



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN

GUÍA PARA LA ELABORACIÓN DE PAGOS PROVISIONALES HASTA LLEGAR A  
LA DECLARACIÓN ANUAL DE UNA PERSONA MORAL COMERCIALIZADORA

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURÍA

PRESENTAN:

ILSE PAMELA MONTANTES SORIANO  
LUIS ARIEL MATA NAVA

ASESOR: C.P. PEDRO ACEVEDO ROMERO



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**

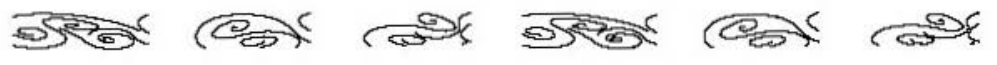


**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

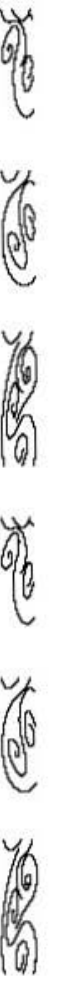
**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

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

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



# Agradecimientos



A Dios:

Gracias por darme la oportunidad de despertar todos los días, por todo lo próspero que me has dejado disfrutar y por todo lo adverso que he tenido que enfrentar, porque de ello me permites aprender muchas cosas. Gracias por la familia que tengo y sobre todo gracias por no dejarme nunca sola.

A mis Padres:

Gracias por haberme dado la vida. Gracias por el amor y el apoyo que me han brindado siempre, por creer en mí, por el esfuerzo que hacen todos los días para que yo pueda ser una mejor persona. Gracias por ayudarme a encontrar la luz, cuando la oscuridad me ha vencido; gracias por estar siempre a mi lado y no dejarme nunca sola. Este trabajo es suyo, sin su apoyo jamás lo hubiera logrado; espero no defraudarlos nunca. Ahora solo le pido a Dios que me alcance la vida, para regresarles un poquito de todo lo que me han dado. **LOS AMO CON TODO MI CORAZÓN.**

A mis Hermanos:

Gracias por todo lo que me enseñan y comparten conmigo. Gracias por darme momentos de felicidad todos los días. Gracias por ser los mejores hermanos del mundo. Dios no me pudo haber dado un mejor regalo que ustedes. Faby y Fer, estoy muy orgullosa de los dos. Los amo mucho.

A Roberto Hernández Benítez:

Gracias por haber aparecido en mi vida, por compartir tu vida conmigo, por la confianza que me brindas, por todo lo que he aprendido a tu lado. Gracias por dejarme soñar y sentir que puedo alcanzar las estrellas, porque tu estas conmigo. Gracias por ser el lucero que guía mi vida y ser mi angelito de esperanza. Gracias por demostrarme siempre tu amor y gracias por motivarme siempre a salir adelante. Desde que te conozco, me siento con un pie en el cielo. Gracias por todo chiquito precioso. **TE AMO BICHITO!!**

A mis todos mis Amigos:

Gracias por dejarme conocerlos y formar parte de cada una de sus vidas. Gracias por todos los momentos que hemos pasado juntos, por las tristezas, las alegrías, por apoyarme siempre, por compartir sus sueños conmigo, por estar conmigo cuando más los necesito. Gracias a Ustedes sé que es la amistad. Todos ustedes están en mi corazón y los quiero mucho, mucho, mucho. Gracias por existir!!!

A Luis A. Mata Nava:

Gracias por compartir este sueño conmigo y ayudarme a hacerlo realidad. Nos costo un poquito más de trabajo de lo creíamos, pero lo importante es que ya terminamos. Gracias por apoyarme, pero sobre todo gracias por aguantarme y por la paciencia que me tuviste. Gracias por ser mi amigo.

A mi Asesor Pedro Acevedo R.:

Gracias por el apoyo y la confianza que me brindo para lograr terminar este trabajo que era un sueño para mí. Gracias por el tiempo y la paciencia que me tuvo, de verdad muchas gracias por haber aceptado ser mi asesor. Lo quiero mucho.

A mis Profesores:

Gracias a cada uno de ustedes por haber compartido sus conocimientos, esfuerzo y dedicación sin esperar nada a cambio. Gracias por querer hacer de nosotros una mejor persona, y motivarnos siempre a superarnos.

A la Universidad Nacional Autónoma de México:

Gracias por permitirme a haber formado parte de esta gran Institución. Me siento muy orgullosa de haber estudiado en esta Universidad.

Gracias a todos y cada uno de Ustedes que forman parte importante en mi vida. Gracias por dejarme compartir mis sueños, mis tristezas y mis alegrías con Ustedes. Mamita, Te Amo Mucho. Esto no se termina aquí, el camino es muy largo aún....

Ilse Pamela Montantes Soriano

ADIOS:

Por la oportunidad de dejarme vivir este momento tan importante y anhelante.

AMISPADRES:

Por la comprensión, el esfuerzo, los sacrificios, el apoyo, la confianza y el amor que día con día me brindaron y que de esta manera quiero hacerles llegar de forma muy especial lo que han cultivado, este trabajo es una muestra de mi gratitud, me siento muy orgulloso de tenerlos, y estaré eternamente agradecido.

AMISHERMANOS:

Por el apoyo incondicional, en toda la extensión de la palabra, y la compañía en los momentos buenos y en los malos, por sus sabios consejos, por su ánimo para lograr cada una de mis metas hasta llegar a esta, mis mas sinceros agradecimientos.

AMISPROFESORES:

Por la dedicación, el esmero, la paciencia y la enseñanza, para ser unos hombres de bien, de buenos valores y que nos forman por ser alguien en la vida, lo primero aprendí de ellos es el compartir mis conocimientos con los demás, gracias por guiarme en este camino de la vida.

AKARLAK.PRADOR:

Por su amor, comprensión y motivación para el logro de esta meta.

AMIAMIGOS:

Por cada uno de los momentos que hemos vivido juntos, por la compañía que me hicieron a lo largo de la carrera, por la comprensión y el apoyo que me han brindado, por todo y cada uno de los pasos que avanzamos juntos, me llevo una gran amistad de todos los que fueron parte de este meta. Un agradecimiento muy especial a mi amiga Pamela.

AUNAMYALAFESC-4:

Por darme la oportunidad de ingresar a sus instalaciones hasta haber podido lograr esta meta.

# INDICE

<b>CAPÍTULO 1.</b>	<b>DISPOSICIONES GENERALES DE LOS IMPUESTOS</b>	
1.1	Concepto de Contribución	2
1.2	Características de las contribuciones	2
1.3	Clasificación de las contribuciones	2
1.4	Concepto de Impuesto	2
1.5	Fundamento legal de los Impuestos en México	3
1.6	Características de los Impuestos	3
1.7	¿Qué es una Persona Moral?	4
1.8	Estructura de la jerarquía de las leyes en materia fiscal	5
1.9	Reformas fiscales 2007	6
1.9.1	Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR)	6
1.9.2	Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)	6
1.9.3	Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC)	6
1.9.4	Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS)	7
<b>CAPÍTULO 2.</b>	<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)</b>	
2.1	Surgimiento del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en México	9
2.1.1	Antecedentes y evolución del ISR	9
2.2	Fundamento legal del ISR	11
2.3	Elementos del Impuesto Sobre la Renta	12
2.3.1	Objeto, Sujeto, Base y Tasa del Impuesto Sobre la Renta	12
2.4	De los ingresos acumulables y nominales	13
2.4.1	Definición de ingreso nominal y acumulable	13
2.4.2	Tipos de ingreso que puede percibir una personal moral según LISR	13
2.4.3	Momentos de acumulación de ingresos	13
2.4.4	Otros ingresos acumulables	21
2.4.5	Concepto de Interés	28
2.5	De las deducciones	29
2.5.1	Definición	29
2.5.2	Deducciones Autorizadas	29
2.5.3	Requisitos de las Deducciones	31
2.5.4	Gastos No Deducibles	38
2.5.5	Requisitos de los comprobantes	43
2.5.6	Deducción de Inversiones	45
2.6	Ajuste Anual por Inflación	58
2.6.1	Concepto de Créditos y Deudas	58
2.6.2	Saldo Promedio Anual de Créditos y Deudas	60
2.7	Pérdidas Fiscales	64
2.7.1	Actualización de Pérdidas Fiscales	65
2.7.2	Plazo para la disminución de las Pérdidas Fiscales	67
2.8	Conciliación Contable - Fiscal	67
2.9	Cálculo de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN)	78

2.1	Cuenta de Capital de Aportación (CUCA)	87
2.11	Participación de los Trabajadores en las Utilidades de la empresa (PTU)	90
2.12	Cálculo del Coeficiente de Utilidad (CU)	95
2.13	Determinación de Pagos Provisionales de ISR	96
<b>CAPÍTULO 3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)</b>		
3.1	Surgimiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en México	102
3.1.1	Antecedentes y evolución del IVA	102
3.2	Fundamento legal del IVA	103
3.3	Elementos del Impuesto al Valor Agregado (IVA)	103
3.3.1	Objeto, Sujeto y Base del Impuesto al Valor Agregado	103
3.3.2	Diferentes tasas del Impuesto al Valor Agregado	104
3.3.3	Retención del Impuesto al Valor Agregado	106
3.4	Actos o actividades que son objeto de IVA	107
3.4.1	Enajenación	107
3.4.2	Prestación de Servicios	108
3.4.3	Del uso o goce temporal de bienes	109
3.4.4	De la Importación de bienes y servicios	109
3.4.5	De la Exportación de bienes y servicios	110
3.5	Actos o actividades no afectas al IVA (Exenciones del Impuesto al Valor Agregado)	112
3.6	El IVA Acreditable para pagos provisionales	115
3.6.1	Identificación del IVA Acreditable	115
3.6.2	Requisitos del IVA Acreditable	115
3.6.3	Determinación de la proporción para el IVA Acreditable	117
3.6.4	Cálculo del Pago Mensual (Pago Provisional Mensual)	119
3.7	Presentación Informativa del IVA enterado en el ejercicio	124
<b>CAPÍTULO 4. IMPUESTO AL ACTIVO (IMPAC)</b>		
4.1	Surgimiento del Impuesto al Activo (IMPAC) en México	126
4.1.1	Antecedentes y evolución del IMPAC	126
4.2	Fundamento legal del IMPAC	126
4.3	Elementos del Impuesto al Activo	127
4.3.1	Objeto, Sujeto, Base y Tasa del Impuesto al Activo	127
4.4	Exenciones del Impuesto al Activo (Quienes no pagan IMPAC)	128
4.5	De los Promedios de Activos	130
4.5.1	De los Activos Financieros	130
4.5.2	De los Activos Fijos, Gastos y Cargos diferidos	133
4.5.3	De los Terrenos	134
4.5.4	De los Inventarios	135
4.6	De los Promedios de las Deudas	136
4.7	Plazos del pago del Impuesto al Activo	139
4.8	Opciones para determinar el pago del Impuesto al Activo	140
4.9	Disminución del monto de los pagos provisionales	145
4.1	Acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta	145
4.11	Devolución del Impuesto al Activo	148
4.12	Determinación de Impuesto Anual y pagos provisionales de IMPAC	151



<b>CAPÍTULO 5. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS (IEPS)</b>		
5.1	Surgimiento del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) en México	159
5.1.1	Antecedentes y evolución del IEPS	159
5.2	Fundamento legal del IEPS	161
5.3	Elementos del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	161
5.3.1	Objeto, Sujeto y Base del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	161
5.3.2	Tasas aplicables del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios	168
5.4	Definiciones Generales	168
5.5	Acreditamiento y traslación del IEPS	171
5.6	Retención del IEPS	175
5.7	Enajenaciones que causan el IEPS	176
5.7.1	Base del Impuesto en enajenaciones	177
5.8	Causación del IEPS	177
5.9	Devoluciones, descuentos y bonificaciones del IEPS	179
5.1	Exenciones del IEPS	181
5.11	De la Importación de Bienes	182
5.11.1	Exenciones de las Importaciones	183
5.11.2	Base del impuesto en las Importaciones	183
5.11.3	Pago del IEPS en las Importaciones	184
5.12	De la Prestación de Servicios	185
5.12.1	Base del IEPS y momentos de causación en la prestación de servicios	186
5.13	Pagos definitivos	186
5.14	Cálculo Mensual del Impuesto	186
<b>CASO PRÁCTICO</b>		188
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>		

# INTRODUCCIÓN

En un entorno socioeconómico como en el que vivimos actualmente en México, en el que la tasa de desempleo va en aumento, es decir, las oportunidades de empleo en las organizaciones escasean considerablemente, esto es, debido a que los profesionistas no estamos lo debidamente preparados para cubrir el perfil del puesto que estas necesitan. Las organizaciones buscan personal altamente eficiente en el desarrollo de sus actividades dentro de ella, para alcanzar sus objetivos establecidos.

El papel del Contador Público en nuestro país, tiende a sufrir cambios constantes y en ocasiones complejos, esto ocasiona a que el profesionista siempre este actualizado para poder desempeñar su trabajo en tiempo y forma correcta. Cabe mencionar que esto es muy importante para poder permanecer en el campo laboral.

Es indudable que las personas mejor preparadas, son las que tienen mayor oportunidad de crecimiento.

Hoy en día lo que consideran las organizaciones para contratar al personal adecuado, es el nivel de conocimiento con que cuenta dicha persona, es por eso que nosotros como contadores debemos conocer los antecedentes, la estructura, los fundamentos legales, los conceptos generales, la elaboración correcta de los Pagos Provisionales de cada uno de los Impuestos que marcan las leyes, entre otras cosas, logrando así que las organizaciones tributen en tiempo y forma correcta y adecuada sus impuestos.

Es por eso, que este trabajo esta dirigido a profesionistas, que deseen conocer la información principal del tratamiento que tienen los impuestos que pagan las Personas Morales en nuestro país.

En el primer capítulo analizaremos principalmente los conceptos, características, y la clasificación de los impuestos, la estructura jerárquica de las leyes, así como también las reformas fiscales que serán aplicables en 2007.

Posteriormente expondremos todo lo relacionado al Impuesto Sobre la Renta (ISR), y lo que este incluye tales como ingresos acumulables y nominales, deducciones, ajuste anual por inflación, pérdidas fiscales, cálculo del coeficiente de utilidad, entre otros, para la correcta determinación de su cálculo tanto mensual como anual.

En nuestro tercer capítulo analizaremos el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y lo que comprende a este, así como los actos y actividades que son objeto de IVA, las bases que se establecen según la ley correspondiente, así como su cálculo y presentación de pagos provisionales mensuales, y la declaración informativa que se presenta anualmente en el mes de Febrero.

Respecto al Impuesto al Activo (IMPAC), estudiaremos lo correspondiente, a los sujetos que pagarán y los que tienen exención de este impuesto; también expondremos el cálculo de este pago, para lo que requerimos la determinación del promedio de activos financieros, promedio de activos fijos, gastos diferidos, terrenos e inventarios, y la forma de la acreditación de este impuesto sobre el pago del Impuesto sobre la renta.

En nuestro siguiente capítulo, mostraremos todo lo relativo, al Impuesto Especial sobre Productos y Servicios, este impuesto tiene un tratamiento especial, ya que solo son algunos los que deben pagar este impuesto.

Por último, trataremos el caso práctico para la elaboración de la declaración anual.

## OBJETIVOS

- a) Identificar cuáles son las diferentes leyes que rigen el tratamiento de los Impuestos que existen en México, así como las distintas reformas, decretos, y disposiciones que entraron en vigor en 2007.
- b) Elaborar una guía teórico-práctica que contenga los principales impuestos que establecen las leyes de nuestro país, tales como ISR, IVA, IMPAC e IEPS, para poder determinar el cálculo de los Pagos Provisionales mensuales y culminar en la Declaración Anual.
- c) Mostrar la importancia de la preparación y actualización del Contador Público en el ámbito laboral que nos rodea.

# C A P Í T U L O

1

Disposiciones generales de los Impuestos

# CAPITULO 1. DISPOSICIONES GENERALES DE LOS IMPUESTOS

## 1.1 Concepto de Contribución

Por contribución debemos entender aquella aportación pecuniaria o en especie que todo particular debe proporcionar al Estado en que habite siempre que su legislación lo marque.

## 1.2 Características de las Contribuciones

Como características de las contribuciones se pueden encontrar las siguientes:

1. Que su naturaleza es netamente personal.
2. Que sus aportaciones son pecuniarias.
3. Que su producto se debe destinar a cubrir los gastos públicos de los entes federales, estatal y/o Municipal.
4. Que la aportación debe ser proporcional y equitativa.
5. Que esta obligación se puede establecer solo mediante disposición legal.

## 1.1 Clasificación de las Contribuciones

La clasificación según el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación establece: “Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

1. Impuestos: Son contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.
2. Aportaciones de Seguridad Social: Son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de las 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.
3. Contribuciones de mejoras: Son las establecidas en Ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.
4. Derechos: Son 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.”

## 1.1 Concepto de Impuesto

Antes de entrar al estudio del impuesto es importante saber que existen primordialmente tres figuras tributarias, siendo estas: el impuesto, la tasa y la contribución especial. De estas tres figuras el impuesto es la principal fuente de ingresos para la mayoría de los países.

El impuesto está dirigido para satisfacer el costo de algunas necesidades del gasto público (servicios públicos

generales) del Estado, y como no rinden lo suficiente para cubrirlo, se establece la contribución especial (por ejemplo el IEPS), todo depende de cómo el Estado lo implante y distribuya en cada caso.

Todo particular (sea persona física o moral) esta obligado a pagar impuestos para contribuir con el gasto público. Así lo establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el artículo 31, fracción IV: 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”.

Para Bielsa<sup>1</sup> el impuesto es “la cantidad de dinero o parte de la riqueza que el Estado exige obligatoriamente al contribuyente, con el objeto de costear los gastos públicos”. Sin embargo, Fleiner precisa que impuestos son, “prestaciones que el Estado u otras corporaciones del Derecho Público exigen en forma unilateral y de una manera general a los ciudadanos para cubrir necesidades económicas”<sup>2</sup>.

La definición de impuesto según nuestra legislación federal que se encuentra en el artículo 2º, fracción I del Código Fiscal de la Federación (CFF), señala que “Impuestos son las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo”.

## **1.2 Fundamento legal de los Impuestos en México**

La obligación de contribuir al gasto público se encuentra establecida en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en el Artículo 31 Fracción IV el menciona:

*“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”.*

## **1.3 Características de los Impuestos**

Los impuestos deben de contar principalmente con las siguientes características:

*1ª Debe establecerse a través de una ley.*

En el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece la obligación general que tenemos los mexicanos de contribuir al gasto público, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, y en el artículo 73, fracción VII del mismo ordenamiento, se dispone que el Congreso de la Unión debe discutir y aprobar las contribuciones que basten a cubrir el presupuesto, por lo que la exigibilidad de un impuesto debe derivar de una ley expedida por el Poder Legislativo.

*2ª El pago del impuesto debe de ser obligatorio.*

De la misma forma que la característica anterior, se establece en el artículo 31 fracción IV de la Constitución: “Son obligaciones de todos los mexicanos... contribuir a los gastos públicos...”. Esta obligación deriva de la necesidad de dotar al Estado Mexicano de los medios suficientes para que satisfagan las necesidades públicas o sociales a su cargo.

*3ª Debe ser proporcional y equitativo.*

Que sea proporcional, significa que comprenda por igual, de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación y circunstancia; que sea equitativo, significa que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación.

Se entiende que el sujeto debe contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.

*4ª Se establezca a favor de la Administración Activa*

Debe señalarse que toda prestación que se pague por concepto de cualquier contribución debe destinarse a cubrir el presupuesto de su administración activa, por lo tanto, será inconstitucional aquel gravamen cuyo rendimiento se afecta a favor de un organismo descentralizado o de un ente que forma parte de la administración delegada de la Federación.

*5ª El impuesto debe de destinarse a satisfacer gastos previstos en la Ley de Egresos.*

Esta última característica nos indica que el impuesto debe destinarse a satisfacer gastos previstos en el presupuesto. Como ejemplos del gasto público están: la construcción de escuelas, carreteras, drenaje, mantenimiento del ejército, policía, gastos de las Secretarías del Estado como de Gobernación, etc.

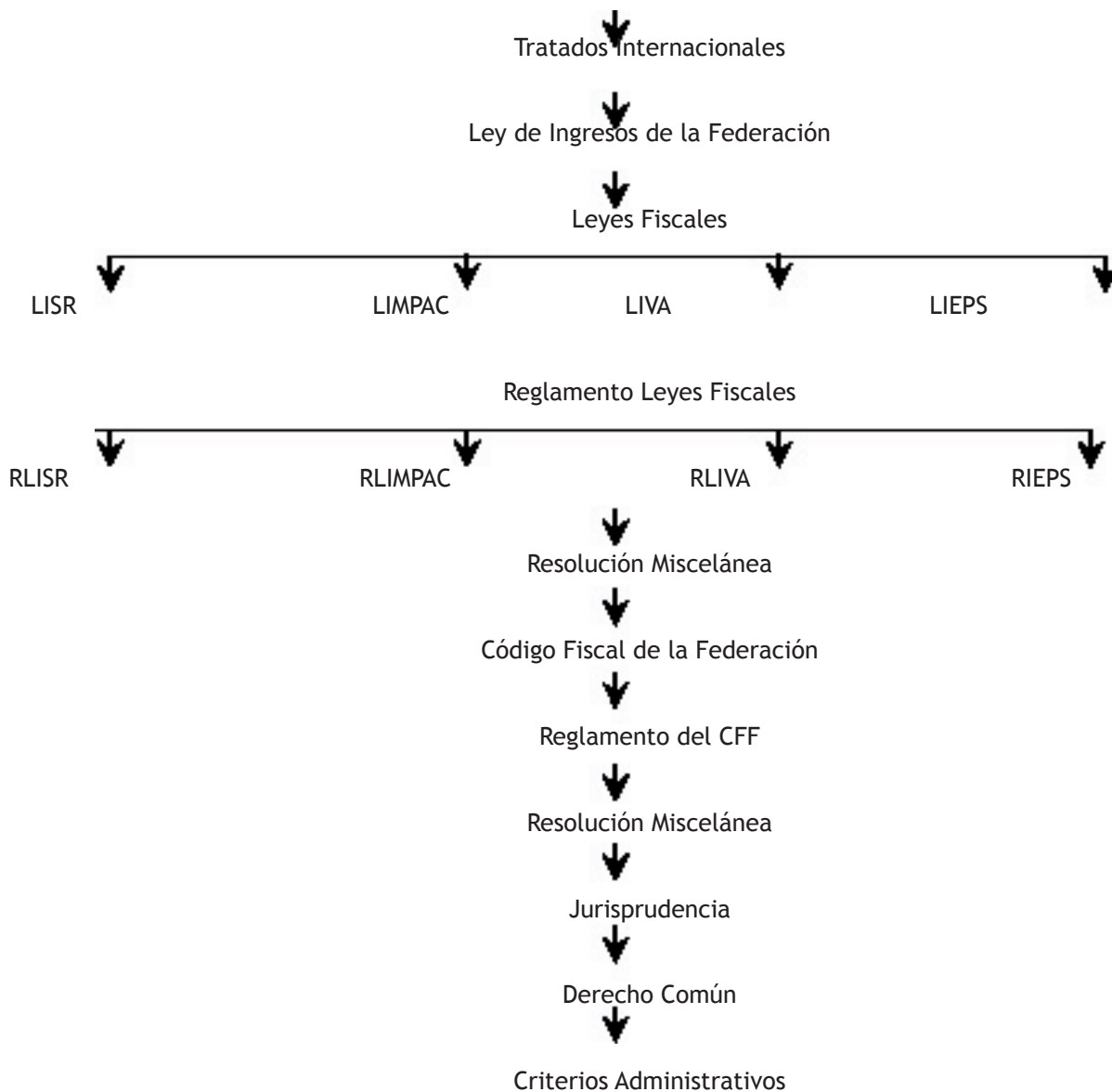
#### **1.4 ¿Qué es una persona moral?**

Para efectos de este estudio, es importante conocer cual es la definición de una persona moral según nuestra legislación.

Según el artículo 8 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece: “Cuando en la Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderadamente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México...”.

### 1.5 Estructura de las jerarquías de las leyes en materia fiscal<sup>3</sup>

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos





## **1.6 Reformas Fiscales**

En el año 2006 se publicaron diversas reformas a las leyes fiscales, misma que entraron en vigor en ese año, y otras más importantes están comprendidas en el dominio del paquete de reformas a las leyes fiscales que se encuentran en vigor a partir del 1 de enero de 2007.

A continuación se presentarán las principales reformas fiscales hechas a las leyes fiscales que se tratarán a lo largo de este trabajo de investigación, especialmente a los cambios que tuvieron la Ley de Impuesto Sobre la Renta, la Ley del Impuesto al Activo y la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

### **1.9.1 Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR)**

#### **a) Tasa del Impuesto Sobre la Renta.**

Se reduce la tasa del Impuesto Sobre la Renta para quedar en el 28%, que será la máxima de las personas físicas.

#### **b) Deducción por consumo en restaurantes.**

Se modifica el monto máximo que se puede deducir por consumos en restaurantes de 25% al 12.5%, del total de los consumos. Así mismo se mantiene la posibilidad de deducir el 100% cuando dichos consumos sean realizados por concepto de viáticos y cumplan con los requisitos de ley. Además estos gastos deberán efectuarse mediante tarjeta de crédito, débito o servicios o monederos electrónicos autorizados por el SAT.

*Fundamento legal: Artículo 32 fracción XX de la LISR.*

#### **c) Deducción de inversiones en automóviles.**

Se reduce el monto que tiene como límite los contribuyentes para deducir las inversiones en automóviles de \$300,000.00 a \$175,000.00. Esta disminución permite la continuación de automóviles para el desarrollo de las actividades. Y solo serán deducibles los pagos por el uso o goce temporal de automóviles hasta por \$165.00 diarios.

*Fundamento legal: Artículo 42 fracción II de la LISR.*

#### **d) De los ingresos por salarios.**

Como medida de simplificación, se incrementa de \$300,000.00 a \$400,000.00 el monto de los ingresos por salarios como límite para no presentar declaración anual.

*Fundamento legal: Artículo 116 y 175 de la LISR.*

### **1.9.2 Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)**

#### **a) Declaraciones mensuales**

Se establece de manera obligatoria presentar de manera mensual una declaración de operaciones con proveedores proporcionando información como el importe de los pagos, el IVA acreditable, retenciones efectuadas, etc. Esta declaración es adicional y distinta a la que normalmente se presenta en conjunto con la declaración del Impuesto Sobre la Renta (ISR) del ejercicio o, en su caso en la Declaración Informativa Múltiple (DIM) en su Anexo 8.

*Fundamento legal: Artículo 32 fracción V y VIII.*

### **1.9.3 Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC)**

#### **a) Tasa del Impuesto al Activo**

Se reduce de 1.8% al 1.25% la tasa que se aplica para el cálculo del impuesto anual o del ejercicio, esto en congruencia con la eliminación de la deducción de deudas para determinar la base del impuesto.

*Fundamento legal: Artículo 2 de la LIMPAC.*

#### **b) Eliminación de deudas**

En el caso de los pagos provisionales que se deban efectuar en 2007, los mismos se calcularán tomando en cuenta el impuesto del ejercicio inmediato anterior, pero este se deberá calcular sin deducir las deudas correspondientes al mismo, esto es debido a que su finalidad ha dejado de cumplir como parte complementaria del Impuesto Sobre la

Renta, ya que por la deducción de las deudas se reduce y en ocasiones se deja de pagar IMPAC e ISR por determinar pérdidas fiscales.

*Fundamento legal: Artículo 5 y séptimo transitorio de la LIMPAC.*

c) Opción del cálculo del impuesto en base al cuarto ejercicio inmediato anterior

Se establece que los contribuyentes que opten por calcular el IMPAC con base de que haya determinado en el cuarto ejercicio inmediato anterior, no podrán deducir las deudas que se hayan tenido en ese ejercicio.

*Fundamento legal: Artículo 5-a de la LIMPAC.*

#### **1.9.4 Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (LIEPS)**

a) Tasas del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

Se incrementan gradualmente las tasas del impuesto para 2009 como se presenta a continuación:

- Cigarros de 110% al 160%: 2007 al 140%, 2008 al 150% y 2009 al 160%.
- Puros y otros tabacos laborados de un 29.9% a un 160%: 2007 al 140%, 2008 al 150% y 2009 al 160%.
- Puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano a 30.4%: 2007 al 26.6%, 2008 al 28.5% y 2009 a 30.4%.

*Fundamento legal: Artículo 2, fracción I, inciso c) numerales 1, 2 y Artículo Tercero transitorio de la LIEPS.*

b) Derogación de tasa por enajenación de refrescos

Se deroga la tasa por enajenación o, en su caso, importación de refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias, extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.

*Fundamento legal: Artículo 2 fracción I incisos G y H, 3 fracción XV y XVI, 8 fracción I inciso f) y 13 fracción V de la LIEPS.*

#### **(Footnotes)**

<sup>1</sup> Bielsa, Rafael. Compendio de Derecho Público, Tomo III, pág. 253.

<sup>2</sup> Fleiner. Derecho Administrativo

<sup>3</sup> Con base a: Sánchez Hernández, Manolo. *Derecho Tributario*, 2ª Ed. Cárdenas Editor y Distribuidor. México, 1988, p.29.

# C A P I T U L O 2

## Impuesto Sobre la Renta (ISR)

## CAPITULO 2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)

### 1.1 Surgimiento del Impuesto Sobre la Renta (ISR) en México

El Impuesto Sobre la Renta es un impuesto de importancia relativa en el Sistema Tributario Mexicano, ya que de los ingresos totales que percibe el Estado aproximadamente el 48.05% corresponde a dicho impuesto.

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

#### 1.1.1 Antecedentes y Evolución del ISR

- Ley del 20 de Julio de 1921

Como primer antecedente tenemos, la “Ley del Centenario”, la cual fue creada del 20 de julio de 1921, esta ley establece un impuesto extraordinario que se pagó por única vez, ya que solo gravaba los Ingresos o Ganancias del mes de Agosto de dicho año. La ley se dividía en cuatro capítulos:

1. Del ejercicio del comercio o industria.
2. Del ejercicio de una profesión liberal, literaria, artística o innominada.
3. Del trabajo, sueldo o salario.
4. De la colocación de dinero o valores o rédito.

- Ley del 21 de Febrero de 1924

EL 21 de febrero de 1924 se promulga una nueva ley, en esta se contempla la recaudación de los impuestos establecidos en la Ley de Ingresos sobre Sueldos y Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas, pasaba por alto el ingreso en créditos pero, por primera vez se promulga el reglamento a esta ley.

- Ley del 18 de marzo de 1925

El 18 de Marzo de 1925, se le llama por primera vez “Ley del Impuesto Sobre la Renta”. Considera el ingreso en crédito y el gravamen se cubría en timbres o en efectivo, y se permitía la deducción de cargas familiares. Su estructura se dividía en siete cédulas.

Cédula I. Comercio

Cedula II. Industria

Cédula III. Agricultura

Cédula IV. Productos de capital.

Cédula V. Explotación de subsuelo o concesiones otorgadas por la Federación.

Cédula VI. Sueldos y Salarios

Cédula VII. Ejercicio Profesional de Artes y Oficios

- Ley del 31 de diciembre de 1941 y su reglamento

Posteriormente se crea la Ley del ISR el 31 de Diciembre de 1941 abrogando la Ley anterior. Establece cinco cédulas:

Cedula I. Comercio, industria, agrícola.

Cédula II. Intereses, premios, regalías, explotación de juegos de azar.

Cédula III. Explotación de subsuelo o concesiones otorgadas por el gobierno federal.

Cédula IV. Sueldos y salarios.

Cédula V. Profesión, arte, oficio, deporte y espectáculos.

- Ley del 30 de diciembre de 1953

Trece años después en 1953, se estructuran las cédulas anteriores e incorpora otras, y establece por primera vez, las deducciones que pueden hacer los contribuyentes para determinar su utilidad gravable. Las cédulas que se incorporan son: ganadería, pesca e imposición de capitales.

- Ley del 30 de diciembre de 1964

Con fecha del 1° de enero de 1965 entra en vigor una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta que transforma esencialmente le estructura de este impuesto.

Esta ley, que abandona el sistema cedular, se divide en cuatro títulos:

Título I. Disposiciones preliminares.

Título II. Ingreso global de las empresas.

Título III. Ingreso de las personas físicas. Este título está dividido en:

a) Impuesto sobre productos o rendimientos del capital.

b) Impuesto al ingreso global de las personas físicas.

Título IV. Impuesto al ingreso de las asociaciones y sociedades civiles y de los fondos de reserva para jubilaciones.

- Reformas Fiscales en los siguientes años

A partir de 1971, las ganancias derivadas de la enajenación de activos fijos de la empresa, así como las derivadas de la fusión, liquidación o reducción de capital de las sociedades en las que el socio era socio o accionista, se decide que serán acumulables.

Las reformas que se introducen en la Ley en 1974, establecen, reforman, adiciona diversas disposiciones fiscales, publicadas en el Diario Oficial de 19 del mismo mes; las cuales tienen por objeto, corregir diversas desviaciones que se han observado en sus deducciones. Para tal efecto se enfatiza que los gastos deducibles deben ser los estrictamente indispensables para los fines del negocio en vez de normales y propios.

Posteriormente se agrega la tasa sobre utilidades brutas extraordinarias. Esta tasa gravaba las utilidades brutas extraordinarias de las personas físicas o morales y de las unidades económicas, causantes mayores, que realizaran actividades comerciales o industriales. Es en esta ley que se establece lo siguiente: Se entiende por utilidad bruta la cantidad que resulte de disminuir a los ingresos propios de la actividad en un ejercicio, las devoluciones, descuentos, rebajas, bonificaciones y el costo de lo vendido. Esta tasa se derogó a partir del 1° de enero de 1979.

- Ley del Impuesto de 1981

La Ley del ISR de este año entró en vigor el primero de enero de 1981, abrogando al mismo tiempo la Ley del ISR del 30 de diciembre de 1964 y la Ley Federal del Impuesto sobre Loterías, Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos, del 30 de diciembre de 1947.

- Reglamento del Impuesto de 1984

El 29 de febrero de 1984, después de tres años de haber entrado en vigor la Ley del ISR, se publicó e introdujo el reglamento de la misma.

- Ley del Impuesto de 1987

Debido a las altas tasas de inflación que se venían presentando en comparación a los años anteriores, resultaba imprescindible transformar el contenido de la propia Ley y de introducir medidas que permitieran el reconocimiento de los efectos inflacionarios para fines del ISR.

Por tal motivo se implementó en ese año un “mecanismo de transición”, que contemplaba la aplicación de dos bases durante un periodo de cuatro años:

- a) La base del ISR sobre cifras históricas (Base Tradicional)
- b) La base del ISR sobre cifras actualizadas (Base Nueva).

Estas disposiciones sólo estuvieron vigentes durante dos años y para 1989, se anticipó la eliminación de dicho mecanismo transitorio; para conservar únicamente la aplicación de la “Base Nueva” que actualmente manejamos.

- Resolución Miscelánea Fiscal 1991

Cabe destacar que la ley no se reforma, sin embargo se emiten reglas y disposiciones de carácter general que adicionan a la ley (Resolución Miscelánea Fiscal). La Resolución Miscelánea sólo crea derechos a los particulares y no obligaciones según lo que establece el artículo 35 del Código Fiscal de la Federación.

- Ley del Impuesto 2002

Esta nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta entró en vigor el primero de enero de 2002, abrogando la Ley del ISR publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 1980 y que estuvo vigente a partir del 1° de enero de 1981.

El nuevo reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta fue publicado el 17 de octubre de 2003.

La nueva Ley del ISR se creó con un sin número de errores y omisiones, por lo que surge la necesidad de complementar las disposiciones, ya sea con reformas fiscales o bien, hacer aclaraciones mediante la publicación de Reglas de carácter general, que tienen la finalidad de facilitar al contribuyente al cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Las reformas más importantes que presenta la nueva Ley, se encuentran en el Título IV, donde, entre otras modificaciones se fusionan en un solo capítulo los ingresos por actividades empresariales y los derivados de actividades profesionales, se generaliza la deducción ciega en el Capítulo III, se implementa un nuevo mecanismo aplicable a los intereses, etc. Todas estas modificaciones e innovaciones hacen imprescindible el estudio de la nueva ley, en general, de manera preponderante en la parte relativa al Título IV. Además, incluye un título específico sobre empresas multinacionales.

## **1.1 Fundamento legal del ISR**

Según la Ley del ISR:

Artículo 1°. Las Personas Físicas y las morales, están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

*Residentes en México.*

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

*Residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México.*

- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

*Residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.*

- III. Los residentes en el extranjero, respecto de sus ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a este.

## **2.3 Elementos Del Impuesto Sobre La Renta**

### 2.3.1 Objeto, Sujeto, Base y Tasa del Impuesto Sobre la Renta:

#### o Objeto

Gravar los Ingresos a los que se refiere el Artículo 17 de la LISR (Ingresos Acumulables):

- a) Efectivo
- b) En bienes (Artículo 17 CFF)
- c) En servicio (Artículo 17 CFF)
- d) En crédito o de cualquier otro tipo
- e) Ajuste Anual por Inflación Acumulable
- f) Dividendos o utilidades distribuidos (Artículo 11 LISR)

#### o Sujeto

Según LISR, son sujetos:

Artículo 1°. Las Personas Físicas y las morales, están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

*Residentes en México.*

- IV. Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea su ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

*Residentes en el extranjero con establecimiento permanente.*

- V. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

*Residentes en el extranjero*

- VI. Los residentes en el extranjero, respecto de sus ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a este.

Artículo 8°. Se entiende por Persona Moral: Las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación, cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

#### o Base

Según el Artículo 10 de la LISR, las Personas Morales determinarán el resultado fiscal del ejercicio de la siguiente manera:

- I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

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

#### o Tasa

Según el Artículo 10 de la LISR, las Personas Morales deberán calcular el Impuesto Sobre la Renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 29%.<sup>1</sup>

## **2.4 De Los Ingresos Acumulables y Nominales**

### **2.4.1 Definición de Ingreso Nominal y Acumulable**

Según el artículo 14 de la LISR. *Los Ingresos Nominales, serán los ingresos acumulables, excepto el Ajuste Anual por Inflación Acumulable.* Tratándose de créditos de operaciones denominados en unidades de inversión, se considerarán Ingresos Nominales, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el Ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades.

Según el artículo 17 de la LISR, las Personas Morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de ingresos en efectivo, en bienes, en servicios<sup>2</sup>, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. *El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.*

No se consideran ingresos, los que obtenga el contribuyente por:

- a) Aumento de capital
- b) Pago de pérdidas por sus accionistas
- c) Primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad
- d) Valuar sus acciones por el método de participación (B-8 IMCP)
- e) Reevaluación de activos y de su capital (Art. 116 LGSM y B-10 IMCP)
- f) Los dividendos o utilidades que se perciban de otras personas morales residentes en México; pero si acumularán para efectos de la PTU (Art. 17 último párrafo)

### **2.4.2 Tipo de ingreso que puede percibir una Persona Moral según LISR**

- a) Efectivo
- b) En bienes
- c) En servicio
- d) En crédito o de cualquier otro tipo

### **2.4.3 Momentos de Acumulación de los Ingresos**

La fecha de obtención de los ingresos, lo marca la LISR en su Artículo 18.

Según este, para efectos del Artículo 17 de la LISR, se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros Artículos de la ley, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente:

- I. *Tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se de cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:*

<b>ENAJENACIÓN DE BIENES</b>	<b>PRESTACIÓN DE SERVICIOS</b>
------------------------------	--------------------------------



a) Se expida el comprobante que ampare el precio. (Art. 86 Fracción II LISR)	a) Se expida el comprobante que ampare la contraprestación pactada (Art.86 Fracción II LISR)
b) Se envíe o se entregue materialmente el bien.	b) Se preste el servicio
c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio, aún cuando provenga de anticipos (Regla 3.4.19 RM 2006/2007)	c) Se cobra o sea exigible total o parcialmente la contraprestación pactada aún cuando provenga de anticipos (Regla 3.4.19 RM 2006/2007)

Supongamos la siguiente situación:

La empresa “Los número uno S.A. de C.V.” realiza el 10 de Marzo de 2006, la venta de un montacargas por \$ 50,000 mas IVA y pacta con su cliente que el pago total de la contraprestación será hasta el 5 de Abril de 2006, el 75% con cheque y el resto en efectivo; sin embargo esta venta ya se acumula a los Ingresos en el mes en que se realiza la factura, para efectos de ISR, independientemente del cobro efectivo.

Fecha de la Enajenación	10 de Marzo de 2006
Importe de la Enajenación	\$ 50,000
IVA Causado	\$ 7,500
Forma de pago 75% con cheque	\$ 43,125
Forma de pago 25% en efectivo	\$ 4,375
Fecha de Pago	5 de Abril de 2006
Importe que se acumula para efectos de ISR	\$ 50,000
Momento de Acumulación para efectos de ISR	Marzo de 2006

**Regla 3.4.19 Tratamiento de los cobros, anticipos recibidos durante el ejercicio para efectos del ingreso acumulable y el costo de lo vendido**

**I. MOMENTO DE LA ACUMULACIÓN DE LOS COBROS O ANTICIPOS**

- Los ingresos a que se refiere el inciso c) de la fracción I del artículo 18 de la LISR deberán acumularse tanto para efectos de los pagos provisionales como para el cálculo de la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio fiscal de que se trate, cuando se de cualquiera de los supuestos a que se refieren los incisos a) y b) de la fracción I del citado precepto.

Fracción I del Artículo 18 LISR:

1. Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
2. Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.

**II. OPCIÓN DE ACUMULAR EL SALDO DE LOS COBROS O ANTICIPOS, PUDIENDO DEDUCIR EL COSTO DE LO VENDIDO ESTIMADO.**

- Los Contribuyentes del Título II (De las Personas Morales), que realicen actividades empresariales y que obtengan ingresos por cobrar total o parcialmente el precio de la contraprestación pactada o por conceptos de anticipos y NO estén en los supuestos a que se refieren los incisos a) y b) de la Fracción I del artículo 18 de la LISR, en lugar de considerar dichos cobros o anticipos como ingresos del Ejercicio en los términos del inciso c) de la Fracción I del artículo 18 de la LISR, podrán considerar como ingreso acumulable del Ejercicio, el saldo del registro que por los mismos conceptos tenga al cierre del ejercicio fiscal de que se trate, pudiendo deducir en este caso el costo de lo vendido estimado que corresponda a dichos cobros o anticipos.

**REGISTRO DE LOS COBROS O ANTICIPOS RELACIONADOS DIRECTAMENTE CON LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES DEL CONTRIBUYENTE<sup>3</sup>**

CONCEPTO		IMPORTE
SALDO DEL REGISTRO AL INICIO DEL EJERCICIO		\$ 0
<b>MÁS:</b>		
MONTO DE LOS COBROS TOTALES O PARCIALES Y ANTICIPOS RECIBIDOS DURANTE EL EJERCICIO EN TÉRMINOS DEL INCISO c) FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 18 LISR, Y POR LOS CUALES NO SE HAYA EXPEDIDO COMPROBANTE O ENVIADO O ENTREGADO MATERIALMENTE EL BIEN O SE HAYA PRESTADO EL SERVICIO.		
4-Marzo-2006	Anticipo 40%	
8-Agosto-2006	Cobro Total	\$ 100,000
9-October-2006	Anticipo 30%	\$ 400,000
		\$ 300,000
<b>TOTAL RECIBIDO:</b>		\$ <b>800,000</b>
<b>MENOS:</b>		
MONTO DE LOS COBROS TOTALES O PARCIALES Y ANTICIPOS POR LOS CUALES SE EXPIDA EL COMPROBANTE QUE AMPARE EL PRECIO O LA CONTRAPRESTACIÓN PACTADA, SE ENVIÉ O ENTREGUE MATERIALMENTE EL BIEN O CUANDO SE PRESTE EL SERVICIO SEGÚN CORRESPONDA.		
8-Mayo-2006	Factura \$ 250,000 (Artículo 18 Fracción I-A)	\$ 100,000
14-Septiembre-2006	Factura \$ 400,000 (Artículo 18 Fracción I-A)	\$ 400,000
<b>SUMA:</b>		\$ 500,000
<b>SALDO DEL REGISTRO AL FINAL DEL EJERCICIO ( INGRESO ACUMULABLE DEL EJERCICIO)</b>		\$ <b>300,000<sup>1</sup></b>
<b>INGRESO ACUMULABLE DEL EJERCICIO</b>		
		<b>COSTO DE VENTAS</b>
FACTURA	\$ 250,000	
FACTURA	\$ 400,000	
	\$ 650,000	\$ 390,000 60%
<b>MÁS:</b>		
SALDO DEL REGISTRO <sup>1</sup>		\$ 300,000
TOTAL INGRESO ACUMULABLE		\$ 950,000
<b>MENOS:</b>		
COSTO DE LO VENDIDO DEDUCIBLE DEL EJERCICIO		\$ 390,000
ESTIMADO ( 300,000X 60%) <sup>1</sup>		\$ 180,000
		\$ 570,000

EFECTO EN LOS EJERCICIOS INMEDIATOS SIGUIENTES		
INGRESOS ACUMULABLES DEL EJERCICIO 2007	\$	1,000,000
<b>MENOS:</b>		
SALDO DEL REGISTRO EJERCICIO 2006	(\$	300,000 <sup>1</sup> )
INGRESO NETO ACUMULABLE DEL EJERCICIO	\$	700,000
COSTO DE LO VENDIDO DEDUCIBLE DEL EJERCICIO	\$	600,000
<b>MENOS:</b>		
COSTO DE LO VENDIDO ESTIMADO EJERCICIO 2006	(\$	180,000)
COSTO DE LO VENDIDO (NETO)	\$	<u>420,000</u>

*Ingresos acumulables al momento del cobro del precio*

Tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles y de ingresos por el servicio de suministro de agua potable para su uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios, se considerará que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio de la contraprestación pactada.

Supongamos la siguiente situación:

El despacho “Especialistas Fiscales S.C.” prestó servicios contables por la cantidad de \$ 15,550 más IVA el 25 de Febrero de 2006, la factura será cubierta en su totalidad al término del límite de crédito de 30 días, contados a partir de la fecha de expedición de la factura.

Los ingresos se acumularán para ISR hasta que sean efectivamente pagados por el cliente, mientras tanto aunque la factura este expedida físicamente no gravará para el impuesto ya antes mencionado.

Fecha de la prestación de servicios	25 de Febrero de 2006
Importe de la prestación de servicios	\$ 15,550
IVA Causado	\$ 2,333
Importe a pagar	\$ 17,883
Fecha de Pago	25 de Marzo de 2006
Importe que se acumula para efectos de ISR	\$ 15,550
Momento de Acumulación para efectos de ISR	Marzo de 2006

II. *Tratándose del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se de cualquiera de los siguientes supuestos, lo que suceda primero:*

- Quando se cobre total o parcialmente
- Quando sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúe dicho otorgamiento ó
- Quando se expida el comprobante de pago que ampare el precio o contraprestación pactada.

Supongamos lo siguiente:

La actividad preponderante de “Arrendadora Macías, S.A. de C.V.”, es el arrendamiento de locales comerciales, y le renta a Luis Mata un local, el contrato de arrendamiento estipula, que la renta se cobrará y facturará el día 1º. de cada mes, por un valor de \$ 8,500 más IVA, por lo tanto “Arrendadora Macías S.A. de C.V.”, considerará el ingreso obtenido para efectos de ISR en el mes en que se expida la factura a cargo de su cliente.

Fecha de la expedición de factura según contrato	01 de Febrero de 2006
Importe del arrendamiento de local comercial	\$ 8,500
IVA Causado	\$ 1,275
Importe a pagar	\$ 9,775
Fecha de Pago	01 de Febrero de 2006

Importe que se acumula para efectos de ISR	\$ 8,500
Momento de Acumulación para efectos de ISR	Febrero de 2006

III. *Tratándose de la obtención de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero,*<sup>4</sup> los contribuyentes podrán considerar como ingreso del ejercicio:

- a) El total del precio pactado, ó
- b) Solamente la parte del precio exigible

La opción elegida se deberá ejercer por la totalidad de los contratos.

Cambio de la opción:

- a) Sin requisitos, una sola vez
- b) Tratándose del segundo o posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio, cuando el cambio se quiera realizar antes de que transcurra dicho plazo, se deberá cumplir con los requisitos que para tal efecto establezca el Reglamento de esta ley.

Artículo 14 del RISR:

Para los efectos de lo dispuesto en el Artículo 18 Fracción III, tercer párrafo de la Ley, el contribuyente podrá cambiar la opción a que se refiere dicho párrafo por una sola vez, antes de que transcurran cinco años como mínimo desde el último cambio, siempre que se encuentre en cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Cuando fusione a otra sociedad.
- b) Cuando los socios enajenen acciones o partes sociales que representen cuando menos un 25% del capital social del contribuyente.
- c) La sociedad que obtenga el carácter de controlada en los términos del artículo 66 de la Ley, en el ejercicio siguiente a aquel en que la sociedad controladora cuente con la autorización a que se refiere el artículo 65 de la misma ley, o bien, cuando se incorpore o desincorpore como sociedad controlada en los términos de los artículos 70 y 71 de dicha ley.
- d) Cuando se escinda la sociedad.

*Tratándose de enajenaciones a plazo*

Podrán considerarse como ingresos en el ejercicio:

- a) El total del precio pactado, o
- b) La parte del precio cobrado durante el mismo.

Requisitos para que sean considerados como tal (Artículo 14 CFF):

Artículo 14 CFF: Se entiende por enajenación de bienes, toda transmisión de propiedad

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades cuando:

- a) Se realice con público en general
- b) Se difiera más del 35% del precio después del sexto mes, y el plazo pactado exceda de 12 meses.

No se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan comprobantes que cumplan con los requisitos del artículo 29-A del CFF:

1. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave de RFC del contribuyente que lo expida.
2. Contener impreso el número de folio.
3. Lugar y fecha de expedición.

4. Clave de RFC de la persona que lo expide.
5. Cantidad y clase de mercancía o descripción del servicio
6. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como los impuestos desglosando tasa según las disposiciones fiscales
7. Número y fecha de documento aduanero.
8. Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

Cambio de opción:

Le aplican las mismas disposiciones de los ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero.

Deducción del costo de lo vendido

*Artículo 45-E de LISR Deducción del Costo de lo vendido para contribuyentes que realicen enajenaciones a plazo de arrendamiento financiero: R-3.4.24 RMF 2006/2007:*

Los contribuyentes que realicen enajenaciones a plazo o que celebren contratos de arrendamiento financiero y que **opten por acumular como ingreso del ejercicio, los pagos efectivamente cobrados o la parte del precio exigible durante el mismo, deberán deducir el costo de lo vendido en la proporción que represente el ingreso percibido en dicho ejercicio, respecto del total del precio pactado o de los pagos pactados en el plazo inicial forzoso según se trate**, en lugar de deducir el monto total del costo de lo vendido al momento en el que se enajenen las mercancías.

Ingresos percibidos en el ejercicio

**Proporción:** Total del precio pactado o de los pagos pactados  
En el plazo inicial forzoso

CONCEPTO	IMPORTE	PROPORCIÓN
PRECIO PACTADO	\$ 10,000	100 %
INGRESO PERCIBIDO EN EL EJERCICIO	\$ 4,000	40%
PROPORCIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO QUE SE DEDUCE EN EL EJERCICIO	40 %	
COSTO DE LO VENDIDO: \$ 9,000 X 40%	<u>\$ 3,600</u>	

IV. *Tratándose de deudas no cubiertas por el contribuyente.* Ingresos derivados de deudas no cubiertas por el contribuyente, en el mes en el que se consume el plazo de prescripción o el mes en el que se cumpla el plazo al que se refiere el 2º. Párrafo de la fracción XVI del artículo.

#### Fracción XVI Artículo 31 LISR (Requisitos de las deducciones)

En el caso de pérdidas por créditos incobrables, estas se consideran realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro

#### **Notoria Imposibilidad práctica de cobro**

Para los efectos de este artículo, se considera que existe notoria imposibilidad de cobro, entre otros en los siguientes casos:

a) De créditos que no excedan \$ 20,000.00

Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de \$ 20,000.00, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. En este caso, se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora.

Tratándose de créditos contratados con el público en general, cuya suerte principal al día de su vencimiento se encuentre entre \$ 5,000.00 a \$ 20,000.00, siempre que el contribuyente informe de dichos créditos a las sociedades de información crediticia de acuerdo con las reglas de carácter general que al respecto emita el SAT.

Así mismo, será aplicable lo dispuesto en este inciso, cuando el deudor del crédito de que se trate sea contribuyente que realiza actividades empresariales y al acreedor informe por escrito al deudor de que se trate, que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que el deudor acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta en términos de esta ley. Los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en este párrafo, deberán informar más tardar el 15 de febrero de cada año de los créditos incobrables que dedujeron en los términos de este párrafo en el año calendario inmediato anterior.

b) Créditos mayores a \$ 20,000.00

Tratándose de crédito cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a \$ 20,000.00 cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago de crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro y además se cumpla con lo previsto en último párrafo del inciso anterior.

c) Deudor declarado en quiebra o concurso

Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. En el primer supuesto, debe existir sentencia que declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos.

#### Deducción de créditos por incobrables

Para los efectos del artículo 46 (Ajuste Anual por Inflación) de esta Ley, los contribuyentes que deduzcan créditos por incobrables, los deberán considerar cancelados en el último mes de la primera mitad del ejercicio en que deduzcan.

Tratándose de cuentas por cobrar que tengan una garantía hipotecaria, solamente será deducible el cincuenta por ciento del monto cuando se den los supuestos del inciso b) anterior. Cuando el deudor efectúe el pago del adeudo o se haga la aplicación del importe del remate a cubrir el adeudo, se hará la deducción del saldo de la cuenta por cobrar o en su caso la acumulación del importe recuperado.

#### **INGRESOS ACUMULABLES POR CONTRATOS DE OBRA INMUEBLE (Artículo 19 LISR y 15, 16 y 18 del RISR)**

## **Según el Artículo 19 LISR:**

Los contribuyentes que celebren **contratos de obra inmueble ( Artículo 15 RISR)**, considerarán acumulables los ingresos provenientes de dichos contratos, en la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sean efectivamente pagados.

Los contribuyentes que celebren otros **contratos de obra (Artículo 16 RISR)** en los que se obliguen a ejecutar dicha obra conforme a **un plano, diseño y presupuesto**, considerarán que obtienen los ingresos en la fecha en la que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación y autorización, de lo contrario sus ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sena efectivamente pagado, o en los casos en que no estén obligados a presentarlas o la periodicidad de su presentación sea mayor a tres meses, considerarán ingresos acumulables el avance trimestral en la ejecución o fabricación de los bienes a que se refiere la obra.

Dichos contribuyentes, consideraran ingresos acumulables, además de los señalados antes, cualquier pago recibido en efectivo, en bienes o en servicios, ya sea por concepto de anticipos, depósitos o garantías de cumplimiento de cualquier obligación, o cualquier otro.

Esto es:

### **INGRESO ACUMULABLE NETO**

Menos:

**IMPORTE DE ANTICIPOS, DEPÓSITOS, GARANTÍAS O PAGOS POR CUALQUIER OTRO CONCEPTO, QUE SE HAYAN ACUMULADO CON ANTERIORIDAD (EN LA PARTE PROPORCIONAL).**

**Artículo 15 RISR:** Opción de aplicar lo dispuesto en el artículo 19 de la LISR, para los contribuyentes que celebren los contratos de obra inmueble que se señalan.

Los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble que tengan por objeto la demolición, proyección, inspección o supervisión de obra, podrán aplicar lo dispuesto en el Art. 19 de la ley. Dicha opción se deberá aplicar para todos los contratos de referencia que celebren en el ejercicio.

**Artículo 16 RISR:** Que consideran como ingreso acumulable los contribuyentes que celebren los contratos de obra que señalan.

Los contribuyentes que celebren contratos de obra, en los que se obliguen a ejecutar dicha obra conforme a un plano, diseño y presupuesto, en los casos en los que no estén obligaos a presentar estimaciones por obra ejecutada o la periodicidad de su presentación sea mayor a tres meses, para los efectos del Art. 19 de la ley, podrán considerar como ingreso acumulable el avance mensual en la ejecución o fabricación de los bienes a que se refiere la obra.

La opción prevista en este artículo sólo se podrá ejercer comprendiendo la totalidad de las obras a que se refiere el párrafo anterior, que en el ejercicio ejecute o fabrique el contribuyente.

**Artículo 18 RISR:** En que momento se considera autorizada una estimación para los efectos del Artículo 19 de la LISR.

Para los efectos del Artículo 19 de la Ley, se considera autorizada o aprobada la estimación en la fecha en el que el residente de supervisión o la persona facultada por el cliente para efectuar la supervisión del avance de la obra, firme de conformidad dicha estimación.

#### **2.4.4 Otros Ingresos Acumulables**

Para los efectos de este título, se consideran otros ingresos acumulables según el **Artículo 20 de LISR**, además de

los señalados en otros artículos de esta ley los siguientes:

#### **I. Ingresos determinados por autoridades fiscales.**

Los ingresos determinados, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a leyes fiscales.

Según el CFF en su Artículo 55, las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, o el remanente distribuible de las Personas que tributan conforme al Título III de la LISR, sus ingresos y el valor de los activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

- a) Cuando se opongan a la revisión de las autoridades
- b) No proporcionen la contabilidad
- c) Cuando haya irregularidades en la contabilidad
- d) No lleven control y valuación de inventarios
- e) No utilicen las máquinas registradoras de comprobación fiscal
- f) Otras irregularidades en su contabilidad.

#### **II. Ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie**

Para determinar la ganancia se considera como ingreso el valor que conforme al avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales tenga el bien de que se trata de en la fecha en la que se transfiera su propiedad por pago en especie, pudiendo disminuir de dicho ingreso las deducciones que para el caso de enajenación permita esta ley, siempre que se cumplan con los requisitos que para ello se establecen en la misma y en las demás disposiciones fiscales. Tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, se acumulará el total del ingreso y el valor del costo de lo vendido se determinará conforme a lo dispuesto en el Artículo 45-A al 45-I.

Respecto a lo anterior el Artículo 17 de CFF, menciona que cuando se perciba el ingreso en bienes o servicios, se considerará el valor de estos en moneda nacional en la fecha de la percepción según las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto de ambos el de avalúo. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable tratándose de moneda extranjera.

#### **III. Derogada**

#### **IV. Beneficio por mejoras que pasan a poder del propietario**

Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgo su uso o goce queden a beneficio del propietario. El ingreso se considera obtenido al término del contrato y en el monto en que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por las autoridades fiscales.

El arrendatario deducirá el valor por redimir actualizado de acuerdo al Artículo 42 Fracción VI LISR. Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en activos fijos tangibles, propiedad de terceros, que de conformidad con los contratos de arrendamiento o de concesión respectivos queden a beneficio del propietario y se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos mencionados, se deducirán en los términos de esta sección. Cuando la terminación del contrato ocurra sin que las inversiones deducibles hayan sido fiscalmente redimidas, el valor por redimir podrá deducirse en la declaración del ejercicio respectivo.

#### **V. Ganancia por enajenación de activos, títulos, fusión, escisión, etc.**

La ganancia derivada de la enajenación de.

- a) Activos fijos
- b) Terrenos
- c) Títulos valor
- d) Acciones
- e) Partes sociales
- f) Certificados de acción patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito
- g) Fusión o escisión de sociedades
- h) Reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea el socio o accionista.<sup>5</sup>



## **VI. Pagos por recuperación de un crédito deducido por incobrable.**

Los pagos que se perciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable:

- a) Se deduce el crédito incobrable (**Artículo 29 Fracción VI LISR...**“los contribuyentes podrán efectuar las deducciones por los créditos incobrables....”)
- b) Cuento con los requisitos necesario (**Artículo 32 Fracción XVI de la LISR**)

## **VII. Recuperación por seguros, fianzas, etc.**

La cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente.

- a) Se deduce la pérdida por caso fortuito o fuerza mayor (**Artículo 29 Fracción VI LISR...**“los contribuyentes podrán efectuar las deducciones por las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor....”)
- b) Según el **Artículo 43 de la LISR**, las pérdidas de bienes del contribuyente por caso fortuito o fuerza mayor, que no se reflejen en el inventario, serán deducibles en el ejercicio en que ocurran. La pérdida será igual a la cantidad pendiente de deducir a la fecha en que se sufra.

## **VIII. Ingresos por indemnización de seguro del hombre clave.**

Las cantidades que el contribuyente obtenga como indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad haya causado la muerte, accidente o enfermedad de técnicos o dirigentes.

El contribuyente podrá deducirse esta prima de acuerdo con el **Artículo 31 Fracción XIII 2º. Párrafo...**“ Si mediante el seguro se trata de resarcir al contribuyente la disminución que en su productividad pudiera causar la muerte, accidente o enfermedad, de técnicos o dirigentes, la deducción de las primas procederá siempre que el seguro se establezca en un plan en el cual se determine el procedimiento para fijar el monto de la prestación y se satisfagan los plazos y los requisitos fijados en disposiciones de carácter general.”

Los requisitos para deducir los seguros de técnicos o dirigentes se fija en el **Artículo 44 del RISR:**

Los planes relativos a seguros técnicos o dirigentes a que se refiere la fracción XII del Artículo 31 de la LISR, deberán sujetarse a lo siguiente:

- a) Los contratos de seguros serán temporales a un plazo ni mayor de veinte años y de prima nivelada.
- b) El asegurado deberá tener relación de trabajo con la empresa, o ser socio industrial en el caso de sociedades de personas o en comandita por acciones.
- c) El contribuyente deberá reunir la calidad de contratante y beneficiario irrevocable.
- d) En el caso de terminación del contrato de seguro, la póliza será rescatada y el contribuyente acumulará a sus ingresos el importe del rescate en el ejercicio en que esto ocurra.

## **IX. Cantidades percibidas para gastos por cuenta de terceros.**

Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos se respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.

Según el **Artículo 35 del RISR**, cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de éste o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa y cuando dicho tercero realice pagos por cuenta del contribuyente, estos deberán estar amparados con documentación que reúna los requisitos del Artículo 31 Fracción III de esta ley.

## **X. Intereses moratorios.**

Los intereses devengados en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados. Se considera que los ingresos por intereses moratorios que se perciban con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que el deudor incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en que el deudor incurrió en mora, hasta que el monto percibido exceda del monto de los intereses moratorios devengados acumulados correspondientes al último período citado. Los intereses moratorios que se cobren se acumularán hasta el momento en el que los efectivamente cobrados excedan al monto de los moratorios acumulados en los primeros tres meses y hasta por el monto en que excedan.

## XI. Ajuste anual por inflación.

El ajuste anual por inflación que resulte acumulable en los términos del Artículo 46 de la LISR.

### DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA DERIVADA DE LA ENAJENACIÓN DE ACTIVOS (Artículo 20 Fracción V, 29 Fracción VI Y 37 LISR)

#### Artículo 37 LISR Deducción de Inversiones:

Párrafo 1. “Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por esta Ley, sobre el monto original de la inversión...”.

Párrafo 2. “El monto original de la inversión comprende, además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del Impuesto al Valor Agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, cuotas compensatorias, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales...”.

Párrafo 4. “El contribuyente podrá aplicar por cientos menores a los autorizados por esta ley. El por ciento elegido será obligatorio y podrá cambiarse, sin exceder el monto autorizado...”.

Párrafo 5. “Las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. El contribuyente no podrá iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicien los plazos a que se refiere este párrafo. En este último caso, podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos desde que pudo efectuar la deducción conforme a este artículo y hasta que inicie la misma, calculadas aplicando los por cientos máximos autorizados por esta Ley” (Artículo 40 LISR).

Párrafo 6. “Cuando el contribuyente enajene los bienes, o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, deducirá, en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros...”

Párrafo 7. “Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada en los términos de los párrafos primero y sexto de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción. Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el período en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho período, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del período.”

#### Datos:

MOI	\$ 100,000
FECHA DE ADQUISICIÓN	ENERO 1999
TIPO DE BIEN	MAQUINARIA
TASA DE DEPRECIACIÓN	10 % (Artículo 40 Fracción III LISR)
INICIO DE DEPRECIACIÓN	ENERO 2000
DEPRECIACIÓN ACUMULADA AL 31 DE DIC 2005	\$ 60,000
SALDO POR DEDUCIR	\$ 40,000
FECHA DE ENAJENACIÓN	JUNIO 2006

Determinación de la Depreciación Acumulada al 31 de Diciembre de 2005

	Meses de Utilización	MOI	Tasa de Depreciación		Depreciación Acumulada
Enero 2000-Diciembre 2000	12	100,000	10%	10,000	10,000
Enero 2001-Diciembre 2001	12	100,000	10%	10,000	20,000
Enero 2002-Diciembre 2002	12	100,000	10%	10,000	30,000
Enero 2003-Diciembre 2003	12	100,000	10%	10,000	40,000
Enero 2004-Diciembre 2004	12	100,000	10%	10,000	50,000
Enero 2005-Diciembre 2005	12	100,000	10%	10,000	<b>60,000</b>

Monto Original de la Inversión	\$	100,000
( - ) Depreciación Acumulada	\$	<u>60,000</u>
( = ) Saldo Por Deducir	\$	<b>40,000</b>

**Factor de** INPC Último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio

**Actualización** INPC Mes de Adquisición

=

MARZO 2006	<u>117.309</u>
ENERO 1999	78.119

=

= 1.5016

CONCEPTO	1er. CASO	2º. CASO
PRECIO DE VENTA	\$ 70,000	\$ 50,000
<b>MENOS:</b>		
SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO ( \$ 40,000 X 1.5016)	<u>(\$ 60,064)</u>	<u>(\$ 60,064)</u>
INGRESO ACUMULABLE (Art. 20 Fracción V LISR) (Ganancia por enajenación)	<u>\$ 9,936</u>	
PÉRDIDA POR ENAJENACIÓN (Art. 29 Fracción VI LISR)		<u>\$ 10,064</u>

**DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA DERIVADA DE LA ENAJENACIÓN DE BIENES**  
(Artículo 20 Fracción V, 29 Fracción VI Y 37 LISR)

**Datos:**

TIPO DE BIEN	MAQUINARIA Y EQUIPO
TASA DE DEPRECIACIÓN	10%
MOI	\$ 100,000
FECHA DE ADQUISICIÓN	4 DE MARZO DE 1998
INICIO DE DEPRECIACIÓN	EJERCICIO 1999
FECHA DE ENAJENACIÓN	30 DE JUNIO 2006
PRECIO DE VENTA	\$ 60,000

DESARROLLO	1er. CRITERIO	2º. CRITERIO
DEPRECIACIÓN ACUMULADA		

1999	10%	\$ 10,000		
2000	10%	\$ 10,000		
2001	10%	\$ 10,000		
2002	10%	\$ 10,000		
2003	10%	\$ 10,000		
2004	10%	\$ 10,000		
2005	10%	<u>\$ 10,000</u>	\$ 70,000	
2006	6 MESES	<u>\$ 5,000</u>		\$ 75,000
<b>SALDO POR DEDUCIR</b>				
MOI			\$ 100,000	\$ 100,000
<b>MENOS:</b>				
DEPRECIACIÓN ACUMULADA			<u>\$ 70,000</u>	<u>\$ 75,000</u>
DIFERENCIA			\$ 30,000	\$ 25,000
<b>POR:</b>				
FACTOR DE ACTUALIZACIÓN			-	
SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO			<u>1.7361</u>	<u>1.7361</u>
			<u>\$ 52,083</u>	<u>\$ 43,402</u>
<b>GANANCIA O PÉRDIDA</b>				
PRECIO DE VENTA			\$ 60,000	\$ 60,000
<b>MENOS:</b>				
SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO			<u>\$ 52,083</u>	<u>\$ 43,402</u>
GANANCIA POR ENAJENACIÓN (Art. 20 Fracción V LISR)			<u>\$ 7,917</u>	<u>\$ 16,598</u>
DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO				
\$ 5,000 x 1.7361				<u>(\$ 8,681)</u>
<b>EFFECTO NETO EN EL EJERCICIO</b>				<u>\$ 7,917</u>

Factor de Actualización =  $\frac{\text{INPC Último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio}}{\text{INPC Mes de Adquisición}}$

=

$\frac{\text{MARZO 2006 } 117.309}{\text{MARZO 1998 } 67.569}$

=

= 1.7361

#### DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA POR LA ENAJENACIÓN DE BIENES CUYA INVERSIÓN ES PARCIALMENTE DEDUCIBLE

**Artículo 27. Reglas para la determinación de la ganancia por enajenación de bienes cuya inversión es parcialmente no deducible.**

Para determinar la ganancia por la enajenación de bienes cuya inversión es parcialmente deducible en los términos de las fracciones II y III del Artículo 42 de LISR, se considerará la diferencia entre el monto original de la inversión deducible disminuido por las deducciones efectuadas sobre dicho monto y el precio en que se enajenen los bienes.

Tratándose de bienes cuya inversión no es deducible en los términos de las fracciones II, III y IV del Artículo 42 de LISR, se considerará como ganancia el precio obtenido por su enajenación.

**Artículo 42. Reglas para la deducción de inversiones**

Fracción II. Inversiones en automóviles

Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$300,000.00<sup>6</sup>

Fracción III. ...” Arrendadoras de aviones o automóviles...

Tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de... automóviles, podrán efectuar la deducción total del monto original de la inversión... del automóvil de que se trate, excepto cuando dichos contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de... automóviles a otro contribuyente, cuando alguno de ellos, o sus socios o accionistas, sean a su vez socios o accionistas del otro, o exista una relación que de hecho le permita a uno de ellos ejercer una influencia preponderante en las operaciones del otro, en cuyo caso la deducción se determinará en los términos... de la Fracción II de este artículo...”.

**Datos:**

MOI	\$ 375,000
FECHA DE ADQUISICIÓN	DICIEMBRE DE 2003
TIPO DE BIEN	AUTOMÓVIL (Art. 3 CFF)
TASA DE DEPRECIACIÓN	25% (Art. 40 Fracción VI LISR)
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	
EJERCICIO 2004	\$ 375,000 X 25% = \$ 93,750
EJERCICIO 2005	\$ 375,000 X 25% = <u>\$ 93,750</u>

Depreciación acumulada al 31 de Diciembre de 2005 **187,500**  
DETERMINACIÓN DEL SALDO POR DEDUCIR EN EL ISR

MOI DEDUCIBLE	\$ 300,000
<b>MENOS:</b>	
DEPRECIACIÓN ACUMULADA	<u>\$ 187,500</u>
<b>SALDO POR DEDUCIR</b>	<b>\$ 112,500</b>

FECHA DE ENAJENACIÓN JUNIO 2006

**Factor de** INPC Último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio

**Actualización** INPC Mes de Adquisición

=

INPC MARZO 2006	117.309
INPC DICIEMBRE 2003	106.996
=	
=	1.0963

CONCEPTO	1er. CASO	2º: CASO
PRECIO DE VENTA	\$ 200,000	\$ 120,000
<b>MENOS:</b>		
SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO ( \$ 112,500 X 1.0963)	( \$ 123,334)	( \$ 123,334)
GANANCIA POR ENAJENACIÓN (Art. 20 Fracción V LISR)	\$ 76,666	
PÉRDIDA POR ENAJENACIÓN (Art. 29 Fracción VI LISR)		( \$ 3,334)

**DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE TERRENOS Y OTROS BIENES**  
(Artículo 20 Fracción V, 21 LISR)

**Artículo 21 LISR. Como determinar la ganancia por la enajenación de los bienes que se indican.**

Para determinar la ganancia por la enajenación de:

- Terrenos.
- Títulos de valor que representen la propiedad de bienes, **excepto tratándose de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados.**
- Otros títulos que no se consideran intereses de acuerdo al Artículo 9 de LISR.
- Piezas de oro y plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera.
- Piezas denominadas Onzas Troy.

Los contribuyentes **RESTARÁN** del ingreso obtenido por su enajenación, el Monto Original de la Inversión, el cual se podrá ajustar multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en el que se realizó la adquisición y hasta el mes inmediato anterior a aquél en el que se realice la enajenación.

**DETERMINACIÓN DE LA GANANCIA O PÉRDIDA FISCAL EN LA ENAJENACIÓN DE TERRENOS:**

**Datos:**

Inversión:	TERRENO
Fecha de Adquisición:	01 de Septiembre de 2004
Monto Original de la Inversión:	\$ 1, 287,000
Fecha de Enajenación:	04 de Noviembre de 2006
Valor de Enajenación:	\$ 1, 534,581

Obtención del factor de actualización:

<b>Factor de enajenación</b>	<b>INPC Mes inmediato anterior a aquel en el que se realice la Actualización</b>	<b>INPC Mes de Adquisición</b>
=		
<u>INPC OCTUBRE 2006</u>	<u>119.691</u>	
INPC SEPTIEMBRE 2004	110.602	
=		
=	1.0821	

Actualización del Monto Original de la Inversión:

Monto Original de la Inversión	\$ 1, 287,000
<b>Por:</b>	
Factor de Actualización	<u>1.0821</u>
<b>Monto Actualizado del MOI</b>	<b>\$ 1, 392,663</b>

Determinación de la Utilidad o Pérdida Fiscal

Valor de la Enajenación	\$ 1, 534,581
<b>Menos:</b>	
Monto Actualizado del MOI	<u>\$ 1, 392 663</u>
<b>Utilidad (Pérdida) Fiscal por Enajenación</b>	<b>\$ 141,918</b>

El **AJUSTE** no es aplicable para determinar la ganancia por enajenación de acciones y certificados de depósitos en bienes o de mercancías.

En el caso de bienes con **motivo de fusión o escisión de sociedades** se considerará:

Como **Monto Original de la Inversión**, el valor de su adquisición por la sociedad fusionada o escidente y como fecha de adquisición, la que les hubiese correspondido a estas últimas.

#### 2.4.5 Concepto de Interés

Según el Artículo 9 de LISR, precisa que conceptos de consideran como interés:

Se consideran ingresos, cualquiera que sea el nombre que se les designe, a los rendimientos de créditos de cualquier clase. Se entiende que entre otros son intereses:

- Los rendimientos de la deuda pública
- De los bonos u obligaciones, incluyendo descuentos, primas y premios.
- Los premios de reporto o de préstamos de valores.
- El monto de las comisiones que correspondan con motivo de apertura o garantía de créditos.
- El monto de las contraprestaciones correspondientes a la aceptación de un aval, del otorgamiento de una garantía o de la responsabilidad de cualquier clase, excepto cuando se paguen a instituciones de seguros o fianzas.
- La ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de crédito, siempre que sean de los que se colocan entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.
- En operaciones de factoraje financiero, la ganancia derivada de los derechos de crédito adquiridos por empresas de factoraje financiero y sociedades financieras de objeto múltiple.
- En contratos de arrendamiento financiero, la diferencia entre el total de pagos y el monto original de la inversión.
- Cuando los créditos, deudas, operaciones o el importe de los pagos de los contratos de arrendamiento financiero, se ajusten mediante la aplicación de índices, factores o de cualquier otra forma, inclusive mediante el uso de unidades de inversión, se considerará el ajuste como parte del interés.
- Las ganancias o pérdidas cambiarias, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo.
- La ganancia proveniente de la enajenación de acciones de sociedades de inversión en instrumentos de deuda.

## **2.5 DE LAS DEDUCCIONES**

### **2.5.1 Definición**

Según el diccionario jurídico mexicano, nos indica que al hablar de deducciones, nos estamos refiriendo a los conceptos que el legislador considera que intervienen en detrimento de la riqueza objeto del ingreso obtenido por el contribuyente, de ahí su importancia, ya que son fundamentales para calcular el impuesto respectivo o en su caso una pérdida fiscal, además las deducciones forman parte importante para que las Personas Morales paguen el ISR de acuerdo con su capacidad contributiva, cumpliéndose con esto el principio de proporcionalidad que establece nuestra constitución.

### **2.5.2 Deducciones Autorizadas**

Según el **Artículo 29 LISR**, los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

#### **I. Devoluciones, descuentos o bonificaciones.**

Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.

#### **II. Costo de lo Vendido.**

El costo de lo Vendido (Artículo 45-A al 45-I LISR)

#### **III. Gastos.**

Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

#### **IV. Inversiones.**

Las inversiones (Artículo 37 al 45 y 220 al 221-A LISR)

#### **V. Derogada.**

#### **VI. Créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito.**



Las pérdidas incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere el primer párrafo de la fracción II de este artículo. (Artículo 31 Fracción XVI y 43 LISR)

#### **VII. Creación de reservas para fondos de pensiones, jubilaciones, etcétera.**

Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en términos de LISR.

#### **VIII. Cuotas pagadas por patrones al IMSS.**

Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando estas sean a cargo de los trabajadores.

#### **IX. Intereses devengados.**

Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes de deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos se considerará que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió mora cobren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último período citado.

#### **X. Ajuste Anual por Inflación.**

El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del Artículo 46 de LISR.

#### **XI. Anticipos y rendimientos pagados a las personas que se indican.**

Los anticipos y rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando lo distribuyan en los términos de la fracción II del Artículo 110 de la LISR

Artículo 110 Fracción II “...los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.”

#### **Deducción de los anticipos por gastos**

Cuando los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, esté será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el Artículo 31 Fracción XIX de la LISR.

Artículo 31 Fracción XIX “...Estos serán deducibles en el ejercicio en que se efectúen, siempre que se reúnan con los siguientes requisitos:

- Se cuente con la documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó y con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del CFF que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquel en que se dio el anticipo.
- La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo, y en el ejercicio en que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo...”

### **2.5.3 Requisitos de las deducciones**

Para efectos de los requisitos de las deducciones, se establecen en el **Artículo 31 de LISR**:

Las deducciones autorizadas deberán reunir los siguientes requisitos:

### **I. Gastos estrictamente indispensables y donativos.**

Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta ley y en las reglas generales que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:

- a) A la federación, entidades federativas o municipios, así como a sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de LISR (Régimen de las Personas Morales con Fines no lucrativos).
- b) A las entidades a las que se refiere el Artículo 96 de LISR.

Artículo 96 LISR Requisitos para recibir donativos para las fundaciones, patronatos y demás entidades que se indican:

Las fundaciones, patronatos y demás entidades cuyo propósito sea apoyar económicamente las actividades de personas morales autorizadas, para recibir donativos deducibles, siempre que se cumplan con los siguientes requisitos:

1. Se destinen la totalidad de sus ingresos a los fines para los que fueron creadas.
2. Al momento de su liquidación destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.

Los requisitos a los que se refiere este artículo, deberán constar en la escritura constitutiva de la persona moral de que se trate con el carácter de irrevocable.

- c) A las personas morales que se refieren los artículos 95 fracción VI, X, XI, XII, XIX y 97 de LISR.

Artículo 95 LISR Quienes se consideran Personas Morales con fines no lucrativos:

Fracción IV. Instituciones de asistencia o de beneficencia... así como las sociedades o asociaciones civiles sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos... que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos, que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a las siguientes actividades:

1. La atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda.
2. La asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados.
3. La asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de las personas que han llevado a cabo conductas ilícitas.
4. La rehabilitación de alcohólicos y fármaco dependientes.
5. La ayuda para servicios funerarios.
6. Orientación social, educación o capacitación para el trabajo.
7. La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoran sus propias condiciones de subsistencia en beneficio de la comunidad.
8. Apoyo en la defensa y promoción de los derechos humanos.

Fracción X. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza.

Fracción XI. Sociedades o asociaciones de carácter civil dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentran inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.

Fracción XII. Asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos, dedicadas a las siguientes actividades:

1. La promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, conforme a la ley que crea al Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, así como a la Ley Federal de Cinematografía.
2. El apoyo a las actividades de educación e investigación artísticas de conformidad con lo señalado en el inciso anterior.
3. La protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la nación, en los términos de la Ley Federal Sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artístico e Históricas y la Ley General de Bienes Nacionales; así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país.
4. La instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas de conformidad con la Ley general de Bibliotecas.
5. El apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.

Fracción XIX “Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro, que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática, dentro de las áreas geográficas definidas que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, así como aquellas que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para promover entre la población la prevención y control de la contaminación del agua, del aire, y del subsuelo, la protección del ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico. Dichas sociedades o asociaciones, deberán cumplir con los requisitos señalados en las fracciones II, III, IV y V del artículo 97 de LISR, para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos en los términos de la misma”.

Artículo 97 LISR Requisitos de las Personas con fines no lucrativos para ser consideradas como Instituciones Autorizadas para recibir Donativos Deducibles:

Las personas morales con fines no lucrativos a que se refieren las fracciones VI, X, XI y XII del Artículo 95, deberán cumplir con lo siguiente para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles...”.

1. “Que se constituyan y funcionen exclusivamente como entidades que se dediquen a cualquiera de los fines a que se refieren las fracciones VI, X, XI, y XII del artículo 95 de LISR...Tratándose de entidades a cuyo favor se emita una autorización para recibir donativos deducibles en el extranjero conforme a los tratados internacionales...no podrán recibir ingresos en cantidades excesivas por concepto de arrendamiento, intereses, dividendos o regalías o por actividades no relacionadas con su objeto social”.

2. “Que las actividades que desarrollen tengan como finalidad primordial el cumplimiento de su objeto social, sin que puedan intervenir en campañas políticas o involucrarse en actividades de propaganda...”.

3. “Que destinen sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social...”.

4. Que al momento de su liquidación y con motivo de la misma, destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.

5. “Mantener a disposición del público en general la información relativa a la autorización para recibir donativos, el uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos, así como el cumplimiento de sus obligaciones fiscales...”.

6. “Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios electrónicos, que señale el SAT mediante reglas de carácter general, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se realice la operación, de los donativos recibidos en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como piezas de oro y plata, cuyo monto sea superior a cien mil pesos...”.

d) A las Personas Morales a las que se refieren las fracciones VI, X, XI, y XIX del Artículo 95 de LISR que cumplan con los requisitos establecidos en las fracciones II, III, IV y V del artículo 97 de LISR.

e) A las Asociaciones Civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 98 de LISR.

Artículo 98 LISR Requisitos para obtener autorización de recibir Donativos Deducibles para las Asociaciones o Sociedades Civiles que se indican:

Las asociaciones o sociedades civiles, que se constituyan con el propósito de otorgar becas podrán obtener autorización para recibir donativos deducibles, siempre que cumplan con los siguientes requisitos:

1. “Que las becas se otorguen para realizar estudios en instituciones de enseñanza que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial...”.
2. “Que las becas se otorguen mediante concurso abierto al público en general...”.
3. “Que cumplan con los requisitos a los que se refieren las fracciones II, III, IV y V del artículo 97 de LISR”.

f) A programas de escuela empresa.

**II. Deducción de Inversiones.**

Cuando la LISR permita la deducción de inversiones se proceda en los términos de la Sección II del Capítulo II de dicha Ley (Artículo 37 al 45 y 220 al 221-A LISR).

**III. Requisitos de comprobantes.**

“Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos de las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$ 2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o través de los monederos electrónicos, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

Tratándose del consumo de combustibles, el pago deberá de efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios o a través de monederos electrónicos aún cuando dichos consumos no excedan del monto de \$ 2,000.00...”

Artículo 35 RISR. Obligación de expedir cheques nominativos cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero.

“Cuando el contribuyente efectúe erogaciones a través de un tercero, excepto tratándose de contribuciones, viáticos o gastos de viaje, deberá expedir cheques nominativos a favor de éste o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, y cuando dicho entero realice pagos por cuenta del contribuyente, estos deberán ser amparados con documentación que reúna los requisitos del Artículo 31, Fracción III de LISR”.

**IV. El registro en contabilidad.**

Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean respetadas una sola vez.

**V. Retención y entero de Impuestos a cargo de terceros.**

“Cumplir con las obligaciones establecidas en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros.

*Pagos en el extranjero:* Se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que este obligado en los términos del Artículo 86 de LISR.

Artículo 86 de LISR Obligación de las Personas Morales Fracción IV. Presentar información de retenciones.

“Presentar a más tardar el día 15 de Febrero de cada año, ante las autoridades fiscales, la información correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año de calendario anterior...”

*Pago de Salarios:* Se podrán deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refieren los Artículos 118 Fracción I y 119 de LISR.

Artículo 118 de LISR Obligaciones de los patrones Fracción I. Retención de ISR

Tendrán las siguientes obligaciones, “Efectuar las retenciones señaladas en el Artículo 113 de LISR y entregar en

efectivo las cantidades a que se refiere el Artículo 115 de la misma”.

*Artículo 113 de LISR Cálculo de las Retenciones.* “...Están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del cálculo anual. No se efectuara retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente”.

*Artículo 115 de LISR Cálculo del Impuesto sobre Sueldos y Salarios.* “... Calcularán el impuesto en los términos de este último artículo aplicando el Crédito al Salario Mensual que resulte... Las personas que efectúen retenciones por los pagos a los contribuyentes en los términos del Artículo 113 de LISR, disminuido con el monto del subsidio que en su caso resulte aplicable en los términos del Artículo 114 de la misma por el mes calendario de que se trate...”.

*Artículo 114 de LISR Subsidio fiscal para los contribuyentes.* “Los contribuyentes...gozarán de un subsidio contra el impuesto que resulte a cargo...”.

#### Artículo 119 de LISR Subsidio Fiscal

“Quienes hagan los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al Crédito al Salario a que se refieren los Artículos 115 y 116 sólo se podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entreguen a los contribuyentes por dicho concepto...”.

### **VI. Solicitud del Registro Federal de Contribuyentes**

Cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se efectúen a personas obligadas solicitar su inscripción en el RFC, se señale la clave respectiva en la documentación comprobatoria.

### **VII. Traslación del IVA**

“Cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el Impuesto al Valor Agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes correspondientes...”.

### **VII. Intereses por capitales tomados en préstamo.**

“Cuando el contribuyente otorgue préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus funcionarios, o a sus socios o accionistas, solo serán deducibles los intereses que se devenguen de capitales tomados en préstamos hasta por el monto de la tasa más baja de los intereses estipulados en los préstamos a terceros... en la porción del préstamo que se hubiera hecho a estos ; si en alguna de estas operaciones no se estipularan intereses, no procederá la deducción respecto del monto proporcional de pospréstamos hechos a las personas citadas.

Tratándose de los intereses derivados de pospréstamos a que se refiere la fracción III del Artículo 168 de esta ley, estos se deducirán hasta que se paguen en efectivo, en bienes o en servicios...”.

Artículo 168 Reglas aplicables a Intereses Fracción III. Crédito o préstamos otorgados a residentes en México al momento del cobro. Cuando provengan de créditos o de préstamos otorgados a residentes en México, serán acumulables cuando se cobren en efectivo, en bienes o servicios.

### **IX. Pagos y Donativos efectivamente erogados.**

“Tratándose de pagos que sean ingresos de contribuyentes personas físicas, de contribuyentes del régimen simplificado, de contribuyentes sean Sociedades o Asociaciones Civiles, de donativos o pagos con cheque, éstos solo serán deducibles cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate. Solo se entenderán como efectivamente erogados cuando:

- a) Hayan sido pagados en efectivo.
- b) Mediante traspasos de cuentas en Instituciones de crédito o casas de bolsa.
- c) En otros bienes que no sean títulos de crédito.
- d) Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. Cuando el pago se efectúe con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que este se cobre, siempre que la fecha consignada en la documentación comprobatoria que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.
- e) Es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de

extinción de las obligaciones”.

#### **X. Honorarios a Administradores, Gerentes, Consejeros, etcétera.**

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

- a) Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionamiento de mayor jerarquía de la sociedad.
- b) Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.
- c) Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

#### **XI. Pagos por asistencia técnica y regalías.**

“Se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello; que se preste en forma directa y no a través de terceros... y en contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuará por un tercero autorizado”.

#### **XII. Gastos de previsión social.**

“Cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

...Tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorguen de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley...

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

En el caso de las aportaciones por fondo de ahorro, estas solo serán deducibles cuando, además de ser generales, el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente sea igual al monto aportado por los trabajadores, la aportación del contribuyente no exceda del trece por ciento del salario del trabajador, sin que en ningún caso dicha aportación exceda del monto equivalente de 1.3 veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador.

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

El monto de las prestaciones de previsión social deducibles otorgadas a los trabajadores no sindicalizado...no podrá exceder de diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año.”

#### **XIII. Pagos de primas por seguros o fianzas.**

“Que los pago de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes... tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a persona alguna, por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

El pago por seguro del hombre clave (Artículo 20 Fracción VIII).

#### **XIV. Valor del mercado del costo de adquisición o de intereses**

Que el costo de adquisición declarado o los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, correspondan a los del mercado. Cuando excedan del precio del mercado no será deducible el excedente.

#### **XV. Adquisición de mercancías de importación.**

Que se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. Se considerará como monto e dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de la importación.

#### **XVI. Pérdidas por créditos incobrables.**

En el caso de pérdidas por créditos incobrables, estas se consideran realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro

##### **Notoria Imposibilidad práctica de cobro**

Para los efectos de este artículo, se considera que existe notoria imposibilidad de cobro, entre otros en los siguientes casos:

d) De créditos que no excedan \$ 20,000.00

Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de \$ 20,000.00, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. En este caso, se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora.

Tratándose de créditos contratados con el público en general, cuya suerte principal al día de su vencimiento se encuentre entre \$ 5,000.00 a \$ 20,000.00, siempre que el contribuyente informe de dichos créditos a las sociedades de información crediticia de acuerdo con las reglas de carácter general que al respecto emita el SAT.

Así mismo, será aplicable lo dispuesto en este inciso, cuando el deudor del crédito de que se trate sea contribuyente que realiza actividades empresariales y al acreedor informe por escrito al deudor de que se trate, que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que el deudor acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta en términos de esta ley. Los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en este párrafo, deberán informar más tardar el 15 de febrero de cada año de los créditos incobrables que dedujeron en los términos de este párrafo en el año calendario inmediato anterior.

e) Créditos mayores a \$ 20,000.00

Tratándose de crédito cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a \$ 20,000.00 cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago de crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro y además se cumpla con lo previsto en último párrafo del inciso anterior.

f) Deudor declarado en quiebra o concurso

Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. En el primer supuesto, debe existir sentencia que declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos.

#### **Deducción de créditos por incobrables**

Para los efectos del artículo 46 (Ajuste Anual por Inflación) de esta Ley, los contribuyentes que deduzcan créditos por incobrables, los deberán considerar cancelados en el último mes de la primera mitad del ejercicio en que deduzcan.

Tratándose de cuentas por cobrar que tengan una garantía hipotecaria, solamente será deducible el cincuenta por ciento del monto cuando se den los supuestos del inciso b) anterior. Cuando el deudor efectúe el pago del adeudo o se haga la aplicación del importe del remate a cubrir el adeudo, se hará la deducción del saldo de la cuenta por cobrar o en su caso la acumulación del importe recuperado.

#### **XVII. Pago a empleados o a terceros sujetos a abonos en las enajenaciones.**

Tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación que señala el RISR en el Artículo 45.

Artículo 45 RISR Requisitos para deducir pagos a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero.

“... Los contribuyentes deberán probar que quienes perciban dichos pagos están, en su caso, registrados para efectos fiscales en el país en que residan o que se presentan declaración periódica del impuesto en dicho país”.

#### **XIX. Plazo para reunir los requisitos de las deducciones.**

- Que al realizar las operaciones correspondientes o más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular, tratándose de documentación comprobatoria, esta se deberá obtener a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración.
- Tratándose de documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren las fracciones VI y VII de este artículo, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha.
- Tratándose de las declaraciones informativas, éstas se deberán presentar en los plazos que al efecto establece dicho artículo y contar a partir de esa fecha con la documentación comprobatoria correspondiente.
- La fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

Artículo 46 RISR: Como pueden deducirse los gastos de servicios públicos o contribuciones locales y municipales para efectos del Artículo 31 Fracción XIX: “...Tratándose de gastos deducibles de servicios públicos o contribuciones locales y municipales, cuya documentación comprobatoria se expida con posterioridad a la fecha en la que se prestaron los servicios o se causaron las contribuciones, los mismos podrán deducirse en el ejercicio en el que efectivamente se obtuvieron o se causaron, aun cuando la fecha del comprobante respectivo, sea posterior y siempre que se cuente con la documentación comprobatoria a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración del ejercicio en el que se efectúe la deducción.

Artículo 47 RISR: En que caso no se considera incumplido el requisito para las deducciones que establece el Artículo 31 Fracción XIX: “...Cuando se cumpla espontáneamente...con las obligaciones establecidas a más tardar en la fecha en la que se deba presentar la declaración del ejercicio, siempre y cuando, en su caso, se hubiesen pagado las cantidades enteradas extemporáneamente debidamente actualizadas y con los recargos respectivos”.

- Los anticipos de gastos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se cuente con la documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó y con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los Artículo 29 y 29-A del CFF que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo.
- En el caso de las Declaraciones Informativas que se presenten a requerimiento de la autoridad fiscal, no se considera incumplido el requisito, siempre que se presenten dentro de un plazo máximo de 60 días contados a partir de la fecha de notificación.

#### **XX. Crédito al Salario**

“Tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general tengan por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan un derecho de crédito al salario, ... y efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho crédito le correspondan a sus trabajadores...”.

#### **XXI. Registro de Inversiones**

“Tratándose de la deducción inmediata de bienes de activo fijo a que se refiere el artículo 220 de esta Ley, se cumpla con la obligación de llevar el registro específico de dichas inversiones...”.

#### **XXII. Deducción de los Inventarios.**

“Que el importe de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados en existencia, que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente hubiera perdido su valor, se deduzca de los inventarios durante el ejercicio en que esto ocurra... Los contribuyentes podrán deducir la deducción de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, siempre que antes a su destrucción, se ofrezcan en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos...”.

#### **2.5.4 Gastos No Deducibles**



No serán deducibles los siguientes gastos:

**I. El pago de ISR, del contribuyente o de terceros, otras contribuciones, cuotas, etcétera.**

Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social. Tampoco serán deducibles los pagos del impuesto al activo a cargo del contribuyente.

Cantidades entregadas al personal proveniente de crédito al salario.

Tampoco serán deducibles las cantidades que entregue el contribuyente en su carácter de retenedor a las personas que le presten servicios personales subordinados provenientes del crédito al salario a que se refieren los artículos 115 y 116 de LISR, así como los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.

**II. Gastos e Inversiones**

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

**III. Obsequios, atenciones y gastos de naturaleza análoga**

Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquéllos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

**VI. Gastos de representación**

Los gastos de representación.

**V. Viáticos o Gastos de Viaje**

Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente o deben estar prestando servicios profesionales.

Gastos de viaje destinados a la alimentación

Sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, o \$1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

Gastos de viaje destinados a automóviles

Serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$850.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.

Gastos de viaje destinados al hospedaje

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

Gastos de viaje con motivo de seminarios y convenciones

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación a que se refiere esta fracción. La diferencia que resulte conforme a este párrafo no será deducible en ningún caso.

## **VI. Sanciones, indemnizaciones o penas convencionales**

Podrán deducirse cuando la Ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.

## **VII. Intereses que se señalan**

Los intereses devengados por préstamos o por adquisición, de valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, así como tratándose de títulos de crédito o de créditos, cuando el préstamo o la adquisición se hubiera efectuado de personas físicas o personas morales con fines no lucrativos.

## **VIII. Provisiones que se señalan**

Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.

### Artículo 51 del RISR: Deducibilidad de reservas de pasivo o complementarias

Para los efectos de la Fracción VIII del Artículo 32 de la LISR, serán deducibles en el ejercicio los cargos que correspondan a la aplicación de reservas de pasivo o complementarias de activo que no hubieran sido deducibles en el ejercicio en que se crearon o incrementaron y se hubiera cumplido en su caso, con los requisitos para su deducibilidad, incluyendo los establecimientos en materia de retención y entero de impuestos provisionales o definitivos a cargos de terceros, o se hubieran recabado de estos los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

No serán ingresos del ejercicio las cancelaciones de reservas con créditos a resultados, cuya creación e incremento se hubieran considerado no deducibles.

## **IX. Reservas creadas para la indemnización del personal**

Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.

## **X. Primas o sobre precio por reembolso de capital**

Las primas o sobreprecio sobre el valor nominal que el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita.

## **XI. Pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor**

Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.

## **XII. Crédito comercial**

El crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.

## **XIII. Arrendamiento de aviones, embarcaciones o casas habitación.**

Los pagos por el uso o goce temporal de aviones y embarcaciones, que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, así como de casas habitación. Tratándose de aviones, sólo será deducible el equivalente a \$7,600.00 por día de uso o goce del avión de que se trate. Las casas de recreo, en ningún caso serán deducibles.

El límite a la deducción del pago por el uso o goce temporal de aviones a que se refiere el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante sea el aerotransporte.

Tratándose de automóviles, sólo serán deducibles los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles hasta por un monto que no exceda de \$165.00 diarios por automóvil, siempre que los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente.

### Artículo 5 Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos

Opción de deducir \$ 250.00 diarios (Artículo Cuarto del decreto publicado el 23 Abril de 2003)

Los contribuyentes que realicen pagos por el uso o goce temporales de automóviles, en lugar de efectuar la deducción hasta por un monto que no exceda de \$165.00 diarios, podrán deducir \$ 250.00 diarios por vehículo, siempre que cumplan con los requisitos que para su deducibilidad.

## **XIV. Pérdidas derivadas de inversiones no deducibles.**

Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión

no es deducible. Tratándose de aviones, las pérdidas derivadas de su enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, sólo serán deducibles en la parte proporcional en la que se haya podido deducir el monto original de la inversión.

#### **XV. Pagos de IVA e IEPS.**

Los pagos por concepto de impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios, que el contribuyente hubiese efectuado y el que le hubieran trasladado. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a gastos o inversiones deducibles.

Tampoco será deducible el impuesto al valor agregado ni el impuesto especial sobre producción y servicios, que le hubieran trasladado al contribuyente ni el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, cuando la erogación que dio origen al traslado o al pago no sea deducible.

#### **XVI. Pérdidas derivadas de fusión, reducción de capital o liquidación de sociedades.**

Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.

#### **XVII. Pérdidas por enajenación de acciones u otros títulos valor.**

Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones y de otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés, salvo que su adquisición y enajenación se efectúe dando cumplimiento a los requisitos establecidos por el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general. Tampoco serán deducibles las pérdidas financieras que provengan de operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones o índices accionarios.

#### **XVIII. Gastos a prorrata en el extranjero.**

Los gastos que se hagan en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta.

#### **XIX. Pérdidas por operaciones financieras derivadas.**

Las pérdidas que se obtengan en las operaciones financieras derivadas y en las operaciones cuando se celebren con personas físicas o morales residentes en México o en el extranjero, que sean partes relacionadas, cuando los términos convenidos no correspondan a los que se hubieren pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

#### **XX. Consumo en bares, restaurantes y comedores.**

El 87.5% de los consumos en restaurantes. Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria. Serán deducibles al 100% los consumos en restaurantes que reúnan los requisitos de la fracción V de este artículo sin que se excedan los límites establecidos en dicha fracción. En ningún caso los consumos en bares serán deducibles. Tampoco serán deducibles los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aun cuando lo estén, éstos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general diario del área geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto.

#### **XXI. Pagos por servicios aduaneros.**

Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes o la persona moral constituida por dichos agentes aduanales en los términos de la Ley Aduanera.

#### **XXII. Pagos a personas, entidades, fideicomisos, etc. en regímenes fiscales preferentes.**

Los pagos hechos a personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, salvo que demuestren que el precio o el monto de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables.

#### **XXIII. Pagos iniciales para adquirir o vender, bienes, divisas, acciones que no coticen en mercados conocidos.**

Los pagos de cantidades iniciales por el derecho de adquirir o vender, bienes, divisas, acciones u otros títulos valor que no coticen en mercados reconocidos.

#### **XXIV. La restitución por prestatarios.**

La restitución efectuada por el prestatario por un monto equivalente a los derechos patrimoniales de los títulos

recibidos en préstamo, cuando dichos derechos sean cobrados por los prestatarios de los títulos.

#### **XXV. Cantidades con carácter de PTU.**

Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros.

#### **XXVI. Intereses derivados de deuda.**

Los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero.

#### **XXVII. Anticipos por adquisiciones de las mercancías.**

Los anticipos por las adquisiciones de las mercancías, materias primas, productos semiterminados y terminados o por los gastos relacionados directa o indirectamente con la producción o la prestación de servicios a que se refieren los artículos 45-B y 45-C de esta Ley. Dichos anticipos tampoco formarán parte del costo de lo vendido a que se refiere la fracción II del artículo 29 de esta Ley.

##### Artículo 45-B de LISR

Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:

I. El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio.

II. Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas.

##### Artículo 45-C de LISR

Los contribuyentes que realicen actividades distintas de las señaladas en el artículo 45-B de esta Ley, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:

I. Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre los mismos, efectuados en el ejercicio.

II. Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.

III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios.

IV. La deducción de las inversiones directamente relacionadas con la producción de mercancías o la prestación de servicios, calculada conforme a la Sección II, del Capítulo II, del Título II de la LISR (de las inversiones), siempre que se trate de bienes por los que no se optó por aplicar la deducción a que se refieren los artículos 220 y 221 de dicha Ley.

Cuando los conceptos a que se refieren las fracciones anteriores guarden una relación indirecta con la producción, los mismos formarán parte del costo en proporción a la importancia que tengan en dicha producción.

##### *Determinación del Costo del Ejercicio*

Para determinar el costo del ejercicio, se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada en el mismo, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate.

Para los efectos de esta fracción, el monto total de las adquisiciones o de los gastos, se deducirán en los términos de la Sección III del Título II de esta Ley (del costo de lo vendido), siempre que se cuente con el comprobante que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, y éste reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

#### **Conceptos no deducibles**

Los conceptos no deducibles a que se refiere esta Ley, se deberán considerar en el ejercicio en el que se efectúe la erogación y no en aquel ejercicio en el que formen parte del costo de lo vendido.

#### **2.5.5 Requisitos de los comprobantes**

En los artículos antes mencionados, se hace referencia a “cumplir con los requisitos que establezca la ley”, estos requisitos están establecidos en el Código Fiscal de la Federación y para su mayor entendimiento se explican a continuación:

Artículo 29 de CFF Requisitos de las deducciones: Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el Artículo 29-A de este código. Las personas que adquieran bienes o servicios deberán solicitar el comprobante respectivo.

*1. Los comprobantes deberían ser impresos por establecimientos autorizados.*

Los comprobantes deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

*2. Deberán cerciorarse que los datos del contribuyente sean los correctos.*

Para poder deducirse 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 correctos, así como verificar que el comprobante contiene los datos previstos en el Artículo 29-A de este código.

*3. Obligación de registrar el valor de los actos o actividades.*

Los contribuyentes con local fijo están obligados a registrar el valor de los actos o actividades que realicen con el público en general, así como de expedir los comprobantes respectivos conforme a lo dispuesto en este código. Cuando el adquirente de los bienes o el usuario del servicio solicite comprobante que reúna los requisitos para efectuar deducciones o acreditamientos de contribuciones, deberán expedir dichos comprobantes además de los señalados aquí.

*4. Qué se deberá señalar en el comprobante.*

Deberá señalar en forma expresa si el pago de la contraprestación que ampara se hace en una sola exhibición o en parcialidades. Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el comprobante que al efecto se expida se deberá indicar el importe total de la operación y, cuando así proceda en términos de las disposiciones fiscales, el monto de los impuestos que se trasladan, desglosados por tasa de impuesto. Si la contraprestación se paga en parcialidades, en el comprobante se deberá indicar, además del importe total de la operación, que el pago se realizará en parcialidades y, en su caso, el monto de la parcialidad que se cubre en ese momento y el monto que por concepto de impuestos se trasladan en dicha parcialidad, desglosados por tasas de impuesto.

*5. Requisitos que debe contener el comprobante.*

Cuando el pago de la contraprestación se haga en parcialidades, los contribuyentes deberán expedir un comprobante por cada una de las parcialidades, el cual deberá contener los requisitos del Artículo 29-A de este código, anotando el importe y número de la parcialidad que ampara, la forma como se realizó el pago, el monto de los impuestos trasladados, desglosados por tasas de impuestos cuando así proceda y, en su caso, el número y fechadle comprobante que se hubiese expedido por el valor total de la operación de que se trate.

*6. Opción de emitir comprobantes que cuenten con sello digital.*

Las personas físicas y morales que cuenten con un certificado de firma electrónica avanzada vigente y lleven su contabilidad en sistema electrónico, podrán emitir los comprobantes de las operaciones que realicen mediante documentos digitales, siempre que dichos documentos cuenten con sello digital amparado por un certificado expedido por el Servicio de Administración Tributaria, cuyo titular sea la persona física o moral que expida los comprobantes.

*Obligaciones a cumplir:*

- a) Tramitar ante el Servicio de Administración Tributaria el certificado para el uso de los sellos digitales.
- b) Incorporar en los comprobantes fiscales digitales que expidan, los datos establecidos en el Artículo 29-A de este código.
- c) Asignar un número de folio correspondiente a cada comprante fiscal digital que expidan.
- d) Proporcionar a sus clientes en documento impreso, el comprobante electrónico cuando así les sea solicitado.
- e) Cumplir con los requisitos que las leyes fiscales establezcan para el control de los pagos, ya sea en una sola exhibición o en parcialidades.
- f) Cumplir con las especificaciones en materia de informática que determine el Servicio de Administración Tributaria.

Se entiende por **pago**, el acto en virtud del cual el deudor cumple o extingue bajo cualquier título alguna

obligación.

#### Artículo 29 Fracción A de CFF Requisitos de los comprobantes adicionales a los que señala el Artículo 29

Los comprobantes a los que se refiere el Artículo 29 de este código, además de los requisitos que el mismo establece, deberán reunir lo siguiente:

1. Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave de RFC del contribuyente que lo expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que expidan los comprobantes.
2. Contener impreso el número de folio.
3. Lugar y fecha de expedición.
4. Clave de RFC de la persona que lo expide.
5. Cantidad y clase de mercancía o descripción del servicio
6. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, desglosando por tasa de impuesto en su caso.
7. Número y fecha de documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de importación.
8. Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.
9. Tratándose de comprobantes que amparen la enajenación de ganado, la reproducción del hierro de marcar de dicho ganado, siempre que se trate de aquel que deba ser marcado.

#### *Plazo para utilizar los comprobantes*

Los comprobantes autorizados por el Sistema de Administración Tributaria deberán ser utilizados por el contribuyente, en un plazo máximo de dos años, dicho plazo podrá prorrogarse cuando se cubran los requisitos que al efecto señale la autoridad fiscal de acuerdo a reglas de carácter general que al efecto se expidan. La fecha de vigencia deberá aparecer impresa en cada comprobante. Transcurrido dicho plazo se considerará que el comprobante quedará sin efectos para las deducciones o acreditamientos previstos en las leyes fiscales.

#### **2.5.6 Deducción de Inversiones**

La deducción de Inversiones se establece dentro la Ley de Impuesto sobre la Renta, dentro del Título II (De las Personas Morales), Capítulo II (De las deducciones), Sección II (Deducción de Inversiones), y comprende del Artículo 37 al 45 de dicha ley.

#### Artículo 37 LISR Deducción de Inversiones

Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados por esta Ley, sobre el monto original de la inversión. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el por ciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses. Cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará con las mismas reglas que se aplican para los ejercicios irregulares.

#### **EL MONTO ORIGINAL DE LA INVERSIÓN COMPRENDE:**

El precio del bien	\$	50,000
<b>MÁS:</b>		
Impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación, excepto el IVA***	\$	5,000
Derechos	\$	1,000
Cuotas compensatorias	\$	0
Fletes	\$	2,000
Transportes, acarreos	\$	2,000
Primas de seguros contra riesgos en la transportación	\$	1,000
Manejo	\$	100
Comisiones sobre compras	\$	400
Honorarios a agentes aduanales	\$	2,500
Equipo de blindaje (Únicamente automóviles)	\$	0
<b>Monto Original de la Inversión (MOI)</b>	<b>\$</b>	<b>64,000</b>

\*\*\* Si el contribuyente no puede acreditar o solicitar la devolución del IVA, este impuesto no deberá formar parte del valor de la inversión, por prohibirlo expresamente esta disposición, sin embargo, será un gasto deducible (Artículo 32 Fracción XV de la LISR).

“El contribuyente podrá aplicar por cientos menores a los autorizados por esta ley. El por ciento elegido será obligatorio y podrá cambiarse, sin exceder el monto autorizado...”.

Las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. El contribuyente no podrá iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicien los plazos a que se refiere este párrafo. En este último caso, podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos desde que pudo efectuar la deducción conforme a este artículo y hasta que inicie la misma, calculadas aplicando los por cientos máximos autorizados por esta Ley. (Artículo 40 LISR).

“Cuando el contribuyente enajene los bienes, o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, deducirá, en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros...”

“Los contribuyentes *ajustarán la deducción determinada en los términos de los párrafos primero y sexto de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción. Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el período en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho período, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del período.*”

Cédula de Deducción de Inversiones y Depreciación Contable

Descripción	Fecha de Adq.	MOI	Tasa de Ded. Anual (LISR 40)	Meses Comp. De Uso	Deprec. Contable Histórica Del Ejercicio	Mes 1ª. Mitad	INPC 1ª. Mitad	INPC De Adq.	Fac.de Act.	Deducción Actualizada
Construcciones	10-Ene-03	1,750,000	5%	12	87,500	Jun-06	117.059	103.320	1.1329	99,129
Mobiliario y Eq.	15-May-02	525,000	10%	12	52,500	Jun-06	117.059	99.432	1.1772	61,803

Mobiliario y Eq. (1)	12-Sep-96	210,000	10%	9	15,750	Abr-06	117.481	52.336	2.2447	35,354
Eq. De Computo	5-Jun-06	175,000	30%	6	26,250	Sep-06	119.170	117.059	1.0180	26,723
Eq. De Transporte (2)	5-Oct-06	875,000	25%	2	36,458	Nov-06	120.319	119.691	1.0052	36,648
Gtos. De Instalación	8-Ene-02	14,000	5%	12	700	Jun-06	117.059	98.253	1.1914	834
<b>SUMAS</b>		<b>3,549,000</b>			<b>219,158</b>					<b>260,491</b>

(1) Para el presente ejercicio se culmina su deducción

(2) Se integra por una flotilla de 6 unidades. **NOTA:** Considerar el límite de monto máximo a deducir, según el Artículo 42 Fracción II de la LISR vigente.

Según el Artículo 44 de la LISR, establece que “Tratándose de contratos de arrendamiento financiero, el arrendatario considerará como monto original de la inversión, la cantidad que se hubiere pactado como valor del bien en el contrato respectivo”.

### Concepto de Inversiones sujetas a deducción

Según el Artículo 38 de la LISR, se consideran inversiones:

1. Los activos fijos
2. Los gastos y cargos diferidos
3. Las erogaciones realizadas en períodos preoperativos.

#### 1. Activos fijos:

Es el conjunto de **bienes tangibles** que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo.

#### Finalidad de su adquisición o construcción

La utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

#### 2. Gastos y cargos diferidos:

*Gastos diferidos:* Son los **activos intangibles** representados por bienes y derechos que permitan:

- Reducir costos de operación
- Mejorar la calidad o aceptación de un producto
- Usar, disfrutar o explotar un bien por un período limitado inferior a la duración de la actividad de la persona moral.

También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

*Cargos diferidos:* Son los **activos intangibles** representados por bienes y derechos que permitan:

- Reducir costos de operación
- Mejorar la calidad o aceptación de un producto
- Usar, disfrutar o explotar un bien por un período ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.

#### Diferencia entre gastos y cargos diferidos:



- Gastos diferidos: Son aquellos cuyo beneficio es un **período limitado inferior** a la duración de la persona moral (Se deducen al 15% anual).
- Cargos diferidos: Son aquellos cuyo beneficio es por un **período ilimitado que dependerá** de la duración de la persona moral (Se deducen al 5% anual).

#### *Tipo de Inversiones que se consideran Gastos diferidos*

- Regalías (Artículo 15-B del CFF)
- Asistencia técnica (Artículo 15-B del CFF)
- Otros Gastos diferidos.

#### *Artículo 15 CFF. Conceptos que se consideran regalías para efectos fiscales.*

*Los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de:*

- *Patentes*
- *Certificados de invención o mejora*
- *Marcas de fábrica*
- *Nombres comerciales*
- *Derechos de autor (obras literarias, artísticas o científicas, películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, dibujos o modelos, planos, fórmulas, procedimientos o equipos industriales, comerciales o científicos)*
- *Las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o información relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.*
- *Otros derechos o propiedades similares.*

*Asistencia técnica: Los pagos de asistencia técnica no se considerarán como regalías. Se entenderá por esta, la prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos.*

#### Inversiones que se podrán aplicar en el ejercicio:

En caso de que el beneficio de las inversiones por gastos diferidos se concrete en el mismo ejercicio en que se realizó la erogación, la deducción podrá efectuarse en su totalidad en ese mismo ejercicio.

#### **3. Erogaciones realizadas en periodos preoperativos**

Son aquellas que tienen por objeto:

- La investigación y el desarrollo relacionados con:  
El diseño, la elaboración, mejoramiento, empaque o distribución **de un producto, así como la prestación de un servicio.**

**Requisito:** Siempre que se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios en forma constante (Se deducen anualmente 10%).

En el caso de que el beneficio se concrete en el mismo ejercicio en que se realizó la erogación, la deducción podrá efectuarse en su totalidad en dicho ejercicio.

#### **Porcentajes para amortización:**

Los porcentajes máximos autorizados tratándose de gastos y cargos diferidos, así como para las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, están establecidos en el Artículo 39 de LISR, estos son los siguientes:

- I. 5% para cargos diferidos.
- II. 10% para erogaciones realizadas en periodos preoperativos.
- III. 15% para regalías, para asistencia técnica, así como para otros gastos diferidos, a excepción de los señalados en la fracción IV del presente artículo.

IV. En el caso de activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado, el por ciento máximo se calculará dividiendo la unidad entre el número de años por los cuales se otorgó la concesión, el cociente así obtenido se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento.

#### **Porcentajes para depreciación de activos fijos:**

Los porcentajes máximos autorizados tratándose de activos fijos por todo tipo de bien, están establecidos en el Artículo 40 de LISR, estos son los siguientes:

##### I. Tratándose de construcciones:

a) 10% para inmuebles declarados como monumentos arqueológicos, artísticos, históricos o patrimoniales, conforme a la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas, que cuenten con el certificado de restauración expedido por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto Nacional de Bellas Artes.

b) 5% en los demás casos.

##### II. Tratándose de ferrocarriles:

a) 3% para bombas de suministro de combustible a trenes.

b) 5% para vías férreas.

c) 6% para carros de ferrocarril, locomotoras, arzones y autoarzones.

d) 7% para maquinaria niveladora de vías, desclavadoras, esmeriles para vías, gatos de motor para levantar la vía, removedora, insertadora y taladradora de durmientes.

e) 10% para el equipo de comunicación, señalización y telemando.

##### III. Mobiliario y Equipo de oficina:

10% para mobiliario y equipo de oficina.

##### IV. Embarcaciones:

6% para embarcaciones.

##### V. Tratándose de aviones:

a) 25% para los dedicados a la aerofumigación agrícola.

b) 10% para los demás.

##### VI. Automóviles:<sup>2</sup>

25% para automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, montacargas y remolques.

##### VII. Computadoras:

30% para computadoras personales de escritorio y portátiles; servidores; impresoras, lectores ópticos, graficadores, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo y concentradores de redes de cómputo.

##### VIII. Dados, troqueles:

35% para dados, troqueles, moldes, matrices y herramental.

#### IX. Semovientes:

100% para semovientes, vegetales, máquinas registradoras de comprobación fiscal y equipos electrónicos de registro fiscal.

#### X. Tratándose de comunicaciones telefónicas:

a) 5% para torres de transmisión y cables, excepto los de fibra óptica.

b) 8% para sistemas de radio, incluyendo equipo de transmisión y manejo que utiliza el espectro radioeléctrico, tales como el de radiotransmisión de microonda digital o analógica, torres de microondas y guías de onda.

c) 10% para equipo utilizado en la transmisión, tales como circuitos de la planta interna que no forman parte de la conmutación y cuyas funciones se enfocan hacia las troncales que llegan a la central telefónica, incluye multiplexores, equipos concentradores y ruteadores.

d) 25% para equipo de la central telefónica destinado a la conmutación de llamadas de tecnología distinta a la electromecánica.

e) 10% para los demás.

#### XI. Tratándose de comunicaciones satelitales:

a) 8% para el segmento satelital en el espacio, incluyendo el cuerpo principal del satélite, los transpondedores, las antenas para la transmisión y recepción de comunicaciones digitales y análogas, y el equipo de monitoreo en el satélite.

b) 10% para el equipo satelital en tierra, incluyendo las antenas para la transmisión y recepción de comunicaciones digitales y análogas y el equipo para el monitoreo del satélite.

#### XII. Maquinaria para generación de energía:

100% para maquinaria y equipo para la generación de energía proveniente de fuentes renovables.

#### XIII. Aplicaciones e instalaciones:

100% para adaptaciones que se realicen a instalaciones que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo, siempre que dichas adaptaciones tengan como finalidad facilitar a las personas con capacidades diferentes a que se refiere el artículo 222 de LISR, el acceso y uso de las instalaciones del contribuyente.

#### **Reglas para la deducción de Inversiones:**

Según el Artículo 42 de la LISR, la deducción de inversiones se sujetará a las reglas siguientes:

##### I. Reparaciones y adaptaciones a las instalaciones:

Se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo, es decir, aquellas que aumentan su productividad, su vida útil o permiten darle al activo un uso diferente al que originalmente se le venía dando.

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

##### II. Inversiones en automóviles:

Sólo serán deducibles hasta por un monto de \$300,000.00<sup>8</sup>.

##### III. Inversiones en casa habitación, comedores, aviones y embarcaciones:

Las inversiones en casas habitación y en comedores, que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa, así como en aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, sólo serán deducibles en los casos que reúnan los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. En el caso de aviones, la deducción se calculará considerando como monto original máximo de la inversión, una cantidad equivalente a \$8'600,000.00.

Las inversiones en casas de recreo en ningún caso serán deducibles.

#### IV. Bienes adquiridos por fusión o escisión

En los casos de bienes adquiridos por fusión o escisión de sociedades, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes de deducir en la sociedad fusionada o escidente, según corresponda.

#### V. Comisiones y gastos relacionados con la emisión de obligaciones

Las comisiones y los gastos relacionados con la emisión de obligaciones o de cualquier otro título de crédito, colocados entre el gran público inversionista, o cualquier otro título de crédito, se deducirán anualmente en proporción a los pagos efectuados para redimir dichas obligaciones o títulos, en cada ejercicio.

#### VI. Construcciones o mejoras que queden a beneficio del arrendador

Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en activos fijos tangibles, propiedad de terceros, que de conformidad con los contratos de arrendamiento o de concesión respectivos queden a beneficio del propietario y se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos mencionados, se deducirán en estos términos. Cuando la terminación del contrato ocurra sin que las inversiones deducibles hayan sido fiscalmente redimidas, el valor por redimir podrá deducirse en la declaración del ejercicio respectivo.

#### VII. Regalías efectivamente pagadas

Se podrá efectuar la deducción en los términos de la fracción III del artículo 39 de LISR, únicamente cuando las mismas hayan sido efectivamente pagadas.

#### **Pérdida de bienes por caso fortuito o fuerza mayor**

##### Según el Artículo 43 de la LISR:

Las pérdidas de bienes del contribuyente por caso fortuito o fuerza mayor, que no se reflejen en el inventario, serán deducibles en el ejercicio en que ocurran. La pérdida será igual a la cantidad pendiente de deducir a la fecha en que se sufra. Tratándose de bienes por los que se hubiese aplicado la opción establecida en el artículo 220 de esta Ley, la deducción se calculará en los términos de la fracción III del artículo 221 de la citada Ley. La cantidad que se recupere se acumulará en los términos del artículo 20 de esta Ley.

#### Suspensión de la deducción de inversiones

##### En que casos el contribuyente puede suspender para efectos fiscales la deducción del monto de las inversiones:

Según el Artículo 67 del RISR, para los efectos de lo dispuesto en los Artículos 39,40, y 41 de la Ley, cuando el contribuyente deje de realizar la totalidad de sus operaciones y presente ante el Registro Federal del Contribuyente el **aviso de suspensión de actividades, podrá SUSPENDER para efectos fiscales**, la deducción del monto de las inversiones correspondientes a los ejercicios en los que se dejen de realizar operaciones. La deducción del monto de las inversiones, se continuará a partir del ejercicio en el que se presente el aviso de reanudación de actividades.

## Opción de efectuar la Deducción Inmediata de la Inversión de Bienes Nuevos

Los contribuyentes del Título II (De las Personas Morales) y del Capítulo II del Título IV (De las Personas Físicas que obtienen ingresos por actividades empresariales y profesionales) de la LISR, podrán optar por efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los artículos 37 y 43 de la Ley.

### **MOMENTO EN QUE SE PUEDE EFECTUAR LA DEDUCCIÓN:**

- En el ejercicio en que se efectúe la inversión
- En el ejercicio en el que inicie su utilización ó
- En el ejercicio siguiente

Los por cientos que se podrán aplicar para deducir las inversiones a que se refiere este artículo, son los que a continuación se señalan.

I. Los por cientos por tipo de bien serán:

#### a) Tratándose de construcciones:

1. 74% para inmuebles declarados como monumentos arqueológicos, artísticos, históricos o patrimoniales, conforme a la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas, que cuenten con el certificado de restauración expedido por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto Nacional de Bellas Artes.
2. 57% en los demás casos.

#### b) Tratándose de ferrocarriles:

1. 43% para bombas de suministro de combustible a trenes.
2. 57% para vías férreas.
3. 62% para carros de ferrocarril, locomotoras, armones y autoarmones.
4. 66% para maquinaria niveladora de vías, desclavadoras, esmeriles para vías, gatos de motor para levantar la vía, removedora, insertadora y taladradora de durmientes.
5. 74% para el equipo de comunicación, señalización y telemando.

#### c) Embarcaciones:

62% para embarcaciones.

#### d) Tratándose de aviones:

87% para aviones dedicados a la aerofumigación agrícola.

#### e) Computadoras:

88% para computadoras personales de escritorio y portátiles; servidores; impresoras, lectores ópticos, graficadores, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo y concentradores de redes de cómputo.

#### f) Datos, troqueles:

89% para datos, troqueles, moldes, matrices y herramental.

#### g) Tratándose de comunicaciones telefónicas:

1. 57% para torres de transmisión y cables, excepto los de fibra óptica.

2. 69% para sistemas de radio, incluye equipo de transmisión y manejo que utiliza el espectro radioeléctrico, tales como el de radiotransmisión de microonda digital o analógica, torres de microondas y guías de onda.
3. 74% para equipo utilizado en la transmisión, tales como circuitos de la planta interna que no forman parte de la conmutación y cuyas funciones se enfocan hacia las troncales que llegan a la central telefónica, incluye multiplexores, equipos concentradores y ruteadores.
4. 87% para equipo de la central telefónica destinado a la conmutación de llamadas de tecnología distinta a la electromecánica.
5. 74% para los demás.

h) Tratándose de comunicaciones satelitales:

1. 69% para el segmento satelital en el espacio, incluyendo el cuerpo principal del satélite, los transpondedores, las antenas para la transmisión y recepción de comunicaciones digitales y análogas, y el equipo de monitoreo en el satélite.
2. 74% para el equipo satelital en tierra, incluyendo las antenas para la transmisión y recepción de comunicaciones digitales y análogas y el equipo para el monitoreo del satélite.

II. Para la maquinaria y equipo distintos de los señalados en la fracción anterior, se aplicarán, de acuerdo a la actividad en que sean utilizados, los por cientos siguientes:

- a) 57% en la generación, conducción, transformación y distribución de electricidad; en la molienda de granos; en la producción de azúcar y sus derivados; en la fabricación de aceites comestibles; y en el transporte marítimo, fluvial y lacustre.
- b) 62% en la producción de metal obtenido en primer proceso; en la fabricación de productos de tabaco y derivados del carbón natural.
- c) 66% en la fabricación de pulpa, papel y productos similares; en la extracción y procesamiento de petróleo crudo y gas natural.
- d) 69% en la fabricación de vehículos de motor y sus partes; en la construcción de ferrocarriles y navíos; en la fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; en la elaboración de productos alimenticios y de bebidas, excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados.
- e) 71% en el curtido de piel y la fabricación de artículos de piel; en la elaboración de productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos; en la fabricación de productos de caucho y de plástico; en la impresión y publicación gráfica.
- f) 74% en el transporte eléctrico.
- g) 75% en la fabricación, acabado, teñido y estampado de productos textiles, así como de prendas para el vestido.
- h) 77% en la industria minera; en la construcción de aeronaves. Lo dispuesto en este inciso no será aplicable a la maquinaria y equipo señalado en el inciso b) de esta fracción.
- i) 81% en la transmisión de los servicios de comunicación proporcionados por las estaciones de radio y televisión.
- j) 84% en restaurantes.
- k) 87% en la industria de la construcción; en actividades de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.
- l) 89% para los destinados directamente a la investigación de nuevos productos o desarrollo de tecnología en el país.
- m) 92% en la manufactura, ensamble y transformación de componentes magnéticos para discos duros y tarjetas electrónicas para la industria de la computación.

n) 74% en otras actividades no especificadas en esta fracción.

o) 87% en la actividad del autotransporte Público Federal de carga o de pasajeros.

#### **CONSIDERACIONES:**

##### **Contribuyentes que se dediquen a dos o más actividades:**

En el caso de que el contribuyente se dedique a dos o más actividades de las señaladas en la fracción II de este artículo, se aplicará el por ciento que le corresponda a la actividad en la que hubiera obtenido más ingresos en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se realice la inversión.

##### **Bienes por los que no se puede ejercer la opción:**

La opción a que se refiere este artículo, no podrá ejercerse cuando se trate de mobiliario y equipo de oficina, automóviles, equipo de blindaje de automóviles, o cualquier bien de activo fijo no identificable individualmente ni tratándose de aviones distintos de los dedicados a la aerofumigación agrícola.

##### **Cuando se considera que son bienes nuevos:**

Para los efectos de este artículo, se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México.

##### **Áreas en las que no podrá ejercerse la opción:**

La opción a que se refiere este artículo, sólo podrá ejercerse tratándose de inversiones en bienes que se utilicen permanentemente en territorio nacional y fuera de las áreas metropolitanas del Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey, salvo que en estas áreas se trate de empresas que no requieran de uso intensivo de agua en sus procesos productivos, que utilicen tecnologías limpias en cuanto a sus emisiones contaminantes y que en este último caso además obtengan de la unidad competente de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales, constancia que reúne dicho requisito, la opción prevista en este párrafo no podrá ejercerse respecto de autobuses, camiones de carga, tractocamiones y remolques.

#### **Artículo 221 de LISR. Reglas para los contribuyentes que ejerzan la opción de deducción inmediata.**

##### **Ajuste del Monto Original de la Inversión:**

Monto Original de la Inversión X Factor de Actualización

<b>Factor de</b>	INPC Último mes de la primera mitad del período que transcurra desde que se efectuó la inversión y hasta el cierre del Ej. de que se trate
<b>Actualización</b>	INPC Mes de Adquisición del bien

=

El producto que resulte, se considerará como el monto original de la inversión al cual se aplica el por ciento a que se refiere el artículo 220 de esta Ley por cada tipo de bien.

Monto Original de la Inversión: \$ 1,000,000  
 Fecha de Adquisición: 30 de Enero de 2006  
 Descripción: Maquinaria  
 Ejercicio de deducción: 2006 (Ejercicio de Inversión)  
 Fecha de enajenación: 15 de Noviembre de 2008  
 Importe de enajenación: \$ 800,000  
 No. De años transcurridos desde que se efectuó la deducción: 2 años

Determinación de la deducción inmediata:

CONCEPTO	IMPORTE
Monto Original de la Inversión	\$ 1,000,000
Factor de Actualización	X 1.0006
<b>Monto Original de la Inversión ( Art. 221 Fracción I de LISR)</b>	<b>\$ 1,000,600</b>
Por ciento de la deducción (Art. 220 Fracción II inciso n)	X 74%
<b>Deducción Inmediata</b>	<b>\$ 740,444</b>

INPC JUNIO 2006                      117.059  
INPC ENERO 2006                      116.983

=  
 = 1.0006

Cuando sea impar el número de meses del período se considerará como último mes de la primera mitad, el mes inmediato anterior al que corresponda del período.

**Ganancia obtenida por la enajenación de bienes:**

Considerarán ganancia obtenida por la enajenación de los bienes, el total de los ingresos percibidos por la misma. (Artículo 221 Fracción II de LISR).

**Determinación del rescate, cuando los bienes se enajenen, se pierdan o dejen de ser útiles:**

Cuando los bienes se enajenen, se pierdan o dejen de ser útiles, se podrá efectuar una deducción por la cantidad que resulte de aplicar, al monto original de la inversión ajustado con el factor de actualización, los por cientos que resulten conforme al número de años transcurridos desde que se efectuó la deducción del artículo 220 de la Ley citada y el por ciento de deducción inmediata aplicado al bien de que se trate, conforme a la siguiente tabla (Artículo 221 Fracción III de LISR):



NÚMERO DE AÑOS TRANSCURRIDOS

POR CIENTO DEL MONTO ORIGINAL DE LA INVERSIÓN DEDUCIDO	NÚMERO DE AÑOS TRANSCURRIDOS																					
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22 en	
	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	
89	1.58	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
88	2.62	0.38	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
87	4.17	1.42	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
84	6.54	3.33	1.13	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
81	9.50	5.99	3.23	1.27	0.14	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
77	14.28	10.58	7.37	4.69	2.58	1.05	0.15	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
75	15.95	12.23	8.94	6.12	3.78	1.97	0.71	0.03	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
74	17.90	14.18	10.83	7.88	5.35	3.27	1.67	0.57	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
71	20.21	16.50	13.11	10.06	7.37	5.05	3.13	1.64	0.60	0.03	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
69	22.98	19.32	15.92	12.79	9.96	7.44	5.25	3.40	1.93	0.84	0.17	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
66	26.36	22.78	19.40	16.25	13.32	10.64	8.22	6.07	4.22	2.67	1.45	0.58	0.07	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
62	30.54	27.10	23.80	20.67	17.71	14.93	12.35	9.97	7.81	5.88	4.19	2.76	1.61	0.75	0.19	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	
57	35.86	32.61	29.47	26.44	23.53	20.74	18.08	15.57	13.20	10.99	8.95	7.09	5.41	3.94	2.67	1.63	0.83	0.28	0.00	0.00	0.00	
43	52.05	49.54	47.05	44.59	42.17	39.78	37.43	35.11	32.84	30.61	28.42	26.29	24.21	22.18	20.21	18.30	16.46	14.69	12.99	11.37	9.83	

CONCEPTO	IMPORTE
Monto Original de la Inversión	\$ 1,000,000
Factor de Actualización	X 1.0006
<b>Monto Original de la Inversión ( Art. 221 Fracción I de LISR)</b>	<b>\$ 1,000,600</b>
Por ciento de la deducción (Tabla según decreto)	X 17.90%
<b>Deducción Por Rescate</b>	<b>\$ 179,107</b>

**Factor de Actualización** INPC Último mes de la primera mitad del período que transcurra desde que se efectuó la inversión y hasta el cierre del Ej. de que se trate

INPC Mes de Adquisición del bien

=

INPC JUNIO 2006 117.059  
INPC ENERO 2006 116.983

=

= 1.0006

Quando sea impar el número de meses del período se considerará como último mes de la primera mitad, el mes inmediato anterior al que corresponda del período.

## Resumen:

Ganancia obtenida acumulable (Precio de venta)	\$	800,000
Deducción por rescate	\$	179,107

## 2.6 Ajuste Anual por Inflación

Para poder determinar el Ajuste Anual por Inflación del Ejercicio Fiscal de que se trate, primeramente debemos conocer los conceptos de CRÉDITOS Y DEUDAS.

### 2.6.1 Concepto de Créditos y Deudas

#### CRÉDITOS

#### Concepto:

Según el Artículo 47 de LISR, se considera *crédito*, al derecho que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario.

Entre otros se consideran créditos:

- Los derechos de crédito que adquieran las empresas de factoraje financiero.
- Las inversiones en acciones de sociedades de inversión en instrumentos de deuda, y
- Las operaciones financieras derivadas de las señaladas en la fracción IX del Artículo 22 de la LISR.

Artículo 22 de la LISR Fracción IX. Se considerará interés a favor o a cargo, acumulable o deducible.

“Tratándose de operaciones financieras derivadas por medio de las cuales una parte entregue recursos líquidos a otra y esta última, a su vez, garantice la responsabilidad de readquirir las mercancías, los títulos o las acciones, referidos en la operación, por un monto igual al entregado por la primera parte más un cargo proporcional, se considerará dicho cargo proporcional como interés a favor o a cargo, acumulable o deducible, según corresponda...”

...Las cantidades pagadas o percibidas por las operaciones descritas en esta fracción no se actualizarán. Las cantidades pagadas y las percibidas se considerarán créditos o deudas, según corresponda, para los efectos del artículo 46 de esta Ley”.

No se consideran créditos:

I. Los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales:

- a) Cuando sean a la vista
- b) A plazo menor de un mes, o
- c) A plazo mayor si se cobran antes del mes (30 días naturales).

II. Los que sean a cargo de socios o accionistas, asociantes o asociados en la asociación en participación, que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en este último caso, estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios.

No será aplicable lo dispuesto en esta fracción, tratándose de créditos otorgados por las uniones de crédito a cargo de sus socios o accionistas, que operen únicamente con sus socios o accionistas.

III. Los que sean a cargo de funcionarios y empleados, así como los préstamos efectuados a terceros a que se refiere

la fracción VIII del artículo 31 de esta Ley.

IV. Los pagos provisionales de impuestos, así como los estímulos fiscales.

V. Los derivados de las enajenaciones a plazo por las que se ejerza la opción prevista en el artículo 18 de esta Ley, de acumular como ingreso el cobrado en el ejercicio, a excepción de los derivados de los contratos de arrendamiento financiero.

VI. Las acciones, los certificados de participación no amortizables y los certificados de depósito de bienes y en general los títulos de crédito que representen la propiedad de bienes, las aportaciones a una asociación en participación.

VII. El efectivo en caja.

Período en que existe el crédito por cobrar y efectos de su cancelación:

Los créditos que deriven de los ingresos acumulables, disminuidos por el importe de descuentos y bonificaciones sobre los mismos, se considerarán como créditos, a partir de la fecha en la que los ingresos se acumulen y hasta la fecha en la que se cobren en efectivo, en bienes, en servicios o, hasta la fecha de su cancelación por incobrables. En el caso de la cancelación de la operación que dio lugar al crédito, se cancelará la parte del ajuste anual por inflación que le corresponda a dicho crédito<sup>9</sup>, siempre que se trate de créditos que se hubiesen considerado para dicho ajuste.

Saldos a favor en contribuciones:

Únicamente se considerarán créditos a partir del día siguiente a aquél en el que se presente la declaración correspondiente y hasta la fecha en la que se compensen, se acrediten o se reciba su devolución, según se trate.

## DEUDAS

### Concepto:

Según el Artículo 48 de LISR, se considera *deuda*, a cualquier obligación en numerario pendiente de cumplimiento.

Entre otras se consideran deudas:

- Las derivadas de contratos de arrendamiento financiero
- Las derivadas de operaciones financieras a que se refiere la fracción IX del artículo 22 de la LISR.
- Las aportaciones para futuros aumentos de capital, y
- Las contribuciones causadas desde el último día del periodo al que correspondan y hasta el día en el que deban pagarse
- Los pasivos y las reservas del activo, pasivo o capital, que sean o hayan sido deducibles.<sup>10</sup>

En ningún caso se considerarán deudas las originadas por:

Partidas no deducibles, en los términos de las fracciones I, VIII y IX del artículo 32 de esta Ley, así como el monto de las deudas que excedan el límite a que se refiere el primer párrafo de la fracción XXVI del mismo artículo.

I. Los pagos por ISR a cargo del contribuyente o de terceros e IMPAC a cargo del contribuyente, los accesorios de las contribuciones salvo los recargos y las cantidades entregadas a los trabajadores provenientes del crédito al salario.

VIII. Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.

IX. Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.

XXVI. Los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero. Se considera que se contraen deudas cuando se de cualquiera de los siguientes supuestos:

- En la adquisición de bienes y servicios y el uso o goce temporal de bienes:

Cuando se dé alguno de los supuestos previstos en el artículo 18 de esta Ley y el precio o la contraprestación, se pague con posterioridad a la fecha en que ocurra el supuesto de que se trate.

- a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aún cuando provenga de anticipos.

- En prestación de servicios profesionales independientes que realicen las sociedades o asociaciones civiles, el ingreso se obtiene hasta el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

- Capitales tomados en préstamo:

Cuando se reciba parcial o totalmente el capital.

Cancelación de una operación de la cual deriva una deuda:

Se cancelará la parte del ajuste anual por inflación que le corresponda a dicha deuda, en los términos que establezca el Reglamento de esta Ley, siempre que se trate de deudas que se hubiesen considerado para dicho ajuste<sup>11</sup>.

## 2.6.2 Saldo Promedio Anual de Créditos y Deudas.

### DETERMINACIÓN DEL AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN:

Según el Artículo 46 de LISR, las personas morales determinarán al cierre de cada ejercicio el Ajuste Anual por Inflación, de la siguiente manera:

Determinación del Saldo Promedio Anual:

Determinarán el saldo promedio anual de sus DEUDAS y el saldo promedio anual de sus CRÉDITOS, de la forma siguiente:

$$\begin{array}{c} \text{Saldo Promedio Anual} \\ \text{De} \\ \text{Créditos o Deudas} \\ \\ = \\ \frac{\text{Suma de los al último día de cada uno de los meses del Ej.}}{\text{Número de meses del Ej.}} \end{array}$$

Ajuste Anual por Inflación Acumulable o Deducible:

Ajuste Anual por Inflación Acumulable:

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

Ajuste Anual por Inflación Deducible:

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

Factor de Ajuste Anual:

Será el que se obtenga de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes del ejercicio de que se trate entre el citado índice del último mes del ejercicio inmediato anterior.

**Factor de  
Ajuste Anual**  
=

$$\frac{\text{INPC del Último Mes del Ej. de que se trate}}{\text{INPC del Último Mes del Ej. inmediato anterior}} - 1$$

Cuando el ejercicio sea menor de 12 meses, el factor de ajuste anual será el que se obtenga de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes del ejercicio de que se trate entre el citado índice del mes inmediato anterior al del primer mes del ejercicio de que se trate.

**Factor de  
Ajuste Anual**  
=

$$\frac{\text{INPC del Último Mes del Ej. de que se trate}}{\text{INPC del Mes Inmediato Anterior al del 1er. Mes  
Del ejercicio de que se trate}} - 1$$

Determinación del Ajuste Anual por Inflación Acumulable o Deducible:

:

CONCEPTO	IMPORTE	IMPORTE
Saldo Promedio Anual de DEUDAS	\$ 1,000,000	\$ 1,000,000
VS.		
Saldo Promedio Anual de CRÉDITOS	\$ 800,000	\$ 1,300,000
DIFERENCIA	\$ 200,000	\$ 300,000
Factor de Ajuste Anual	X 0.0390	X 0.0390
<b>Ajuste Anual por Inflación Acumulable (Artículo 20 Fracción XI LISR)</b>	<b><u>\$ 7,800</u></b>	
<b>Ajuste Anual por Inflación Deducible (Artículo 29 Fracción X LISR)</b>		<b><u>\$ 11,700</u></b>

Promedio de créditos		1,330,253				
Promedio de deudas		<u>2,284,919</u>				
Diferencia en deudas		954,666				
Por INPC:						
Factor de Ajuste Anual	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Dic-05</th> <th>Dic-06</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>116.301</td> <td>121.015</td> </tr> </tbody> </table>	Dic-05	Dic-06	116.301	121.015	<u>0.0390</u>
Dic-05	Dic-06					
116.301	121.015					
<b>AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN ACUMULABLE</b>		<b><u>37,188</u></b>				

De acuerdo a nuestro ejemplo anterior, el Ajuste Anual por Inflación quedará de la siguiente manera:

#### Relación de Cuentas de Créditos para el cálculo del Ajuste Anual por Inflación

CONCEPTO	CRÉDITOS I S R	
	FUNDAMENTO	SI/NO
Fondo fijo de caja	Art. 47-VIII	NO
Bancos		SI
Inversiones en el Sistema Financiero		SI
Inversiones en Acciones (Sociedades de Inversión en Instrumentos de Deuda)	1er. Párrafo Art. 47	SI
Inversiones en Acciones (Residentes en México)	Art. 47-VI	NO
Inversiones en Acciones (Residentes en el extranjero)	Art. 47-VI	NO
Clientes (Personas Físicas, Personas Morales, Nacionales y Extranjeros)		SI
<b>Cuentas por cobrar a cargo de Personas Físicas:</b>		
A la vista, a plazo menor de 1 mes, mayor de 1 mes si se cobra antes del mes	Art. 47-I	NO
A plazo mayor de un mes		SI
Socios o Accionistas, Asociante o Asociados.	Art. 47-II	NO
Residentes en el Extranjero	Art. 47-II	NO
Residentes en el Extranjero (Socio/Accionista)		NO
Funcionarios y empleados	Art. 47-III	NO

<b>Cuentas por cobrar a cargo de Personas Morales:</b>		
Residentes en el Extranjero	Art. 47-II	NO
Residentes en el Extranjero que provengan de la Exportación de Bienes y Servicios.	Art. 47-II	SI
Residentes en el Extranjero Socios/Accionistas		NO
Residentes en Territorio Nacional (Préstamos, Socios, etc.)		SI
Préstamos a terceros (Artículo 31-VIII LISR)	Art. 47-III	NO
Pagos provisionales de impuestos, estímulos fiscales	Art. 47-IV	NO
Los créditos derivados de enajenaciones a plazo, cuando se acumulen al cobro (Artículo 18-III LISR)	Art. 47-V	NO
Los créditos cuya acumulación este condicionada a su percepción efectiva (Servicios Personales Independientes, S.C.)	Art. 47-V	NO
Certificados de depósito, de participación no amortizables.	Art. 47-VI	NO
Saldos a favor de Contribuciones (IVA, ISR, IMPAC, etc.)	Art. 47	SI
Intereses devengados a favor en el mes(No cobrados)	Art. 46	NO
Intereses devengados de meses anteriores (No cobrados)	Art. 46	SI
Anticipo a Proveedores		NO
Crédito al Salario		SI
Depósitos en garantía		SI

CONCEPTO	DEUDAS I S R	
	FUNDAMENTO	SI/NO
<b>Relación de Cuentas de Deudas para el cálculo del Ajuste Anual por Inflación</b>		
Proveedores (Nacionales, extranjeros)	Art. 48	SI
Préstamos bancarios (Nacionales, extranjeros)		SI
<b>Cuentas por pagar a favor de Personas Físicas:</b>		
Socios o accionistas		SI
Que no realicen actividades empresariales		SI
Que realicen actividades empresariales		SI
Aportaciones para futuros aumentos de capital		SI
<b>Cuentas por pagar a favor de Personas Morales:</b>		
Socios o Accionistas (Título II)		SI
Socios o Accionistas (Título III)		SI
Aportaciones para futuros aumentos de capital (Título II).		SI
Sociedades y Asociaciones Cíviles, por prestación de servicios independientes.	Art. 48	NO
Contribuciones causadas (Art. 2º. CFF)		SI
Provisión de ISR e IMPAC (Art. 32-I)		NO
Retenciones efectuadas a terceros (ISR, IVA)		SI
Reservas de Activo, Pasivo y Capital (Art. 32-VIII y IX).		NO
Reservas deducibles (Aguinaldo Art. 32-VIII)		SI
<b>Acreeedores diversos:</b>		
Créditos Fonacot a trabajadores (PM)		SI
Cuotas Sindicales		SI
Descuentos Crédito Infonavit		SI
Depósitos en garantía (PM)		SI
Depósitos en garantía (PF)		SI
PTU por pagar (Art. 32-XXV)		SI
Anticipo a clientes (Empresas)		NO
Derivados de arrendamiento financiero		SI

## 2.7 Pérdidas Fiscales

Concepto:

Según el Artículo 61 de LISR, la pérdida fiscal es la diferencia entre los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas por esta ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos.

C O N C E P T O	I M P O R T E
Ingresos Acumulables del Ejercicio (Art. 17 LISR)	\$ 300,000
<b>Menos:</b>	
Deducciones autorizadas (Art. 29 LISR)	(\$ 400,000)
<b>Pérdida Fiscal</b>	(\$ 100,000)

El resultado obtenido se incrementará en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el Ejercicio en los términos del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Determinación de la Pérdida Fiscal del Ejercicio 2006:

C O N C E P T O	I M P O R T E
Ingresos Acumulables del Ejercicio	\$ 750,000
<b>Menos:</b>	
Deducciones autorizadas	(\$ 820,000)
<b>Resultado Obtenido</b>	(\$ 70,000)
<b>Más:</b>	
PTU Pagada en el Ejercicio	(\$ 50,000)
<b>Pérdida Fiscal del Ejercicio</b>	(\$ 120,000)

Cuando la PTU pagada sea mayor a la Utilidad Fiscal, se aplicará lo dispuesto en el Artículo 12-A del RISR, así como la regla 3.2.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal, en vigor a partir del 5 de Diciembre de 2006.

Según el Artículo 12-A del RISR "...Cuando la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el Ejercicio sea mayor a la utilidad fiscal de dicho ejercicio antes de disminuir la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la diferencia se considerará pérdida fiscal del mismo en los términos del Artículo 61 de la Ley".

C O N C E P T O	I M P O R T E
Ingresos Acumulables del Ejercicio	\$ 750,000
<b>Menos:</b>	
Deducciones autorizadas	(\$ 740,000)
<b>Resultado Obtenido</b>	\$ 10,000
<b>Más:</b>	
PTU Pagada en el Ejercicio	(\$ 50,000)
<b>Pérdida Fiscal del Ejercicio</b>	(\$ 40,000)

### 2.7.1 Actualización de Pérdidas Fiscales



Según el Artículo 61 de la LISR, una Pérdida Fiscal tiene dos actualizaciones:

1ª. El monto de la pérdida fiscal se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. (Por ejemplo de Julio de 2005 a Diciembre de 2005).

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{Último mes del Ejercicio en que ocurrió la pérdida}}{\text{Primer mes de la segunda mitad del Ejercicio en que ocurrió la pérdida}}$$

2ª. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez (por ejemplo Diciembre de 2005) y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará (por ejemplo Junio de 2006).

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{Último mes de la primera mitad del Ejercicio en que se aplicará}}{\text{Mes en que se actualizó por última vez}}$$

La actualización se lleva a cabo utilizando el Índice Nacional de Precios al Consumidor, por ejemplo:

CONCEPTO	IMPORTE
<b>1ª. Actualización</b>	
INPC de Diciembre de 2005	116.301
<b>Entre:</b>	
INPC de Julio de 2005	113.891
<b>Factor de Actualización</b>	1.0211
Pérdida Fiscal 2005	\$ 130,980
<b>Pérdida Fiscal Actualizada a Diciembre de 2005</b>	<b>\$ 133,744</b>
<b>2ª. Actualización</b>	
INPC de Junio de 2006	117.059
<b>Entre:</b>	
INPC de Diciembre de 2005	116.301
<b>Factor de Actualización</b>	1.0065
Pérdida Fiscal Actualizada a Diciembre de 2005	\$ 133,744
<b>Pérdida Fiscal Actualizada a Junio de 2006</b>	<b>\$ 134,613**</b>
<b>** Esta pérdida es la que se podrá amortizar contra la utilidad fiscal del 2006.</b>	

Si en el Ejercicio anterior (2005) se amortizaron pérdidas fiscales (por ejemplo de 2004 o de años anteriores) y se tiene un remanente, este se debió de haber reflejado en la declaración anual del Ejercicio 2005 y por lo tanto se debió de haber actualizado al mes de Diciembre de 2005, por lo que el factor de actualización que se debe de utilizar para amortizar ese remanente en 2006 es:

C O N C E P T O	I M P O R T E
INPC de Junio de 2006	117.059
<b>Entre:</b>	
INPC de Diciembre de 2005	116.301
<b>Factor de Actualización</b>	1.0065
Remanente de pérdida 2004 actualizado a Diciembre de 2005**	\$ 87,348
<b>Pérdida Fiscal Actualizada a Junio de 2006</b>	<b>\$ 87,916</b>
<p>**Se debe verificar hasta que mes quedaron actualizadas las pérdidas fiscales en la declaración de 2005, ya que puede darse el caso de que no se hayan actualizado a Diciembre de ese año, y en consecuencia al actualizarlas se perdería el derecho de esa actualización.</p>	

### 2.7.2 Plazo para la disminución de las pérdidas fiscales

La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la Utilidad Fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla, por ejemplo si en el Ejercicio 2006 se obtiene una pérdida fiscal se puede disminuir contra utilidades fiscales hasta el año 2016.

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

Derecho de transmisión:

- El derecho a disminuir pérdidas es personal del contribuyente que las sufre
- El derecho no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.
- En el caso de escisión, las pérdidas se deberán dividir entre las sociedades escidente y las escindidas en la proporción en que se divida:
  - a) La suma del valor total de los inventarios y de las cuentas por cobrar relacionadas con las actividades comerciales de la escidente cuando esta realizaba preponderantemente dichas actividades, ó
  - b) De los activos fijos cuando la sociedad escidente realizaba preponderantemente otras actividades empresariales.

### 2.8 Conciliación Contable - Fiscal

Para la determinación de la conciliación entre el Resultado Contable y la Utilidad Fiscal es necesario que previamente se calculen por separado para posteriormente determinar similitudes y diferencias que en este último caso constituirán partidas en conciliación. Tanto la utilidad fiscal como el resultado contable miden conceptos similares y se calculan con base en la misma información, el propósito para el que fueron creados y las reglas para su determinación son totalmente diferentes, de ahí la necesidad de conciliarlos.

La conciliación entre el resultado contable y la utilidad fiscal, se establece por el llenado del Formato 18 "Declaración del Ejercicio. Personas Morales". Según el cual, la conciliación entre el Resultado Contable y la Utilidad Fiscal, podría resumirse de la forma que a continuación se presenta:

## RESULTADO CONTABLE

- (+) Ingresos Fiscales no Contables
- (-) Ingresos Contables no Fiscales
- (+) Deducciones Contables no Fiscales
- (-) Deducciones Fiscales no Contables
- (=) RESULTADO FISCAL

### El Resultado Fiscal

Según el Artículo 10 de LISR, la determinación del Resultado Fiscal del Ejercicio se determinará como sigue

- I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este título. Al resultado obtenido se le disminuirá en su caso, la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas pagada en el Ejercicio.
- II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

### El Resultado Contable

La determinación del Resultado Contable se establece en el Boletín B-3, según el cual, los elementos que integran el Estado de Resultados son los ingresos, costos, gastos, ganancias, pérdidas, utilidad neta y pérdida neta, de acuerdo con todos estos conceptos la utilidad o pérdida neta se determina como sigue:

#### Ventas

- (-) Descuentos, devoluciones y bonificaciones sobre ventas
- (=) Ventas Netas
- (-) Costo de lo vendido
- (=) Utilidad (Pérdida) Bruta
- (-) Gastos de Operación
- (=) Utilidad (Pérdida) en Operación
- (+/-) Costo integral de financiamiento
- (=) Utilidad después de costo integral de financiamiento
- (+/-) Utilidad (Pérdida) por partidas discontinuas y extraordinarias
- (=) Utilidad (Pérdida) antes de Impuestos y PTU
- (-) ISR, IA y PTU
- (=) RESULTADO DEL EJERCICIO

### Similitudes y diferencias entre el resultado fiscal y contable

En el cálculo de la Utilidad fiscal el ingreso es sólo uno, acumulables o exentos, pero agrupados bajo la denominación única de ingreso. En la parte contable el ingreso se subdivide en ventas y ganancias, contenidas estas últimas dentro del costo integral de financiamiento y la utilidad o pérdida por partidas discontinuas y extraordinarias.

### Partidas en Conciliación

#### DE LOS INGRESOS

Algunas de las partidas que se consideran ingresos para efectos fiscales coincidirán con los conceptos de ingreso y ganancia utilizados para efectos contables, sin embargo existirán algunos casos en que el ingreso para efectos fiscales diferirá en su monto o en el momento de su acumulación con contrapartida en la parte contable, o simplemente puede existir un ingreso fiscal sin que exista un ingreso contable y viceversa.

De acuerdo con la siguiente lista estos son los conceptos más comunes que constituyen una partida en conciliación entre el resultado contable y la utilidad fiscal, es decir, las partidas que constituyen diferencias entre el concepto de ingresos para efectos contables y el aplicable en materia fiscal:

- Ingresos Contables No Fiscales

#### *Efectos de Reexpresión*

Ingresos derivados de la Aplicación del Boletín B-10 “Reconocimiento de los efectos de la Inflación en la Información Financiera” como el efecto por posición monetaria y, en general, al monto de la actualización de los ingresos. Estas partidas no se consideran deducibles para efectos del cálculo del ISR por no estar contempladas en el Artículo 29 de LISR.

#### *Intereses Moratorios Devengados a Favor Cobrados o No*

El Artículo 20 Fracción X de LISR, menciona que los intereses moratorios se registrarán contablemente conforme se devenguen independientemente de cuando se cobren. Los intereses moratorios devengados a partir del cuarto mes que no fueron cobrados dentro del ejercicio, no serán acumulables para ISR.

#### *Anticipos de Clientes de Ejercicios Anteriores*

Son los ingresos del ejercicio que se declara, por lo que se refiere a anticipos de ejercicios anteriores y por lo tanto se acumularon en dichos ejercicios por lo tanto no deben acumularse en el ejercicio de la Declaración.

#### *Saldo a favor de Impuestos y su Actualización*

Se refiere a los impuestos por los cuales se puede solicitar su devolución así como aquellas actualizaciones que se deriven de saldos a favor, devolución o compensación de impuestos.

#### *Utilidad Contable en Enajenación de Terrenos y Activo Fijo*

Se refiere al resultado de la aplicación del Boletín C-6 “Inmuebles, maquinaria y equipo”, hace mención a que cuando un activo deja de ser utilizado, debe abonarse su costo a la cuenta relativa y cancelar la depreciación acumulada; el valor neto en libros más el costo de remoción y disposición, menos el valor de desecho arrojará una utilidad o pérdida en el activo.

#### *Utilidad Contable en Enajenación de Acciones*

Es la utilidad determinada a través de la aplicación de los Boletines B-8 “ Estados Financieros Consolidados y Combinados y Valuación de Inversiones Permanente en Acciones” y C-2 “Instrumentos Financieros”. La ganancia derivada de la enajenación de acciones se calcula siguiendo el crecimiento que marcan los Artículos 24 al 26 de la LISR.

#### *Utilidad en Participación Subsidiaria*

Se hace uso del Boletín B-8 “Estados Financieros Consolidados y Combinados y Valuación de Inversiones Permanentes en Acciones”. En materia fiscal, la utilidad en participación subsidiaria no es ingreso según el Artículo 17 de LISR.

#### *Otros Ingresos Contables No Fiscales*

Son aquellos ingresos que se encuentran exentos del pago de ISR, por ejemplo las personas que dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, siempre que no excedan de 20 VSMG del área geográfica del contribuyente elevado al año, o ingresos derivados de la condonación de deudas etc.

○ Ingresos Fiscales No Contables

*Ajuste Anual por Inflación Acumulable*

En términos del Artículo 17 de la LISR, es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus pérdidas. La mecánica de su cálculo esta contenida en los Artículos 46 y 47 de dicha ley.

*Anticipos de Clientes*

El Artículo 18 de LISR, establece que los ingresos se obtienen en aquellos casos no previstos en otros artículos de la LISR en las fechas en que se señalan.

*Intereses Moratorios Efectivamente Cobrados*

El Artículo 20 Fracción X de la LISR, incluye a los que se hayan devengado a partir del 4º. Mes, pues los que corresponden a los tres primeros meses, serán aquellos que se hayan devengado independientemente de la fecha de cobro.

*Ganancia en la Enajenación de Acciones*

Fiscalmente se considerará ingreso y su cálculo se realiza con base a los Artículos 24 al 26 de la LISR.

*Ganancia en la Enajenación de Terrenos y Activo Fijo*

Su cálculo esta contenido en el Artículo 21 de la LISR.

*Ganancia derivada de la Enajenación de Activos Fijos*

El cálculo del costo fiscal para la determinación de este concepto está contenido en el Artículo 37 de la LISR.

*Inventario Acumulable*

Todas las personas que se quedaron con inventarios al 31 de diciembre de 2004, ya los habían deducido bajo el esquema de deducción de los elementos del costo, por lo que a partir de 2005 al enajenarlos, ya no pudieron deducirlos bajo el esquema de deducción del costo de ventas porque estarían duplicando la deducción.

Mediante disposiciones transitorias insertadas en la ley del ISR de 2005, se estableció la posibilidad de volver a deducir al momento de venta los inventarios que se tuvieran al 31 de diciembre de 2004, pero con el requisito de asimismo, acumularlos. Es decir, considerarlos a la vez como ingreso y como deducción, lo cual aparentemente no tendría efecto fiscal. No obstante, conforme a las citadas disposiciones la deducción se haría en el momento de la venta y la acumulación conforme a una tabla de porcentajes de acumulación que se aplicaría en función del promedio de rotación de inventarios que tuviera el contribuyente.

De acuerdo a lo señalado, se generaron dos opciones fiscales:

2. Contribuyentes que eligieron deducir nuevamente sus inventarios al 31 de diciembre de 2004 que enajenaran en el año o años siguientes. Estos contribuyentes deben considerar que tienen un inventario acumulable.
3. Contribuyentes que decidieron no deducir sus inventarios al 31 de diciembre de 2004 al momento de enajenarlos posteriormente, lo cual les lleva a que los ingresos por la venta de esos inventarios a partir de 2005 se conviertan de manera total en utilidad y a no estar obligados a determinar un inventario acumulable.

En el último caso no hay más tratamiento que considerar el costo de los artículos vendidos en 2005, 2006, 2007 y años subsecuentes no deducibles. Esto obliga a los contribuyentes a llevar un adecuado control de sus inventarios enajenados.

La fracción V de las disposiciones transitorias (DT) 2005, señala que el inventario acumulable se debió determinar conforme a la siguiente fórmula:

	Inventario base
<b>Menos:</b>	Saldo en los inventarios al 31 de diciembre de 1986 ó 1988 (el menor) actualizados.
<b>Menos:</b>	Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir al 31 de diciembre de 2004 (incluyendo la pérdida Fiscal de 2004).
<b>Menos:</b>	La diferencia entre la suma del costo promedio mensual de los inventarios de bienes que hayan importado directamente que se haya tenido en los últimos 4 meses del 2004 y los últimos 4 meses del 2003, siempre que la suma correspondiente a 2004 sea mayor a la suma de 2003 (La diferencia resultante se debió acumular en el ejercicio 2005).
<b>Igual a:</b>	<b>Inventario acumulable.</b>

#### *Otros Ingresos Fiscales No Contables*

Ingresos cuyo momento de acumulación es diferente al momento de su existencia para efectos contables, como es el caso de los obtenidos por Sociedades y Asociaciones Civiles, en la prestación de Servicios Profesionales Independientes; Ingresos por el servicio de suministro de agua potable para uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios; los obtenidos por enajenaciones a plazo en los términos del Artículo 14 de CFF y los derivados de los contratos de arrendamiento financiero cuando se ejerza la opción de acumular el precio cobrado o exigible, respectivamente y finalmente, las deudas no cubiertas por el contribuyente, en el mes en que se cumpla el plazo de prescripción o se de la notoria imposibilidad práctica del cobro. En todos estos casos pudiésemos tener ingresos fiscales y no contables por haberse considerado como tales en ejercicios diferentes.

#### **DE LAS DEDUCCIONES, COSTO, GASTOS Y PÉRDIDAS**

Como se puede observar, en el cálculo de la Utilidad Fiscal tenemos la denominación única de “deducciones” para agrupar a todas aquellas partidas que son necesarias para la obtención del ingreso y que, por lo tanto, afectan la capacidad contributiva en materia de ISR. En tanto, por la parte contable, el concepto que fiscalmente se globaliza como deducciones, se subdivide en Costos, Gastos y Pérdidas, contenidos en estos dos últimos, en algunos casos, dentro del costo integral de financiamiento y la utilidad o pérdida por partidas discontinuas y extraordinarias.

#### *Deducciones en Términos Contables*

El Boletín A-11 de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados establece que el “gasto” es el decremento bruto de activos o incremento de pasivos experimentados por una entidad, con efecto en su utilidad neta, durante el período contable, como resultado de las operaciones que constituyen sus actividades primarias o normales y que tiene por consecuencia la generación de ingresos.

Por su parte la “pérdida” es el gasto resultante de una transacción incidental o derivada del entorno económico, social, político o físico en que el ingreso consecuente es inferior al gasto y que por su naturaleza se debe presentar neto del ingreso respectivo.

Por lo que se refiere al “costo”, éste debe entenderse como el valor de los recursos que se entregan o prometen entregar (sacrificio económico), a cambio de un bien o un servicio. Costo es un término genérico que abarca los de activo, gasto y pérdida. Las entidades incurren en costos para obtener los ingresos. Los costos que tienen potencial para generar ingresos en el futuro son los activos. Los costos expirados, es decir que perdieron el potencial generador de ingresos, son los gastos y las pérdidas.

Finalmente, en el boletín antes citado establece que los gastos distinguen de las pérdidas en que aquellos ayudaron a generar ingresos en el período actual y las pérdidas no.

## *Deducciones en Términos Fiscales*

“Al hablar de deducciones nos estamos refiriendo a los conceptos que el legislador considera que intervienen en detrimento de la riqueza objeto del ingreso obtenido por el contribuyente. Las deducciones pueden ser fijas, progresivas, demostrables, etc., según la Ley lo permita. En México la LISR tiene gran variedad de tipos de deducción, dependiendo estas del sujeto de que se trate...”<sup>12</sup>

En el caso de las Personas Morales el Artículo 29 de la LISR nos establece que deducciones podrán efectuar los contribuyentes.

Adicionalmente, al Artículo 30 de LISR establece que tratándose de Personas Morales residentes en el Extranjero, así como de cualquier entidad que se considere como Persona Moral, para efectos impositivos en el país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades del establecimiento.

Para poder aplicar las deducciones se deben cumplir diversos requisitos fiscales contenido principalmente en los Artículos 32 de la LISR.

Algunas de las partidas que se consideran deducibles para efectos fiscales coincidirán con los conceptos de costo, gastos y pérdida utilizados para efectos contables, sin embargo existirán algunos casos en que la deducción para efectos fiscales diferirá en su monto o en el momento de su deducción con su contrapartida en la parte contable, o simplemente puede existir una deducción sin que exista un costo, gasto o pérdida contable y viceversa.

A continuación se presenta una lista de las partidas que en el caso de deducciones, constituyen diferencias entre el concepto de costo, gasto o pérdida para efectos contable y aplicable a deducciones en materia fiscal.

- Deducciones Contables No Fiscales

### *Efectos de Reexpresión*

Pérdidas derivadas de la explicación del Boletín B-10 “Reconocimiento de los efectos de la Inflación en la Información Financiera” como el efecto por posición monetaria y, en general, al monto de la actualización de los gastos y costos y pérdidas. Estas partidas no se consideran deducibles para efectos del cálculo del ISR por no estar contempladas en el Artículo 29 de la LISR.

### *Costo de Ventas*

Son erogaciones que se generan en el proceso de transformar la materia prima en productos terminados vendidos o erogaciones realizadas en la adquisición de los productos que se vendieron.

### *Depreciación y Amortización Contable*

El boletín C-6 “Inmuebles, Maquinaria y Equipo” de los PCGA, la define como el procedimiento contable que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos tangibles, menos su valor de desecho, si lo tienen, entre la vida útil estimada de la unidad. Es un proceso de distribución y no de valuación.

Por su parte el Boletín C-8 “Intangibles”, establece que la amortización constituye la forma en que el costo de los activos intangibles es absorbido en los costos y gastos de los períodos que resulten beneficiados, la cual debe de hacerse mediante un método racional, sistemático y consistente durante el término de vida útil estimada del intangible.

La depreciación y amortización contables encuentran su contrapartida en la deducción de inversiones para efectos fiscales, que considera reglas de cálculo diferentes a las fiscales.

### *Gastos que no reúnen requisitos fiscales*

Son las erogaciones señaladas en la LISR como deducciones autorizadas pero que no pueden deducirse en virtud de

que no cumplieron los requisitos contenidos en el Artículo 32 de la LIRS.

#### *ISR, IMPAC y PTU*

Se refiere al ISR, IMPAC y PTU, calculados en el ejercicio que se declara que son considerados como partidas no deducibles en términos del Artículo 32 fracciones I y XXV.

#### *Pérdida Contable en Enajenación de Acciones*

Es la utilidad determinada a través de la aplicación de los Boletines B-8 “Estados Financieros Consolidados y Combinados y Valuación de Inversiones Permanentes en Acciones” y C-2 “Instrumentos Financieros”. En materia fiscal, la pérdida en la enajenación de acciones es un concepto susceptible de disminuirse de la ganancia en la enajenación de acciones mediante el cumplimiento de ciertos requisitos.

#### *Pérdida Contable en Enajenación de Activo Fijo*

Es el resultado de la aplicación del Boletín C-6 “Inmuebles, Maquinaria y Equipo”, párrafo 35 que establece que “el tratamiento contable aceptado para el retiro de activos es el siguiente: al momento en que un activo es retirado de servicio debe abonarse a su costo a la cuenta relativa y cancelarse la depreciación acumulada; el valor neto en libros, más el costo de remoción y disposición menos el valor de realización o desecho, arrojará una utilidad o pérdida que debe ser reflejada en los resultados del ejercicio.”

La pérdida determinada en los términos señalados es distinta a la pérdida en la enajenación de bienes establecida en el Artículo 29 Fracción VI de la LISR, en virtud de que existen diferencias entre la depreciación acumulada para efectos contables y la deducción de inversiones acumulada para efectos fiscales, además de que el saldo por deducir del monto original de la inversión, en el caso de terrenos y de activos fijos no deducibles, se actualizará para restarlo al ingreso obtenido por la enajenación, situación que no aplica en el cálculo para efectos contables.

#### *Pérdida en Participación Subsidiaria*

Resultado de la aplicación del Boletín B-8 “Estados Financieros Consolidados y Combinados y Valuación de Inversiones Permanentes en Acciones”, en el caso de los estados financieros de la controladora no consolidados o en el de inversiones permanentes en asociadas. En materia fiscal, la pérdida en participación de subsidiaria no está tipificada como deducción autorizada.

#### *Intereses Devengados que exceden del Valor del Mercado y Moratorios Pagados o No*

En términos del Artículo 31 Fracción XIV de la LISR, para que los intereses que deriven de créditos recibidos por el contribuyente sean deducibles, deben corresponder a los del mercado. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente, no obstante lo anterior, la disposición en comento no tiene mecanismo alguno para la determinación de los intereses que no corresponden a los del mercado, por lo que dejan al arbitrio del contribuyente, en primer término, y de la autoridad en segundo término, para calificar si los intereses corresponden o no a los del mercado. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados.

#### *Otras Deducciones Contables No Fiscales*

El cargo a resultados de los pagos anticipados considerados como deducibles en ejercicios anteriores.

Las estimaciones de cuentas incobrables, inventarios obsoletos y reservas para indemnizaciones al personal que no reúnan requisitos fiscales.

La pérdida contable en la venta de terrenos, toda vez que el costo de los mismos no se actualiza para efectos de determinar el resultado en términos contables.

La pérdida cambiaria, en virtud de que independientemente del tipo de cambio utilizado para el cálculo contable de la pérdida cambiaria, el Artículo 9 de LISR, establece que la pérdida no podrá exceder de la que resultaría



de considerar el tipo de cambio para solventar obligaciones denominadas en moneda extranjera pagaderas en la República Mexicana establecido por el Banco de México, que al efecto se publique en el Diario Oficial de la Federación, correspondiente al día en que surta la pérdida.

Gastos No Deducibles, son todas las partidas contenidas en la lista del Artículo 32 de la LISR, que en muchos casos constituyen gastos, costos o pérdidas contables pero que son erogaciones no deducibles para fines de cálculo del ISR, por disposición expresa de la Ley, en virtud de que el Legislador considero que van en contra de su esencia o que en la mayoría de los casos el contribuyente hacía uso indebido o exagerado para ver disminuido el pago de su impuesto.

Las erogaciones que fiscalmente se deducen en el ejercicio en que son efectivamente erogadas, independientemente del ejercicio en que se consideraron contablemente como gasto o costo.

- Deducciones Fiscales No Contables

#### *Ajuste Anual por Inflación Deducible*

La mecánica del cálculo del Ajuste Anual por Inflación Deducible esta contenida en los Artículos 46 y 47 de la LISR.

*Adquisiciones Netas de Mercancías, Materias Primas, Productos Semiterminados o Terminados, Mano de Obra Directa, Maquilas y Gastos Indirectos de Fabricación.*

Son las partidas tipificadas como deducciones autorizadas para efectos del Ejercicio Fiscal de 2004, según el Artículo 29 de la LISR que sustituyen al costo de ventas contable.

*Costo de lo vendido fiscal, Mano de obra directa, Maquilas y Gastos Indirectos de Fabricación.*

Hasta el año de 2004, eran deducibles las adquisiciones de materia prima, la mano de obra y los gastos de fabricación necesarios para producir un artículo, en el momento en que se consideraban realizados o efectuados (esquema de deducción de los elementos del costo). A partir de 2005 cambió el esquema de deducción considerándose deducible el costo de ventas en lugar de los citados conceptos. Las adquisiciones de materia prima, la mano de obra y los gastos de fabricación en realidad si se deducen, pero hasta el momento en que se enajenen los productos que los contienen y de manera unitaria, es decir, proporcionalmente con la venta de cada artículo (esquema de deducción del costo de ventas).

Según el Artículo 45-A, el costo de las mercancías que se enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados. En todo caso, el costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que se deriven de la enajenación de los bienes de que se trate.

En el caso de que el costo se determine aplicando el sistema de costeo directo con base en costos históricos, se deberán considerar para determinarlo la materia prima consumida, la mano de obra y los gastos de fabricación que varíen en relación con los volúmenes producidos.

#### *Deducción de Inversiones*

El cálculo de la deducción de inversiones esta contenido en el capítulo II, Sección II “De las Inversiones” del Título II de la LISR.

#### *Estímulo Fiscal por Deducción Inmediata de Inversiones*

En este rubro se incluye la deducción inmediata de inversiones calculada en los términos del Artículo 220 y 21 de la LISR.

#### *Pérdida Fiscal en Enajenación de Acciones*

En términos del Artículo 32, Fracción XVII, la pérdida en enajenación de acciones es, en principio una partida no deducible. Sin embargo dicha disposición, establece que la pérdida podrá deducirse de la ganancia en la enajenación de acciones que se obtenga en el ejercicio en que se declara o en los cinco siguientes, actualizada. Para que sea deducible la pérdida en los términos antes descritos previamente deberá revisarse a la luz de lo dispuesto en los Artículos 54, 58 y 95 del RISR. La pérdida que se coloque en este rubro no deberá exceder de la ganancia en la enajenación de acciones señalada como un ingreso fiscal no contable.

#### *Pérdida fiscal en Enajenación de Terrenos y Activo Fijo*

Pérdida en la enajenación de terrenos, títulos de valor que representen la propiedad de bienes, otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideran intereses, piezas de oro o de plata que hubieran tenido carácter de moneda nacional o extranjera y las piezas denominadas onzas troy. El cálculo esta contenido en el Artículo 21 de la LISR.

#### *Pérdida Derivada en la Enajenación de Activos Fijos*

El cálculo para la determinación de esta pérdida esta contenida en el Artículo 31 de la LISR.

#### *Intereses Moratorios Efectivamente Pagados*

En términos del Artículo 29 Fracción IX, de la LISR, incluye a los intereses moratorios pagados que se hayan devengado a partir del 4º. Mes, pues los intereses moratorios de los primeros tres meses serán aquellos que se hayan devengado independientemente de la fecha de pago y esos ya están incluidos en la cuenta contable.

#### *Otras deducciones fiscales no contables*

El importe de las primas de seguros pagadas es deducible independientemente del cargo a resultados, pues en materia fiscal no existe tal requisito.

Los anticipos a proveedores que en términos del Artículo 31 Fracción XIX, de la LISR serán deducibles en el ejercicio en que se efectúen, siempre y cuando se cuente con documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en que se pago y con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los Artículos 29 y 29 -A de CFF que ampare la totalidad de la operación, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo. La reducción del anticipo en el ejercicio en el que se paguen será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se recibe el bien o el servicio que se adquiriera, la deducción será la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo. Para efectuar esta deducción, se deberán cumplir los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.

Los pagos a Personas Físicas, Personas Morales sujetas al régimen simplificado y donativos, que en términos del Artículo 31 Fracción IX, de la LISR son deducibles en el ejercicio en que sean efectivamente erogados.

Las pérdidas por créditos incobrables que en términos del Artículo 31 Fracción XVI de la LISR se considerarán realizadas en el mes en que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica del cobro, lo que pudiera ocasionar una partida deducible en un ejercicio diferente a aquél en que se considero como pérdida contable.

La deducción de inventarios al 31 de Diciembre de 1986 o de 1988 calculada en términos de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2003.

La conciliación entre el resultado contable y la utilidad fiscal, se establece por el llenado del Formato 18 “Declaración del Ejercicio. Personas Morales” en el anexo F “Conciliación entre el resultado contable y el Fiscal”, el cual se establece así:

<b>F. CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL</b>	<b>IMPORTE</b>
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA NETA</b>	
EFFECTOS DE REEXPRESIÓN	
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA	
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA NETA HISTÓRICA</b>	
<b>(+) INGRESOS FISCALES NO CONTABLES</b>	
Ajuste Anual por Inflación Acumulable	
Anticipos de Clientes	
Intereses Moratorios Efectivamente Cobrados	
Ganancia en la Enajenación de Acciones o por Reembolso de Capital	
Ganancia en la Enajenación de Terrenos y Activo Fijo	
Inventario Acumulable	
Otros Ingresos Fiscales No Contables	
<b>(+) DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES</b>	
Costo de Ventas Contable	
Depreciación y Amortización Contable	
Gastos que no reúnen Requisitos Fiscales	
ISR, IMPAC, y PTU	
Pérdida Contable en la Enajenación de Acciones	
Pérdida Contable en la Enajenación de Activo Fijo	
Pérdida en Participación Subsidiaria	
Intereses Devengados que Exceden del Valor de Mercado y Moratorios Pagados o No	
Otras Deduciones Contables No Fiscales	
<b>(-) DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES</b>	
Ajuste Anual por Inflación Deducible	
Adquisiciones Netas de Mercancías, Materias Primas, Productos Semiterminados o Terminados	
Costo de los Vendido Fiscal	
Mano de Obra Directa	
Maquilas	
Gastos Indirectos de Fabricación	
Deducción de Inversiones	
Estímulo Fiscal por Dedución Inmediata de Inversiones	
Pérdida Fiscal en Enajenación de Acciones	
Pérdida Fiscal en Enajenación de Terrenos y Activo Fijo	
Intereses Moratorios Efectivamente Pagados	
Otras Deduciones Fiscales No Contables	
<b>(-) INGRESOS CONTABLES NO FISCALES</b>	
Intereses Moratorios Devengados a Favor Cobrados o No	
Anticipos de Clientes de Ejercicios Anteriores	
Saldo a Favor de Impuestos y su Actualización	
Utilidad Contable en Enajenación de Activo Fijo	
Utilidad Contable en Enajenación de Acciones	
Utilidad en Participación Subsidiaria	
Otros Ingresos Contables No Fiscales	
<b>(=) UTILIDAD O PÉRDIDA FISCAL</b>	

## 2.9 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN)

Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) hasta 1998

El artículo 124 de la LISR abrogada señalaba que:

Utilidad fiscal neta

- (+) Dividendos percibidos de otras personas morales residentes en México
- (-) Dividendos o utilidades distribuidos en efectivo o en bienes provenientes de la CUFIN.
- (-) Utilidades distribuidas de CUFIN, según el artículo 121.
- (=) CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA

No formaban parte de la CUFIN:

Los dividendos o utilidades en acciones

Los dividendos reinvertidos en la suscripción o aumento de capital dentro de los 30 días siguientes a su distribución.

Actualización de la CUFIN al cierre de cada ejercicio:

$$\text{Actualización} = \frac{\text{INPC último mes del ejercicio}}{\text{INPC última actualización}}$$

Actualización cuando se distribuían o percibían dividendos o utilidades posteriores a la actualización del cierre del ejercicio.

$$\text{Actualización} = \frac{\text{INPC mes en que se distribuyan o perciban dividendos}}{\text{INPC mes última actualización}}$$

¿Cómo se obtenía la Utilidad Fiscal Neta?

Resultado Fiscal

(+) PTU deducible (Art. 25, fracción III, LISR)

(-) ISR a cargo (sin incluir el que se pagó en distribución de dividendos)

(-) PTU

(-) No deducibles (excepto provisiones no deducibles y reservas para indemnización, y antigüedad del personal)

(=) UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN)

Saldo inicial de la cuenta de utilidad fiscal neta.

El artículo décimo primero transitorio para 1990 en su fracción I, señalaba que las personas que iniciaron actividades antes de 01-01-089 calcularían el saldo inicial de acuerdo con el procedimiento siguiente:

#### Para utilidades fiscales 1975-1988

Utilidades fiscales netas actualizadas del 01-01-75 al 31-12-88.

(+) Dividendos o utilidades actualizadas percibidos en bienes o en efectivo de 1975 a 1982.

(-) Dividendos o utilidades actualizadas distribuidos en efectivo o en bienes de 1975-1982, excepto los distribuidos en acciones i los reinvertidos en suscripción o pagos de aumento de capital en los 30 días siguientes a la distribución.

Las utilidades fiscales netas, los dividendos o utilidades percibidos o distribuidos como sigue:

$$\text{Actualización} = \frac{\text{INPC diciembre 1988}}{\text{INPC último mes en que se distribuyen o percibieron}}$$

Las utilidades fiscales netas se obtienen de la siguiente manera:

Ingreso global gravable o resultado fiscal

(+) PTU deducida conforme al artículo 25 de la LISR

(-) PTU

(-) ISR

(-) No deducibles (excepto provisiones artículo 25 fracción IX y X)

(=) UTILIDAD FISCAL NETA

Para las utilidades discales netas de 1987 y 1988 se aplicaba el procedimiento establecido por la fracción I del artículo 11 de disposiciones transitorias para 1990, teniendo que tomar en cuenta:

1. Si los ejercicios coincidían con el año de calendario
2. Si los ejercicios eran “montados”

## 1. Ejercicios que coincidían con los años de calendario

$$\frac{\begin{array}{l} \text{Resultado fiscal título II} \\ \text{Resultado fiscal título VII} \\ \text{Total de resultados fiscales} \\ (-) \text{ PTU} \\ (-) \text{ ISR} \\ (-) \text{ No deducibles (excepto provisiones) en las proporciones correspondientes} \end{array}}{=} \text{Utilidad Fiscal Neta}$$
 En las proporciones correspondientes, conforme al artículo 801 de la LISR vigente en dicho ejercicio.

## 2. Ejercicios que no coincidían con el año calendario

$$\frac{\text{Resultado Fiscal título II}}{\text{Número de meses a los que correspondan los mismos}} = \text{Resultado}$$

Resultado X Número de meses del ejercicio comprendidos en cada año de calendario = Resultado 1

$$\frac{\text{Resultado Fiscal título VII}}{\text{Número de meses a los que correspondan los mismos}} = \text{Resultado}$$

Resultado X Número de meses del ejercicio comprendidos en cada año de calendario = Resultado 2

$$\frac{\begin{array}{l} \text{Resultado 1} \\ \text{Resultado 2} \\ \text{Total de resultados fiscales} \\ (-) \text{ PTU} \\ (-) \text{ ISR} \\ (-) \text{ No deducibles (excepto provisiones) en las proporciones correspondientes} \end{array}}{=} \text{Utilidad Fiscal Neta}$$

Tratándose de los ejercicios iniciados en 1988 y terminados en 1989, se utiliza el procedimiento señalado para los años de 1987 y 1988.

## **CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN) a partir de 1999**

A partir del año de 1999 de la Cuenta de utilidad fiscal neta se integraba de la siguiente manera:

Saldo al inicio del ejercicio

(+) Utilidad fiscal neta del ejercicio

(+) Dividendos percibidos de otras personas morales residentes en México

(+) Ingresos, dividendos o utilidades percibidas de inversiones en JUBIS (artículo 17-A).

(-) Dividendos o utilidades distribuidos (del artículo 121)

(=) **Cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) al cierre del ejercicio**

La actualización de la CUFIN se hacía al final de cada ejercicio. Cuando se distribuían o percibían dividendos o utilidades con posterioridad, la CUFIN se actualizaba desde la fecha de la última actualización hasta la fecha en que se distribuían o recibían los dividendos o utilidades.

A partir de 1999 la UFIN se obtiene de la siguiente manera:

Resultado fiscal del ejercicio

(+) PTU (deducida en los términos del artículo 25)

(-) Utilidad fiscal reinvertida \*

(-) PTU

(-) No deducibles (excepto artículo 25, fracción IX y X)

(-) ISR pagado (35%)

(=) **Utilidad fiscal neta (UFIN) del ejercicio**

Los contribuyentes que se dedicaban a la agricultura, ganadería, silvicultura y pesca, determinaban su utilidad fiscal

neta adicionando al resultado fiscal la utilidad que no pagó impuesto en los términos del artículo 10-B de la LISR abrogada.

Cuando se modificaba el resultado fiscal de un ejercicio, y si esta modificación del resultado fiscal reducía la utilidad fiscal neta determinada, se debía disminuir el importe actualizado de la modificación del saldo de la CUFIN a la fecha en que se presentó la declaración complementaria.

Si el importe actualizado de la reducción era mayor que el saldo de la cuenta fiscal neta, por el remanente se debía pagar el impuesto que se obtenía de aplicar la tasa del 35% al resultado de multiplicar el factor de 1.5385 por la diferencia entre la reducción y el saldo de la CUFIN. El importe de la reducción se actualizaba por los mismos periodos en que se actualizó la utilidad fiscal neta del ejercicio que se trate.

**Ejemplo:**

La empresa La estrella, S.A., tiene una CUFIN al 31 de diciembre de 1995 de \$120,000. El 12 de abril de 1996 reparte dividendos por \$120,000. El 18 de agosto presenta declaración complementaria modificando su resultado fiscal.

Datos:

Concepto	Declaración normal	Declaración complementaria
Resultado fiscal	350,000	310,000
(-) ISR	119,000	105,400
(-) PTU	50,000	54,000
(-) No deducibles	16,000	56,000
UFIN	165,000	94,600
(+) Saldo CUFIN	0	0
(-) CUFIN	165,000	94,600

Los dividendos que repartió el 10 de abril de 1996 no causaron ISR en virtud de que la CUFIN al mes de abril en que se reparten los dividendos era de \$ 183,843.

$$\begin{array}{l} \text{CUFIN al 31 de diciembre de 1995} \\ \text{Actualización a abril de 1996:} \\ \text{INPC abril 1996} \\ \text{INPC diciembre 1995} \end{array} = \begin{array}{l} \\ \\ 174.8450 \\ 156.9150 \end{array} = \begin{array}{l} \$ 165,000 \\ \\ 1.1142 \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{CUFIN al 30-04-96} \\ \text{menos:} \\ \text{Dividendos} \\ \text{Saldo CUFIN al 30-04-96} \\ \text{Modificación de la CUFIN} \\ \text{CUFIN al 31-12-95} \\ \text{CUFIN modificada al 31-12-95} \\ \text{Modificación de la CUFIN} \end{array} \begin{array}{l} \\ \\ 183,843 \\ \\ 120,000 \\ \underline{63,843} \\ \\ 165,000 \\ \underline{94,600} \\ 70,400 \end{array}$$

Actualización de la modificación al mes de agosto de 1996:

$$\begin{array}{l} \text{INPC agosto 1996} \\ \text{INPC diciembre 1995} \end{array} = \begin{array}{l} \\ \\ 185.9420 \\ 156.9150 \end{array} = \begin{array}{l} \\ \\ 1.1849 \end{array}$$

Modificación actualizada al mes de agosto de 1996: \$83,416.96

Actualización del saldo de la CUFIN:

Saldo de la CUFIN al 31-12-95 165,000

Actualización a abril de 1996:

$$\begin{array}{l} \text{INPC abril 1996} \\ \text{INPC diciembre 1995} \end{array} = \begin{array}{l} \\ \\ 174.8450 \\ 156.9150 \end{array} = \begin{array}{l} \\ \\ 1.11142 \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{CUFIN actualizada a abril de 1996} \\ \text{menos:} \\ \text{Dividendos} \\ \text{Saldo CUFIN al 30-04-96} \end{array} \begin{array}{l} \\ \\ 183,843 \\ \\ 120,000 \\ \underline{63,843} \end{array}$$

Actualización:

$$\frac{\text{INPC agosto 1996}}{\text{INPC abril 1996}} = \frac{185.9420}{174.8450} = 1.0634$$

Saldo de la CUFIN actualizada al mes de agosto de 1996	67,890.65
Comparación: Modificación de la CUFIN	83,416.96
Menos: Saldo actualizado de la CUFIN	67,890.65
Exceso	15,526.31
<b>Cálculo del Impuesto</b>	
Exceso	15,526.31
X 34% (tasa vigente en 1996)	5,278.95
Impuesto a pagar	5,278.95

Los impuestos se calculan con centavos, pero se pagan ajustando el importe a pesos (artículo 20 del CFF). Este ajuste se realiza de la siguiente manera:

Cantidades que incluyan	Ajuste
De 1 hasta 50 centavos	A la unidad inmediata anterior
De 51 hasta 99 centavos	A la unidad inmediata superior

### Cuenta de Utilidad fiscal neta a partir del 1 de enero de 2002

El artículo 88 de la nueva Ley del ISR establece que:

#### Las personas morales llevarán una cuenta de utilidad fiscal neta

Esta cuenta se adicionará con:

#### CUFIN

- (+) Utilidad Fiscal Neta de cada ejercicio
- (+) Dividendos percibidos de otras personas morales residentes en México
- (+) Los ingresos, dividendos o utilidades percibidos de inversiones en territorios con regímenes fiscales preferentes en los términos del décimo párrafo del artículo 213 de esta ley.
- (-) Dividendos o utilidades pagados.
- (-) Utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 89 de esta ley, cuando ambos casos provengan del saldo de la CUCA.

No se incluyen los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción o aumento de capital de la misma persona que los disminuye, dentro de los 30 días siguientes a su distribución.

Para determinar la utilidad fiscal neta, se deberá disminuir, en su caso, el monto que resulte en los términos de la fracción II del artículo 11 de esta ley; es decir, el ISR acreditado por la distribución de dividendos o utilidades.

La fracción II del artículo 11 establece que en el ejercicio en que se acredite el ISR por dividendos o utilidades, debe disminuir de la utilidad fiscal neta, la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor de 0.4706.

#### Actualización de la CUFIN

El saldo de la CUFIN al último día de cada ejercicio, sin incluir la utilidad fiscal neta del mismo, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate.

Ejemplo:

$$\text{Actualización} = \frac{\text{INPC al 31 de diciembre del ejercicio}}{\text{INPC al 31 de diciembre ejercicio anterior}}$$

Saldo CUFIN al 31 de diciembre de 2001 ES DE 500,000

Actualización:

$$\frac{\text{INPC 31 diciembre 2002}}{\text{INPC 31 diciembre 2001}} = \frac{102.000000}{97.35433612} \text{ (Índice supuesto)} = 1.0477191$$

CUFIN al 31 de diciembre de 2002:  $500,000 \times 1.0477191 = 523.859.55$

Cuando se distribuyan o se perciban dividendos o utilidades con posterioridad a la actualización, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha de la distribución o de percepción, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se distribuyan o se perciban los dividendos.

Actualización de la CUFIN al 30 de mayo de 2003:

$$\frac{\text{INPC mayo 2003}}{\text{INPC diciembre 2002}} = 1.0250$$

$523,859.55 \times 1.0250 = 536,956.03$

$535,956.03 - 350,000 = 185,956.03$  (saldo de la CUFIN al 31 de mayo de 2003)

### Utilidad fiscal neta del ejercicio

Se considera utilidad fiscal neta del ejercicio:

Resultado fiscal del ejercicio

(-) ISR

(-) Partidas no deducibles para efectos del ISR, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32 de la ley (Provisiones de reservas complementarias de activo o de pasivo, a excepción de la reserva para la gratificación de los trabajadores y las reservas para indemnización del personal o de antigüedad, a excepción de las que se constituyan en los términos de ley).

(=) **Utilidad Fiscal Neta (UFIN)**

Ejemplo:

Resultado Fiscal es de 100,000

(-) ISR 35,000

(-) No deducibles 5,000

(=) Utilidad Fiscal Neta del Ejercicio (UFIN) = **60,000**.

Si la suma del ISR pagado y las partidas no deducibles para efectos del Impuesto sobre al Renta, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32 de esta ley, sea mayor al resultado fiscal del ejercicio, la diferencia se disminuirá del saldo de la Cuenta de utilidad fiscal neta que se tenga al final del ejercicio, hasta agotarlo. En este último caso, el monto que se disminuya se actualizará desde el último mes del ejercicio en el que se determinó y hasta el último mes del ejercicio en el que se disminuya.

Resultado fiscal	100,000
(-) ISR	35,000
(-) No deducibles	85,000
(=) UFIN negativa	- 20,000
CUFIN al final del ejercicio	300,000
(-) Diferencia	20,000
(=) Saldo CUFIN	280,000

Cuando se modifique el resultado fiscal de un ejercicio y la modificación reduzca la utilidad fiscal neta determinada, el importe actualizado de la reducción deberá disminuirse del saldo de la Cuenta de utilidad fiscal neta que la persona moral tenga a la fecha en que se presente la declaración complementaria.

Cuando el importe actualizado de la reducción sea mayor que el saldo de la cuenta a la fecha e presentación de la



declaración referida, se deberá pagar, en la misma declaración, el Impuesto sobre la Renta que resulte de aplicar la tasa a que se refiere el artículo 10 de esta ley a la cantidad que resulte de sumar a la diferencia entre la reducción y el saldo de la referida cuenta, el impuesto correspondiente a dicha diferencia. Para determinar el impuesto que se debe adicionar, se multiplicará la diferencia citada por el factor del 1.04706 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 10 de esta ley. El importe de la reducción se actualizará por los mismos periodos en que se actualizó la Utilidad Fiscal Neta del ejercicio que se trate.

El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta deberá transmitirse a otra u otras sociedades en los casos de fusión o escisión. En este último caso, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas, en la proporción en que se efectúe la partición del capital contable del estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas y que haya servido de base para realizar la escisión.

### **Reducción de capital**

Con relación a la reducción de capital que realicen las personas morales residentes en México, el artículo 89 señala que deben determinar la utilidad distribuida de la siguiente manera:

- I. Se disminuirá del reembolso por acción, el saldo de la cuenta de capital de aportación por acción y el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta por acción, que se tengan a la fecha en la que se pague el reembolso.

La utilidad distribuida será la cantidad que resulte de multiplicar el número de acciones que se reembolsen o las que se hayan considerado para la reducción de capital de que se trate, según corresponda, por el monto que resulte conforme al párrafo anterior.

Las personas morales deberán de determinar y enterar el impuesto que corresponda a la utilidad distribuida determinada en los términos de esta fracción, aplicando a dicha utilidad la tasa prevista en el artículo 10 de esta ley. Para estos efectos, el monto de la utilidad distribuida deberá incluir el Impuesto sobre la Renta que le corresponda a la misma. Para determinar el impuesto que corresponde a dicha utilidad, se multiplicará la misma por el factor de 1.4706 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 10 de esta ley.

El monto del saldo de la cuenta de capital de aportación por acción y el monto de la cuenta de utilidad fiscal neta por acción, según se trate, determinados para el cálculo de la utilidad distribuida, se multiplicarán por el número de acciones que se reembolsen o por las se hayan considerado para la reducción de capital de que se trate, según corresponda. Los resultados obtenidos se disminuirán de los saldos que dichas cuentas tengan a la fecha en que se pago el reembolso.

Para determinar el monto del saldo de la cuenta de capital de aportación por acción y el monto de la cuenta de utilidad fiscal neta por acción, se dividirán los saldos de dichas cuentas a la fecha en que se pague el reembolso, sin considerar este, entre el total de acciones de la misma persona existentes a la misma fecha, incluyendo las correspondientes a la reinversión o a la capitalización de utilidades, o de cualquier otro concepto que integre el capital contable de la misma.

### **Ejemplo:**

La empresa El Capital, S.A. de C.V., reembolsa en junio de 2003, 50 acciones a \$350 por acción.

El número total de acciones que la empresa tiene es de 1000.

El saldo de la CUCA a la fecha del reembolso es de 250,000.

El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha del reembolso es de 50,000.

CUCA correspondiente a cada acción.

$$250,000 / 1,000 = 250$$

CUFIN correspondiente a cada acción:

$$50,000 / 1,000 = 50$$

Determinación de la utilidad distribuida:

Reembolso por acción	350
(-) CUCA por acción	250
(-) CUFIN por acción	50
(=) Utilidad distribuida por acción	50
50 x 50 = 2,500 (utilidad distribuida en el reembolso)	

**Determinación del ISR de la utilidad distribuida**

$$2,500 \times 1.5152 = 3,788$$

$$3,788 \times 34\% = 1,287.92 \text{ de ISR a enterar}$$

**Disminución de la CUCA y de la CUFIN**

Disminución de la CUCA:

$$350 \times 250 = 87,500$$

$$250,000 - 87,500 = 162,500 \text{ (saldo de la CUCA después del reembolso)}$$

II. Las personas morales que reduzcan su capital, adicionalmente, considerarán dicha reducción como utilidad distribuida hasta por la cantidad que resulte de restar al capital contable según el estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de dicha disminución, el saldo de la Cuenta de capital de aportación que se tenga a la fecha en que se efectúe la reducción referida cuando éste sea menor.

A la cantidad que se obtenga conforme al párrafo anterior se le disminuirá la utilidad distribuida determinada en los términos de la fracción I de este artículo. El resultado será la utilidad distribuida gravable para los efectos de esta fracción.

**Ejemplo:**

Basándonos del ejemplo anterior:

El capital contable se la empresa a la fecha del reembolso será de \$350,000.

Capital contable	\$ 350,000
(-) CUCA	250,000
(=) Utilidad distribuida	\$ 50,000
(-) Utilidad distribuida conforme a la fracción I	2,500
(=) Utilidad distribuida gravable	\$ 47,500

**Comparación:**

Saldo de la CUFIN	\$ 50,000
(-) Utilidad distribuida	\$ 47,500

En este caso la utilidad distribuida gravable como es menor que el saldo de la CUFIN, no se pagará el ISR conforme a la fracción II de este artículo.

Cuando la utilidad distribuida gravable a que se refiere el párrafo anterior no provenga de la Cuenta de utilidad fiscal neta, las personas morales deberán determinar y enterar el impuesto que corresponda a dicha utilidad, aplicando a la misma tyasa prevista en el artículo 10 de esta ley. Para estos efectos, el monto de la utilidad distribuida gravable deberá incluir el Impuesto sobre la Renta que le corresponda a la misma. Para determinar el impuesto que corresponde a dicha utilidad, se multiplicará la misma por el factor de 1.4706 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 10 de esta ley. Cuando la utilidad distribuida gravable provenga de la mencionada Cuenta de utilidad fiscal neta se estará a lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 11 de esta ley y dicha utilidad se deberá disminuir

del saldo de la mencionada cuenta. La utilidad que se determine conforme a esta fracción se considerará para reducciones de capital subsecuentes como aportación de capital en los términos de este artículo.

El capital contable deberá actualizarse conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, cuando la persona utilice dichos principios para integrar su contabilidad; en el caso contrario, el capital contable deberá actualizarse conforme a las reglas de carácter general que para el efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

Las personas morales a que se refiere este artículo, deberán enterar conjuntamente con el impuesto que, en su caso, haya correspondido a la utilidad o dividendo en los términos de la fracción I de este artículo, el monto del impuesto que determinen en los términos de la fracción II del mismo.

Lo dispuesto en este artículo también será aplicable tratándose de liquidación de personas morales.

En el caso de escisión de sociedades, no será aplicable lo dispuesto en este precepto, salvo lo señalado en el párrafo décimo del mismo, siempre que la suma del capital de la sociedad escidente, en el caso de que subsista, y de las sociedades escindidas, sea igual al que tenía la sociedad escidente y las acciones que se emitan como consecuencia de dichos actos sean canjeadas a los mismos accionistas y en la misma proporción accionaria que tenían en la sociedad escidente.

Lo dispuesto en este artículo será aplicable tratándose de la compra de acciones, efectuada por la propia sociedad emisora con cargo a su capital social o a la reserva para adquisiciones de acciones propias. Dichas sociedades no considerarán utilidades distribuidas en los términos de este artículo, las compras de acciones propias que sumadas a las que hubiesen comprado previamente, no excedan del 5% de la totalidad de sus acciones liberadas, y siempre que se recolecten dentro de un plazo máximo de un año, contando a partir del día de la compra. En el caso de que la adquisición de acciones propias a que se refiere este párrafo se haga con recursos que se obtengan a través de la emisión de obligaciones convertidas en acciones, el plazo será el de la emisión de dichas obligaciones. El Servicio de Administración Tributaria podrá expedir reglas de carácter general que faciliten el cumplimiento de lo establecido en el presente párrafo.

Para los efectos del párrafo anterior, la utilidad distribuida será la cantidad que se obtenga de disminuir al monto que se pague por la adquisición de cada una de las acciones, el saldo de la Cuenta de capital de aportación por acción, a la fecha en la que se compran las acciones, multiplicando el resultado por el número de acciones compradas. A la utilidad distribuida en los términos de este párrafo, se le podrá disminuir, en su caso, el saldo de la Cuenta de utilidad fiscal neta y del saldo de la Cuenta de capital de aportación, que se disminuyeron en los términos de este párrafo, se disminuirán de los saldos de las referidas cuentas que se tengan a la fecha de la compra de acciones por la propia sociedad emisora.

Cuando la utilidad distribuida determinada conforme al párrafo anterior no provenga de la Cuenta de utilidad fiscal neta, la sociedad emisora deberá determinar y enterar el impuesto que corresponda en los términos del tercer párrafo de la fracción II de este artículo.

También se considera reducción de capital en los términos de este artículo, adquisición que una sociedad de las acciones emitidas por otra sociedad que a su vez sea tenedora directa o indirecta de las acciones de la sociedad adquirente. En este caso, se considera que la sociedad emisora de las acciones que sean adquiridas es la que reduce su capital. Para estos efectos, el monto del reembolso será la cantidad que se pague por la adquisición de la acción.

En el caso de escisión o fusión de sociedades, se considerará como reducción de capital la transmisión de activos monetarios a las sociedades que surjan con motivo de la escisión o de la fusión, cuando dicha transferencia origine que en las sociedades que surjan, los activos mencionados representen más del 51% de sus activos totales. Asimismo, se considerará reducción de capital cuando con motivo de la escisión o de la fusión, la sociedad escidente o la fusionante, según corresponda, conserve activos monetarios que representen más del 51% de sus activos totales. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de fusión o de escisión de sociedades, que sean integrantes del sistema financiero en los términos del artículo 8 de esta ley, siempre y cuando obtengan autorización de las autoridades competentes para realizar la fusión o la escisión, previa opinión del Servicio de Administración Tributaria.

Cuando una persona moral hubiera aumentado su capital dentro de un periodo de dos años anterior a la fecha en la que se efectúe la reducción del mismo y ésta dé origen a la cancelación de acciones o a la disminución del valor de las acciones, dicha persona moral calculará la ganancia que hubiera correspondido a los tenedores de las mismas de haberlas enajenado, conforme al artículo 24 de esta ley, considerando para estos efectos como ingreso obtenido por acción el reembolso por acción. Cuando la persona moral se fusiona dentro del plazo de dos años antes referido y posteriormente la persona moral que subsista o surja con motivo de la fusión reduzca su capital dando origen a la cancelación de acciones o a la disminución del valor de las acciones, la sociedad referida calculará la ganancia que hubiera correspondido a los tenedores de las acciones de haberlas enajenado, conforme al artículo antes citado. En el caso de que esta ganancia resulte mayor que la utilidad distribuida determinada conforme a las fracciones I y II de este artículo, dicha ganancia se considerará como utilidad distribuida para los efectos de este precepto.

Lo dispuesto en este artículo será aplicable, indistintamente, al reembolso, a la amortización o a la reducción de capital, independientemente de que haya o no cancelación de acciones.

También será aplicable lo dispuesto en este artículo, a las asociaciones en participación cuando estas efectúen reembolsos o reducciones de capital a favor de sus integrantes.

## **2.10 Cuenta de Capital de Aportación (CUCA)**

El artículo 89 de la Ley del ISR que hace referencia a la CUCA menciona:  
Fracción II, párrafo XIII

“Para determinar el capital de aportación actualizado, las personas morales llevarán una cuenta de capital de aportación que se adicionará con las aportaciones de capital, las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas, y se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen. Para los efectos de este párrafo, no se incluirá como capital de aportación el correspondiente a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que conforme el capital contable de la persona moral ni el proveniente de reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital de las personas que los distribuyan realizadas dentro de los treinta días siguientes a su distribución. Los conceptos correspondientes a aumentos de capital mencionados en este párrafo, se adicionarán a la cuenta de capital de aportación en el momento en el que se paguen y los conceptos relativos a las reducciones de capital se disminuirán de la citada cuenta en el momento en el que se pague el reembolso”.

En síntesis:

Las personas morales llevarán una cuenta de capital de aportación.

Esta Cuenta de Capital de Aportación (CUCA), se integra por:

El capital de aportación actualizado

Capital de aportación

- (+) Aportaciones de capital
- (+) Primas netas de suscripción de acciones
- ( -) Reducciones de capital

No se incluye en la cuenta de capital de aportación:

- Reinversión o capitalización de utilidades
- Cualquier otro concepto que integre el capital contable
- Reinversión de dividendos o utilidades en aumento de capital dentro de 30 días siguientes a su distribución.

Los aumentos de capital se adicionan a la Cuenta de capital de aportación en el momento en que se paguen y las reducciones de capital se disminuirán en el momento en que se pague el reembolso.

El saldo de la CUCA que se tenga el día del cierre de cada ejercicio, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el mes de cierre del ejercicio que se trate. Cuando se efectúen aportaciones o reducciones de capital, con posterioridad a la actualización el saldo de la cuenta que se tenga a esa fecha se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se pague la aportación o el reembolso, según corresponda.

El saldo de la cuenta de capital de aportación se debe actualizar al cierre de cada ejercicio.

$$\text{Actualización} = \frac{\text{INPC mes de cierre del ejercicio}}{\text{INPC mes en que se efectuó la última actualización}}$$

Pero como se mencionaba anteriormente cuando se efectúen aportaciones o reducciones posteriores a la actualización al cierre del ejercicio, la actualización se realiza así:

$$\text{Actualización} = \frac{\text{INPC mes en que se pague la aportación o reembolso}}{\text{INPC mes de la última actualización}}$$

Ejemplificaremos lo que nos dice este artículo:

**Datos:**

(Aportación de capital inicial)

- Constitución de la empresa: 18-Agosto-1993 con 100
- Aumento de capital: 13-Marzo-1994 con 50
- Disminución de capital: 20-Julio-1995 con 20

Para determinar el saldo de la CUCA al 31 de diciembre de 1995, se procede de esta manera:

Actualizar primeramente al 31 de diciembre de 1993:

$$\frac{\text{INPC diciembre 1993}}{\text{INPC agosto 1993}} = \frac{26.72120797}{26.10169322} = 1.0237346$$

El saldo de la CUCA al 31 de diciembre de 1993 es de **102.37**

Ahora actualizaremos la CUCA al momento del aumento de capital, como sigue:

Actualización a marzo de 1994:

$$\frac{\text{INPC marzo 1994}}{\text{INPC diciembre 1993}} = \frac{27.20604042}{26.72120797} = 1.0181$$

CUCA actualizada a marzo de 1994 es de 104.22

(+) Aportaciones de capital por 50.00

CUCA actualizada al 31 de marzo de 1994 es de **154.22**

Ahora procederemos a actualizar la CUCA al 31 de diciembre de 1994

$$\frac{\text{INPC diciembre 1994}}{\text{INPC marzo 1994}} = \frac{28.60546641}{27.20604042} = 1.01514$$

El saldo de la CUCA al 31 de diciembre de 1994 es de **162.15**

Se disminuye el capital el 20 de julio de 1995, entonces tenemos que actualizar la CUCA a julio de 1995, primeramente:

Actualización a julio de 1995

$$\frac{\text{INPC julio de 1995}}{\text{INPC diciembre 1994}} = \frac{38.79817602}{28.60546641} = 1.3563$$

CUCA actualizada a julio de 1995 es de 219.92  
(-) Retiro de capital por 20.00  
CUCA actualizada al 31 de julio de 1995 es de **199.92**

Y por último actualizaremos la CUCA al 31 de diciembre de 1995:

$$\frac{\text{INPC diciembre 1995}}{\text{INPC julio 1995}} = \frac{43.47061235}{38.79817602} = 1.1204$$

La CUCA actualizada al 31 de diciembre de 1995 es de **223.99**

La cuenta de capital de aportación se puede transmitir por fusión o escisión.

Cuando ocurra una fusión o una escisión, de sociedades, el saldo de la cuenta de capital de aportación de deberá transmitir a las sociedades que surjan o que subsistan con motivo de dichos actos, según corresponda.

En el caso de fusión de sociedades, no se tomará en consideración el saldo de la cuenta de capital de aportación de las sociedades fusionadas, en la proporción de que las acciones de dichas sociedades sean propiedad de las que subsistan al momento de la fusión, representen respecto del total de sus acciones.

En el caso de escisión de sociedades, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas, en la proporción en la que se divida el capital contable del estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas y que haya servido de base para realizar la escisión.

En el caso de fusión, cuando subsista la sociedad tenedora de las acciones de la sociedad que desaparece, el saldo de la cuenta de capital de aportación de la sociedad que subsista será del monto que resulte de sumar el saldo de la cuenta del capital de aportación que la sociedad que subsista tenía antes de la fusión, el monto del saldo de la cuenta de capital de aportación que corresponda a otros accionistas de la sociedad que desaparezca en la misma fecha, distintos de la sociedad fusionante.

Cuando la sociedad que subsista de la fusión sea de la sociedad cuyas acciones fueron poseídas por una sociedad fusionada, el monto de la cuenta de capital de aportación de la sociedad que subsista será el que tenía la sociedad fusionada antes de la fusión, adicionado con el monto que resulte de multiplicar el saldo de la cuenta de capital de aportación que tenía la sociedad fusionante antes de la fusión, por la participación accionaria que tenía en dicha sociedad y en la misma fecha otros accionistas distintos de la sociedad fusionada.

En la LISR abrogada, existía una disposición particular para integrar el capital inicial de la Cuenta de capital de aportación para las personas morales que iniciaron actividades antes del ejercicio 1990. (Artículo decimoprimer transitorio de 1990 fracción X).

Saldo inicial de la CUCA

(+) Suma de aportaciones de capital actualizadas realizadas antes del 01-01-1990

(-) Suma de reembolsos de capital actualizados realizados antes del 01-01-1990

De esta manera comprendemos que el cálculo se la actualización se hace así:

$$\text{Actualización} = \frac{\text{INPC mes de diciembre 1989}}{\text{INPC mes en que se pagó la aportación o retiro}}$$

Aunque para efectos de la nueva Ley del ISR, aquellas empresas que habían iniciado operaciones durante su vigencia ya habían realizado la actualización de la CUCA, por lo que a partir del 1° de enero de 2002, estarán a las disposiciones de la nueva Ley del ISR.

Para comprender mejor lo mencionado se presentará el siguiente ejemplo:

- Determinar el la cuenta de capital de aportación a junio de 1996.

Primeramente tendremos a determinar el **Saldo inicial de la CUCA:**

Aportación o retiro	Fecha de aportación o retiro		INPC diciembre 1989	INPC mes aportación o retiro	Factor	Aportación o retiro actualizado
Aportación	10-05-70	125	14.3190005	0.002382483	604.5263	75.565.79
Aportación	20-07-76	200	14.3190005	0.04764965	301.2062	60.241.74
Aportación	10-09-80	300	14.3190005	0.11579974	123.6826	37.104.78
Retiro	15-02-82	(80)	14.3190005	0.17231444	83.1247	(6.649.98)
Aportación	20-03-87	500	14.3190005	3.76044414	3.8077	1.903.85
Retiro	26-10-89	(100)	14.3190005	13.65979533	1.0482	(104.82)
<b>SALDO INICIAL CUCA</b>						<b>168,060.86</b>

Posteriormente para determinar el Saldo de la CUCA a junio de 1996 se tomará como capital inicial \$ 168,060.86 al 1 de enero de 1990 y se efectuará exactamente el mismo procedimiento de la actualización de capital de aportación que realizamos en el principio de este tema.

## 2.11 Participación de los trabajadores en las Utilidades de las Empresas (PTU)

### Fundamento legal

Los patrones de conformidad con los siguientes artículos se encuentran obligados a repartir utilidades a sus trabajadores:

- *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 123 Fracción XI inciso e:* "Para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la renta. Los trabajadores podrán formular ante la oficina de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las objeciones que juzguen convenientes, ajustándose al procedimiento que determine la ley".
- *Ley Federal del Trabajo Artículo 117:* "Los trabajadores participarán en las utilidades de la empresas...".
- *Ley del Impuesto Sobre la Renta Artículos 16, 132 y 138.*

### Personas que deben repartir utilidades a sus trabajadores

El Artículo 117 de la LFT, dispone que los trabajadores participaran en las utilidades de las empresas. Empresa, según lo precisa el último párrafo del Artículo 16 del CFF, es la persona física o moral que desempeña actividades empresariales. Por lo tanto, son sujetos obligados a repartir utilidades todas las personas físicas y morales que tengan trabajadores a su servicio, sean contribuyentes o no del Impuesto Sobre la Renta, así como se establecen los siguientes casos:

- a) Las personas morales con fines no lucrativos, no se encuentran obligadas a pagar utilidades precisamente por no ser empresas y porque no generan utilidades fiscales. Sin embargo, el párrafo sexto del Artículo 93 de la LISR, contempla que eventualmente estas personas serán contribuyentes del ISR (es decir, generarán utilidades fiscales) cuando enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros. El impuesto se determinará en estos casos en los términos del Título II de la Ley del ISR (es decir, como si se tratará por ejemplo de una sociedad mercantil) a la tasa prevista en el Artículo 10 de la misma (29% en 2006 y 28% en 2007). Sin embargo, para que se cause el impuesto es requisito que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate. En este caso estaría obligada a repartir utilidades a sus trabajadores. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles (donatarias autorizadas) ya que estas fundamentalmente prestan servicios a personas distintas de sus miembros.
- b) Las sociedades cooperativas no distribuyen utilidades a sus trabajadores puesto que en la característica principal de estas es que no son los propios socios los que desempeñan el trabajo. Sin embargo, si estas sociedades cuentan con trabajadores deberán repartirles utilidades. Hay que tener en cuenta que los anticipos a los socios de las cooperativas son ingresos asimilados a salarios, según lo señala el Artículo 110 de la LISR, y que tales anticipos son deducibles, por lo que resultaría poco probable que se tengan utilidades fiscales a repartir, sin embargo esto es posible. Por ejemplo una sociedad cooperativa tuviera una utilidad de \$ 100,000 bastaría con que le pagara esta cantidad a sus socios para que el resultado fiscal fuera "cero",

ya que dicho pago, de acuerdo con lo expuesto es deducible.

### **Patrones que no tienen la obligación de repartir utilidades**

El Artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo, dispone que las personas siguientes, quedan exceptuadas de repartir utilidades:

1. Las empresas de nueva creación (requisito 1), durante su primer año de funcionamiento (requisito 2).
2. Las empresas de nuevas creación (requisito 1), dedicadas a la elaboración de un producto nuevo (requisito 2), durante los dos primeros años de funcionamiento (requisito 2), durante los dos primeros años de funcionamiento (requisito 3). La determinación de la novedad del producto se ajustará a lo que dispongan las leyes para el fomento de industrias nuevas. En realidad quien avala la novedad del producto es la Secretaría de Economía.
3. Las empresas de industria extractiva (requisito 1), de nueva creación (requisito 2), durante el período de exploración de acuerdo a su naturaleza y condiciones particulares (requisito 3).
4. Las instituciones de asistencia privada reconocidas por las leyes (por la Ley de Asistencia Privada), que con bienes de propiedad particular ejecuten actos con fines humanitarios de asistencia, sin propósitos de lucro y sin designar individualmente a sus beneficiarios.
5. El Instituto Mexicano del Seguro Social y las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia.
6. Las personas que tengan un capital menor del que fije la Secretaria de Trabajo y Previsión Social pro ramas d la Industria y Comercio, monto que podrá revisarse total o parcialmente, cuando existan circunstancias económicas importantes que lo justifiquen. En relación con este punto, en el Diario oficial de la Federación del 19 de diciembre de 1996 se estableció que “Quedan exceptuadas de repartir utilidades las empresas cuyo capital y trabajo generen un ingreso anual declarado para efectos del impuesto sobre la renta, no superior a la cantidad de \$ 300,000.

### **Personas que no tienen derecho a participar en las utilidades.**

No tienen derecho a participar en el reparto (Artículo 127 de LFT):

1. Los trabajadores domésticos
2. Los directores, administradores y gerentes generales.

### **Obligaciones de las personas que reparten utilidades**

Según lo establece el Artículo 125 de la LFT, los patrones obligados a repartir utilidades deben cumplir con lo siguiente:

1. Entregar a los trabajadores dentro de un término de 10 días contados a partir de la fecha de la presentación de su declaración anual copia de la misma.
2. La copia de la declaración que se señala en el párrafo anterior deberá quedar a disposición de los trabajadores durante un término de 30 días.

Para considerar definitiva la utilidad que se ha de repartir a cada trabajador se deberá proceder conforme a lo siguiente:

- a) Una comisión integrada por igual número de representantes de los trabajadores y del patrón, formulará un proyecto de reparto a cada trabajador.



- b) El proyecto será fijado en un lugar visible.
- c) El patrón pondrá a disposición de la comisión la lista de asistencia y de raya de los trabajadores, así como de los demás elementos de información de que se disponga.
- d) Si la comisión no se pone acuerdo, decidirá el inspector de trabajo.
- e) Los trabajadores podrán hacer las observaciones que juzgan convenientes, dentro de un término de 15 días.
- f) Si se formulan objeciones, serán resueltas por la comisión en un término de 15 días.

### **Plazo para repartir a los trabajadores la parte que les corresponde de las utilidades**

Según el Artículo 122 de la LFT, el reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual, aún cuando este en trámite objeción de los trabajadores. De lo anterior se desprende:

*En el caso de una Persona Moral que presente la declaración anual a más tardar el 31 de Marzo, entonces la PTU deberá pagarse a los trabajadores, a más tardar el 31 de Mayo.*

*En el caso de una Persona Física, el plazo máximo para presentar la declaración anual del ejercicio es el 30 de abril, por lo tanto la PTU deberá ser pagada el 30 de Junio.*

El importe de las utilidades no reclamadas en el año en que sean exigibles, se agregaran a la utilidad repartible en el año siguiente.

### **Determinación de la PTU**

El artículo 120 de la LFT, establece que para determinar el monto de las utilidades de cada empresa se tomará como base la renta gravable de conformidad con las disposiciones de la LISR. Para efectos de PTU no se reconoce el efecto inflacionario.

La renta gravable se determinará según al Artículo 16 de la LISR de la siguiente manera:

#### **Conceptos que se suman a los Ingresos Acumulables:**

A los Ingresos Acumulables del Ejercicio, *excluido el Ajuste Anual por Inflación Acumulable*, se le sumarán los siguientes conceptos correspondientes al mismo ejercicio:

#### **Según la Fracción I de este artículo, se sumarán:**

1. Los ingresos por conceptos de dividendos o utilidades en acciones.
2. Los que se reinviertan dentro de los 30 días siguientes a su distribución o pago de aumento de capital de la sociedad que se los distribuyó.
3. Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, acumularán la utilidad que resulte de la fluctuación cambiaria.
4. La diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes.

#### **Según la Fracción II de dicho artículo, se restarán:**

1. El monto de las deducciones autorizadas, excepto las correspondientes a las inversiones y el *Ajuste Anual por Inflación Deducible*.
2. La cantidad que resulte de aplicar al monto original de las inversiones, los por cientos que para cada bien de que se trata determine el contribuyente, los que no podrán ser mayores a los señalados en los artículos 39, 40 o 41 de esta ley.
3. En el caso de enajenación de los bienes de activo fijo o cuando estos dejen de ser útiles para obtener

ingresos, se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte del monto original aún no deducida conforme a este inciso.

4. El valor nominal de los dividendos o utilidades que se reembolsen, siempre que los hubiera recibido el contribuyente en ejercicios anteriores mediante la entrega de acciones de la misma sociedad que los distribuyó o que los hubiera reinvertido dentro de los 30 días siguientes a su distribución, en la suscripción o pago de aumento de capital en dicha sociedad.
5. Tratándose de deudas o créditos en moneda extranjera, deducirán las pérdidas que resulte de la fluctuación cambiaria.

**TRANSPORTES DE MÉXICO, S.A. DE C.V.**  
**CÉDULA DE DETERMINACION DE LA P.T.U.**  
**POR EL PERIODO DE ENERO A DICIEMBRE 2006**

**FUNDAMENTO LEGAL ART. 16 LISR**

<b>Ingresos Acumulables</b>	<b>3,765,328.27</b>
<b>Fracción I.</b>	
(-) Ajuste Anual por Inflación Acumulable	8,085.11
(+) Dividendos cobrados en acciones	0.00
(+) Utilidad de la fluctuación cambiaria	1,272.05
(+) Costo fiscal en venta de activo fijo	3,318.22
<b>Fracción II.</b>	
(-) Deducciones Autorizadas	3,415,054.74
(+) Deducción de Inversiones actualizadas (Fiscal)	99,256.62
(+) Ajuste Anual por Inflación Deducible	0.00
(-) Deducción histórica de Inversiones (Contable)	93,367.45
(-) Deducción Pendte. De deducir por venta de activo fijo	4,558.70
(-) Valor nominal de dividendos reembolsados	-
(-) Pérdida de la fluctuación cambiaria	1,917.96
<b>(=) Base Gravable para PTU</b>	<b>346,191.20</b>
<b>(X) Tasa</b>	<b>10%</b>
<b>(=) PTU del Ejercicio</b>	<b>34,619.12</b>
<b>(+) PTU de Ejercicios anteriores pendientes de repartir</b>	<b>0</b>
<b>(=) PTU por Pagar</b>	<b><u>34,619.12</u></b>

## **2.12 Cálculo del Coeficiente de Utilidad**

Según el Artículo 14 Fracción I de LISR, los contribuyentes calcularán el Coeficiente de Utilidad de la siguiente manera:

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 Artículo 220 de esta ley (Deducción Inmediata de Inversiones). El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Esto significa que se determinará así:

$$\begin{array}{r} \text{Ingresos Nominales} \\ \text{Ajuste Anual por Inflación} \\ \text{Ingresos} \\ \text{Acumulables} \\ \hline \text{Menos} \qquad \qquad \qquad \text{Igual} \end{array}$$

Según el Párrafo anterior, el Coeficiente de Utilidad se obtendrá de dividir la utilidad o pérdida fiscal del ejercicio, menos la deducción inmediata de inversiones que se hizo en el ejercicio (Artículo 220 de LISR al que se hace referencia) entre los Ingresos Nominales.

$$\begin{array}{c} \text{Coeficiente de} \\ \text{Utilidad} \\ = \\ \frac{\text{Utilidad Fiscal} + \text{Deducción Inmediata (Art. 220 LISR)} \\ \text{Pérdida Fiscal} - \text{Deducción Inmediata (Art. 220 LISR)}}{\text{Ingresos Nominales}} \end{array}$$

El mismo Artículo también indica que las Personas Morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la Fracción II del Artículo 110 de esta ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido entre sus miembros en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

## Coeficiente de Utilidad

$$\begin{aligned} &= \\ &\frac{\text{Utilidad Fiscal} + \text{Anticipos o Rendimientos (Art. 110 LISR)} \\ &\quad - \text{Pérdida Fiscal} - \text{Anticipos o Rendimientos (Art. 110 LISR)}}{\text{Ingresos Nominales}} \end{aligned}$$

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

Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido e doce meses.

### *Regla 3.4.43 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2006 (DOF 28-Abr-06)*

(La RM-06, en su Artículo Primero Transitorio señala que su vigencia será del 1° de Mayo 2006 al 30 de Abril de 2007).

Al respecto, el SAT ha publicado en la RM-06, en el DOF del 28 de Abril de 2006 la regla 3.4.43, menciona que los contribuyentes que hubiesen optado por acumular sus inventarios en los términos de la fracción IV del artículo Tercero de las Disposiciones Transitorias de la LISR, publicadas en el DOF de 1° de Diciembre de 2004, para efectos de calcular el coeficiente de utilidad a que se refiere la fracción I del Artículo 14 de la misma ley, correspondientes a los pagos provisionales del ejercicio fiscal de 2006, **podrán no incluir el importe del inventario acumulado en el ejercicio fiscal 2005, en la utilidad fiscal o en la pérdida fiscal, adicionada o reducida, según sea el caso, con el importe de la deducción inmediata a que se refiere el artículo 220 del mismo ordenamiento.**

Lo anterior será aplicable siempre que el coeficiente a que se refiere el párrafo anterior corresponda al ejercicio fiscal de 2005 y 2006 por la vigencia de la regla que es aplicable hasta el 1° de Mayo de 2007.

Tampoco debe considerarse el efecto del inventario acumulable que se encuentra dentro de los ingresos acumulables, porque debemos recordar que si optamos por acumular el inventario para deducir el inventario dentro del costo de lo vendido, uno de los procedimientos y reglas para la deducción de esos inventarios es que los mismos se acumulen tanto en los pagos provisionales del ISR, así como el cálculo del ISR anual, por lo que si el coeficiente de utilidad de los próximos años se ve influenciado por la acumulación del inventario en los ingresos acumulables y posteriormente se estará considerando para los efectos de los pagos provisionales, estaríamos duplicando el efecto del ingreso y con ello pagando mayor cantidad de ISR.

Desafortunadamente, en la LISR no se hace precisión o mención de dicha circunstancia, lo que genera inseguridad jurídica en el contribuyente al no conocer la regla 3.4.43 antes mencionada. Si partimos del texto anterior el cálculo del coeficiente de utilidad quedará de la siguiente manera:

$$\begin{aligned} &\text{Utilidad (Pérdida Fiscal) } \pm \text{ Deducción Inmediata de Inversiones } \pm \\ &\quad \text{Anticipo a Socios } \pm \text{ Inventario Acumulable } * \\ \text{CU} = & \\ &\text{Ingresos Nominales} \end{aligned}$$

\*Para los contribuyentes que hubieran optado por acumular el inventario al 31 de diciembre de 2004 y considerando que se calcula el coeficiente para 2006 con base en cifras del ejercicio 2005.

## 2.13 Determinación de pagos provisionales de ISR

En los términos del provisto por el artículo 14 de la LISR, las personas morales, determinaran el importe de ISR a su cargo en los pagos provisionales del ejercicio 2006 como sigue:

a) Ingresos Nominales. Los ingresos nominales base para el pago provisional, serán los ingresos correspondientes al período comprendido desde el primer día del ejercicio y hasta el último mes al que corresponda el pago. De lo anterior concluimos que, por ejemplo, si vamos a calcular al pago provisional de abril 2006, debemos considerar los ingresos nominales que de conformidad con el artículo 14 fracción III, tercer párrafo de la LISR son los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable, (ventas, intereses, venta de activos fijos, ganancia cambiaria, etc.) correspondientes a los meses de enero a abril de 2006.

- Ingresos nominales del mes
- (+) Ingresos nominales acumulados (a)
- (x) Coeficiente de utilidad
- (=) Utilidad fiscal estimada
- (+) Inventario acumulable del Ejercicio 2004 (b)
- (=) Utilidad fiscal base
- (-) Anticipos y rendimientos distribuidos a miembros de sociedades civiles y sociedades cooperativas (c)
- (-) Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores actualizadas (d)
- (-) Deducción inmediata realizada en el ejercicio por inversiones de bienes nuevos de activo fijo efectivamente realizadas (Artículo 1º transitorio, DOF 28-Nov-06) (e)
- (-) PTU pagada en el ejercicio, en términos del Artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (Artículo 2º Transitorio, DOF 28-Nov-06) (f)
- (=) Resultado fiscal base para pagos provisionales
- (x) Tasa del Artículo 10 de la LISR Para Ejercicio 2006 (29%)
- (=) ISR acumulado
- (-) Pagos provisionales efectuados con Anterioridad (g)
- (-) ISR retenido del sistema financiero (h)
- (=) ISR por pagar en pago provisional

b) Inventario acumulable del Ejercicio 2004. Para efectos prácticos, consideraremos el efecto del inventario acumulable que resulte en los términos de la fracción V de las Disposiciones Transitorias de la LISR 2005, partiendo del supuesto de que los contribuyentes optaron por tal disposición. En caso de que los contribuyentes no hayan determinado inventario acumulable, simplemente se seguirá el mismo procedimiento, y si se facilita seguir el esquema de cálculo que se propone, se sugiere anotar “cero” en dicho concepto.

c) Anticipos y rendimientos correspondientes a los conceptos señalados en la fracción II del artículo 110 de la LISR:

- Anticipos y rendimientos pagados a miembros de sociedades cooperativas de producción.
- Anticipos pagados a los miembros de sociedades y asociaciones civiles;

d) Pérdidas Fiscales. En el caso de las pérdidas fiscales, las mismas podrán ser amortizadas en los pagos provisionales de conformidad con el último párrafo de la fracción II del artículo 14 de la LISR, y contra la utilidad que se determine al calcular el ISR del ejercicio. Debemos precisar que el importe de las pérdidas fiscales que se amorticen deberá ser actualizado en los términos de lo precisado por el cuarto párrafo del artículo 61 de la LISR.

e) Deducción inmediata de inversiones. En el caso de la deducción inmediata realizada por activos fijos nuevos en los términos del artículo 220 de LISR:

- De conformidad con los artículos Primero y Tercero Transitorios del decreto publicado en el DOF del 28 de Noviembre de 2006, la aplicación de estos conceptos se realizará partir de los pagos provisionales de octubre y noviembre de 2006.
- El Artículo Tercero del decreto mencionado en el punto anterior, señala que para la aplicación de estos conceptos se deberá tomar en cuenta lo siguiente:
  1. Los estímulos fiscales se aplican hasta por el monto de la utilidad fiscal del pago provisional que corresponda y, en su caso, el remanente que no se hubiera realizado se podrá utilizar en los siguientes pagos provisionales del mismo ejercicio.
  2. En ningún caso se deberá recalcular el coeficiente de utilidad obtenido en términos de la fracción I del Artículo 14 de la ley.

f) Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las empresas (PTU). La PTU pagada en los términos del artículo 123 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, señala:

- De conformidad con los artículos Segundo y Tercero Transitorios del decreto publicado en el DOF el 28 de Noviembre de 2006, la aplicación de este concepto se realizará partir de los pagos provisionales de octubre y noviembre de 2006.
- Este importe deberá disminuirse por partes iguales en los pagos provisionales de mayo a diciembre del ejercicio fiscal de que se trate (Importe de la PTU pagada Mayo de 2006, entre 3 meses [octubre a diciembre] igual al monto de la PTU pagada mensualmente, en el caso de 2007, el importe de la PTU pagada en mayo de dicho año, se divide entre ocho meses [mayo a diciembre] y el resultado es el monto de la PTU pagada mensualmente).
- La disminución se realizará de manera acumulativa (monto de la PTU pagada mensualmente por los meses a que corresponda la aplicación, igual al monto de la PTU pagada en el ejercicio, aplicable en el pago provisional correspondiente).

g) En el caso de los pagos provisionales que se disminuyen del ISR acumulado, debemos considerar que ese mecanismo se señala en virtud de que en cada uno de los pagos provisionales se irán sumando los ingresos acumulados que para cada mes resulten. Derivado de lo anterior, en cada uno de los meses el ISR que se determina precisamente será un impuesto acumulado, razón por la cual la LISR dispone que al monto que se determina mensualmente se le disminuirán los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

h) EL ISR que se podrá acreditar contra el impuesto determinado en el pago provisional es aquel que retienen los integrantes del sistema financiero (principalmente los bancos) cuando hacen los pagos de intereses a los contribuyentes. Lo anterior de conformidad con lo señalado por los artículos 14, fracción III y 58 de la LISR.

Supongamos los siguientes datos:

Franco Ruiz, S.A. de C.V., es una empresa que se dedica a la compraventa de productos químicos. La declaración

anual del ejercicio de 2005 se presentó el 28 de febrero de 2006. Dentro de dicha declaración se presentaron los siguientes datos y sus importes son los siguientes:

**Datos de la utilidad fiscal del ejercicio de 2005:**

<b>Concepto</b>	<b>Importes</b>
Ingresos acumulables	58'342,886
(-) Deducciones autorizadas	<u>57'216,004</u>
(=) <b>Utilidad Fiscal</b>	1'126,882

**Notas:**

2. Dentro de los ingresos acumulables se consideran \$125,500 correspondientes al ajuste anual por inflación acumulable.
3. Dentro de las deducciones autorizadas se consideran \$15,000 correspondientes a la deducción inmediata de inversiones de acuerdo al artículo 220 de la LISR.
4. Dentro de los ingresos acumulables se consideran \$112,000 como inventario acumulable.
5. Los bancos nos retienen mensualmente \$1,500.

El coeficiente de utilidad que la empresa ha venido utilizando proviene del ejercicio de 2004, y tiene un importe 0.0110 o 1.10% que es lo mismo. La empresa no tiene pérdidas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar. El inventario acumulable que se determino para el ejercicio de 2006 es de \$10,000 mensuales y en mayo de 2006 pago PTU por \$15,000.

## (Footnotes)

<sup>1</sup> Para el ejercicio fiscal 2007, la LISR en su Artículo 10, marca que la tasa aplicable para el ejercicio 2007 será de 28%.

<sup>2</sup> Artículo 17 CFF, cuando se perciba el ingreso en bienes o servicios, se considerara, el valor de estos en moneda nacional en la fecha de la percepción según las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto ambos el de avalúo, esto no es aplicable en moneda extranjera. Cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen de bienes o se otorgue su uso o goce temporal al prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcione o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.

<sup>3</sup> Lo dispuesto en esta regla no será aplicable a los contribuyentes a que se refiere el Artículo 19 LISR (Ingresos Acumulables en contratos de obra inmueble).

<sup>4</sup> Para efectos fiscales según el **Artículo 15 de CFF**, arrendamiento financiero es el contrato por la cual una persona obliga a otorgar a otra el uso o goce temporal de bienes tangibles a plazo forzoso, obligándose esta última a liquidar, en plazos parciales como contraprestación, una cantidad en dinero determinada o determinable que cubra el valor de adquisición de los bienes, las cargas financieras y los demás accesorios y a adoptar al vencimiento del contrato alguna de las opciones terminales que establece la Ley en materia. En las operaciones de arrendamiento financiero, el contrato respectivo deberá celebrarse por escrito y consignar expresamente el valor del bien objeto de la operación y la tasa de interés pactada o la mecánica para determinarla.

<sup>5</sup> Artículo 167 Fracción V LISR: El ingreso se determinará restando al monto del reembolso por cada acción, el costo comprobado de adquisición de la acción actualizada por el período comprendido desde el mes de la adquisición y hasta aquel en el que se pague el reembolso.

<sup>6</sup> Para el ejercicio fiscal 2007, la LISR en su Artículo 42 fracción II, marca que la deducción de inversiones en automóviles será hasta por un monto de \$ 175,000.00

<sup>7</sup> Para los efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de su reglamento (Artículo 3º.), se entenderá por automóvil aquél vehículo terrestre para el transporte de hasta diez pasajeros, incluido el conductor.

<sup>8</sup> Para el ejercicio fiscal 2007, la LISR en su Artículo 42 fracción II, marca que la deducción de inversiones en automóviles será hasta por un monto de \$ 175,000.00

<sup>9</sup> Según el Artículo 72 del RISR, se entenderá cancelación de una operación que dio lugar a un crédito o deuda, según sea el caso, la devolución total o parcial de bienes; el descuento o la bonificación que se otorgue sobre el precio o el valor de los bienes o servicios; así como la nulidad, la rescisión o la resolución, de los contratos de los que derive el crédito o la deuda.

<sup>10</sup> Se considera que las reservas se crean o incrementan mensualmente y en la proporción que representan los ingresos del mes del total de ingresos en el ejercicio.

<sup>11</sup> Cancelación del Ajuste Anual por Inflación correspondiente a deudas canceladas (Artículo 71 y 72 del RISR)

<sup>12</sup> Diccionario Jurídico Mexicano, del Instituto de Investigaciones jurídicas de la UNAM.

\* Índices supuestos



# CAPÍTULO 3

## Impuesto al Valor Agregado (IVA)

## CAPITULO 3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

### 3.1 Surgimiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en México

El Impuesto al valor agregado es un impuesto de importancia relativa en el Sistema Tributario Mexicano, ya que de los ingresos totales que percibe el Estado aproximadamente el 43.03% corresponde a dicho impuesto.

#### 3.1.1 Antecedentes y Evolución del IVA

En México nace en 1869 la “Ley del Timbre” establecido por el ministro de Hacienda Matías Romero; dicha ley entro en vigor hasta el año de 1875; en este impuesto y para el pago del gravamen, se tenían que adquirir estampillas fijadas mediante el sello adherido a contratos, documentos o facturas que representaban el hecho generador del tributo. Esta ley tuvo varias modificaciones a través del tiempo, hasta el año de 1947 en el que se establece el “Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles” en la Tercera Convención Nacional Fiscal organizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

El Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, «trató de establecer un impuesto sencillo y fácil de administrar, con una sola tasa que afectara todas y cada una de las etapas de la industrialización o de comercialización de bienes o servicios, siempre que tales operaciones fueran de carácter mercantil».

Este impuesto se encargó de gravar actos sobre el consumo de bienes, su tasa general fue del 4%, pero también existían varias tasas especiales del 5%, 10%, 15% y del 30%, los pagos se hacían dentro de los días 1 al 20 de cada uno de los meses del ejercicio fiscal, al igual que en el actual Impuesto al Valor Agregado existían exenciones, así como ciertas deducciones que se podían permitir, una de las modificaciones más importantes que se le hizo a este impuesto, fue la creación de tasas especiales para los artículos suntuarios o de lujo, así como la elevación de la tasa general del 3% al 4%, como un requerimiento para la coordinación general de todas las entidades federativas al sistema federal de ingresos mercantiles.

La gran desventaja que presentaba el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles no era recuperable, por lo que se convertía, como cualquier otro egreso no recuperado, en un elemento integrante de los costos o en un gasto más. Al formar parte integrante de los costos o gastos, automáticamente se convertía en factor determinante del precio de venta de los bienes o servicios, es decir, que se tenía que proceder a la suma de los costos, más el “impuesto”, más los gastos y más la utilidad razonable para determinar finalmente el precio de venta en cada una de las etapas del proceso económico de producción y comercialización hasta llegar al consumidor final. Este sistema de impuesto en cascada impedía conocer, de acuerdo a las diferentes etapas por las que tuviera que pasar el producto en el proceso económico, la cantidad exacta o cuando menos aproximada del impuesto que se incluía en el precio final de dicho producto.

Por todo lo anterior en 1969, se hizo un intento por parte de la administración fiscal de instaurar en México un impuesto al Valor Agregado. Pero fue hasta el 1 de Enero de 1980 que entro en vigor la Ley del Impuesto al Valor Agregado, aprobada por el Congreso de la Unión en Diciembre de 1978 quedando así en el año de 1979 para informar sobre el nuevo impuesto y establecer los mecanismos necesarios para su correcta aplicación. El reglamento del Impuesto al Valor agregado fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 19 de Diciembre de 1979.

El impuesto al valor agregado, al ser recuperable, no forma parte integrante de los costos ni se convierte en un gasto más; al no formar parte integrante de los costos o gastos, no se convierte en factor determinante del precio de venta de los bienes o servicios, es decir, que éste impuesto siempre será proporcional e independiente al precio final de los bienes o servicios en cada una de las etapas del proceso económico de producción y comercialización hasta llegar al consumidor final. Esto lo hace ser también un impuesto indirecto, pues le permite al consumidor conocer la cantidad exacta de impuesto que le es trasladado.

Los cambios más importantes que se han registrado desde su entrada en vigor hasta nuestros días son los siguientes:

1980: Desde su entrada en vigor se establece la exención en la enajenación de libros, periódicos y revistas.

1983: Aumenta la tasa general del 10% al 15% y surge la tasa específica del 6% para gravar ciertos artículos o actos que estaban exentos, incluyendo importación de bienes para ser consumidos en zona fronteriza.

1991: Nuevamente regresa la tasa general del 10%

1995: Se vuelve a restablecer la cuota del 15%, misma que se encuentra en vigor hasta nuestros días.

2002: Sólo se pagaba el gravamen por los ingresos efectivamente cobrados.

2003: Se establecen los pagos definitivos mensuales de IVA.

2004: El información del IVA se presenta vía “Declaración Informativa de IVA” a más tardar el 15 de Febrero de cada año.

### **3.2 Fundamento legal del IVA**

El Artículo 1º. De la Ley del IVA nos dice:

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

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

Para que los impuestos sean de carácter obligatorio deben estar plasmados en Ley, es decir, debidamente fundamentados. Así que tiene que existir un fundamento legal que haga efectivas las normas jurídicas.

### **3.3 Elementos del Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

#### **3.3.1 Objeto, Sujeto y Base del Impuesto al Valor Agregado**

##### **o Objeto**

Los actos o actividades que deberán gravarse para efectos del IVA se encuentran en el artículo 1º de la Ley del IVA:

“...Las personas físicas y morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

Actos o actividades gravables

- I. Enajenación de bienes
- II. Presten servicios independientes
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes
- IV. Importen bienes y servicios”.

### o Sujeto

El artículo 1° de la Ley de Impuesto al Valor Agregado menciona:

“Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y morales que, en territorio nacional realicen actos o actividades...”

### o Base

La base del impuesto se determinará de acuerdo al valor neto de cada uno de los actos o actividades que se mencionan en el artículo 1 de la Ley del IVA.

Según los artículos 12, 18, 23 y 27 de la LIVA, mencionan la base sobre la cual se determinará dicho impuesto, a cada uno de los actos o actividades a que se refiere el artículo 1° de esta Ley.

#### I. Base del impuesto en las enajenaciones.

*Artículo 12.* “Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones se considerará como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuesto, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto”.

#### II. Base del impuesto en la prestación de servicios.

*Artículo 18.* “Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicios por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto”.

#### III. Base del impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes.

*Artículo 23.* “Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorguen el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto”.

#### IV. Base del impuesto en las importaciones.

*Artículo 27.* “Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación”.

### **3.3.2 Diferentes tasas del Impuesto al Valor Agregado**

Según el artículo 1° del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su fracción III, menciona:

“Actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto: Aquellos a los que se les apliquen las tasas del 15%, 10% y 0% a las que se refiere la Ley.”

En los artículos 1°, 2° y 2°-A de la LIVA, mencionan cada una de las tasas que se aplicará para cálculo de dicho impuesto:

#### 1. Tasa del 15%.

*Artículo 1°.* “El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala este Ley, tasa del 15%. El Impuesto al Valor Agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores”.

#### 2. Tasa del 10% Aplicable a los actos que se realicen en zona fronteriza.

*Artículo 2°.* “El impuesto se calculará aplicando la tasa del 10% a los valores que señala esta Ley, cuando los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, se realicen por residentes en la región

fronteriza, y siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza”.

“Tratándose de importación, se aplicará la tasa del 10% siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada región fronteriza.

Tratándose de la enajenación de inmuebles en la región fronteriza, el impuesto al valor agregado se calculará aplicando al valor que señala esta Ley la tasa del 15%”.

### 3. Tasa del 0%.

**Artículo 2º-A.** “El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:<sup>1</sup>

#### **I. Enajenaciones de:**

- a) *Animales y vegetales no industrializados, salvo al hule.*
- b) *Medicinas de patentes y productos destinados a la alimentación a excepción de:*
  1. *Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o peso de contenido de estas materias.*
  2. *Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos, utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refresco*
  3. *Caviar, salmón ahumado y angulas.*
  4. *Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.*
- c) *Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.*
- d) *Ixtle, palma y lechuguilla.*
- e) *“Tractores para accionar implementos agrícola a excepción de algunos...”*
- f) *Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.*
- g) *Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.*
- h) *Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.*
- i) *“Libros, revistas y periódicos que editen los propios contribuyentes...”*

#### **II. La prestación de los siguientes servicios independientes:**

- a) *Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados a actividades agropecuarias...*
- b) *Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.*
- c) *Los de pasteurización de leche.*
- d) *Los prestados en invernaderos hidropónicos.*
- e) *Los de despepite de algodón de rama.*
- f) *Los de sacrificio de ganado y aves de corral.*
- g) *Los de reaseguro.*
- h) *Los de suministro de agua para uso doméstico.*

#### **III. El uso o goce temporal de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción I de este artículo.**

#### IV. La exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta Ley.<sup>2</sup>

Los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se debe pagar el impuesto conforme a esta Ley”.

##### 3.3.3 Retención del Impuesto al Valor Agregado

###### **Contribuyentes obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade**

Artículo 1º-A. Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

- I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.
- II. Sean personas morales que:
  - a) Reciban servicios de personas independientes o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.<sup>3</sup>
  - b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.
  - c) Reciban servicios de autotransporte terrestres de bienes, prestados por personas físicas o morales.
  - d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando estos sean por personas físicas.
- III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.
- IV. Sean personas morales que cuenten con un programa autorizado conforme el Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación o al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, o tengan un régimen similar en los términos de la legislación aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, cuando adquieran bienes autorizados en sus programas de proveedores nacionales.

###### Quienes no efectuarán la retención

No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

###### Sustitución del enajenante

Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.

###### La retención en el momento en el que se pague el precio a la contraprestación

El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado y lo enterará mediante la declaración en las oficinas autorizadas conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el que se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar del día 17 del mes siguiente a aquel en el que hubiese efectuado la retención sin que contra el entero de la retención pueda realizarse el acreditamiento, compensación o disminución alguna, salvo lo dispuesto en la fracción IV de este artículo.

### **3.4 Actos o actividades que son objeto de IVA**

De acuerdo al artículo 1º de la Ley del impuesto en materia, menciona que los actos o actividades gravables son:

#### 1.1.1 Enajenación

##### Concepto

**Artículo 8º.** Para los efectos de esta Ley se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación<sup>4</sup>, *el faltante de bienes en los inventarios de las empresas*. En este último caso la presunción admite prueba en contrario.

No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad realizada por causa de muerte, así como de donación, salvo que esta la realicen las empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.

#### En el territorio nacional

**Artículo 10.** Para efectos de esta Ley, se entiende que la enajenación se efectúa en el territorio nacional, si en él se encuentra el bien a efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo envío, en el país se realiza entrega material del bien por el enajenante. La enajenación de bienes sujetos a matrícula o registros mexicanos, se considerará realizada en territorio nacional aun cuando al llevarse a cabo se encuentren materialmente fuera de dicho territorio y siempre que el enajenante sea residente en México o establecimiento en el país de residentes en el extranjero.

Tratándose de bienes intangibles, se considera que la enajenación se realiza en territorio nacional cuando el adquirente y enajenante residan en el mismo.

#### Momento en que se considera efectuada la enajenación

**Artículo 11.** Se considera que *se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en el que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.*

#### Enajenación de títulos

Tratándose de la enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerará que los bienes que amparan dichos títulos *se enajenan en el momento en que se pague el precio por la transferencia del título*; en el caso de no haber transferencia, cuando se entreguen materialmente los bienes que estos títulos amparen a una persona distinta de quien constituyó dichos títulos. *Tratándose de certificados de participación inmobiliaria se considera que la enajenación de los bienes que ampare el certificado se realiza cuando éste se transfiera.*

### 1.1.2 Prestación de servicios

#### Concepto

**Artículo 14.** Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

- I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le dan otras leyes.
- II. El transporte de personas o bienes.
- III. El seguro, afianzamiento y reafianzamiento.
- IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
- VI. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no este considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

#### Excepción a sueldos y salarios y a ciertos honorarios

No se considera prestación de servicios independientes *la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la LISR asimile a dicha remuneración.*

#### La prestación de servicios es personal

Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, *cuando se trate de actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.*

#### En el territorio nacional

**Artículo 16.** Para efectos de esta Ley, se entiende que se presta servicio en territorio nacional cuando en el mismo se lleva 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 inicia el viaje, incluso si es de ida y vuelta.

Tratándose de transportación aérea internacional, se considera que únicamente se presta el 25% del servicio en territorio nacional. La transportación aérea a las poblaciones mexicanas ubicadas en la franja fronteriza de 20 kilómetros paralela a las líneas divisoras internacionales de norte y sur del país, gozará del mismo tratamiento.

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 causación del impuesto

**Artículo 17.** En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto *en el momento en el que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas*, salvo los intereses que menciona el artículo 18-A. de esta ley, en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme estos se devenguen.

*Artículo 18-A. “Se considerará como valor para los efectos del cálculo del impuesto, el valor real de los intereses devengados cuando estos deriven de créditos otorgados por instituciones del sistema financiero a que se refiere el artículo 8 de la LISR...”*

### 1.1.1 Del uso o goce temporal de bienes

#### Concepto

**Artículo 19.** Para los efectos de esta Ley, *se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo<sup>5</sup> y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación*.

#### Concepto de prestación del servicio de tiempo compartido

Se considera prestación del servicio de tiempo compartido, independientemente del nombre o de la forma que se dé, al acto jurídico correspondiente, consistente en poner a disposición de una persona o grupo de personas, directamente o a través de un tercero, el uso, o goce o demás derechos que se convengan sobre un bien o parte del mismo, en una unidad variable dentro de una clase determinada, por periodos previamente convenidos mediante el pago de una cantidad o la adquisición de acciones o partes sociales de una persona moral, sin que en este último caso se transmitan los activos de la persona moral de que se trate.

#### En el territorio nacional

**Artículo 21.** Para los efectos de esta Ley, se entiende que se concede el uso o goce temporal de un bien tangible en territorio nacional, *cuando en éste se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce*.

#### Momento de causación del impuesto

**Artículo 22.** Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien tangible, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento *en el que quien efectúa dicho otorgamiento cobre las contraprestaciones derivadas del mismo y sobre el monto de cada una de ellas*.

### 1.1.2 De la importación de bienes y servicios

#### Concepto

**Artículo 24.** Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:

- I. La introducción al país de bienes.<sup>6</sup>
- II. La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.
- III. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.
- IV. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.
- V. El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es aplicable al transporte internacional.



Cuando un bien exportado temporalmente retorne al país habiéndose agregado valor en el extranjero por reparación, aditamentos o por cualquier otro concepto que implique un valor adicional, se considerará importación de bienes o servicios y deberá pagarse el impuesto por dicho valor en los términos de artículo 27 de esta Ley.

#### Momento que se considera efectuada la importación

**Artículo 26.** Se considera que se efectúe la importación de bienes o servicios:

- I. En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.
- II. En caso de importación temporal al convertirse en definitiva.
- III. Tratándose de los casos previstos en las fracciones II y IV del artículo 24 de esta Ley, en el momento en el que se pague efectivamente la contraprestación.
- IV. En el caso de aprovechamiento en territorio nacional de servicios prestados en el extranjero se estará a los términos del artículo 17 de esta Ley.

#### Pago del impuesto en las importaciones

**Artículo 28.** Tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el impuesto general de importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.

Cuando se trate de bienes por los que no se éste obligado al pago del impuesto general de importación, los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto que esta Ley establece, mediante declaración que presentarán ante la aduana correspondiente.

#### Acreditación del IVA

**El impuesto al valor agregado pagado al importar bienes dará lugar a acreditamiento en los términos y con los requisitos que establece esta Ley.**

#### Se pagará el IVA, para poder retirar mercancías de la aduana

No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponde conforme a esta Ley.

### **1.1.1 De la exportación de bienes o servicios (Capítulo VI de la LIVA)**

#### Cálculo

**Artículo 29.** Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten.

#### Concepto

Para los efectos de esta Ley, se considera exportación de bienes o servicios:

- I. La que tenga el carácter de definitiva en los términos de la Ley Aduanera.<sup>7</sup>
- II. La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.
- III. El uso o goce temporal, en el extranjero, de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.
- IV. El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país, por concepto de:
  - a) Asistencia técnica, servicios técnicos relacionados con esta e informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas.
  - b) Operaciones de maquila y submaquila para exportación en los términos de la legislación aduanera, y del Decreto para el Fomento y la Operación de la Industria Maquiladora de Exportación.<sup>8</sup>
  - c) Publicidad.
  - d) Comisiones y mediaciones.
  - e) Seguros y reaseguros, así como afianzamientos y reafianzamientos.
  - f) Operaciones de financiamiento.

- g) Filmación o grabación, siempre que cumplan con los requisitos que al efecto se señalen en el reglamento de esta Ley.
- h) Servicio de atención en centros telefónicos de llamadas originadas en el extranjero, que sea contratado y pagado por un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México.
- V. La transportación internacional de bienes prestada por residentes en el país y los servicios portuarios de carga, descarga, alijo, almacenaje, custodia, estiba y acarreo dentro de los puertos a instalaciones portuarias, siempre que se presten en maniobras para la exportación de mercancías.
- VI. La transportación aérea de personas, prestada por residentes en el país, por la parte del servicio que en los términos del penúltimo párrafo del artículo 16 no se considera prestada en el territorio nacional.
- VII. La prestación de servicios de hotelería y conexos realizados por empresas hoteleras a turistas extranjeros que ingresen al país para participar exclusivamente en congresos, convenciones y exposiciones o ferias a celebrarse en México, siempre que dichos extranjeros les exhiban el documento migratorio que acredite dicha calidad en los términos de la Ley General de Población, paguen los servicios de referencia mediante tarjeta de crédito expedida en el extranjero y la contratación de los servicios de hotelería y conexos se hubiera realizado por los organizadores del evento.
- VIII. Derogada.

#### Tasa 0% a la exportación de servicios personales independientes

Lo previsto en el primer párrafo de este artículo se aplicará a los residentes en el país que presten servicios personales independientes que sean aprovechados en su totalidad en el extranjero por residentes en el extranjero sin establecimiento en el país.

#### Devolución o acreditamiento del impuesto

**Artículo 30.** Tratándose de los supuestos previstos en los artículos 9 y 15 de esta Ley, el exportador de bienes o servicios calculará el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación o prestación de servicios. También procederá el acreditamiento cuando las empresas residentes en el país exporten bienes tangibles para enajenarlos o para conceder el uso o goce en el extranjero.

La devolución en el caso de exportación de bienes tangibles procederá hasta que la exportación se consume, en los términos de la ley aduanera. En los demás casos, procederá hasta que se cobre la contraprestación y en proporción a la misma.

#### Devolución del IVA a los extranjeros en calidad de turistas

**Artículo 31.** Los extranjeros con calidad de turistas de conformidad con la Ley General de Población que retornen al extranjero por vía aérea o marítima, podrán obtener la devolución del impuesto al valor agregado que les haya sido trasladado en la adquisición de mercancías, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

- I. Que el comprobante fiscal que expida el contribuyente reúna los requisitos que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general;
- II. Que las mercancías adquiridas salgan efectivamente del país, lo que se verificará en la aduana aeroportuaria o marítima, según sea el caso, por la que salga el turista.
- III. Que el valor de las compras realizadas por establecimiento asentado en el comprobante fiscal que presente el turista al momento de salir del territorio nacional, ampare un monto mínimo en moneda nacional de 1,200 pesos.

### **3.5 Actos o actividades no afectas al IVA (Exención del Impuesto al Valor Agregado)**

#### Exenciones por Enajenación

**Artículo 9º.** No se pagará el impuesto de enajenación de los siguientes bienes:

- I. El suelo
- II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando solo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte.

- Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.
- III. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su auditor.
  - IV. Bienes muebles usados a excepción de los enajenados por las empresas.
  - V. Billetes y comprobantes de loterías, rifas sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que se refiere la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
  - VI. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas “onza troy”.
  - VII. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo. En la enajenación de documentos pendientes de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampara el documento.
  - VIII. Lingotes de oro con un contenido mínimo del 99% de este material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.
  - IX. “La de bienes efectuada entre residentes en el extranjero a una persona moral y que cuenten por un programa autorizado conforme al Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación...”

Tampoco se pagará el impuesto en la enajenación de cualquier tipo de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero del recinto fiscalizado estratégico.

#### Exenciones por la Prestación de servicios

**Artículo 15.** No se pagará impuesto por la prestación de los servicios:

- I. Las comisiones y contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquellas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.
- II. Las comisiones que cobren los administradores de fondos para el retiro o, en su caso, las instituciones de crédito, a los trabajadores por la administración de sus recursos provenientes de sistemas de ahorro para el retiro y por los servicios relacionados con dicha administración, a que se refieren la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro y la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, así como las demás disposiciones derivadas de éstas.
- III. Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.
- IV. Los de la enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, Los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.
- V. El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.
- VI. El transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. En ningún caso será aplicable lo dispuesto en esta fracción tratándose de los servicios de cabotaje en territorio nacional.
- VII. Derogada.
- VIII. Derogada.
- IX. “El aseguramiento contra riesgos agropecuarios, seguros de créditos de vivienda por incumplimiento de los deudores de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria...”
- X. Por los que deriven interés que:
  - a) Deriven de operaciones en las que el enajenante, el prestador del servicio o quien conceda el uso o goce temporal de bienes, proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que se esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%.
  - b) “Reciban o paguen las Instituciones de crédito, las uniones de crédito, las sociedades financieras de objeto limitado, las sociedades de ahorro y préstamo y las empresas de factoraje financiero, en operaciones financieras...”
  - c) Reciban de instituciones de fianzas, las de seguros y las sociedades mutualistas de seguros, en operaciones de financiamiento, excepto tratándose de créditos otorgados a personas físicas que no gozarían de la exención prevista en el inciso anterior.

- d) Provenzan de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, constricción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.
  - e) Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores, y de fondos de ahorro establecido por las empresas siempre que reúna los requisitos de deducibilidad en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
  - f) Deriven de obligaciones emitidas conforme a lo dispuesto en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.
  - g) Reciban o paguen las instituciones públicas que emitan bonos y administren planes de ahorro con la garantía incondicional de pago del Gobierno Federal, conforme a la Ley.
  - h) Deriven de valores a cargo del Gobierno Federal e inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios.
  - i) Deriven de títulos de crédito que sean de los que se consideran como colocados entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaria de Hacienda y Crédito Público o de operaciones de préstamo de títulos, valores y otros bienes fungibles a que se refiere la fracción III del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación.
- XI. Por los que derive de operaciones financieras a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.
- XII. Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente relativos a fines que les sean propios, tratándose de :
- a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
  - b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
  - c) Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como organismos que las reúnan.
  - d) Asociaciones patronales y colegios de profesionales.
  - e) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquellas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representan más del 25% del total de las instalaciones.
- XIII. “Los espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro y circo, no se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta, de baile y centros nocturnos...”
- XIV. Los servicios profesionales de medicina, cuando su presentación requiera de título médico conforme a leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.
- XV. Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.
- XVI. Por los que obtengan contraprestaciones los autores en los casos siguientes:
- a) Por autorizar a terceros la publicación de obras escritas de su creación en periódicos y revistas siempre que los periódicos y revistas se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos.
  - b) “Por transmitir temporalmente los derechos patrimoniales u otorgar temporalmente licencias de uso a terceros, correspondientes a obras de su autoría...”
  - c) Lo dispuesto en los incisos anteriores no aplicará:
    1. Cuando se trate de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales u operativos u obras de arte aplicado.
    2. Cuando las contraprestaciones deriven de la explotación de las obras escritas o musicales en actividades empresariales distintas a la enajenación al público de sus obras o en la prestación de servicios.

#### Exenciones por el Uso o goce temporal de bienes

**Artículo 20.** No se pagará impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes:

- I. Derogada.
- II. Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa habitación. Si un inmueble tuviera varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa habitación. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados o se destinen o utilicen como hoteles o casa de hospedaje.

- III. Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.
- IV. “Bienes tangibles cuyo uso o goce sea otorgado por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en territorio nacional...”
- V. Libros, periódicos y revistas.

Exenciones de la Importación de bienes y servicios

**Artículo 25.** No se pagará el impuesto el valor agregado en las importaciones siguientes:

- I. Las que, en los términos de la legislación aduanera, no lleguen a consumarse, sean temporales, tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente o sean objeto de tránsito o transbordo. Si lo bienes importados temporalmente son objeto de uso o goce en el país, se estará a lo dispuesto en el Capítulo IV de esta Ley.
- II. Las de equipajes y menajes de casa a que se refiere la legislación aduanera.
- III. Las de bienes cuya enajenación en el país y las de servicios por cuya prestación en territorio nacional no den lugar al pago del impuesto al valor agregado o cuando sean de los señalados en el Artículo 2-A de esta Ley.
- IV. Las de bienes donados por residentes en el extranjero a la Federación, Entidades Federativas, Municipios o a cualquier otra persona que mediante reglas de carácter general autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- V. Las obras de arte que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que se destinen a exhibición pública en forma permanente.
- VI. Las obras de artes creadas en el extranjero por mexicanos o residentes en territorio nacional, que por su calidad y valor cultural sean reconocidas como tales por las instituciones oficiales competentes, siempre que la importación sea realizada por su autor.
- VII. Oro, con un contenido mínimo de dicho material de un 80%.
- VIII. La de vehículos, que se realice de conformidad con el artículo 62, fracción I de la Ley Aduanera, siempre que se cumpla con los requisitos y condiciones que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

**3.5 El IVA Acreditable para pagos provisionales**

**3.6.1 Identificación del IVA Acreditable**

Concepto de acreditamiento

**Artículo 4º.** *El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, la tasa que corresponda según sea el caso.*

Concepto de impuesto acreditable

Se entiende por impuesto acreditable el impuesto 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 servicios, en el mes de que se trate.

CONCEPTO	IMPORTE
Valor neto de actos o actividades (Base del impuesto)	\$ 100,000
Por:	
Tasa de impuesto que corresponda	X 15%
<b>IVA Trasladado</b>	<u>\$ 15,000</u>
Menos:	
IVA Acreditable (Compras, gastos)	<u>( 10,000)</u>
<b>IMPUESTO A PAGAR (FAVOR)</b>	<u>\$ 5,000</u>

Transmisión del derecho al acreditamiento.

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del impuesto al valor agregado y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, *excepto tratándose de fusión*. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto

pendiente de acreditar a la fecha de la escisión *solo lo podrá efectuar la sociedad escidente*. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

### 3.6.2 Requisitos del IVA Acreditable

**Artículo 5º.** Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

- I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que deba pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa del 0%.

Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aún cuando no estén obligados al pago de este último.

Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerarán los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

Así mismo la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo prevista en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en la citada Ley.

Tratándose de inversiones o gastos en periodos preoperativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente.

- II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley. Tratándose de los contribuyentes que ejerzan esta opción a que se refiere el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, el impuesto al valor agregado trasladado deberá constar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate o deberá constar en el estado de cuenta según sea el caso.
- III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.
- IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1-A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma, con excepción en lo previsto en la fracción IV de dicho artículo. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.
- V. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa del 0%, solo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará lo siguiente:

QUE SE UTILICEN EXCLUSIVAMENTE PARA REALIZAR ACTIVIDADES	
A) GRAVADAS O DE TASA 0%	SERÁ ACREDITABLE EN SU TOTALIDAD
B) EXENTAS	NO SERÁ ACREDITABLE
QUE SE UTILICEN PARA REALIZAR ACTIVIDADES (MIXTAS):	
C) GRAVADAS DE TASA 0% O EXENTAS	SERÁ ACREDITABLE EN FORMA PROPORCIONAL

- a) Cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las

actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad.

- b) Cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el IVA, dicho impuesto no será acreditable.
- c) Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa del 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

$$\text{PROPORCIÓN} = \frac{\text{El valor de las actividades gravadas o de tasa 0\% en el Mes de que se trate}}{\text{El valor total de las actividades que el contribuyente realice en el Mes de que se trate}}$$

- d) Tratándose de las inversiones a que se refiere la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto, establecido en esta Ley o las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:
  - 1. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que le sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, **será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.**
  - 2. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no está obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación **no será acreditable.**
  - 3. Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o le sea aplicable la tasa de 0%, así como actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, **será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades** por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa del 0%, representa el valor total de la actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5-A de esta Ley.
  - 4. Cuando las inversiones a que se refiere los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5-A de esta Ley.

#### Acreditamiento del IVA en la importación

Cuando el impuesto al valor agregado en la importación se hubiera pagado a la tasa del 10%, dicho impuesto será acreditable en los términos de este artículo siempre que los bienes o servicios importados sean utilizados o enajenados en la región fronteriza.

#### **3.6.3 Determinación de la proporción para IVA Acreditable**

**Artículo 5-B.** Los contribuyentes en lugar de aplicar lo previsto en el artículo 5, fracción V, inciso c) (IVA sujeto a

proporción) y d) (IVA inversiones), numeral 3 (IVA de inversiones que se utilicen indistintamente para realizar actos gravados y exentos) y en el artículo 5-A de esta Ley, *podrán acreditar el impuesto al valor agregado que les haya sido trasladado al realizar erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes o el pagado en su importación*, en la cantidad que resulte de aplicar al impuesto mencionado la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagar el impuesto o a las que se aplique la tasa del 0%, correspondientes al año calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable, represente en el valor total de las actividades, realizadas por el contribuyente en dicho año calendario.

#### Cálculo de la Proporción

Durante el año calendario en el que los contribuyentes inicien las actividades por las que deban pagar el impuesto que establece esta Ley y en el siguiente, la proporción aplicable en cada uno de los meses de dichos años se calculará considerando los valores mencionados en el párrafo anterior, correspondientes al periodo comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable.

Cuando el contribuyente ya venía realizando actividades:

$$\text{PROPORCIÓN} = \frac{\text{El valor de las actividades gravadas o de tasa 0\%, correspondientes al año calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable}}{\text{El valor total de las actividades correspondientes al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable}}$$

Durante el año calendario en el que los contribuyentes inicien actividades y el siguiente:

$$\text{PROPORCIÓN} = \frac{\text{El valor de las actividades gravadas o de tasa 0\%, correspondientes al periodo comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable}}{\text{El valor total de las actividades correspondientes al periodo comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable}}$$

#### Periodo de aplicación

Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en este artículo deberán aplicarla respecto de todas las erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto al valor agregado o las que se les aplique la tasa de 0%, en un periodo de sesenta meses, contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento en los términos del presente artículo.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5, fracción V, inciso d), numeral 3 de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en este artículo.

#### Actos o actividades que se excluyen para determinar la proporción

**Artículo 5-C.** Para calcular la proporción a los que se refieren los artículos 5, fracción V, inciso c) y d), numeral 3; 5-A, fracción I, incisos c) y d), fracción II, incisos c) y d), y 5-B de esta Ley, no se deberá incluir en los valores a que se refieren dichos preceptos, los conceptos siguientes:

- I. Las importaciones de bienes y servicios, inclusive cuando sean temporales en los términos de la Ley Aduanera.
- II. Las enajenaciones de sus activos fijos y gastos y cargos diferidos a que se refiere el artículo 38 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como la enajenación del suelo, salvo que sea parte del activo circulante del contribuyente, aún cuando se haga a través de certificados de participación inmobiliaria.
- III. Los dividendos percibidos en moneda, en acciones, en partes sociales o en títulos de crédito, siempre que en este último caso su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o de derecho para adquirirlo, salvo que se trate de personas morales que perciban ingresos preponderadamente por este concepto.
- IV. Las enajenaciones de acciones o partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de



crédito, siempre que su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo.

- V. Las enajenaciones de moneda nacional y extranjera, así como la de piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y la de piezas denominadas “onza troy”.
- VI. Los intereses percibidos ni la ganancia cambiaria.
- VII. Las enajenaciones realizadas a través de arrendamiento financiero. En estos casos el valor que se deberá excluir será el valor del bien objeto de la operación que se consigne expresamente en el contrato respectivo.
- VIII. Las enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, siempre que dichas enajenaciones sean realizadas por contribuyentes que por disposición legal no puedan conservar en propiedad los citados bienes.
- IX. Los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.
- X. La enajenación de los certificados de participación inmobiliaria no amortizables a que se refiere el segundo párrafo de la fracción VII del artículo 9 de esta Ley (exenciones de enajenaciones).

CONCEPTO	IMPORTE	IVA
VENTAS GRAVADAS	5,000,000	750,000
VENTAS DE ACTIVO FIJO (FRACCIÓN II)	1,000,000	150,000
VENTAS TASA 0%	3,000,000	----0----
VENTAS EXENTAS	2,000,000	----0----
<b>TOTAL DE ACTOS O ACTIVIDADES</b>	<b>11,000,000</b>	<b>900,000</b>
<b>MENOS:</b>		
EXCLUSIÓN DE LA FRACCIÓN II:		
VENTAS DE ACTIVO FIJO	<u>(1,000,000)</u>	
<b>TOTAL DE ACTOS O ACTIVIDADES</b>	<b>10,000,000</b>	
<b>PROPORCIÓN DE ACREDITAMIENTO:</b>	<b>8,000,000 / 10,000,000 = 0.80</b>	

CONCEPTO	IMPORTE	IVA
VENTAS GRAVADAS	5,000,000	750,000
INTERESES GRAVADOS (FRACCIÓN VI)	3,000,000	450,000
VENTAS EXENTAS	2,000,000	----0----
<b>TOTAL DE ACTOS O ACTIVIDADES</b>	<b>10,000,000</b>	<b>1,200,000</b>
<b>MENOS:</b>		
EXCLUSIÓN DE LA FRACCIÓN VI:		
INTERESES PERCIBIDOS *	<u>(3,000,000)</u>	
<b>TOTAL DE ACTOS O ACTIVIDADES</b>	<b>7,000,000</b>	
<b>PROPORCIÓN DE ACREDITAMIENTO:</b>	<b>5,000,000 / 7,000,000 = 0.71</b>	

\* NO APLICA AL SISTEMA FINANCIERO.

#### 3.6.4 Cálculo del pago mensual (Pago provisional mensual)

**Artículo 5-D.** El impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en el artículo 33 de esta Ley.

*Artículo 33.* Cuando se enajene un bien o se preste un servicio en forma accidental, por los que se deba pagar impuesto en los términos de esta Ley, el contribuyente lo pagará mediante declaración que presentará en las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días hábiles siguientes a aquel en el que se obtenga la contraprestación, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento. En el caso de las importaciones

ocasionales el pago se hará como lo establece el artículo 28 de esta Ley. En estos casos no formulará declaración mensual ni llevará contabilidad, pero deberá expedir los documentos que señala la fracción III del artículo anterior y conservar la documentación correspondiente durante 5 años.

Tratándose de enajenación de inmuebles por lo que se deba pagar el impuesto en los términos de esta Ley, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se firme la escritura, en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio. Lo dispuesto en este artículo no es aplicable en el caso a que se refiere el artículo 1-A, fracción I de esta Ley.

#### Plazo para efectuar el pago del impuesto

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

#### Cálculo del pago mensual

El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se efectúe el pago, a excepción de las importaciones de bienes, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda el total de sus actividades, el impuesto que le hubiera retenido en dicho mes.

CONCEPTO	PARCIAL	IMPORTE
IMPUESTO QUE CORRESPONDA AL TOTAL DE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS EN EL MES POR EL QUE SE EFETÚA EL PAGO (IVA TRASLADADO EFECTIVAMENTE COBRADO, ES DECIR, COBROS POR NUESTROS ACTOS O ACTIVIDADES)		50,000.00
<b>MENOS:</b>		
EL IMPUESTO QUE SE LE HUBIERA RETENIDO (EN SU CASO)	8,000.00	
EL IMPUESTO QUE LE HUBIERAN TRASLADADO (ACREDITABLE)	25,000.00	
EL IMPUESTO QUE HUBIESE PAGADO EN LA IMPORTACIÓN DE BIENES O SERVICIOS (ACREDITABLE)	7,000.00	(40,000.00)
<b>IMPUESTO A CARGO</b>		<b>10,000.00</b>

#### Pago de impuesto en las importaciones de bienes tangibles

Tratándose de importación de bienes tangibles el pago se hará como lo establece el artículo 28 de este ordenamiento. Para los efectos de esta ley son bienes tangibles los que se pueden tocar, pesar o medir; e intangibles los que no tienen al menos una de estas características.

#### Saldo a favor del IVA

**Artículo 6.** Cuando la declaración de pago resulte a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

#### PAGO MENSUAL MAYO 2006

CONCEPTO	PARCIAL	IMPORTE
----------	---------	---------

IMPUESTO QUE CORRESPONDA AL TOTAL DE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS EN EL MES POR EL QUE SE EFETÚA EL PAGO (IVA TRASLADADO EFECTIVAMENTE COBRADO, ES DECIR, COBROS POR NUESTROS ACTOS O ACTIVIDADES)		50,000.00
<b>MENOS:</b>		
EL IMPUESTO QUE SE LE HUBIERA RETENIDO (EN SU CASO)	18,000.00	
EL IMPUESTO QUE LE HUBIERAN TRASLADADO (ACREDITABLE)	35,000.00	
EL IMPUESTO QUE HUBIESE PAGADO EN LA IMPORTACIÓN DE BIENES O SERVICIOS (ACREDITABLE)	12,000.00	(65,000.00)
<b>IMPUESTO A FAVOR</b>		<u>(15,000.00)</u>

**PAGO MENSUAL JUNIO 2006**

CONCEPTO	PARCIAL	IMPORTE
IMPUESTO QUE CORRESPONDA AL TOTAL DE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS EN EL MES POR EL QUE SE EFETÚA EL PAGO (IVA TRASLADADO EFECTIVAMENTE COBRADO, ES DECIR, COBROS POR NUESTROS ACTOS O ACTIVIDADES)		80,000.00
<b>MENOS:</b>		
EL IMPUESTO QUE SE LE HUBIERA RETENIDO (EN SU CASO)	2,000.00	
EL IMPUESTO QUE LE HUBIERAN TRASLADADO (ACREDITABLE)	17,000.00	
EL IMPUESTO QUE HUBIESE PAGADO EN LA IMPORTACIÓN DE BIENES O SERVICIOS (ACREDITABLE)	1,000.00	(20,000.00)
<b>IVA A FAVOR POR ACREDITAR DEL MES ANTERIOR</b>		<u>(15,000.00)</u>
<b>IMPUESTO A CARGO</b>		<u>45,000.00</u>

## (Footnotes)

<sup>1</sup> Se aplicará la tasa (15%) que establece el artículo 1º a la enajenación de los alimentos a que se refiere el presente artículo preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en el que se enajenen inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidos en los mismos, cuando sean para llevar o entrega a domicilio.

<sup>2</sup> Según el artículo 29, de la LIVA establece que: "Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten".

<sup>3</sup> Para efectos de retención, el artículo 3º del RIVA señala lo siguiente: "Para los efectos del artículo 1º-A, las personas morales obligadas a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, lo harán en una cantidad menor, en los casos siguientes:

1. La retención se hará por las dos terceras partes del impuesto que se les traslade y que haya sido efectivamente pagado, cuando el impuesto le sea trasladado por personas físicas por las operaciones siguientes:
  - a) Prestación de servicios personales independientes;
  - b) Prestación de servicios de comisión, y
  - c) Otorgamientos del uso o goce temporal de bienes.
2. La retención se hará por el 4% del valor de la contraprestación pagada efectivamente cuando reciban los servicios de autotransporte terrestre de bienes que sean considerados como tales en los términos de las leyes de la materia...".

<sup>4</sup> Artículo 14 del CFF: "Se entiende por enajenación de bienes:

1. Toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.
2. Las adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor.
3. La aportación a una sociedad o asociación.
4. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.
5. La que se realiza a través de un fideicomiso...".

<sup>5</sup> Según diccionario enciclopédico Grijalbo: . Usufructo: Derecho de disfrutar de algo cuya propiedad directa pertenece a otro.

<sup>6</sup> Artículo 46 del RIVA. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 24 de la LIVA, también se considera introducción al país de bienes:

- I. El retorno a México de bienes tangibles exportados definitivamente, cuando se efectúe en los términos de la legislación aduanera; y
- II. La reincorporación al mercado nacional de mercancías que se extraigan del régimen del depósito fiscal o del régimen de recinto fiscalizado estratégico, en los términos de la legislación aduanera.

<sup>7</sup> Artículo 57 de RIVA. Para lo dispuesto en los artículos 29, fracción I y 30, último párrafo de la Ley, tratándose de bienes tangibles, se entiende que la exportación se consuma, cuando se haya concluido con la totalidad de los actos y las formalidades para su exportación definitiva, de conformidad con la legislación aduanera.

<sup>8</sup> Se entenderá que los servicios se aprovechan en el extranjero cuando los bienes objeto de la maquila o submaquila sean exportados por la empresa maquiladora.







# CAPÍTULO 4

## Impuesto al Activo (IMPAC)



## **CAPITULO 4. IMPUESTO AL ACTIVO (IMPAC)**

### **4.1 Surgimiento del Impuesto al Activo (IMPAC) en México**

El Impuesto al Activo, así como el Impuesto Sobre la Renta es un impuesto de importancia relativa en el Sistema Tributario Mexicano, ya que de los ingresos totales que percibe el Estado aproximadamente el 1.72% corresponde a dicho impuesto.

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

#### **4.1.1 Antecedentes y Evolución del IMPAC**

En 1988 existió una relevante disminución en la recaudación del ISR respecto a las Personas Morales, ya que una gran cantidad de contribuyentes no efectuaban el pago del Impuesto, por dicha situación en 1989 se crearon diversas reformas en el ámbito fiscal, para compensar la caída de más del 2% de Producto Interno Bruto (PIB) en los Ingresos Presupuestales, originada como consecuencia de la recaudación esperada del precio del petróleo.

Estas reformas fiscales buscaban lograr un sistema estatal más equitativo y eficiente, ya que en este año más de la mitad de las Personas Morales presentaban declaraciones sin pago alguno. El propósito de la política económica para dicho año era aumentar y fortalecer los ingresos públicos, sin afectar la estabilidad de los precios y para lograrlo se pretendía que las modificaciones propuestas incrementaran los ingresos tributarios del Gobierno Federal de 9.2% del PIB en 1988 a 10.3% en 1989. Para lograr lo anterior se propuso actuar esencialmente en la recaudación proveniente de las sociedades mercantiles, mediante el establecimiento de un Impuesto sobre los Activos Netos, estimándose en que este impuesto generaría ingresos adicionales importantes y regularizaría considerablemente el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas.

Después de estudiar la propuesta, se establece el Impuesto al Activo (IMPAC), esta ley se publica el 31 de diciembre de 1988, entrando en vigor el 1º. De Enero de 1989, y en la exposición de motivos de dicha ley, se presentaba este tributo como un impuesto complementario al ISR, es decir, en su forma más práctica de aplicación se pretendía que si las empresas no estaban pagando ISR (ya sea obtener pérdidas fiscales, por no tener coeficiente de utilidad, etcétera), pues tendrían que pagar el Impuesto al Activo (IMPAC). En aquél entonces la tasa de dicho impuesto originalmente fue de 2%, pero en 1995 se redujo en 10%, para quedar hasta el 31 de Diciembre de 2006 a la tasa de 1.8%, una segunda reducción que se contempla en las modificaciones fiscales para el ejercicio de 2007 es a la tasa de 1.25% que a partir del 1º. De Enero de 2007 se establece en el Artículo 2º de la Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC).

### **2.2 Fundamento legal del IMPAC**

Según la LIMPAC, son Contribuyentes al pago del de este Impuesto:

Artículo 1º: "Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del Impuesto al Activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refieren el Capítulo III Título IV y los Artículos 133 Fracción XIII, 148 y 148-A y 149 de la LISR, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del Impuesto, únicamente por esos bienes.

También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan

en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto. Así como también, las empresas que componen el sistema financiero por su activo no afecto a intermediación financiera”.

### **4.3 Elementos Del Impuesto al Activo**

#### **4.3.1 Objeto, Sujeto, Base y Tasa del Impuesto al Activo:**

##### **o Objeto y Sujeto**

Según el Artículo 1°. de la Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC), son objetos y sujetos del Impuesto al Activo:

- a) Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación.
- b) Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, tienen la obligación de pagar el impuesto, por el activo atribuible a dicho establecimiento.
- c) Las personas distintas a las señaladas anteriormente que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refieren el Capítulo III del Título IV y los Artículos 133 Fracción XIII, 148, 148-A y 149 de la LISR, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados antes, están obligados al pago del impuesto únicamente por esos bienes.
- d) 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.
- e) Las empresas que componen el sistema financiero, únicamente por su activo no afecto a su intermediación financiera.

##### **o Base**

La base del Impuesto se obtendrá así:

Promedio de Activos : Art. 2 LIMPAC

Promedio de Activos Financieros

( + ) Promedio de Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos

( + ) Promedio de Terrenos

( + ) Promedio de Inventarios

( + ) Promedio de Terrenos y Construcciones

( = ) Suma Total en Promedios de Activos

( - ) Promedio de Deudas<sup>1</sup> Art. 5 LIMPAC

( = ) Base de IMPAC

##### **o Tasa**

Según el Artículo 2°. de la LIMPAC:

El contribuyente determinará el Impuesto por Ejercicios Fiscales aplicando al valor de su Activo en el Ejercicio la Tasa de 1.8%.

### **4.4 Exenciones del Impuesto al Activo (Quienes no pagan IMPAC)**

Según el Artículo 6°. de la LIMPAC, no pagarán Impuesto al Activo las siguientes personas:

#### **I. No contribuyentes al ISR.**

Quienes no sean contribuyentes del ISR.

#### **II. Derogada.**

### **III. Los que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos.**

Las Personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes, cuando las mismas hayan optado por pagar el Impuesto Sobre la Renta de conformidad con el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### **IV. Las rentas congeladas.**

Quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (rentas congeladas) únicamente por dichos bienes.

### **V. Los residentes en México, que no realicen actividades empresariales.**

Las Personas Físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas a que se refiere la fracción I, únicamente por dichos bienes.

### **VI. Quienes realicen actividades sin fines de lucro de 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, únicamente por los bienes empleados en las actividades señaladas anteriormente.

No se pagará el impuesto en los siguientes casos:

- Período preoperativo
- Ejercicio de Inicio de Actividades y los dos siguientes<sup>2</sup>
- Ejercicio de liquidación (salvo cuando este último dure más de dos años)

Lo dispuesto anteriormente, no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones, ni a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades, ni tampoco tratándose de las sociedades en que en los términos del Capítulo IV del Título II de la LISR, tengan el carácter de controladoras, ni de las sociedades controladas que se incorporen a la consolidación, excepto por la proporción en la que la sociedad controladora participe directa o indirectamente en el capital social de dichas controladas, o por los bienes nuevos o bienes que se utilicen por primera vez en México, adquiridos por las sociedades controladas que se incorporen a la consolidación.

### **Lo contribuyentes que arrenden activo fijo y terrenos**

Los contribuyentes cuya actividad preponderante<sup>3</sup> consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de los bienes:

- Activos fijos, gastos y cargos diferidos (Artículo 2º. Fracción II LIMPAC)
- Terrenos (Artículo 2º. Fracción III LIMPAC)

Pagarán el impuesto incluso por los ejercicios de inicio de actividades y el siguiente. Estos contribuyentes no podrán ejercer la opción a que se refiere el artículo 5-A de la LIMPAC, durante los ejercicios mencionados.

Otros sujetos exentos:

**Regla 4.12 de la RMF-06:** Las personas Morales que únicamente sean contribuyentes de ISR en los términos del Artículo 94 de la LISR, se considerarán comprendidos dentro del Artículo 6º. Fracción I de la LIMPAC.

**Regla 4.6 de la RMF-06:** Las personas cuyos bienes inmuebles se utilicen para realizar actividades de enseñanza que requieran de autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en la Ley General de Educación, podrán

no considerar dentro del valor del activo fijo, dichos bienes inmuebles.

#### **Liberación del Pago del Impuesto (Artículo 26 del RIMPAC):**

Los contribuyentes el Impuesto quedan liberados de cumplir las obligaciones relativas al mismo durante el período que se encuentren en *suspensión de actividades*, con las excepciones señaladas en el inciso a de la Fracción III del Artículo 21 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

##### *Artículo 21 Fracción III del RCFE:*

- a) *Este aviso durante su vigencia, libera al contribuyente de la obligación de presentar declaraciones periódicas, excepto tratándose de las del ejercicio en que interrumpa sus actividades y cuando se trate de contribuciones causadas aún no cubiertas o de declaraciones correspondientes a períodos anteriores a la fecha de inicio de la suspensión de actividades.*

Esta liberación de obligaciones no se aplicará, cuando los contribuyentes usen o concedan el uso o goce temporal de sus bienes a terceros durante el período de suspensión de actividades, o cuando más del 60% de sus activos sean terrenos.

Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación por los cuales se establece la Exención del Pago del Impuesto

A partir del 1º. de Noviembre de 1996, el gobierno federal comenzó con la publicación en el diario Oficial de la Federación (DOF) del conocido Decreto de exención del pago del IMPAC, siempre que los contribuyentes de dicho impuesto no hubieran obtenido ingresos acumulables para los efectos de ISR de cierta cantidad de dinero. Cabe resaltar que desde 1996 y hasta el ejercicio de 2004 dicho decreto se venía publicando generalmente los primeros meses del ejercicio, de suerte que los contribuyentes del IMPAC que reunieran los requisitos del decreto simplemente estaban exceptuados del pago del impuesto. Dicho decreto es claro al señalar que se eximía del pago de la contribución, pero no de las demás obligaciones formales, como el cálculo del IMPAC, así como de la declaración del mismo.

El primer decreto de exención de IMPAC señalaba que se eximía de su pago a los contribuyentes que en el ejercicio anterior no hubieran obtenido ingresos acumulables mayores a \$ 7'000,000. Dicha cantidad se fue incrementando años tras año. El último decreto (DOF del 5 de Abril de 2004) señalaba como condición para beneficiarse del decreto, además de que sus ingresos no sean mayores a \$14'700,000, que el contribuyente no deberá tener activos mayores a dicha cantidad. El activo deberá ser el que corresponda de acuerdo a la LIMPAC.

Para el ejercicio 2005 se publicó el decreto un poco tarde y para muchos contribuyentes no tan seguro; el 11 de Octubre de 2005 finalmente se publica el tan anhelado decreto de la exención del IMPAC durante el ejercicio fiscal de 2005, que había sido, y al menos por este año sigue siendo toda una tradición fiscal desde 1996, y como se venía rumorando, se expide con ciertas restricciones, como lo son un monto menor de ingresos en el ejercicio anterior para tener derecho a la exención, así como que solo aplicaba para personas físicas con ingresos totales en el ejercicio 2004 que no hubieran excedido de \$ 4',000,000. Es de todos conocido que si el primer decreto de exención del IMPAC fue publicado en el ejercicio de 1996, y año tras año se siguió publicando (hasta el ejercicio de 2004), pues los contribuyentes personas morales se habían "acostumbrado" a no hacer declaraciones del IMPAC, pero como se ha comentado, para este ejercicio de 2005 sólo aplicaba única y exclusivamente a personas físicas.

En el Artículo 16 Fracción II de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) 2006, la cual se publicó en el DOF el 14 de Diciembre de 2005, se otorga un estímulo fiscal en el IMPAC a las personas físicas y morales cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$ 4'000,000, consistente en el monto total del Impuesto que hubiere causado.

Cabe señalar que la regla 2.9.16 de la RMF-06 liberaba al contribuyente de presentar el aviso a que hace referencia el Artículo 25 del CFF, cuando un contribuyente aplicó el estímulo de la exención del IMPAC. La RMF-06 en su Artículo Primero Transitorio, señala que su vigencia será del 1º. de Mayo de 2006 al 30 de Abril de 2007).

En el Artículo 16, fracción XI, de la LIF, la cual se publicó en el DOF el 27 de Diciembre de 2006, se otorga el estímulo fiscal a las personas físicas y morales consistente en el IMPAC que se cause durante el ejercicio 2007, atendiendo a la disponibilidad presupuestal, determinará las características del beneficio de dicho estímulo.

Un poco tarde se publica en el DOF del 20 de Febrero de 2007, el decreto de exención de IMPAC, el cual esta dirigido a personas físicas y morales que hubieran obtenido ingresos inferiores a \$ 4'000,000 en 2006, derivados de actividades empresariales y arrendamiento de bienes que se utilicen en las actividades de otro contribuyente de este impuesto.

Se aclara que, sin importar que los contribuyentes se encuentren en los supuestos para obtener el beneficio que este decreto otorga, estarán obligados a determinar el impuesto, y manifestarlo en la declaración anual del ejercicio, anotando CERO en el renglón a pagar. El Servicio de Administración Tributaria (SAT), podrá emitir reglas de carácter general para regular la aplicación de este decreto.

#### **4.5 De los Promedio de Activos**

El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de:

- Activos Financieros
- Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos
- Terrenos
- Inventarios

##### **4.5.1 De los Activos Financieros**

El Artículo 4º. de la LIMPAC, considera Activos Financieros, entre otros los siguientes:

I. Derogada

II. 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.

III. Las cuentas y documentos por cobrar, salvo las siguientes:

- No se consideran cuentas por cobrar las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o sociedades.
- Los pagos provisionales.
- Los saldos a favor de contribuciones.
- Los estímulos fiscales por aplicar.

IV. Los intereses devengados a favor, no cobrados.

El Artículo 13 del RIMPAC, considera Activo Financiero:

V. Las inversiones y los depósitos en instituciones del Sistema Financiero.

El Artículo anterior dispone, que cuando las personas físicas o morales que realicen actividades empresariales, para efectos de ISR, deduzcan en un ejercicio el importe de un crédito incobrable, podrán deducir del valor del activo del mismo ejercicio, el valor promedio de dicho crédito incobrable. Para ello el contribuyente, determinará el valor promedio de este activo en el período comprendido desde el mes en que dicho crédito fue incluido en la base de cálculo del impuesto hasta el mes inmediato anterior a aquél en que el mismo se cancele por incobrable.

#### **Activos Financieros en Moneda Extranjera**

Los Activos Financieros denominados en Moneda Extranjera, se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la Ciudad de México.

Determinación del Promedio:

La mecánica para la determinación de los promedios tanto anual como mensual están establecidos en el Artículo 2º. Fracción I De la LIMPAC:

Promedio Anual:

Se sumarán los promedios mensuales de los Activos Financieros correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.

$$\text{Promedio Anual} = \frac{\text{Suma de los Promedios Mensuales}}{\text{Número de meses que comprende el Ejercicio}}$$

Promedio Mensual:

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, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculará en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del Artículo 7-B de la LISR.

$$\text{Promedio Mensual} = \frac{\text{Saldo Inicial del mes} + \text{Saldo Final del mes}}{2}$$

Según la Regla 4.2 de RMF, establece que: *“Se podrán determinar el promedio de los Activos Financieros, sumando los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio y dividiendo el resultado entre el número de meses del ejercicio”.*

Es decir, si tomamos esta regla en nuestra determinación de Promedios de Activos Financieros, nos evitaríamos en cada una de las cuentas hacer el procedimiento anterior, por lo cual solo tomaríamos el saldo final al último día de cada mes de cada cuenta.

$$\text{Promedio Mensual} = \text{Saldo final al último día de cada mes de cada cuenta}$$

A partir de que momento pueden considerar las cuentas por cobrar los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble:

Los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble, podrán considerar para los efectos de la Fracción I del Artículo 2º. de la LIMPAC, las cuentas y documentos por cobrar, a partir de la fecha en que sean acumulables en los términos de la LISR.

Consideraciones:

Hay ciertos activos financieros que en el ISR para efectos de determinar el componente inflacionario de los créditos, están condicionados a la percepción efectiva del ingreso o a su acumulación a fin de considerarlas como crédito, sin embargo para el IMPAC, al no existir disposición expresa que las excluya, se deben considerar, tal es el caso de las cuentas por cobrar en enajenaciones a plazo.

Acciones:

El Artículo 2º. de la LIMPAC establece que:

Tratándose de acciones, el promedio se calculará considerando el costo comprobado de adquisición de las mismas, actualizado en los términos del Artículo 3º. de esta ley.

Determinación del Factor de Actualización:

Artículo 3º *Párrafo 1º*: “El costo comprobado de adquisición de las acciones que formen parte de los activos financieros se actualizará desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto”.

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC Último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto}}{\text{INPC Mes de Adquisición}}$$

=

Tratándose de Ejercicios Irregulares:

Artículo 25-A del RIMPAC: Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal sea irregular, podrán determinar el impuesto considerando los conceptos a que se refieren los Artículos 2 fracciones I y IV, y 5 de la ley, proporcionalmente al número de meses que dicho ejercicio represente respecto de los de un ejercicio regular.

#### 4.5.2 De los Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos

Según la Fracción II del Artículo 2º. de la LIMPAC Fracción II, establece que:

Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando en los términos del artículo 3 de esta Ley, su saldo pendiente de deducir en el ISR al inicio del ejercicio o el Monto Original de la Inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquéllos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio.

### Determinación del valor promedio del bien

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado antes mencionado entre doce y el cociente se multiplicara por el número de meses en los que el bien haya sido utilizado en dichos ejercicios.

<b>Promedio de IMPAC</b>	<u>Saldo por deducir Actualizado - 50% Depreciación Fiscal</u> 12	No. de meses de utilización en el Ejercicio
--------------------------	--	---

=

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el Artículo 51 de la LISR, se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los por cientos máximos de deducción en los artículos 43, 44 y 45, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.

*Artículo 8 del RIMPAC: “Los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor del RIMPAC, hubieran deducido la inversión de sus activos fijos, gastos y cargos diferidos en cada ejercicio, en por cientos menores a los autorizados por la LISR, podrán determinar el saldo por deducir, solo para efectos de este impuesto (IMPAC), aplicando los por cientos máximos permitidos en los artículos 43,44, y 45 de LISR”.*

### Determinación del Factor de Actualización:

Artículo 3°. LIMPAC *Párrafo 2º*: Se actualizará el saldo por deducir o el monto original de la inversión a que se refiere la fracción II del Artículo 2 de esta ley, desde *el mes en que se adquirió cada uno de los bienes, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto*. No se llevará a cabo la actualización por los que se adquieran con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

### Bienes adquiridos con anterioridad al ejercicio:

<b>Factor de Actualización</b>	INPC Último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto**
	INPC Mes de Adquisición

=

\*\* El último mes de la primera mitad en ejercicios regulares, siempre será JUNIO de cada año.



Bienes adquiridos durante el ejercicio:

1. En la primera mitad del ejercicio:

**Factor de** INPC Último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se  
determina el impuesto (Junio)

**Actualización** INPC Mes de Adquisición

=

2. Con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto:

No tienen actualización

Bienes que se enajenan, que se dan de baja porque dejan de ser útiles, se pierdan por caso fortuito o fuerza mayor durante el ejercicio:

**Factor de** INPC Último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se  
determina el impuesto (Junio)

**Actualización** INPC Mes de Adquisición

=

Bienes parcial y totalmente no deducibles:

- Las inversiones no deducibles para el ISR, si formarán parte e la base gravable para el IMPAC durante todo el tiempo que se encuentren en la empresa.
- En las inversiones donde las partidas son parcialmente deducibles, se toma en el primer ejercicio de utilización, el valor del bien como Monto Original de la Inversión, y en los ejercicios subsecuentes se parte del saldo pendiente de deducir en el ISR y se deduce el 50% de la deducción de la inversión deducible.

**4.5.3 De los Terrenos**

Artículo 2°. De LIMPAC Fracción III:

El Monto Original de la Inversión de cada terreno, actualizado en los términos del Artículo 3 de esta ley, 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.

No. de meses en que el

Promedio de IMPAC	<u>Monto Original de la Inversión actualizado</u> 12	terreno haya sido propiedad del contribuyente en el Ejercicio
----------------------	---	--

=

Determinación del Factor de Actualización:

Artículo 3°. LIMPAC *Párrafo 3°*: El monto original de la inversión en los terrenos, se actualizará desde el mes en que se adquirió el bien o se valuó catastralmente en el caso de fincas rústicas, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

<b>Factor de</b>	INPC Último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto
<b>Actualización</b>	INPC Mes de Adquisición o Se valuó catastralmente (en caso de fincas rústicas)

=

#### 4.5.4 De los Inventarios

El boletín C-A de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. menciona lo siguiente: “El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancías o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones”.

Inventarios	Materia Prima Materiales Producción en proceso Mercancías en tránsito y mercancías en el extranjero Artículos terminados Obras en proceso en el caso de constructoras
-------------	--

Según este boletín, se entiende por materia prima al conjunto de bienes que se convierten en productos terminados por medio de la transformación con la ayuda de la mano de obra y los costos indirectos de fabricación. Además el costo de la materia prima incluye el precio de los fletes, acarrees, gastos aduanales, impuestos de importación,

seguros, etc.

La producción en proceso es la materia que se encuentra en un proceso de transformación, con la parte proporcional de la mano de obra y costos indirectos de fabricación. Los artículos terminados son los que se tienen disponibles para su venta al momento del cierre del ejercicio.

Se entiende por materiales, aquellos artículos tales como refacciones para mantenimiento, empaques o envases de mercancías, y en general los que se incluyen en forma indirecta en el producto final.

Las mercancías en tránsito en el país o en el extranjero, son propiedad del contribuyente del Impuesto al Activo y por lo tanto deberán considerarse como inventario.

Sin embargo existe un trato especial para las empresas que se dediquen a la construcción, ya que deberán considerar como inventario el valor de las obras en proceso, en virtud que de que representa el producto semiterminado destinado a su venta.

Artículo 2°. De LIMPAC Fracción IV:

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.

$$\text{Promedio de IMPAC} = \frac{\text{Saldo Inicial del ejercicio} + \text{Saldo Final del ejercicio}}{2}$$

Según el boletín C-4, los métodos para la valuación de inventarios son:

- Costos Identificados
- Costos Promedios
- Primeras Entradas-Primeras Salidas (PEPS)
- Últimas Entradas-Primeras Salidas (UEPS)
- Método detallista.

Modalidades de Actualización de inventarios:

Artículo 3°. LIMPAC *Párrafo 4°*: Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

1. Al precio de la última compra: Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto, o
2. Al valor de reposición: Valuando el inventario final conforme al valor de reposición. el valor de reposición será el precio en que incurra el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integren su inventario, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

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

#### **4.6 De los Promedios de las Deudas**

Según el Artículo 5°. De la LIMPAC, los contribuyentes podrán deducir del valor del activo, las deudas contratadas con:

- Empresas residentes en el país, con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero o en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables.
- Podrán deducirse las deudas negociables, en tanto se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aún cuando no habiéndole notificado la cesión, el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.
- Las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto. (artículo 14 del RIMPAC)

#### Opción para personas físicas

Las personas físicas podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, además, *un monto equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año*. Cuando dicho monto sea superior al valor del activo del ejercicio, solo se podrá efectuar la deducción hasta por la cantidad equivalente a dicho valor.

Determinación del Promedio:

La mecánica para la determinación de los promedios tanto anual como mensual están establecidos en el Artículo 5°. Párrafo 2°. de la LIMPAC:

#### Promedio Anual:

Se sumarán los promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses que comprende el ejercicio.

$$\text{Promedio Anual} = \frac{\text{Suma de los Promedios Mensuales}}{\text{Número de meses que comprende el Ejercicio}}$$

#### Promedio Mensual:

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

$$\text{Promedio Mensual} = \frac{\text{Saldo Inicial del mes} + \text{Saldo Final del mes}}{2}$$

Según la Regla 4.2 de RMF, establece que: “*Se podrán determinar el promedio de las Deudas, sumando los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio y dividiendo el resultado entre el número de meses del ejercicio*”.

Es decir, tomar el saldo final al último día de cada mes de cada cuenta.

$$\text{Promedio Mensual} = \text{Saldo final al último día de cada mes de cada cuenta}$$

## DETERMINACIÓN DE LA BASE

CONCEPTO	IMPORTE
<b>a) Suma de los Promedios de los Activos (Arts. 2º. Y 3º. LIMPAC)</b>	
○ Activos Financieros (Arts. 4º. LIMPAC y 13 del RIMPAC)	\$ 120,000
○ Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos (Arts. 14 LIMPAC y 42 LISR)	\$ 200,000
○ Terrenos	\$ 180,000
○ Inventarios de Materias Primas, Productos Semiterminados o Terminados	<u>\$ 300,000</u>
<b>Promedio de los Activos</b>	<b>\$ 800,000</b>
<b>MENOS:</b>	
<b>b) Suma de los Promedios de las Deudas (Arts. 5º. LIMPAC y 14 del RIMPAC)</b>	
○ Contratadas con empresas residentes en el país	\$ 144,000
○ Contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto.	\$ 10,000
○ Contratadas con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero o en el extranjero, tratándose de deudas no negociables.	\$ 15,000
○ Deudas negociables, en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito a favor de una empresa de factoraje financiero.	\$ 18,000
○ Deducción adicional para personas físicas, un monto equivalente de 15 SMG del área geográfica del contribuyente.	<u>\$ 276,871</u>
<b>Promedio de las deudas</b>	<b>\$ 463,871</b>
<b>Base para IMPAC (a-b)</b>	<b>\$ 336,129</b>

### Relación de Cuentas para el cálculo de Activos Financieros

CONCEPTO	Activos Financieros IMPAC	
	FUNDAMENTO	SI/NO
Fondo fijo de caja		NO
Bancos	Art. 13 RIMPAC	SI
Inversiones en el Sistema Financiero	Art. 13 RIMPAC	SI
Inversiones en Acciones (Sociedades de Inversión en Instrumentos de Deuda)	4º. II	SI

Inversiones en Acciones (Residentes en México)	4°. II	NO
Inversiones en Acciones (Residentes en el extranjero)	4°. II	SI
Cientes (Personas Físicas, Personas Morales, Nacionales y Extranjeros)		SI
<b>Cuentas por cobrar a cargo de Personas Físicas:</b>		
A la vista, a plazo menor de 1 mes, mayor de 1 mes si se cobra antes del mes		SI
A plazo mayor de un mes		SI
Socios o Accionistas, Asociante o Asociados.		SI
Residentes en el Extranjero		SI
Residentes en el Extranjero (Socio/Accionista)	4°. III	NO
Funcionarios y empleados		SI
<b>Cuentas por cobrar a cargo de Personas Morales:</b>		
Residentes en el Extranjero		SI
Residentes en el Extranjero que provengan de la Exportación de Bienes y Servicios.		SI
Residentes en el Extranjero Socios/Accionistas	4°. III	NO
Residentes en Territorio Nacional (Préstamos, Socios, etc.)		SI
Préstamos a terceros (Artículo 31-VIII LISR)		SI
Pagos provisionales de impuestos, estímulos fiscales	4°. III	NO
Los créditos derivados de enajenaciones a plazo, cuando se acumulen al cobro (Artículo 18-III LISR)	4°. RIMPAC	SI
Los créditos cuya acumulación este condicionada a su percepción efectiva (Servicios Personales Independientes, S.C.)	4°. RIMPAC	SI
Certificados de depósito, de participación no amortizables.		NO
Saldos a favor de Contribuciones (IVA, ISR, IMPAC, etc.)	4°. III	NO
Intereses devengados a favor en el mes(No cobrados)	4°. IV	SI
Intereses devengados de meses anteriores (No cobrados)	4°. IV	SI
<b>Anticipo a Proveedores</b>		
Extranjeros		SI
Nacionales		SI
Crédito al Salario		SI
Pagos anticipados		NO
Depósitos en garantía		SI

CONCEPTO	DEUDAS IMPAC	
	FUNDAMENTO	SI/NO
<b>Relación de Cuentas de Deudas para el cálculo del IMPAC</b>		
Proveedores (Nacionales, extranjeros)		SI
Préstamos bancarios (Nacionales, extranjeros)		SI
<b>Cuentas por pagar a favor de Personas Físicas:</b>		
Socios o accionistas	Art. 14 RIMPAC	NO
Que no realicen actividades empresariales	Art. 14 RIMPAC	NO

Que realicen actividades empresariales	5° LIMPAC	SI
Aportaciones para futuros aumentos de capital	Art. 14 RIMPAC	NO
<b>Cuentas por pagar a favor de Personas Morales:</b>		
Socios o Accionistas (Título II)	Art. 14 RIMPAC	SI
Socios o Accionistas (Título III)	Art. 14 RIMPAC	NO
Aportaciones para futuros aumentos de capital (Título II).	Art. 14 RIMPAC	SI
Sociedades y Asociaciones Civiles, por prestación de servicios independientes.		SI
Contribuciones causadas (Art. 2° CFF)		NO
Provisión de ISR e IMPAC (Art. 32-I)		NO
Retenciones efectuadas a terceros (ISR, IVA)		NO
Reservas de Activo, Pasivo y Capital (Art. 32-VIII y IX).		NO
Reservas deducibles (Aguinaldo Art. 32-VIII)		NO
<b>Acreedores diversos:</b>		
Créditos Fonacot a trabajadores (PM)		SI
Cuotas Sindicales		NO
Descuentos Crédito Infonavit		NO
Depósitos en garantía (PM)		SI
Depósitos en garantía (PF)		NO
PTU por pagar (Art. 32-XXV)		NO
Anticipo a clientes (Empresas)		SI
Derivados de arrendamiento financiero		SI

#### 4.7 Plazos de pago del Impuesto al Activo

##### o Pagos Mensuales

El Artículo 7° de la LIMPAC establece:

Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.

Las personas morales y las personas físicas enterarán el impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél en que corresponda el pago, respectivamente.

##### o Declaración anual

El Artículo 8 de la LIMPAC establece:

Las **personas morales** contribuyentes del Impuesto al Activo, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del Impuesto Sobre la Renta, declaración determinando el impuesto del ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.

Tratándose **personas físicas**, la declaración de este impuesto, se presentará durante el período comprendido entre los meses de febrero a abril del año siguiente a aquél por el que se presenta la declaración.

Los **residentes en el extranjero** que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes de este impuesto, que mantengan activos durante un período menor de un año, quedan relevados de efectuar pagos provisionales y únicamente deberán presentar ante oficinas autorizadas, declaración de este impuesto a más tardar el mes siguiente a aquél en que retornen dichos bienes al extranjero. Contra estos pagos se podrán acreditar las retenciones del impuesto sobre la renta que se les hubieran efectuado en el mismo período.

#### 4.8 Opciones para determinar el pago del Impuesto al Activo

Según indica la Ley del IMPAC, este impuesto se puede determinar de dos formas principalmente, la primera es según lo establece el Artículo 7° de dicha ley, y la segunda es según el Artículo 5-A del mismo ordenamiento, cabe mencionar que la resolución miscelánea da otras opciones para el cálculo del Impuesto, pero para efectos de este trabajo solo expondremos las dos mencionadas con anterioridad.

○ Determinación del Impuesto según el Artículo 7°. de la LIMPAC

El Artículo 7°. de la LIMPAC prevé que “...El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior (*IMPAC anual determinado en el ejercicio inmediato anterior*), multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad.

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calculé el impuesto.

$$\frac{\text{INPC del Último mes del ejercicio inmediato anterior al que corresponde el pago}}{\text{INPC del Último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior al que corresponde el pago}} \times \text{Factor de Actualización} =$$

En el primer ejercicio en el que los contribuyentes deban efectuar pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que les correspondería, si hubieran estado obligados al pago...”.

Supongamos el ejemplo siguiente:

Grupo Lora, S.A. de C.V., nos pide determinar el importe del pago provisional de Abril de 2006, considerando los siguientes datos:

Concepto	Datos
IMPAC anual causado del ejercicio 2005	362,238
Pago provisional que se ha venido realizando en 2005	30,200

**Cálculo del pago provisional de Abril 2006:**

Pagos provisionales de 2006	Datos de 2005
Promedio de activos, activos fijos y diferidos	30,848,160
( - ) Promedio de deudas	<u>10,723,827</u>
( = ) Valor del activo en el ejercicio	20,124,333
( x ) Tasa	<u>1.80%</u>
( = ) IMPAC del Ejercicio 2005	362,238
( x ) Factor de Actualización	



INPC de Diciembre 2005 = 121.0150	1.0405
INPC de Diciembre 2004 116.3010	
( = ) IMPAC de 2005 actualizado	<u>376,909</u>
( ÷ ) Período	12
( = ) Impuesto mensual determinado para pagos provisionales del Ejercicio 2006	<u>31,409</u>

Supóngase que la declaración anual de ISR fue presentada el 31 de Marzo de 2006, debiendo recordar que en los términos del Artículo 8°. de la LIMPAC, el IMPAC se declara en la declaración del ISR, no debiendo olvidar que el ISR de una persona moral deberá declararse entre los meses de Enero a Marzo del ejercicio siguiente al que se declara. Para efectos de pagos provisionales de IMPAC, estos tienen dos modalidades de acuerdo con la fecha en que se efectúan: pagos de Enero y Febrero de 2006 y pagos de Marzo a Diciembre de 2006. Por tanto, si vamos a calcular el pago provisional del IMPAC de Abril de 2006, tenemos dos opciones para el cálculo:

*Opción No. 1: Realizar los pagos de Enero y Febrero de acuerdo al monto que se venia realizado en 2005.*

Concepto	Importes
IMPAC del ejercicio inmediato anterior actualizado	376,909
( ÷ ) Número de meses de un ejercicio regular	<u>12</u>
( = ) IMPAC mensual	31,409
( x ) Número de meses al que se refiere el pago (Abril)	<u>4</u>
( = ) IMPAC acumulado en pago provisional	125,636

Mes	Mensual	Acumulado
Enero	30,200	30,200
Febrero	30,200	60,400
Marzo**	33,827	94,227
Abril	31,409	125,636
Mayo	31,409	157,045
Junio	31,409	188,454

\*\*Si analizamos, a partir de marzo de 2006 se deberá tomar en el IMPAC que actualizamos determinando en la declaración anual, toda vez que si la declaración del IMPAC fue presentada el 31 de Marzo de 2006, al momento de presentar el pago de Marzo (17 de Abril de 2006), ya conocemos el impuesto del ejercicio inmediato anterior. Podemos concluir entonces, que cuando se determina el nuevo monto del impuesto para los efectos de los pagos provisionales, en ese mes se ajusta el monto del pago.

Siguiendo el análisis, podemos ver que en Abril y los siguientes meses del ejercicio, el pago provisional de IMPAC se mantiene de manera constante en la misma cantidad (\$ 31,409). Como apreciamos, de Abril en adelante el importe del pago mensual del IMPAC será la misma cantidad hasta finalizar el ejercicio.

*Opción No. 2: Realizar los pagos de Enero y Febrero de acuerdo al impuesto del penúltimo año, es decir 2004.*

#### Declaración Anual 2004:

Promedio de activos, activos fijos y diferidos	26,458,759
( - ) Promedio de deudas	<u>8,754,821</u>
( = ) Valor del activo en el ejercicio	17,703,938

( x ) Tasa	<u>1.80%</u>
( = ) <b>IMPAC del Ejercicio 2004</b>	<b>318,671</b>
( x ) Factor de Actualización	
<u>INPC de Diciembre 2004</u> = <u>116.3010</u>	1.0333
INPC de Diciembre 2003     112.5500	
( = ) <b>IMPAC de 2004 actualizado</b>	<u><b>329,283</b></u>
( ÷ ) Período	12
( = ) <b>Impuesto mensual determinado para pagos provisionales de Enero y Febrero 2006</b>	<u><b>27,440</b></u>

El monto del pago provisional se determina acumulado, restándole lo que se ha pagado en el mes anterior, es decir:

**Pago del Mes de Enero 2006:**   \$ 27,440

**Pago del Mes de Febrero 2006:**

Monto Mensual	\$ 27,440
<b>Por:</b> Meses del pago	<u>2</u>
<b>Igual a:</b> Monto del pago provisional	\$ 54,880
<b>Menos:</b> Pago de Enero	<u>\$ 27,440</u>
<b>Igual a:</b> Pago de Febrero	<b>\$ 27,440</b>

Determinación del monto de los pagos provisionales de Marzo a Diciembre:

**Declaración anual 2005:**

Promedio de activos, activos fijos y diferidos	30,848,160
( - ) Promedio de deudas	<u>10,723,827</u>
( = ) Valor del activo en el ejercicio	<b>20,124,333</b>
( x ) Tasa	<u>1.80%</u>
( = ) <b>IMPAC del Ejercicio 2005</b>	<b>362,238</b>
( x ) Factor de Actualización	
<u>INPC de Diciembre 2005</u> = <u>121.0150</u>	1.0405
INPC de Diciembre 2004     116.3010	
( = ) <b>IMPAC de 2005 actualizado</b>	<u><b>376,909</b></u>
( ÷ ) Período	12
( = ) <b>Impuesto mensual determinado para pagos provisionales del Ejercicio 2006</b>	<u><b>31,409</b></u>

De igual manera, el monto del pago provisional se determina acumulado, restándole lo que se ha pagado el mes anterior. Hay que recordar que como en la opción anterior, es el mes de Marzo en donde se ajusta el monto pagado.

Monto mensual	\$ 31,409
<b>Por:</b> Meses del pago	<u>3</u>
<b>Igual a:</b> Monto del pago provisional	\$ 94,227
<b>Menos:</b> Pagos de Enero y Febrero	<u>\$ 54,880</u>

Igual a: Pago de Marzo

\$ 39,347

De tal manera que si nos están pidiendo el monto del pago provisional del mes de Abril, nuestro ejemplo sería de igual forma que en la opción número uno.

Concepto	Importes	
IMPAC del ejercicio inmediato anterior actualizado		376,909
( ÷ ) Número de meses de un ejercicio regular		<u>12</u>
( = ) <b>IMPAC mensual</b>		<b>31,409</b>
( x ) Número de meses al que se refiere el pago (Abril)		<u>4</u>
( = ) <b>IMPAC acumulado en pago provisional</b>		<b>125,636</b>
	<b>Mes</b>	<b>Mensual      Acumulado</b>
Enero		27,440      27,440
Febrero		27,440      54,880
Marzo**		39,347      94,227
Abril		31,409 <b>125,636</b>
Mayo		31,409      157,045
Junio		31,409      188,454

o Determinación del Impuesto según el Artículo 5-A de la LIMPAC

Según el Artículo 5-A de la LIMPAC: "...Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio, considerando el que resulte de **actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior** de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio, sin incluir en su caso, el beneficio que deriva de la reducción a que se refiere la fracción I del Artículo 23 del reglamento de esta ley, en el caso en que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará para los efectos de este párrafo será el que hubiere resultado de haber sido este un ejercicio regular.

El impuesto se actualizará por el período comprendido desde el último mes de la primera mitad del cuarto ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto

$$\frac{\text{INPC del Último mes de la 1}^{\text{a}}. \text{ mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto}}{\text{INPC del Último mes de la 1}^{\text{a}}. \text{ mitad del cuarto ejercicio inmediato anterior}} \times \text{Factor de Actualización} =$$

Para los efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes actualizarán el impuesto que les hubiera correspondido de no haber ejercido la opción a que se refiere este precepto.

Una vez ejercida la opción que establece este artículo, el contribuyente deberá pagar el impuesto con base en la misma por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto en el período de liquidación."

Supongamos el ejemplo siguiente:

"Hermanos Roa S.A. de C.V." nos pide determinar el impuesto del ejercicio 2006 tomando como base el impuesto

de acuerdo al Artículo 5-A:

Para el ejemplo anterior, si queremos determinar el impuesto del ejercicio 2006, tenemos que remontarnos al cuarto ejercicio inmediato anterior es decir, 2002. En este caso particular debemos considerar los datos que se generaron en ese año, ya que si ese año también ejercieron una opción similar los datos no corresponderían a 2002, si no a 1998, y ese cálculo sería erróneo. Entonces tenemos lo siguiente:

**Datos 2002:**

Promedio de activos, activos fijos y diferidos	13,585,000
( - ) Promedio de deudas	<u>610,250</u>
( = ) Valor del activo en el ejercicio	<b>12,974,750</b>
( x ) Tasa	<u>1.80%</u>
( = ) IMPAC del Ejercicio 2002	<b>233,546</b>
( x ) Factor de Actualización	
<u>INPC de Junio 2006</u> = 117.059	1.1715
INPC de Junio 2002     99.917	
( = ) IMPAC de 2002 actualizado (IMPAC 2006)	<b>273,599</b>

En virtud de que no existe disposición que regule en forma específica la determinación de los pagos provisionales cuando los contribuyentes hayan optado por el cálculo del IMPAC en los términos del artículo 5-A de la ley en materia, debe atenderse a lo señalado en el artículo 7º. de la misma.

Resulta así que los pagos provisionales se determinan con base en el IMPAC causado en el ejercicio inmediato anterior, es decir, deberán actualizar el impuesto causado en el ejercicio inmediato anterior, o sea el cálculo normal y no el que les tocó pagar en el cálculo anual con base en el cuarto ejercicio inmediato anterior.

Para nuestro ejemplo esto significa:

IMPAC del Ejercicio 2006	<b>273,599</b>
( x ) Factor de Actualización	
<u>INPC de Diciembre 2006</u> = 121.0150	1.0405
INPC de Diciembre 2005     116.3010	<u>                    </u>
( = ) IMPAC del Ejercicio 2006 actualizado	<b>284,679</b>

#### **4.9 Disminución del monto de los pagos provisionales**

Para aminorar la carga tributaria en lo que al Impuesto al Activo corresponde, las autoridades otorgan al contribuyente ciertos beneficios, entre los cuales se encuentran *solicitar la disminución del monto de los pagos provisionales del segundo semestre del año, cuando estimen que los pagos provisionales efectuados cubran el impuesto anual.*

El Artículo 18 del RIMPAC establece que: “Cuando los contribuyentes estimen justificadamente que el impuesto del ejercicio será inferior en más de un 10% del impuesto actualizado determinado correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior, previa autorización, podrán disminuir el monto de los pagos provisionales que les correspondan.

La autorización respectiva se solicitará a la autoridad administradora del impuesto, correspondiente al domicilio del contribuyente, a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicite la disminución del pago, mediante la forma oficial que al efecto publique la Secretaría.

Los contribuyentes estarán obligados a calcular en la declaración del ejercicio los pagos provisionales que les hubieran correspondido, conforme a lo siguiente:

- I. Determinaran el impuesto del ejercicio en el que disminuyeron los pagos provisionales.
- II. La cantidad que resulte de disminuir al impuesto del ejercicio los pagos provisionales no reducidos, se dividirá entre el número de meses en que se redujeron dichos pagos.
- III. El importe que se obtenga, se comparará contra cada uno de los pagos provisionales disminuidos y cuando resulte que estos se cubrieron en una cantidad menor a ese importe, por la diferencia se cubrirán recargos en los términos del Código Fiscal de la Federación.

Supongamos el siguiente ejemplo:

<b>IMPAC del Ejercicio 2006</b>	128,000
( - ) Importe de los pagos provisionales que no fueron disminuidos (Enero a Junio)	80,000
( = ) Diferencia	48,000
( ÷ ) Número de pagos provisionales disminuidos	6
( = ) Importe que se debió enterar en cada pago provisional disminuido	8,000
( - ) Importe pagado en cada pago provisional disminuido	5,000
<b>( = ) Diferencia que causará recargos</b>	<b>3,000</b>

Los \$ 3,000 representan la diferencia que se pago en menor cantidad en cada uno de los pagos provisionales y por lo tanto, según el ejemplo, en cada uno de los pagos provisionales de Julio a Diciembre se causarán recargos sobre los \$ 3,000 desde la fecha en que se debió presentar el pago y hasta que el mismo se realice, a través de la declaración complementaria. La forma de solicitud de disminución de pagos provisionales del Impuesto al Activo es la 34 (es decir, es la misma que la utilizada para la disminución de pagos provisionales de ISR). Hay que tomar en cuenta que no será necesario solicitar la disminución de pagos provisionales del Impuesto al Activo cuando los pagos provisionales de ISR son mayores, ya que recordemos que el monto a pagar por concepto de pago provisional de ISR se acredita contra el monto a pagar por concepto de pago provisional de Impuesto al Activo.

Invariablemente se paga primero el Impuesto Sobre la Renta y posteriormente si es que este no lo cubre se paga la diferencia por concepto de Impuesto al Activo.

#### **4.10 Acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta**

Según el Artículo 9º. de la LIMPAC, “Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo en los términos de los Títulos II o II-A o del Capítulo VI del Título IV de la Ley en materia...”.

Según el párrafo 11 del artículo antes mencionado indica lo siguiente: “Los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el Impuesto al Activo, los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta. Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales...”.

Por ejemplo:

### Ejemplo No. 1

Monto del pago provisional de ISR del mes de Junio de 2006	\$ 20,000
Monto del pago provisional de IMPAC del mes de Junio de 2006	\$ 15,000

Solo se pagan los \$ 20,000 del Impuesto sobre la Renta, ya que los \$ 15,000 se pagan con el acreditamiento de parte de esos \$ 20,000.

<b>Menos:</b>	Impuesto al Activo por pagar	\$ 15,000
	Acreditamiento de ISR	\$ 15,000
<b>Igual a:</b>	Cantidad a pagar	\$ 0

### Ejemplo No. 2

Monto del pago provisional de ISR del mes de Junio de 2006	\$ 20,000
Monto del pago provisional de IMPAC del mes de Junio de 2006	\$ 25,000

Se pagan los \$ 20,000 de Impuesto Sobre la Renta y se pagan \$ 5,000 por concepto de Impuesto al Activo.

<b>Menos:</b>	Impuesto al Activo por pagar	\$ 25,000
	Acreditamiento de ISR	\$ 20,000
<b>Igual a:</b>	Cantidad a pagar	\$ 5,000

Invariablemente se paga primero el Impuesto Sobre la Renta y posteriormente, si es que ese no lo cubre, se paga la diferencia por concepto de Impuesto al Activo.

Esto ocurre también en el caso del Impuesto Anual.

Supóngase los siguientes datos:

	<b>Caso 1</b>	<b>Caso 2</b>
Impuesto Sobre la Renta 2006	\$ 80,000	\$ 70,000
Pagos provisionales de ISR 2006	\$ 50,000	\$ 60,000
Impuesto al Activo 2006	\$ 20,000	\$ 90,000

La presentación anual será como sigue:

#### **Caso 1**

<b>Menos:</b>	Impuesto Sobre la Renta 2006	\$ 80,000
	Pagos Provisionales de ISR 2006	\$ 50,000
<b>Igual a:</b>	Saldo de ISR a cargo**	\$ 30,000

\*\*Estos \$ 30,000 se pagan al presentar la declaración anual.

<b>Menos:</b>	Impuesto al Activo 2006	\$ 20,000
	Acreditamiento de ISR	\$ 20,000
<b>Igual a:</b>	Cantidad a pagar	\$ 0

De los \$ 50,000 pagados por concepto de ISR se toman individualmente \$ 20,000 para pagar el Impuesto al Activo. Los pagos efectivamente realizados ascenderán a \$ 50,000 que es el ISR causado en el ejercicio.

#### **Caso 2**

<b>Menos:</b>	Impuesto Sobre la Renta 2006	\$ 70,000
	Pagos Provisionales de ISR 2006	\$ 60,000
<b>Igual a:</b>	Saldo de ISR a cargo**	\$ 10,000

\*\*Estos \$ 10,000 se pagan al presentar la declaración anual.

	Impuesto al Activo 2006	\$ 90,000
<b>Menos:</b>	Acreditamiento de ISR	\$ 70,000
<b>Igual a:</b>	Cantidad a pagar	\$ 20,000

Al presentarse la declaración anual se pagarán \$ 30,000, \$ 20,000 por concepto de Impuesto al Activo y \$ 10,000 por concepto de Impuesto Sobre la Renta.

Para este caso se toman los \$ 70,000 pagados por concepto de ISR (\$ 60,000 en pagos provisionales y \$ 10,000 en la declaración anual) y se acreditan virtual e íntegramente contra el Impuesto al Activo, debiéndose pagar la diferencia. El pago efectivo es en estos casos de \$ 90,000, \$ 70,000 de ISR y \$ 20,000 de IMPAC).

### Acreditamiento de diferencias de ISR

Párrafo 2º Artículo 9º. de la LIMPAC, “Adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, **la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores** conforme al siguiente procedimiento y **hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. Esta diferencia será la que resulte de disminuir al Impuesto Sobre la Renta causado** en los términos de los Títulos II o II-A o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia, **el Impuesto al Activo causado, siempre que este último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio.** Para estos efectos, **el Impuesto Sobre la Renta causado en cada uno de los tres ejercicios citados deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del Impuesto al Activo conforme al 4º. Párrafo de este artículo.** Los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento a que se refiere este párrafo contra los pagos provisionales del Impuesto al Activo.

El Impuesto que resulte después de los acreditamientos a que se refieren los párrafos anteriores, será el Impuesto a Pagar conforme a esta ley”.

Respecto al acreditamiento al que se refiere el párrafo anterior, entendemos que cuando en un ejercicio resulta mayor el Impuesto al Activo que el Impuesto Sobre la Renta, contra la diferencia de ambos impuestos se pueden acreditar, actualizadas, las diferencias que resulten de comparar ambos impuestos en los tres ejercicios inmediatos anteriores, con el único requisito de que en esos años el ISR hubiere sido mayor que el Impuesto al Activo.

Supongamos los datos siguientes:

Impuesto al Activo causado en el Ejercicio 2006	\$ 8,000
Impuesto Sobre la Renta causado en el Ejercicio	\$ 4,000
Pagos Provisionales de ISR 2006	\$ 5,000
Exceso de Pagos Provisionales	\$ 1,000

Resultado de los tres ejercicios inmediatos anteriores

Años	ISR	IMPAC	Diferencia
2003	0	5,000	(5,000)
2004	4,000	3,000	1,000
2005	5,000	3,000	2,000

Las diferencias se actualizan desde el sexto mes en que el ISR excedió al IMPAC (ejercicios fiscales 2005 y 2004) y hasta el sexto mes del año en que el IMPAC excedió al ISR (2006) utilizando el Índice Nacional de Precios al Consumidor como sigue:

	<b>INPC</b>	<b>Sustitución</b>	<b>Factor</b>
Jun 06/ Jun 04=	117.059/108.737=		1.0765
Jun 06/ Jun 05=	117.059/113.447=		1.0318
<b>Años</b>	<b>Diferencia</b>	<b>Factor</b>	<b>Valor Actualizado</b>
2004	1,000	1.0765	1,076.50
2005	2,000	1.0318	2,063.60
		<b>Total</b>	<b>3,140.10</b>

IMPAC 2006	\$ 8,000.00
Menos: ISR 2006	\$ 4,000.00
Igual a: IMPAC a cargo	\$ 4,000.00
Menos: Acreditamiento de diferencias	\$ 3,140.10
Igual a: Cantidad a pagar de IMPAC	\$ 859.90
Menos: Exceso de pagos provisionales De ISR	\$ 859.90
Igual a: Cantidad a pagar de IMPAC	\$ 0.00

Se observará que tanto el ISR como el IMPAC que se utilizan para efectos de las comparaciones corresponden al Impuesto anual causado.

El segundo párrafo de Art. 9º. de la LIMPAC, establece que los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento de las diferencias señaladas contra los pagos provisionales del Impuesto al Activo.

En el ejemplo anterior se puede observar que del exceso de pagos provisionales de ISR en la cantidad de \$ 1,000 se tomaron \$ 859.90 para cubrir el saldo de Impuesto al Activo por pagar.

#### 4.11 Devolución del Impuesto al Activo

En el caso de la devolución de dicho Impuesto, también se establece en el Artículo 9º. de la LIMPAC, el cual menciona que: ***“Cuando en el ejercicio el Impuesto Sobre la Renta por acreditar en los términos del primer párrafo de este artículo exceda al Impuesto al Activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el Impuesto al Activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución a que se refiere este párrafo en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos”.***

Supónganse los siguientes datos:

ISR del ejercicio 2006	\$ 50,000
IMPAC del ejercicio 2006	\$ 20,000
Diferencia	\$ 30,000

En este caso se deberán buscar los años en los cuales se pago IMPAC por sobre ISR para tener derecho a la devolución, ***la cual no podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos, tanto a la de 2006, como a la del ejercicio del cual provenga la cantidad objeto de devolución.*** Supónganse entonces que la diferencia proviene del año 2000.

	Supuesto 1	Supuesto 2
IMPAC del ejercicio 2000	\$ 40,000	\$ 60,000
ISR del ejercicio 2000	\$ 20,000	\$ 20,000
Diferencia	\$ 20,000	\$ 40,000

En el supuesto 1 la cantidad máxima objeto de devolución será de \$ 20,000; en el supuesto 2 la cantidad máxima objeto de devolución será de \$ 30,000 (la diferencia de 2007).

Conforme al citado artículo 9º., la cantidad objeto de devolución deberá actualizarse de la siguiente manera: ***“...se actualizarán por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del Impuesto Sobre la Renta o el Impuesto al Activo, respectivamente, hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, o del ejercicio en el cual el Impuesto Sobre la Renta exceda al Impuesto al Activo, según se trate”.***



Entre: INPC Junio 2000	<u>89.3417</u>
Igual a: Factor	1.3600
Por: Diferencia	<u>\$ 20,000</u>
Igual a: Monto actualizado	<u>\$ 27,200</u>

A través de la Regla 4.9 de la Resolución Miscelánea 2006, cuando los contribuyentes de dicho impuesto que determinen en un ejercicio ISR a su cargo, en cantidad mayor que el IMPAC correspondiente al mismo ejercicio y hubieran pagado IMPAC en cualquiera de los diez ejercicios inmediatos anteriores, **podrán compensar contra el ISR determinado** (contra los \$ 50,000 del ejemplo), **las cantidades que** en los términos del referido artículo 9°. **tengan derecho a solicitar su devolución** (supongamos los \$ 27,200 antes determinados), y se establece que las cantidades que teniendo derecho a solicitar su devolución, no sean compensadas contra el ISR determinado en el ejercicio, podrán ser compensadas contra los pagos provisionales del ISR que les corresponda efectuar en el siguiente ejercicio (pagos provisionales de ISR 2007).

### En que casos no se podrá pedir la devolución de ISR

Según el Artículo 9°. Los contribuyentes de esta ley, no podrán solicitar la devolución del Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso en los siguientes casos:

#### *I. Cuando el IMPAC sea igual o superior al ISR, en el mismo ejercicio*

Cuando en el mismo ejercicio el impuesto establecido en esta Ley sea igual o superior a dicho impuesto. En este caso el Impuesto Sobre la Renta pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del Impuesto al Activo del mismo ejercicio, hasta por el monto que resulte a cargo en los términos de esta ley, después de haber efectuado el acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta a que se refieren el primero y segundo párrafos de este artículo. Los contribuyentes podrán solicitar la devolución de la diferencia que no se considere como pago del Impuesto al Activo del mismo ejercicio en los términos de esta fracción.

Supónganse los siguientes datos:

Impuesto Sobre la Renta 2006	\$ 60,000
Pagos provisionales de ISR 2006	\$ 80,000
Impuesto al Activo 2006	\$ 70,000

Una presentación en declaración anual errátil sería:

Impuesto Sobre la Renta 2006	\$ 60,000
<b>Menos:</b> Pagos provisionales de ISR 2006	<u>\$ 80,000</u>
<b>Igual a:</b> Saldo de ISR a "favor"	(\$ 20,000)
(Exceso de pagos provisionales)	

Estos \$ 20,000 de saldo, no pueden considerarse como a favor sino hasta haber cubierto en forma total el importe del Impuesto al Activo. Por lo tanto tenemos:

Impuesto al Activo 2006	\$ 70,000
<b>Menos:</b> Impuesto Sobre la Renta 2006	<u>\$ 60,000</u>
<b>Igual a:</b> Saldo a cargo	\$ 10,000
<b>Menos:</b> Acreditamiento del saldo de ISR	<u>\$ 10,000</u>
<b>Igual a:</b> Cantidad a pagar	\$ 0

El saldo de ISR que en definitiva se considerará a favor, será de \$ 10,000 (\$ 20,000 inicialmente determinados menos \$ 10,000 aplicados contra el saldo de Impuesto al Activo a cargo).

#### *II. Cuando el acreditamiento de lugar a la devolución del IMPAC*

Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución del Impuesto establecido en esta ley, en los términos del cuarto párrafo de este artículo. En este caso, el Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso cuya devolución no proceda en

los términos de esta fracción se considerará como Impuesto al Activo para efecto de lo dispuesto en el citado cuarto párrafo de este artículo.

**En que casos se perderá el derecho a la devolución**

Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento o solicite la devolución en un ejercicio pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.















**(Footnotes)**

<sup>1</sup> Una de las varias reformas fiscales para el 2007, según el Diario Oficial de la Federación publicado el 21 de Diciembre de 2006, con el objeto de fortalecer y sostener la finalidad que dio origen a la creación del IMPAC de ser un gravamen complementario del ISR, se elimina la posibilidad de deducir las deudas para determinar la base del Impuesto al Activo.

<sup>2</sup> Según el Artículo 16 del RIMPAC, se considera ejercicio de inicio de actividades, aquél en que el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar, las declaraciones de pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto.

<sup>3</sup> Según el Artículo 43 del RCFF, se considerará actividad preponderante aquélla por la que la totalidad de ingresos obtenidos en el último ejercicio de 12 meses, sea superior a los que obtenga el contribuyente por cada una de sus otras actividades en el mismo período.

# C A P Í T U L O 5

## Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (EPS)

## CAPITULO 5. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS (IEPS)

### 5.1 Surgimiento del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) en México

De acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, en el ejercicio fiscal de 2006, la federación percibirá ingresos provenientes por el concepto de impuestos por la cantidad de \$ 780,241.70 millones de pesos, de los cuales el 7.20% corresponde al IEPS ocupando el tercer lugar, después del ISR y el IVA.

El IEPS, es una contribución de las clasificadas en la doctrina fiscal como impuestos indirectos, lo que significa que quien en realidad contribuye es el consumidor final. En México, existen diversos productos por los que se paga esta contribución, y que son consumidos por toda la población, por ejemplo, las bebidas alcohólicas y la cerveza entre otros. Como se menciona anteriormente, el IEPS queda comprendido en los impuestos indirectos y la traslación del mismo llega al consumidor final quien, al ya no poder trasladarlo, lo absorbe. La particularidad de esta contribución es que el consumidor en muchos casos, no sabe que lo está pagando; esa es precisamente una de las ventajas de esta contribución, que está oculta en el precio de los productos y es pagada sin llamar la atención de quien la paga.

El Artículo 19 de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (LIEPS) en su fracción II señala que la traslación del impuesto no debe ser por expreso y separado:

*“Artículo 19: Los contribuyentes a que se refiere esta Ley tienen, además de las obligaciones señaladas en otros artículos de la misma y en las demás disposiciones fiscales, las siguientes:*

*II. Expedir comprobantes sin el traslado en forma expresa y por separado del impuesto establecido en esta Ley... Los comerciantes que en el ejercicio inmediato anterior a aquél al que corresponda, hubieran efectuado el 90% del importe de sus enajenaciones con el público en general, en el comprobante que expidan no trasladarán expresamente y por separado el impuesto establecido en esta Ley, salvo que el adquirente sea contribuyente de este impuesto por el bien o servicio de que se trate y requiera la expedición del comprobante con el impuesto trasladado expresamente y por separado. En todos los casos, se deberán ofrecer los bienes gravados en esta Ley, incluyendo el impuesto en el precio”.*

Reflexionando lo dispuesto en el Artículo 19 anterior, confirma la idea propuesta, respecto que el impuesto se oculta en el precio, con ello se evita sea notado por el adquirente. Es común que en algunos comercios, al comprar un bien, el vendedor expida un comprobante simplificado en sustitución de la factura correspondiente, y en caso de que esta última sea solicitada por el comprador, le aclaren que el precio se incrementa con el IVA; sin embargo en materia de IEPS, nunca se ve adicionado el precio del producto con el impuesto cuando se solicita comprobante fiscal.

Por las características de la contribución, la molestia del cobro de la misma, se pierde con el tiempo, aun cuando en el momento de su imposición se perciba con enojo de los contribuyentes señalados en la Ley como sujetos del impuesto y de los consumidores que ven disminuida su capacidad de compra, por el incremento en el precio.

#### 5.1.1 Antecedentes y Evolución del IEPS

Este impuesto fue publicado en el DOF el 30 de Diciembre de 1980, para entrar en vigor el día 1º. De Enero de 1981, de acuerdo con el Artículo Primero Transitorio.

En el año 2000, se reestructuró y quedaron de la siguiente manera:

Título I. De las Bebidas alcohólicas fermentadas, cervezas y bebidas refrescantes, tabacos labrados, gasolinas,

diesel, y gas natural.

## **Título II.** De las bebidas alcohólicas.

El objeto de hacer la separación y diferenciación entre las bebidas fermentadas y las bebidas alcohólicas fue la simplificación del esquema fiscal, por lo tanto, las bebidas alcohólicas quedaron sujetas a una cuota fija por litro aplicable por tipo de producto, misma que se causa en la etapa de producción, envasamiento o importación.

Otro de los objetivos fue de reducir la elusión y la evasión fiscales. Al simplificar la mecánica, se facilitó al sector de bebidas alcohólicas el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales, pero al mismo tiempo, la autoridad cuenta con un manejo más sencillo en la fiscalización de las actividades regidas por este ordenamiento.

Sin embargo, para el año 2002, se retoma el esquema de la aplicación de unir en un solo título tanto las bebidas fermentadas como las bebidas alcohólicas. La iniciativa de reforma presentada al poder legislativo el 3 de abril de 2001, señala que el esquema aplicado en 2000 y 2001 aplicable a las bebidas alcohólicas, generó ciertas distorsiones, caracterizadas por desviación en los precios relativos y en las cargas fiscales que enfrentan las distintas bebidas alcohólicas, así como cada uno de los productores, envasadores e importadores. Para corregir esta problemática, se propuso restablecer el impuesto que se aplicó hasta 1999 con un gravamen con tasas *ad-valorem* (*tipo valor agregado*), aplicable a todas las etapas de producción y comercialización de bebidas alcohólicas, esquema que es más eficiente y equitativo, al tiempo que otorga seguridad jurídica a los contribuyentes y transparencia en la determinación del impuesto.

De acuerdo con lo que explica la exposición de motivos de la iniciativa mencionada, “las desviaciones en los precios relativos, así como las variaciones en las cargas fiscales”, derivaron del hecho de que las cuotas fijas por litro simplemente se actualizan periódicamente con el subíndice de inflación que presentan esos productos, por lo que los productores, envasadores e importadores de bebidas alcohólicas que incrementan los precios de sus productos por arriba de ese subíndice de inflación, disminuyen inmediatamente su carga fiscal, en tanto que quienes mueven sus precios por debajo de la inflación, ven incrementada su carga fiscal.

El argumento de la iniciativa para retornar al esquema aplicado hasta 1999 es que “el esquema tipo *ad-valorem*, definido como una tasa aplicable a toda la cadena de comercialización sobre el precio de venta de las bebidas alcohólicas, hasta la venta al público en general, pretende recuperar la recaudación proveniente de los últimos eslabones de dicha cadena de comercialización. Lo anterior, debido a que en dichas etapas los precios de los productos son mayores que en el resto de la cadena y este efecto no se refleja en la cuota por litro pagada por el productor, envasador o importador, ya que las cuotas se calcularon a partir de precios por litro promedio, los cuales distorsionan la carga efectiva del impuesto sobre productos similares en envases de distinta capacidad y precio.

Igualmente, las cuotas por litro promedio calculadas diluyeron el efecto del valor agregado de las bebidas alcohólicas en envases de capacidad menor a un litro, ya que el precio por litro que se paga por ellas es mucho mayor que el precio por litro de las mismas en envases de mayor capacidad. En este mismo sentido, los esquemas de precios relativos entre las bebidas alcohólicas también son distorsionados por el efecto de reducción sustancial que produce el incremento en los precios de venta de dichos productos sobre la relación precio-impuesto, ocasionando que la carga fiscal sea diferente entre el mismo tipo de producto pero contenido en envases de distinta capacidad.

El establecimiento de un gravamen de tipo *ad-valorem*, se debe también a la necesidad de otorgar a los contribuyentes seguridad y precisión legal a través de un impuesto equitativo, en el que la carga efectiva que recae sobre las bebidas alcohólicas sea equivalente a la tasa del impuesto en todos los casos y en cualquier tipo de producto, evitando que la carga fiscal que tiene cada tipo de producto, influya o distorsione la decisión de consumo de los particulares.”

Por todo lo anterior, se derogó el Título II, quedando la estructura vigente hasta el 31 de diciembre de 1999.

## **5.2 Fundamento legal del IEPS**

Según la LIEPS están obligadas al pago del impuesto:

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

- I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación definitiva de los bienes señalados en esta ley.
- II. La prestación de los servicios señalados en esta ley...”.

### **5.3 Elementos del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios**

#### **5.3.1 Objeto, Sujeto y Base del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios:**

##### **o Objeto y Sujeto**

El artículo 1º. De la LIEPS señala que son objeto y sujeto de IEPS, las personas físicas y morales que realicen los actos o actividades siguientes:

Personas Físicas y Morales

O en  
Que

La prestación de los siguientes servicios:  
Enajenen en territorio nacional o, en su caso, importen definitivamente:

Comisión, medicación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución con motivo de la enajenación de:

- a) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza.
  - b) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles cristalizables.
  - c) Tabacos labrados.
  - d) Refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.
  - e) Jarabes o concentrados para preparar refrescos.
- 
- a) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza.
  - b) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles cristalizables.
  - c) Tabacos labrados.
  - d) Gasolinas.
  - e) Diesel.
  - f) Refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.
  - g) Jarabes o concentrados para preparar refrescos.

o Base:

Según el Artículo 1°. De la LIEPS la base del impuesto se obtendrá, de aplicar a los valores a que se refiere este ordenamiento, la tasa que para cada bien o servicio establece el Artículo 2 de la misma ley, o en su caso, la cuota establecida en la misma.

Por ejemplo:

Precio del producto	\$	100.00
Tasa de IEPS (Artículo 2 LIEPS)		25%
IEPS (Base de IEPS)	\$	25.00
Precio del producto con IEPS	\$	125.00
Tasa de IVA		15%
IVA	\$	18.75

Si sumamos al precio del producto el monto de IEPS más el IVA obtendremos:

Precio del producto	\$	100.00
IEPS	\$	25.00
IVA	\$	18.75
<b>Total</b>	<b>\$</b>	<b>143.75</b>

El IVA no se está calculando sobre el precio del producto que es de \$ 100.00; como se muestra en el ejemplo, los \$ 25.00 corresponden al IEPS, forman parte para calcular el IVA, de donde se incrementa esta contribución en \$ 3.75. Este hecho está señalado en el artículo 12 de la LIVA.

### 5.3.2 Tasas aplicables del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

El Artículo 2°. De la LIEPS señala: “Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas siguientes:

I. En la enajenación o en su caso, e la importación de los siguientes bienes:

a) *Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:*

1. Con una graduación alcohólica de hasta 14° G.L..... 25%
2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20° G.L..... 30%
3. Con una graduación alcohólica de más de 20° G.L..... 50%

b) *Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables..... 50%*

c) *Tabacos labrados:*

1. Cigarros<sup>1</sup>.....110%
2. Puros y otros tabacos labrados.....20.9%

d) *Gasolinas:* La tasa que resulte para el mes de que se trate en los términos de los artículos 2°.-A y 2°.-B de esta Ley.

e) *Diesel:* La tasa que resulte para el mes de que se trate en los términos de los artículos 2°.-A y 2°.-B de esta Ley.

f) Derogado

g) Refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.....  
..... 20%

h) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos..... 20%

II. En la prestación de los siguientes servicios:

a) Comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución con motivo de la enajenación de los bienes señalados en los incisos a), b), c), g) y h) de la fracción I de este artículo. En estos casos, la tasa aplicable será la que le corresponda a la enajenación en territorio nacional del bien de que se trate en los términos que para tal efecto dispone esta ley. No se pagará el impuesto cuando los servicios a que se refiere esta inciso, sean con motivo de las enajenaciones de bienes por los que no se este obligado al pago de este impuesto en los términos del artículo 8°. De la misma.

#### Determinación de la tasa para enajenación de gasolinas o diesel

Artículo 2°. -A LIEPS: “La tasa aplicable en cada mes para la enajenación de gasolinas o diesel será la que resulte para cada agencia de ventas de Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios conforme a lo siguiente:

I. El precio de referencia ajustado por calidad, cuando proceda, que se determine para el combustible de que se trate de acuerdo con la fracción VI de este artículo, se adicionará con el costo de manejo y el costo neto de transporte de agencia de ventas de que se trate en el período comprendido del día 26 del segundo mes anterior al día 25 del mes inmediato anterior a aquél por el que se calcule la tasa, sin incluir, en este último caso, el impuesto al valor agregado.

II. Se multiplicará por el factor de 1.0 para las gasolinas y el diesel para su uso automotriz, para su uso industrial de alto y bajo azufre y para uso de vehículos marinos, el monto que se obtenga de adicionar al margen comercial que haya fijado Petróleos Mexicanos a los expendios autorizados por el combustible de que se trate en el período citado, los costos netos de transporte de combustible de la agencia de ventas de que se trate al establecimiento del expendedor incurridos durante dicho período , sin incluir, en ambos casos, el impuesto al valor agregado.

III. Se multiplicará por el factor de 0.9091 para las gasolinas y el diesel para su uso automotriz, para uso industrial de alto y bajo azufre y para uso en vehículos marinos, el precio de venta al público, del combustible de que se trate vigente en la zona geográfica correspondiente en el período citado, cuando la enajenación se realice con tasa de impuesto al valor agregado de 10%.

Se multiplicará por el factor de 0.8696 para las gasolinas y el diesel para su uso automotriz, para uso industrial de alto y bajo azufre y para uso en vehículos marinos, el precio de venta al público, del combustible de que se trate vigente en la zona geográfica correspondiente en el período citado, cuando la enajenación se realice con tasa de impuesto al valor agregado de 15%.

IV. El monto que resulte conforme a la fracción III se disminuirá con las cantidades obtenidas conforme a las fracciones I y II de este artículo.

V. La cantidad determinada conforme a la fracción IV se dividirá entre el monto que se obtuvo conforme a la fracción I de este artículo y el resultado se multiplicará por 100. el porcentaje que se obtenga será la tasa aplicable al combustible de que se trate que enajene la agencia correspondiente durante el mes por el que se calcula la tasa.

VI. El precio de referencia para cada uno de los combustibles a que se refiere la fracción I de este artículo, será el promedio de las cotizaciones del día 26 del segundo mes anterior al día 25 del mes inmediato anterior

a aquél por el que se calcula la tasa, convertidas a pesos con el promedio del tipo de cambio de venta del dólar de los Estados Unidos de América que publica el Banco de México en el Diario Oficial de la federación, como sigue:

- a) Gasolinas: el promedio del precio spot de gasolina regular sin plomo vigente en la Costa del golfo de los Estados Unidos de América.
- b) Diesel para su uso automotriz de alto azufre: el promedio del precio spot “fuel oil” número 2, 0.2% de azufre y 34° de API, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América.
- c) Diesel para su uso automotriz y diesel para su uso industrial de bajo azufre: el promedio del precio spot “fuel oil” número 2 LS, 0.05% de azufre, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América.
- d) Diesel para uso industrial de alto azufre: el promedio del precio spot “fuel oil” número 2, 0.2% de azufre y 34° de API, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América.
- e) Derogado
- f) Diesel para uso en vehículos marinos en la Costa del Golfo: el promedio del precio spot “fuel oil” número 2, 0.2% de azufre y 34° API, vigente en Houston, Texas de los Estados Unidos de América.
- g) Diesel para uso en vehículos marinos de la Costa del Pacífico: el promedio del precio spot “fuel oil” número 2 LS, 0.05% de azufre, vigente en Los Ángeles, California, de los Estados Unidos de América.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general, dará a conocer los elementos para determinar los precios de referencia, los ajustes por calidad, los costos netos de transporte , el margen comercial y el costo de manejo de los expendios autorizados a que se refiere este artículo. La citada dependencia realizará mensualmente las operaciones aritméticas para calcular las tasas aplicables para cada combustible y en cada agencia de ventas de Petróleos Mexicanos y las publicará en el Diario Oficial de la Federación.”

Ejemplo:

El período a considerar para el costo de manejo y el costo neto de transporte a la agencia de ventas de que se trate en período comprendido del día 26 del segundo mes anterior al día 25 del mes inmediato anterior a aquél por el que se calcula la tasa.

Mes por el que se calcula la tasa: Mayo  
Mes inmediato anterior: Abril  
Segundo mes anterior: Marzo

De acuerdo con la fracción I del artículo 2°. -A se considera el período del 26 de marzo al 25 de abril.

El período para calcular el promedio de las cotizaciones del día 26 del segundo mes anterior al día 25 del mes inmediato anterior a aquél por el que se calcula la tasa.

Mes por el que se calcula la tasa: Mayo  
Mes inmediato anterior: Abril  
Segundo mes anterior: Marzo

De acuerdo con la fracción VI del artículo 2°. -A se considera el período del 26 de marzo al 25 de abril.

La fracción III de este artículo señala que el precio de venta al público, se multiplica por un factor, dicho factor está en función de la tasa de IVA que se aplica. Si consideramos que el precio de venta al público es igual a 100, incluyendo el IVA.

Cuando la enajenación se realice con tasa del IVA de 10%

$$\begin{array}{r} \text{Entre:} \qquad \qquad \qquad 100 \\ \hline \qquad \qquad \qquad \qquad \qquad 1.10 \\ \hline \text{Entre:} \qquad \qquad \qquad 90.91 \end{array}$$



$$\frac{100}{0.9091}$$

Cuando la enajenación se realice con tasa del IVA de 15%

$$\begin{array}{r} \text{Entre:} \\ 100 \\ \hline 1.15 \\ 86.96 \\ \hline \text{Entre:} \\ 100 \\ \hline 0.8696 \end{array}$$

Las tasas aplicables según la fracción VI del artículo citado se calculan así:

#### Gasolinas

	Precio de venta al público sin IVA
<b>Menos:</b>	
Precio de referencia	El promedio del precio spot de la gasolina regular sin plomo vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América
<b>Más:</b>	Costo de manejo y costo neto de transporte a la agencia de ventas, sin IVA
	<b>Resultado</b>
<b>Entre:</b>	El promedio del precio spot de la gasolina regular sin plomo vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América
<b>Por:</b>	100
	<b>Tasa aplicable</b>

#### Diesel para uso automotriz de alto azufre

	Precio de venta al público sin IVA
<b>Menos:</b>	
Precio de referencia	El promedio del precio spot "fuel oil" número 2, 0.2% de azufre y 34° API, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América
<b>Más:</b>	Costo de manejo y costo neto de transporte a la agencia de ventas, sin IVA
	<b>Resultado</b>
<b>Entre:</b>	El promedio del precio spot "fuel oil" número 2, 0.2% de azufre y 34° API, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América
<b>Por:</b>	100
	<b>Tasa aplicable</b>

#### Diesel para uso automotriz y diesel para uso industrial de bajo azufre

	Precio de venta al público sin IVA
<b>Menos:</b>	

Precio de referencia	El promedio del precio spot “fuel oil” número 2, LS 0.05% de azufre, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América
Más:	Costo de manejo y costo neto de transporte a la agencia de ventas, sin IVA
Entre:	El promedio del precio spot “fuel oil” número 2, LS 0.05% de azufre, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América
Por:	100
	<b>Tasa aplicable</b>

#### Diesel para uso industrial de alto azufre

	Precio de venta al público sin IVA
Menos:	
Precio de referencia	El promedio del precio spot “fuel oil” número 2, 0.2% de azufre y 34° API, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América
Más:	Costo de manejo y costo neto de transporte a la agencia de ventas, sin IVA
Entre:	El promedio del precio spot “fuel oil” número 2, 0.2% de azufre y 34° API, vigente en la Costa del Golfo de los Estados Unidos de América
Por:	100
	<b>Tasa aplicable</b>

#### Diesel para uso en vehículos marinos en la Costa del Golfo

	Precio de venta al público sin IVA
Menos:	
Precio de referencia	El promedio del precio spot “fuel oil” número 2, 0.2% de azufre y 34° API, vigente en Houston, Texas, de los Estados Unidos de América
Más:	Costo de manejo y costo neto de transporte a la agencia de ventas, sin IVA
Entre:	El promedio del precio spot “fuel oil” número 2, 0.2% de azufre y 34° API, vigente en Houston, Texas, de los Estados Unidos de América
Por:	100
	<b>Tasa aplicable</b>

#### Diesel para uso en vehículos marinos en la Costa del Pacífico

	Precio de venta al público sin IVA
Menos:	

Precio de referencia	El promedio del precio spot "fuel oil" número 2 LS, 0.05% de azufre, vigente en Los Ángeles, California de los Estados Unidos de América
Más:	Costo de manejo y costo neto de transporte a la agencia de ventas, sin IVA
Entre:	El promedio del precio spot "fuel oil" número 2 LS, 0.05% de azufre, vigente en Los Ángeles, California de los Estados Unidos de América
Por:	100
	<b>Tasa aplicable</b>

Determinación de la tasa para la importación de gasolinas o diesel

Artículo 2°.-B LIEPS: "La tasa aplicable en cada mes para la importación de gasolinas o diesel será la menor de las que resulten para la enajenación del combustible de que se trate en los términos del Artículo 2°-A de esta ley, vigente en el mes en que se realice la importación."

Como pagaran el impuesto los fabricantes y productores de cerveza

A partir del 1°. De Enero de 2006, se estableció un nuevo procedimiento para la enajenación o importación de cerveza, al adicionarse el artículo 2°.-C a la Ley del IEPS, para establecer lo siguiente:

Los fabricantes, productores o envasadores de cerveza, que la enajenen y quienes la importen, pagarán el impuesto efectuando la comparación entre:

Y la cuota establecida en el artículo 2°-C de la Ley del IEPS la cual es de \$3.00 por litro de cerveza y en el caso de que se reutilizan los envases en los términos del artículo 3°. Fracción XI de LIEPS, podrán disminuir de la cuota de \$3.00 por litro, \$1.26 por litro de cerveza, la comparación sería entonces de \$3.00-\$1.26= \$1.74 por litro de cerveza. La tasa de IEPS del artículo 2°. Fracción I inciso a):

1. Con una graduación alcohólica de hasta 14° G.L.....25%
2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20° G.L.....30%
3. Con una graduación alcohólica de más de 20° G.L.....50%

Efectuada la comparación, se pagará el impuesto que resulte mayor, entre la tasa que le corresponda y la cuota por litro en su caso disminuida por la reutilización de envases, pero en ningún caso el impuesto podrá ser menor al que resulte de aplicar la tasa establecida en el artículo 2º fracción I inciso a) de la LIEPS, y trasladarán el impuesto que resulte mayor.

Ejemplo:

Caso 1

Precio de enajenación por litro de cerveza	Tasa de IEPS (Art. 2º. Fracción I inciso a)	IEPS
\$ 8.00	25%	\$ 2.00
Cuota por litro sin la disminución de \$1.26 por reutilización de envases		\$ 3.00
<b>IEPS que se pagara y trasladara</b>		<b>\$ 3.00</b>

Como se observa en este ejemplo, la cuota por litro es superior a la tasa de IEPS que le corresponde, por lo que el impuesto que se tiene que pagar es el de \$3.00 por litro de cerveza.

Caso 2

Precio de enajenación por litro de cerveza	Tasa de IEPS (Art. 2º. Fracción I inciso a)	IEPS
\$ 8.00	25%	\$ 2.00
Cuota por litro con la disminución de \$1.26 por reutilización de envases		\$ 1.74
<b>IEPS que se pagara y trasladara</b>		<b>\$ 2.00</b>

Con el mismo ejemplo en el caso de que se reutilicen los envases el impuesto a pagar sería de \$2.00, es decir el que le corresponde aplicando la tasa de IEPS, debido a que efectuada la comparación resulta más alto.

Cuando se enajene o importe cerveza en envases reutilizados, la capacidad total de los envases deberá considerarse en litros.

Si los litros correspondientes a *exportaciones* de los envases reutilizados en el mes son mayores que el total de los litros de cerveza *importados* en el mismo mes, la diferencia se considerará en los siguientes meses, hasta agotarse, como importaciones realizadas en envases reutilizados.

#### 5.4 Definiciones generales

Según el artículo 3º. De LIEPS, se entiende por:

##### **Bebidas con contenido alcohólico**

I. Bebidas con contenido alcohólico, las bebidas alcohólicas y las bebidas refrescantes, de acuerdo con lo siguiente:

- a) Bebidas alcohólicas, las que a la temperatura de 15º centígrados tengan una graduación alcohólica de más de 3º G.L., hasta 55º G.L., incluyendo el aguardiente y a los concentrados de bebidas alcohólicas aun cuando tengan una graduación alcohólica mayor.

- b) Bebidas refrescantes, las elaboradas con un mínimo de 50% a base de vino de mesa, producto de la fermentación natural de frutas, pudiéndose adicionar agua, bióxido de carbono o agua carbonatada, jugo de frutas, extracto de frutas, aceites esenciales, ácido cítrico, azúcar, ácido benzoico o sórbico o sales como conservadores, así como aquellas que se elaboran de destilados alcohólicos diversos de los antes señalados.

#### **Cerveza**

II. Cerveza, la bebida fermentada, elaborada con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua o con infusiones de cualquier semilla farinácea procedente de gramíneas o leguminosas, raíces, frutos feculentos o azúcares como adjuntos de malta, con adición de lúpulo o sucedáneos de éste.

#### **Bebidas alcohólicas a granel**

III. Bebidas alcohólicas a granel, las que se encuentren envasadas en recipientes cuya capacidad exceda a 5,000 mililitros.

#### **Marbete**

IV. Marbete, el signo distintivo de control fiscal y sanitario, que se adhiere a los envases que contengan bebidas alcohólicas con capacidad que no exceda de 5,000 mililitros.

#### **Precinto**

V. Precinto, el signo distintivo de control fiscal y sanitario, que se adhiere a los recipientes que contengan bebidas alcohólicas con capacidad que exceda de 5,000 mililitros.

*“Regla 6.3 RMF2006. Se entenderá que el marbete o precinto a que hace referencia el artículo 3º fracciones IV y V de la Ley del IEPS, es un signo distintivo de control sanitario, cuando se de cumplimiento a las disposiciones vigentes en materia de regulación, control y fomento sanitarios.”*

#### **Alcohol**

VI. Alcohol, la solución acuosa de etanol con las impurezas que la acompañan, con graduación mayor de 55° G.L., a una temperatura de 15°C.

#### **Alcohol desnaturalizado**

VII. Alcohol desnaturalizado, la solución acuosa de etanol con las impurezas que la acompañan, con una graduación mayor de 55° G.L., a una temperatura de 15°C., con la adición de las sustancias desnaturalizantes autorizadas por la Secretaría de Salud.

#### **Tabacos labrados**

VIII. Tabacos labrados:

- a) Cigarros, los cigarros con o sin filtro, elaborados con mezcla de tabacos rubios o de tabacos oscuros, envueltos en papel o cualquier otra sustancia que no contenga tabaco.
- b) Puros, los tabacos labrados confeccionados y enrollados al 100% con hojas de tabaco o cualquier otra sustancia que contenga tabaco.
- c) Otros tabacos labrados, los que no están comprendidos en los incisos anteriores. Se consideran tabacos labrados, entre otros, a los tabacos cernidos, picados, de hebra, de mascar, así como de al rapé.

#### **Gasolina**

IX. Gasolina, combustible líquido y transparente obtenido como producto purificado de la destilación o de la desintegración de petróleo crudo.

#### **Diesel**

X. Diesel, combustible líquido derivado del petróleo crudo que se obtiene por procedimientos de destilación y conversión.

#### **Envases reutilizados**

XI. Envases reutilizados, aquellos que ya fueron usados para envasar y comercializar cerveza, recolectados y sometidos a un proceso que permite recuperar sus características sanitarias originales para que sean utilizados nuevamente para envasar y comercializar el mismo tipo de producto, sin que este proceso en ningún caso implique que el envase está sujeto a procesos industriales de transformación.

Tratándose de los importadores, se considerará como envases reutilizados los que hayan recolectado y exporten al extranjero, amparados con el documento aduanal correspondiente, siempre que se trate de envases que cumplan con las características a que se refiere el párrafo anterior.

### **Contraprestación**

XII. Contraprestación, el precio pactado, adicionado con las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente del bien o al prestatario del servicio por intereses nominales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto distinto de impuestos. A falta de precio pactado o cuando éste se determine en cantidad “cero” se estará al valor que los bienes o servicios tengan en el mercado, o en su defecto al de avalúo.

También forman parte de la contraprestación *los anticipos o depósitos* que reciba el enajenante o el prestador del servicio antes de entregar el bien o prestar el servicio, cualquiera que sea el nombre que se dé a dichos anticipos o depósitos.

Cuando con motivo de la enajenación de bienes sujetos al pago de este impuesto se convenga además del precio por dicha enajenación *el pago de cantidades adicionales al mismo por concepto de publicidad o cualquier otro, que en su defecto se hubieran tenido que realizar por parte del enajenante, dichas erogaciones formarán parte del valor o precio pactado*, salvo que se trate de los bienes a que refieren los incisos d) y e) de la fracción I del artículo 2º de esta ley.

Tratándose de enajenaciones se considerará que forma parte de la contraprestación, además de lo señalado e los párrafos anteriores, *las cantidades que se carguen o cobren al adquirente del bien por concepto de envases y empaques, no retornables, necesarios para contener los bienes que se enajenan.*

Cuando la contraprestación que reciba el contribuyente por la enajenación de bienes o la prestación de servicios no sea en dinero, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como valor de estos el de mercado o, en su defecto, el del avalúo. Los mismos valores se tomarán en cuenta en casi de donación, cuando por ella se deba pagar el impuesto establecido en esta ley.

En las permutas y pagos en especie, el impuesto especial sobre producción y servicios se deberá pagar por cada bien cuya propiedad se transmita o por cada servicio que se preste.

### **Mieles incristalizables**

XIII. Mieles incristalizables, el producto residual de la fabricación de azúcar, cuando referido a 85º brix a 20º centígrados, los azúcares fermentables expresados en glucosa no excedan del 61%.

### **XIV. Derogada**

### **Refrescos**

XV. Refrescos, las bebidas saborizadas no alcohólicas elaboradas por la disolución en agua, entre otros, de edulcolorantes y saborizadores, naturales, artificiales o sintéticos, adicionados o no, de jugo, pulpa o néctar, de frutas o de verduras, de sus concentrados o extractos y otros aditivos para alimentos y que pueden estar o no carbonatadas.

Asimismo, se consideran concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, para preparar refrescos, al producto con o sin azúcares, edulcolorantes o saborizadores, naturales, artificiales o sintéticos, adicionados o no, de jugo, pulpa o néctar de frutas o de verduras, y otros aditivos para alimentos.

No se consideran refrescos los jugos y néctares, de frutas o de verduras. Para tales efectos se entiende por jugos o néctares de frutas o de verduras, los que tengan como mínimo 20% de jugo o pulpa de fruta o verdura o 2º. brix de sólidos provenientes de la misma fruta o verdura. Cuando los jugos o néctares a que se refiere este párrafo, tengan una mezcla de varias frutas o verduras, dicha mezcla deberá tener como mínimo los valores señalados en el mismo

por todas las frutas o verduras.

### **Bebidas hidratantes o rehidratantes<sup>2</sup>**

XVI. Bebidas hidratantes o rehidratantes, las bebidas o soluciones que contienen agua, agua carbonatada y cantidades variables de carbohidratos o de electrolitos.

## **5.5 Acreditamiento y traslación del IEPS**

### **Traslación del IEPS**

Los doctrinarios del derecho fiscal refieren que los impuestos producen en su mecánica de pago “efectos”, entre los cuales veremos la repercusión en el IEPS.

*Repercutir<sup>3</sup>*, significa “cambiar su trayectoria un cuerpo al chocar con otro”. En materia fiscal, se identifican 3 momentos:

La percusión: En el caso del IEPS, la Ley señala quienes con los sujetos del impuesto en su artículo 1º, sin embargo, observamos que estos sujetos pasivos no son los pagadores del impuesto, porque lo trasladan al realizar los actos señalados en el artículo mencionado.

La traslación: En esta etapa es donde el sujeto pasivo del impuesto, hace recaer la carga del impuesto en quien está adquiriendo el bien o servicio gravado por la Ley. Pero el impuesto que se esta trasladando no le pertenece. En sentido práctico el sujeto pasivo se convierte en recaudador del impuesto, y por lo tanto, tiene la obligación de enterarlo.

En los términos del antepenúltimo párrafo del artículo 4 de la LIEPS, se entiende por traslado:

*“Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe efectuar de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley. No se considerará acreditable el impuesto que se traslade sin tener esta obligación.”*

La incidencia: En este momento de la repercusión, el consumidor final paga el monto del bien o servicio adicionado con el impuesto correspondiente, pero al no poder trasladarlo, lo paga. Por lo tanto, se convierte en el pagador de la contribución.

### **Acreditamiento del IEPS**

El acreditamiento del IEPS, esta establecido en el Artículo 4º. De la ley de dicho impuesto, por lo que indica:

*“Únicamente procederá el acreditamiento del impuesto trasladado al contribuyente por la adquisición de los bienes a que se refieren el inciso a), g) y h) de la fracción I del artículo 2º. De esta Ley, así como el pagado por el propio contribuyente en la importación de los bienes a que se refieren los incisos a), c), d), e), g) y h) de dicha fracción, siempre que sea acreditable en los términos de dicha ley...”*

Esto significa que únicamente procederá el acreditamiento de dicho impuesto, *en la adquisición* de los siguientes bienes:

- a) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza.
- g) Refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.
- h) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos.

En el caso de importación se podrá acreditar el impuesto que se pague *en la importación* de los siguientes bienes:

- a) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza.
- c) Tabacos labrados.
- d) Gasolinas

e) Diesel

g) Refrescos bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extracto de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.

h) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automático, eléctricos o mecánicos.

### **En que consiste el acreditamiento**

Según el Artículo 4º. De la LIEPS: “El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley, las tasas a que se refiere la fracción I, de los incisos a), g) y h) del artículo 2º. De la misma o de la que resulte de aplicar la cuota a que se refiere el artículo 2º-C de esta ley”.

### **Que se entiende por impuesto acreditable**

“Se entiende por impuesto acreditable, un monto equivalente al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios efectivamente trasladado al contribuyente o el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación, exclusivamente en los supuestos a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, en el mes que corresponda”.

### **Como se determina el impuesto acreditable**

De conformidad con lo dispuesto en el Artículo 2º. Del RIEPS: “Para determinar el impuesto acreditable del mes o del ejercicio, se sumará el impuesto que de conformidad con la Ley hubiera sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado con motivo de la importación de bienes, en el propio mes o en el ejercicio, siempre que se reúnan los requisitos del artículo 4º. De la Ley”.

Ejemplo:

<b>Concepto</b>	<b>Monto</b>
IEPS trasladado al contribuyente	\$ 104,500.00
Más:	
IEPS pagado en importación de bienes	\$ 80,000.00
Igual:	
IEPS acreditable del mes o del ejercicio	\$ 184,500.00

### Requisitos para el acreditamiento:

Para que sea acreditable el Impuesto Especial Sobre Producción y servicios, según el Artículo 4º. De dicho impuesto, deberán reunir los siguientes requisitos:

1. Que se trate de contribuyentes que causen el impuesto en relación con el que se pretende acreditar, en los términos de esta Ley y que corresponda a bienes o servicios por los que se deba pagar el impuesto.
2. Que los bienes se enajenen sin haber modificado su estado, forma o composición, salvo que se trate de bebidas alcohólicas a granel o de sus concentrados.
3. Que el impuesto haya sido trasladado expresamente al contribuyente y conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción II del artículo 19 de esta Ley.

Factura No. 10152

México D.F., a \_\_\_ de \_\_\_ de 200\_

Vendido a: \_\_\_\_\_  
Con domicilio en: \_\_\_\_\_  
Con RFC: \_\_\_\_\_ Constancia de IEPS No. 00068953247521

### Descripción

Cava 7,200.00



Subtotal	7,200.00
IEPS (25%)	1,800.00
IVA (15%)	1,350.00
Total	10,350.00

IEPS trasladado en forma expresa y por separado

4. Que el impuesto acreditable y el impuesto a cargo contra el cual se efectúe el acreditamiento, *corresponda a bienes de la misma clase*, considerándose como tales los que se encuentran agrupados en cada uno de los incisos a que se refiere la fracción I del Artículo 2°. De esta ley.

Esto significa que:

- Solo se podrá acreditar el IEPS a cargo de cerveza contra el IEPS acreditable por la adquisición o importación de cerveza.
- Solo se podrá acreditar el IEPS a cargo de bebidas con contenido alcohólico (no incluye la cerveza, ni las bebidas refrescantes) contra el IEPS acreditable por la adquisición o importación de bebidas con contenido alcohólico (no incluye la cerveza, ni las bebidas refrescantes).
- Solo se podrá acreditar el IEPS a cargo de refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvo, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes contra el IEPS acreditable por la adquisición o importación de los bienes antes mencionados.
- Solo se podrá acreditar el IEPS a cargo de jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos contra el IEPS acreditable por la adquisición o importación de los bienes antes mencionados.

5. Que el impuesto que haya sido trasladado al contribuyente y que éste pretenda acreditar, haya sido efectivamente pagado a quien efectuó dicho traslado.

Ejemplo:

El contribuyente “La vendimia S.A. de C.V.” se dedica a la enajenación de los siguientes bienes:

- Vinos de mesa
- Brandy
- Cerveza
- Bebidas refrescantes
- Refrescos

Y a la importación de:

- Vinos de mesa

Veamos las actividades que tuvo durante el mes de marzo y analicemos el IEPS que puede acreditar en cada una de sus operaciones:

	IEPS trasladado al contribuyente	IEPS pagado en la importación	IEPS trasladado al contribuyente pagado	Total de IEPS acreditable pagado
Vinos de mesa	\$ 13,875.00	\$ 152,345.00	\$ 11,567.00	\$ 163,912.00
Cerveza	\$ 38,960.00	\$ -	\$ 38,960.00	\$ 38,960.00
Bebidas refrescantes	\$ 12,345.00	\$ -	\$ 12,345.00	\$ 12,345.00
Refrescos	\$ 2,314.00	\$ -	\$ 2,314.00	\$ 2,314.00

No procederá el acreditamiento cuando quien lo pretenda realizar no sea contribuyente del impuesto por la enajenación del bien o por la enajenación del servicio por el que se trasladó el IEPS o por el que se pagó en la importación.

	IEPS trasladado en la enajenación	IEPS trasladado que cobró en el mes
Vinos de mesa	\$ 65,435.00	\$ 65,435.00
Cerveza	\$ 78,980.00	\$ 78,980.00
Bebidas refrescantes	\$ 6,548.00	No cobró
Refrescos	\$ 1,234.00	\$ 1,234.00

	IEPS trasladado en la enajenación cobrado	IEPS acreditable pagado	IEPS por pagar en el mes	IEPS a favor en el mes	IEPS pendiente de acreditar
Vinos de mesa	\$ 65,435.00	\$ 163,912.00		\$ 98,477.00	
Cerveza	\$ 78,980.00	\$ 38,960.00	\$ 40,020.00		
Bebidas refrescantes	No cobró	\$ 12,345.00			\$ 12,345.00
Refrescos	\$ 1,234.00	\$ 2,314.00		\$ 1,080.00	

El contribuyente “La vendimia S.A. de C.V.” tendrá que sus resultados del mes de marzo serán los siguientes:

1. Por lo que respecta a los vinos de mesa tiene para el mes de marzo un saldo a favor de \$98,477.00, ya que su IEPS acreditable pagado es superior a su IEPS trasladado cobrado.

2. En el caso de las bebidas refrescantes al no haber cobrado el IEPS trasladado en la enajenación de este producto le quedará como IEPS pendiente de acreditar para los meses posteriores, el IEPS que le trasladaron y que pagó en el mes de marzo. En este caso no se empieza a computar el plazo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 4°. De la LIEPS que a la letra dice:

*“Cuando el contribuyente no acredite el impuesto que le fue trasladado en los términos de este artículo contra el impuesto que le corresponda pagar en el mes de que se trate o en los dos meses siguientes, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en los meses siguientes hasta por la cantidad en que pudo haberlo acreditado”.*

3. Con respecto a la cerveza, el contribuyente tiene que acreditó el IEPS que le trasladaron y que pagó por la cantidad de \$38,960.00 ya que si tuvo IEPS trasladado cobrado en el mes de marzo, por lo que si tiene impuesto a cargo por la cantidad de \$40,020.00.

4. En el caso de los refrescos es distinto, ya que el IEPS que le trasladaron al contribuyente y que pago fue superior al IEPS que trasladó y cobró, por lo que tiene un saldo a favor de \$1,080.00

Por último y siguiendo con el Artículo 4°. De la Ley de IEPS, en su tercer párrafo establece la opción para que “Las personas físicas y morales que adquieran alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables, así como los importadores de dichos bienes, podrán acreditar el impuesto pagado por la enajenación o importación de los mismos bienes, contra el que causen por la enajenación de bebidas alcohólicas. Cuando los bienes antes citados sean utilizados para la elaboración de productos distintos a las bebidas alcohólicas, podrán acreditarlo contra el Impuesto Sobre la Renta que resulte a su cargo”.

Respecto a lo anterior, la Regla 6.5 de la RMF 2006 indica lo siguiente:

“Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 4°. Tercer párrafo de la LIEPS, las personas físicas y morales que adquieran o importen alcohol o alcohol desnaturalizado para ser utilizado en la elaboración de productos distintos a las bebidas alcohólicas, podrán acreditar el impuesto pagado por la adquisición o en la importación de dichos productos, contra el ISR que resulte a su cargo en las declaraciones de pagos provisionales, las retenciones del mismo impuesto efectuadas a terceros, así como contra el IMPAC o el IVA, hasta agotarse”.

## 5.6 Retención del IEPS

El artículo 5°. -A de la LIEPS establece que los fabricantes, productores, envasadores o importadores, que a través de comisionistas, mediadores, agentes, representantes, corredores, consignatarios o distribuidores enajenen los siguientes bienes:

- a) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza
- b) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables
- c) Tabacos labrados
- d) Gasolinas
- e) Diesel
- f) Refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.
- g) Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos.

Estarán obligados a retener el impuesto sobre la contraprestación que éstos corresponda y enterarlo mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas, de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 5°. De esta ley. Cuando las contraprestaciones se incluyan en el valor de la enajenación por las que se pague este impuesto, **no se efectuará la retención y no se considerarán contribuyentes de este impuesto por dichas actividades.**

Ejemplo:

Se efectúa una venta por medio de un distribuidor por la cantidad de \$250,000.00 por lo que la retención se efectuará de la siguiente manera:

Contraprestación a pagar a distribuidor \$ 17,500.00

**Más:**

IEPS del bien enajenado (suponiendo 25%) \$ 4,375.00

Total a pagar \$ 21,875.00

**Menos:**

Retención del IEPS (Art. 5°-A) \$ 4,375.00

**Neto a pagar \$ 17,500.00**

La retención se tendrá que enterar a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda la retención.

En el caso de que en el precio del bien se incluyan las contraprestaciones, **no se efectuará la retención y no se considerarán contribuyentes de IEPS por las actividades antes mencionadas.**

Precio de venta	\$ 250,000.00
<b>Más:</b>	
Contraprestación a pagar	\$ 17,500.00
<b>PRECIO DE VENTA NETO</b>	<b>\$ 267,500.00</b>

Los contribuyentes que únicamente realicen las actividades a que se refiere el párrafo anterior y que por dichas actividades les sea retenido el impuesto, sobre las contraprestaciones que les correspondan, no tendrán obligación de presentar declaraciones de pago mensual.

## **5.7 Enajenaciones que causan el IEPS**

De acuerdo con el Artículo 14 de Código Fiscal de la Federación: "Se entiende por enajenación de bienes:

1. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.
2. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.
3. La aportación a una sociedad o asociación.
4. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero
5. La que se realiza a través del fideicomiso..."

De acuerdo a la LIEPS, el artículo 7°. Señala que: "Se entiende por enajenación además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de materias primas o de bienes en los inventarios de los contribuyentes<sup>4</sup> que no cumplan con los requisitos que establezca el reglamento de esta Ley. En este último caso la presunción admite prueba de lo contrario.

### Enajenación de bienes producidos y envasados

Se considera enajenación de los bienes a que se hace referencia el inciso a) de la fracción I del artículo 2 de esta ley, *el retiro del lugar en que se produjeron o envasaron o, en su caso, del almacén del contribuyente, cuando los mismos no se destinen a su comercialización y se encuentren envasados en recipientes de hasta 5,000 mililitros.* En este caso, el impuesto se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que se sean retirados los bienes de los citados lugares, considerando como valor del acto, el precio promedio en que dichos bienes se enajenaron en los tres meses inmediatos anteriores a aquél en el que se efectúe el pago.

### Enajenación de bienes empaquetados en cajas o cajetillas

Igualmente se considera enajenación de los bienes a que se hace referencia el inciso c) de la fracción I del artículo 2 de esta ley, *el retiro del lugar en el que se fabricaron o, en su caso, del almacén del contribuyente, cuando los mismos no se destinen a su comercialización y se encuentren empaquetados en cajas o cajetillas.* En este caso, el impuesto se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que se sean retirados los bienes de los citados lugares, considerando como contraprestación el precio promedio de venta al detallista tratándose de cigarros, o el precio promedio de enajenación, en el caso de puros y otros tabacos labrados, de los tres meses inmediatos anteriores a aquél en el que se efectúe el pago.

### Enajenación de productos consumidos por Pemex

Se equipara a la enajenación el consumo que efectúe Petróleos Mexicanos de los productos gravados por esta ley.

No se consideran enajenación:

- La transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte o donación, siempre que la donación sea deducible para los fines del Impuesto Sobre la Renta.
- Las ventas de bebidas alcohólicas cuando estas se realicen al público en general, en botellas abiertas o por copeo, para su consumo en el mismo lugar o establecimiento en el que se enajenen.

Según el artículo 9°. de la LIEPS, se entiende que la enajenación se efectúa en territorio nacional si: "En él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquiriente, o cuando no habiendo envío, se realiza en el país la entrega material del bien por el enajenante".

#### **5.7.1 Base del impuesto en enajenaciones**

La base del impuesto en enajenaciones esta establecido en el artículo 11 de la LIEPS, la cual establece lo siguiente:

“Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones, se considerará como valor la contraprestación...

#### Como se calculara el impuesto por la enajenación de tabacos labrados y combustibles

Los productores o importadores de cigarros, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes en territorio nacional, *consideraran como valor de los mismos el precio de venta al detallista*. Los fabricantes, productores o importadores de puros y otros tabacos labrados, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes en territorio nacional, *considerarán como valor de los mismos la contraprestación pactada*. Tratándose de la enajenación de los combustibles a que se refieren los incisos d) y e) de la fracción I del artículo 2º. de esta ley, los productores o importadores, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes, consideraran como valor el precio a que se refiere la fracción I del artículo 2º-A de esta ley.

El impuesto no se pagará por las enajenaciones subsecuentes, no procediendo en ningún caso el acreditamiento o la devolución del impuesto por dichas enajenaciones.

#### Cálculo del impuesto en enajenaciones de cerveza

Por las enajenaciones de cerveza en las que el impuesto se pague aplicando la cuota a que se refiere el artículo 2º-C de esta Ley, *los contribuyentes calcularán el impuesto sobre el total de litros enajenados*.

### **5.8 Causación del IEPS**

A partir de 2002, se establece la causación del IEPS con base en el mecanismo denominado base flujo, mediante el cual, el impuesto se causa en el momento en que efectivamente, el contribuyente cobre las contraprestaciones.

De esta forma la obligación de pago surge cuando se da la percepción efectiva del precio pactado y demás cantidades que se cobre al adquirente en los términos del artículo 11 de la LIEPS referido a la base del impuesto en las enajenaciones.

Por el contrario, el impuesto se trasladará al adquirente, hasta el momento en que se cobre la contraprestación pactada y hasta por el importe del pago que se realice, y la persona a quien se efectúe el traslado efectivo, únicamente lo podrá acreditar hasta que efectivamente pague la contraprestación y hasta por el monto del impuesto efectivamente trasladado, no obstante que con anterioridad al pago hubiese recibido el comprobante de la operación.

El artículo 10 de la LIEPS hace referencia a lo siguiente:

*“En la enajenación de los bienes a que se refiere esta Ley, el impuesto se causa en el momento en el que se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de lo cobrado. Cuando las contraprestaciones se cobren parcialmente, el impuesto se calculará aplicando a la parte de la contraprestación efectivamente percibida, la tasa que corresponde en términos del artículo 2º. de esta ley. Por las enajenaciones de cerveza en las que el impuesto se pague aplicando la cuota a que se refiere el artículo 2º.-C de esta ley, el impuesto se calculará por los litros que hayan sido pagados con el monto de las contraprestaciones efectivamente percibidas.”*

#### **Ejemplo 1:**

Datos de la factura de la enajenación de un bien correspondiente a una bebida alcohólica con graduación de hasta 13º G.L. (tasa de 25%):

Fecha de la factura:	30 de Septiembre de 2006
Venta bruta:	\$ 50,000.00
IEPS trasladado:	\$ 12,500.00
IVA trasladado:	\$ 9,375.00
Total factura:	\$ 71,875.00

La factura se cobra el día 20 de Octubre de 2006 por el importe total de la factura que es de \$ 71,875.00.

El pago del IEPS es al cobro, por lo que se tendrá que pagar en el mes de Octubre que es cuando se cobró. En el ejemplo anterior se cobró totalmente la factura por lo que se tendrá que declarar el total del IEPS trasladado que es de \$ 12,500.00.

Con los datos del mismo ejemplo supongamos que la factura se cobró en parcialidades de la siguiente manera.

\$ 15,000.00 El día 20 de Octubre de 2006  
\$ 17,000.00 El día 31 de Octubre de 2006  
\$ 39,875.00 El día 15 de Noviembre de 2006

El pago del IEPS trasladado cobrado se efectuaría de la siguiente manera:

Cobro del día 20 de Octubre de 2006:	\$ 15,000.00
Cobro del día 31 de Octubre de 2006:	<u>\$ 17,000.00</u>
<b>Total cobrado en octubre:</b>	<b>\$ 32,000.00</b>
Importe cobrado en Octubre	\$ 32,000.00
<b>Entre: 1 + tasa de IVA (15%)</b>	1.15
Base sin IVA	\$ 27,826.09
<b>Entre: 1 + tasa de IEPS (25%)</b>	1.25
Base para IEPS	\$ 22,260.87
<b>Por: tasa de IEPS</b>	25 %
<b>IEPS efectivamente cobrado</b>	<b>\$ 5,565.22</b>

El IEPS a declarar en el mes de Octubre es de \$ 5,565.22. Para el mes de noviembre se tendrá que seguir el mismo procedimiento.

Importe cobrado en Noviembre	\$ 39,875.00
<b>Entre: 1 + tasa de IVA (15%)</b>	1.15
Base sin IVA	\$ 34,673.91
<b>Entre: 1 + tasa de IEPS (25%)</b>	1.25
Base para IEPS	\$ 27,739.13
<b>Por: tasa de IEPS</b>	25 %
<b>IEPS efectivamente cobrado</b>	<b>\$ 6,934.78</b>

El IEPS a declarar en el mes de Noviembre es de \$ 6,934.78. Por lo que si sumamos las dos cantidades pagadas en los respectivos meses, nos da el importe de \$ 12,500 que es el IEPS trasladado en nuestra factura.

IEPS pagado en el mes de Octubre:	\$ 5,565.22
IEPS pagado en el mes de Noviembre:	<u>\$ 6,934.78</u>
IEPS traslado en valor factura:	\$ 12,500.00

#### **Ejemplo 2:** **(En el caso de la cerveza)**

Contraprestación efectivamente percibida	\$ 12,569.00
Litros de cerveza que se cobran en la Contraprestación efectivamente percibida	930
<b>Por:</b>	
Cuota por litro que le correspondió (\$3.00 o \$ 1.74; Art. 2° LIEPS)	<u>3.00</u>
<b>IEPS trasladado cobrado</b>	<b>\$ 2,790.00</b>

El impuesto se causa cuando se cobra la contraprestación y, se acredita el monto efectivamente pagado.

## 5.9 Devoluciones, descuentos y bonificaciones del IEPS

En los términos del Artículo 6° de la LIEPS, cuando: "El contribuyente reciba la devolución de bienes enajenados o cuando otorgue descuentos o bonificaciones, con motivo de la realización de actos o actividades por los que se hubiera pagado el IEPS, disminuirá, en la siguiente declaración de pago, el monto del impuesto causado por dichos conceptos del impuesto que se deba pagar en el mes de que trate".

IEPS a pagar en el período	\$	100.00
<b>Menos:</b>		
IEPS correspondiente a la devolución de Bienes enajenados	\$	<u>30.00</u>
<b>Neto a pagar</b>	<b>\$</b>	<b>70.00</b>

Dicho artículo aclara que: "Cuando el monto del impuesto causado por el contribuyente en el mes de que se trate resulte inferior al monto del impuesto que se disminuya, el contribuyente podrá disminuir la diferencia que resulte entre dichos montos, en la siguiente o siguientes declaraciones hasta agotarlo".

Concepto/Mes	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Suma
IEPS a pagar en el período VS.							
IEPS correspondiente la devolución de bienes enajenados aplicables							
IEPS pendiente de disminuir en las siguientes declaraciones							
IEPS aplicado en el período							
<b>Monto a pagar en el período</b>		0.00	0.00		0.00		

Es necesario recordar que el artículo 3°. Del RIEPS, señala que: "Para los efectos de este impuesto, se considerará como valor neto el que resulte de deducir el valor de los actos o actividades por los que se deba pagar el impuesto, el monto de las devoluciones, descuentos o bonificaciones, en los términos del artículo 6° de la Ley".

También debemos recordar que por simetría fiscal, quien recibe la devolución tiene el derecho de disminuirlo en la siguiente declaración, sin embargo, quien realiza la devolución deberá disminuir su impuesto acreditable, lo cual resulta razonable y el párrafo tercero del artículo 6° lo reconoce en los siguientes términos:

Artículo 6° de LIEPS: "El contribuyente que en un mes reciba el descuento, la bonificación o devuelva los bienes que le hubieran sido enajenados, respecto de los cuales le hubiera sido trasladado expresamente y por separado el impuesto establecido en esta ley, *disminuirá del impuesto acreditable del mes de que se trate*, el impuesto correspondiente al descuento, a la bonificación o a la devolución, *hasta por el impuesto acreditable de dicho mes*".

### Ejemplo:

Impuesto trasladado	\$	1,000.00
<b>Menos:</b>		
Impuesto acreditable	\$	600.00
<b>Disminuido por:</b>		
Impuesto correspondiente a:		
- Devoluciones realizadas	\$	300.00
- Descuentos obtenidos	\$	100.00
- Bonificación recibida	\$	100.00

- Neto acreditable	\$ 100.00
<b>IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>\$ 900.00</b>

Pudiera ocurrir que la suma del impuesto correspondiente a las devoluciones reanalizadas, los descuentos obtenidos o las bonificaciones recibidas, fuera superior al impuesto acreditable del mes, por lo que el artículo 6° previene:

“Cuando el monto del impuesto acreditable resulte inferior al monto del impuesto resulte inferior al monto del impuesto que se deba disminuir en los términos de este párrafo, *el contribuyente pagará la diferencia que resulte entre dichos montos al presentar la declaración de pago del mes al que corresponda el descuento, la bonificación o la devolución*”.

**Ejemplo:**

Impuesto trasladado	\$ 800.00
<b>Menos:</b>	
Impuesto acreditable	\$ 600.00
<b>Disminuido por:</b>	
Impuesto correspondiente a:	
- Devoluciones realizas	\$ 350.00
- Descuentos obtenidos	\$ 250.00
- Bonificación recibida	\$ 150.00
- Neto acreditable	-\$ 150.00
<b>IMPUESTO A PAGAR</b>	<b>\$ 950.00</b>

Como se puede observar la cantidad disminuida del impuesto acreditable se convierte en un impuesto a pagar. Esto se debe a que en su momento se le dio el tratamiento de impuesto acreditable y por lo tanto se restó del impuesto trasladado.

En esta parte, consideramos necesario citar el artículo 7° del RLIEPS, el cual señala:

“Para los efectos del Artículo 6° de la Ley, el contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados u otorgue descuentos o bonificaciones, *deberá cancelar o restituir el impuesto trasladado y expedir nota de crédito en la que se haga constar en forma expresa tal circunstancia, según sea el caso, antes de realizar la deducción.*”

También se expedirá nota de crédito en los casos en que no se hubiere enterado previamente el impuesto, excepto cuando se trate de descuentos que se concedan en el documento en que conste la operación.”

**5.10 Exenciones del IEPS**

Las exenciones del Impuesto Especial Sobre Producción, están establecidas en el Artículo 8° de la LIEPS el cual señala:

No se pagará el impuesto establecido en esta ley, por las enajenaciones siguientes:

- a) Derogado
- b) Aguamiel y productos derivados de su fermentación.
- c) Las enajenaciones realizadas a personas diferentes de los fabricantes, productores o importadores de:
  - 1. Tabacos labrados
  - 2. Gasolinas



### 3. Diesel

De acuerdo con este inciso, las personas distintas a los fabricantes, productores o importadores, no se consideran contribuyentes de IEPS por dichas enajenaciones.

d) Las enajenaciones que se efectúen al público en general, de los bienes que enajene y que se señalan a continuación, salvo que el enajenante sea fabricante, productor, envasador, distribuidor o importador:

1. Cerveza
2. Bebidas refrescantes
3. Puros y otros tabacos labrados
4. Refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.
5. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos.

No gozarán de la exención, las enajenaciones efectuadas por comerciantes que obtengan la mayor parte del importe de sus ingresos de enajenaciones a personas que no forman parte del público en general.

Dicho artículo aclara que: *”No se consideran enajenaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan comprobantes que cumplan con los requisitos a que se refiere el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.”*

Por otra parte, la regla 6.2 de la RMF 2006 establece que no se consideran gravados con el IEPS las materias primas o componentes que se utilicen para la elaboración de jarabes o concentrados:

- Cuando al diluirse no permitan obtener refrescos o bebidas hidratantes o rehidratantes y
- Siempre que no se enajenen al consumidor final.

e) Las enajenaciones de los productos siguientes:

1. Refrescos; bebidas hidratantes o rehidratantes; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes.
2. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos.

f) Cualquier tipo de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.

g) Los bienes a que se refiere la LIEPS, están exentos cuando se trata de exportación siempre que los exportadores se encuentren inscritos en el padrón de importadores y exportadores sectorial.

## 5.11 De la importación de bienes

### Definición de Importación:

La importación consiste en introducir bienes y servicios del exterior al país. Es necesario señalar que puede ser de dos tipos, la definitiva y la temporal, la primera significa que el bien se consume o se utiliza en el país que lo importa; en el segundo caso, el bien sufre modificaciones o transformaciones y es reexportado a un plazo determinado.

De acuerdo con la Ley Aduanera:

#### Importación

Temporal  
Definitiva

Se entiende por régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que se retornen al extranjero en el mismo estado, por los siguientes plazos.  
Se entiende por régimen de importación definitiva, la entrada de mercancías de procedencia extranjera para permanecer en el territorio nacional por tiempo ilimitado (Art. 96 L.A.)

1. Hasta por un mes (Art. 106 Fracc. I L.A.)
2. Hasta por seis meses (Art. 106 Fracc. II L.A.)
3. Hasta por un año (Art. 106 Fracc. III L.A.)
4. Por el plazo que dure su calidad migratoria, incluyendo sus prórrogas.
5. Hasta por diez años (Art. 106 Fracc. IV L.A.)

Las maquiladoras y las empresas con programas de exportación autorizados a la SECOFI, podrán efectuar la importación temporal en los términos del programa autorizado (Art. 108 L.A.)

Si el bien resultó defectuoso se podrá retornar al extranjero sin el pago del Impuesto General de Exportación (IGE), dentro del plazo máximo de:

- Tres meses
- Seis meses en el caso de maquinaria y equipo (Art.97 L.A.)

En el caso de la importación temporal, puede ocurrir que se convierta en una importación definitiva, cuando el bien se quede en el país.

La Ley del IEPS en su Artículo 12, señala tres momentos para que se cause el IEPS, cuando se trata de importación:

1. En el momento en que el importador presente el pedimento para su trámite en los términos de la legislación aduanera.
2. En caso de importación temporal al convertirse en definitiva.
3. En el caso de bienes que hayan sido introducidos ilegalmente al país.
  - a) Cuando dicha internación sea descubierta, o
  - b) Las citadas mercancías sean embargadas por las autoridades.

## Momento de Causación

De acuerdo a la Ley Aduanera en su Artículo 36, señala que quienes importen mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la SHCP.

### 5.11.1 Exenciones de las Importaciones

El Artículo 13 de la LIEPS señala cinco casos en los cuales no se pagará el impuesto establecido en la ley:

I. Las que en los términos de la legislación aduanera:

- a) No lleguen a consumarse.
- b) Sean temporales.
- c) Tengan el carácter de retorno de bienes exportados temporalmente.
- d) Cuando sean objeto de tránsito o transbordo.
- e) Los bienes que se introduzcan al país mediante el régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico (Art. 135-B de la Ley Aduanera).

II. Las efectuadas por pasajeros en los términos de la legislación aduanera y por las misiones diplomáticas acreditadas en México, con los controles y limitaciones que mediante disposiciones de carácter general, en su caso, establezca la SHCP.

III. Las de aguamiel y productos derivados de su fermentación.

IV. Las de los bienes en franquicia de conformidad con lo dispuesto en la Ley Aduanera.

V. Las de los bienes a que se refieren los incisos g) y h) de la fracción I del artículo 2º de esta Ley, siempre que utilicen endulcorante únicamente azúcar de caña.

### 5.11.2 Base del Impuesto en las Importaciones

De acuerdo con el Artículo 14 de la LIEPS para calcular el impuesto tratándose de importación de bienes se considerará:

**Más:** El valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación (IGI).

El monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la Importación, a excepción del IVA

## **Base para cálculo de IEPS**

El artículo 10 del RIEPS, enfatiza que: "Para determinar el valor sobre el que se aplicará la tasa de IEPS en la importación de bienes, se considerarán los impuestos que se deban pagar con motivo de la importación, excluyendo del valor el monto de la parte subsidiada, en su caso.

### Base gravable en le caso de Importación de Cerveza

El segundo párrafo del Artículo 14 de la LIEPS, nos indica que en el caso de la importación de cerveza en la que el impuesto se pague aplicando la cuota por litro a que se refiere el artículo 2º-C de la Ley del IEPS, el impuesto se calculará sobre el total de litros importados afectos a la citada cuota.

### **5.11.3 Pago del IEPS en las Importaciones**

El Artículo 11 del RIEPS menciona que: "El impuesto que se pague en la importación de bienes tangibles, se enterará utilizando la forma por medio de la cual se efectúe el pago del Impuesto General de Importación, aún cuando no se deba pagar este último gravamen".

A su vez, el Artículo 15 de la LIEPS previene tres casos en el que el IEPS debe pagarse tratándose de la importación de bienes:

1. El pago del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios se hará conjuntamente con el del Impuesto General de Importación, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito.
2. Cuando se trate de bienes por los que no se éste obligado al pago del Impuesto General de Importación, los contribuyentes efectuarán el pago del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, mediante declaración que presentarán en la aduana correspondiente.
3. No podrán retirarse mercancías de la aduana o recinto fiscal o fiscalizado, sin que previamente quede hecho el pago que corresponda conforme a esta Ley.

### Pago del Impuesto en Importaciones Ocasionales

La importación ocasional, significa que quien la realiza no tiene por actividad común o constante la importación. En este caso:

- a) El Impuesto Especial sobre Producción y Servicios se hará conjuntamente con el Impuesto General de Importación, aún cuando éste se difiera por encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito.
- b) Si por el bien importado de manera ocasional, no se este obligado al pago del Impuesto General de Importación, el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios se pagará mediante declaración que se presenta en la aduana correspondiente.

## **5.12 De la prestación de Servicios**

Contrato  
Prestador  
Prestatario

Presta servicios de:

- Distribución
- Comisión
- Mediación
- Agencia
- Representación
- Correduría
- Consignación

Recibe servicios el:

- Fabricante
- Productor
- Envasador
- Importador

Se genera la obligación del pago del impuesto cuando:

1. En el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.
2. Cuando las contraprestaciones se cobren parcialmente, el impuesto se calculará aplicando a la parte de la contraprestación efectivamente percibida, la tasa que corresponda.

El impuesto se calcula sobre:  
**El valor de la contraprestación**

El prestador traslada el IEPS

El prestatario esta obligado a retener el IEPS sobre la contraprestación que a éste corresponda y enterarlo mediante declaración.

Cuando al prestador le sea retenido el impuesto sobre las contraprestaciones que le correspondan, no tendrán obligación de presentar declaraciones de pago provisional, pudiendo acreditar en la declaración del ejercicio las cantidades retenidas.

Cuando las contraprestaciones se incluyan en el valor de la enajenación por las que se pague el IEPS, no se efectuará la retención y no se considerarán contribuyentes de este impuesto por dichas actividades.

Contraprestación: Para cada una de las partes de un contrato, obligación que contrae la otra.<sup>5</sup>

### 5.12.1 Base del IEPS y momentos de causación en la prestación de servicios

#### Base del Impuesto

De acuerdo con el Artículo 17 de la LIEPS, la base para el cálculo del IEPS en la prestación de servicios se considerará como valor la CONTRAPRESTACIÓN.

#### Momento de causación

De acuerdo con el Artículo 17 de la LIEPS, la obligación de pagar el impuesto surge en el momento en que:

- a) Se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.
- b) Cuando las contraprestaciones se cobren parcialmente, el IEPS se calculará aplicando a la parte de la contraprestación efectivamente percibida, la tasa que corresponda.

### 5.13 Pagos definitivos

De acuerdo al Artículo 5° de la LIEPS:

1. El impuesto se calcula mensualmente
2. Se paga a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago
3. Los pagos mensuales se realizan en los términos de la LIEPS y tienen carácter de definitivos.
4. En el caso de la importación de bienes, el pago del IEPS se realiza conjuntamente con el pago del IGI, inclusive cuando el pago del segundo se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito.
5. En el caso de las importaciones que tengan carácter de ocasionales, el pago se hace conjuntamente con el IGI.

### 5.14 Cálculo mensual del impuesto

De conformidad con el artículo 5°. De la Ley del IEPS el impuesto se calculará mensualmente y se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél al que corresponda el pago, excepto en la importación de bienes, los pagos tendrán al carácter de definitivos.

El artículo 32 del CFF, menciona: *“Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación”*.

Para nuestro ejemplo de cálculo mensual del Impuesto, tomemos el ejemplo que manejamos en el Acreditamiento del IEPS:

El contribuyente “La vendimia S.A. de C.V.” se dedica a la enajenación de los siguientes bienes:

- Vinos de mesa
- Brandy
- Cerveza
- Bebidas refrescantes
- Refrescos

Y a la importación de:

- Vinos de mesa

Para el ejemplo en acreditamiento de IEPS, manejamos como mes de actividades el mes de Marzo. Veamos las actividades que tuvo durante el mes de Septiembre y analicemos el IEPS que tiene que pagar en cada una de sus operaciones:

	IEPS pagado en la importación	IEPS trasladado al contribuyente pagado	Total de IEPS acreditable pagado
Vinos de mesa	\$ 25,986.00	\$ 23,458.00	\$ 49,444.00
Cerveza	\$ -	\$ 54,178.00	\$ 54,178.00
Bebidas refrescantes	\$ -	\$ 8,574.00	\$ 8,574.00
Refrescos	\$ -	\$ 5,326.00	\$ 5,326.00

	IEPS trasladado en la enajenación	IEPS trasladado que cobró en el mes
Vinos de mesa	\$ 78,425.00	\$ 78,425.00
Cerveza	\$ 85,471.00	\$ 85,471.00
Bebidas refrescantes	\$ 5,418.00	\$ 5,418.00
Refrescos	\$ 6,451.00	No cobró

	IEPS trasladado en la enajenación cobrado	IEPS acreditable pagado	IEPS por pagar en el mes	IEPS a favor en el mes	IEPS pendiente de acreditar
Vinos de mesa	\$ 78,425.00	\$ 49,444.00	\$ 28,981.00		
Cerveza	\$ 85,471.00	\$ 54,178.00	\$ 31,293.00		
Bebidas refrescantes	\$ 5,418.00	\$ 8,574.00		\$ 3,156.00	
Refrescos	No cobró	\$ 5,326.00			\$ 5,326.00

Entonces con los resultados anteriores, el contribuyente “La vendimia S.A. de C.V.” tendrá que sus resultados del mes de Septiembre serán los siguientes:

1. Por lo que respecta a los vinos de mesa, tiene para el mes de Septiembre un saldo a cargo de \$ 28,981.00, ya que su IEPS trasladado cobrado es superior a su IEPS acreditable pagado.
2. Con respecto a la cerveza, el contribuyente tiene que acreditó el IEPS que le trasladaron y que pagó por la cantidad de \$ 54,178.00 ya que si tuvo IEPS trasladado cobrado en el mes de Septiembre, por lo que si tiene impuesto a cargo por la cantidad de \$ 31,293.00.
3. En el caso de las bebidas refrescantes, el IEPS que le trasladaron al contribuyente y que pago, fue superior al IEPS que trasladó y cobró, por lo que tiene un saldo a favor de \$3,156.00.
4. En el caso de los refrescos, al no haber cobrado el IEPS trasladado en la enajenación de este producto, le quedará como IEPS pendiente de acreditar para los meses posteriores, el IEPS que le trasladaron y que pagó en el mes de Septiembre, por lo que tiene un IEPS pendiente de acreditar por una cantidad de \$ 5,326.00.

**(Footnotes)**

<sup>1</sup> El Artículo 1-A del RIEPS, aclara que los cigarros populares que al 1º. De Enero de cada año tengan como precio máximo al público el que anualmente señale el Congreso de la Unión, les será aplicable la tasa que dicho artículo establece, no obstante los incrementos que tengan con posterioridad a esa fecha.

<sup>2</sup> Cabe recordar que una de las reformas fiscales en materia de IEPS, se deroga la tasa por enajenación o, en su caso, importación de refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias, extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes. Esto significa que quedan derogados los siguientes artículos: Artículo 2 fracción I incisos G y H, 3 fracción XV y XVI, 8 fracción I inciso f) y 13 fracción V de la LIEPS.

<sup>3</sup> Diccionario enciclopédico Grijalbo.

<sup>4</sup> Según el Artículo 5º del RIEPS , no se considerarán faltantes de materias primas o de bienes en los inventarios de los contribuyentes, aquellos que se originen por caso fortuito o fuerza mayor, ni la destrucción autorizada de mercancías, cuando sean deducibles para los efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Tratándose de faltantes de inventarios se considera realizada la enajenación en el mes en que se levantó el inventario, debiéndose pagar el impuesto en la declaración correspondiente a dicho mes.

<sup>5</sup> Diccionario enciclopédico Grijalbo. Tomo 1, p.491 Ediciones Grijalbo, S.A. 1986, España.

f) g) h) i) j) h) i) j) k) l) m) n) - -



# Caso Práctico

## **Datos Informativos**

En el siguiente caso práctico se ejemplifican los cálculos necesarios para la presentación de la Declaración Anual del Ejercicio 2006, de una Persona Moral, que inició actividades el 17 de Febrero de 1992.

Los papeles de trabajo se presentan en forma secuencial, para que se tenga una mejor comprensión de la determinación de cada una de las cifras, por lo que no se encuentran en el orden que el Sistema solicita para la presentación de dicha declaración.

### **Datos de la Empresa:**

<b>Denominación o Razón Social:</b>	Galletita, S.A. de C.V.
<b>RFC:</b>	GAL921702IP5
<b>Domicilio:</b>	Bosques de Minas No. 48 Col. Bosques de la Herradura Huixquilucan, Estado de México. C.P. 57210
<b>Actividad preponderante:</b>	Compra y Venta de artículos y accesorios de Panadería y Pastelería.

### **Datos del Representante Legal:**

<b>Nombre:</b>	Hernández Benítez Roberto Jesús
<b>RFC:</b>	HEBR840512PM2

































### Consideraciones al cierre del Ejercicio

1. La sociedad cubrió en el mes de Junio del 2006 el importe de las Primas de seguros y cada mes amortiza contablemente la parte correspondiente (Saldo en seguros pagados por anticipado \$ 62,414).
2. La sociedad pago por anticipado en el mes de Noviembre la renta anual de las oficinas (Saldo en rentas pagadas por anticipado \$ 55,000).
3. Dentro del rubro de acreedores diversos, se encuentran registrados los siguientes pasivos:
  - a) Sueldos por productividad al personal \$ 20,000
  - b) Honorarios al asesor legal Juan Hernández \$ 10,000
  - c) Servicios de fletes a la sociedad Transportes Rápidos, S.A. \$ 40,000
4. En Mayo del 2006 se cubrieron Honorarios al despacho de auditores, cuyo pasivo se registró en Diciembre de de 2005 por \$ 15,000
5. En el mes de Agosto, se recupero la cantidad de \$ 20,000 de una cuenta que fue dada de baja por incobrable en el año de 2003.
6. Dentro del rubro de donativos se encuentra la cantidad de \$ 5,000 que se otorgó en efectivo a la sociedad Muebles y Refacciones, S.A.
7. Durante el ejercicio se amortizaron primas de seguros pagadas por adelantado en el ejercicio de 2005 por la cantidad de \$ 8,000.
8. El 2 de Diciembre del 2006, el despacho de abogados Terán y Asociados, S.C., le comunicó al director financiero, que cancele la cantidad de \$ 25,000 a cargo del Sr. Felipe Martínez, como incobrable. El departamento de contabilidad canceló la cuenta por cobrar contra la estimación para cuentas incobrables.

(Ver hojas 205,206,207)































# MANUAL PARA LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL EN EL SAT

## Descarga e intalación del programa Documentos Electrónicos Múltiples (DEM)

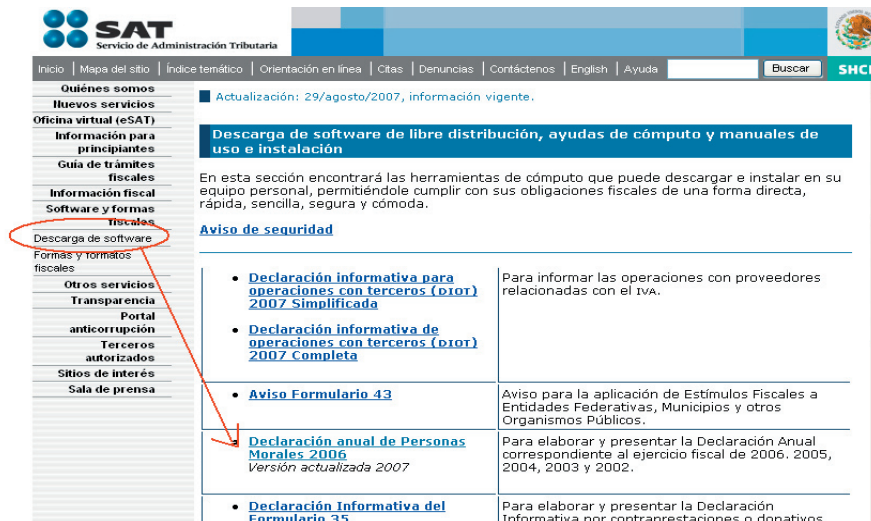
Para poder obtener este programa, se deberá acceder a la página de Internet del SAT (www.sat.gob.mx), en el menú principal en el apartado de “Software y Formas Fiscales”, como se muestra a continuación:

Imagen 1



Ahora bien al elegir la aplicación de “Software y formas fiscales” que se encuentran en el menú principal, deberá seleccionar “Descarga de software”, se presentará la siguiente pantalla (Véase imagen 2):

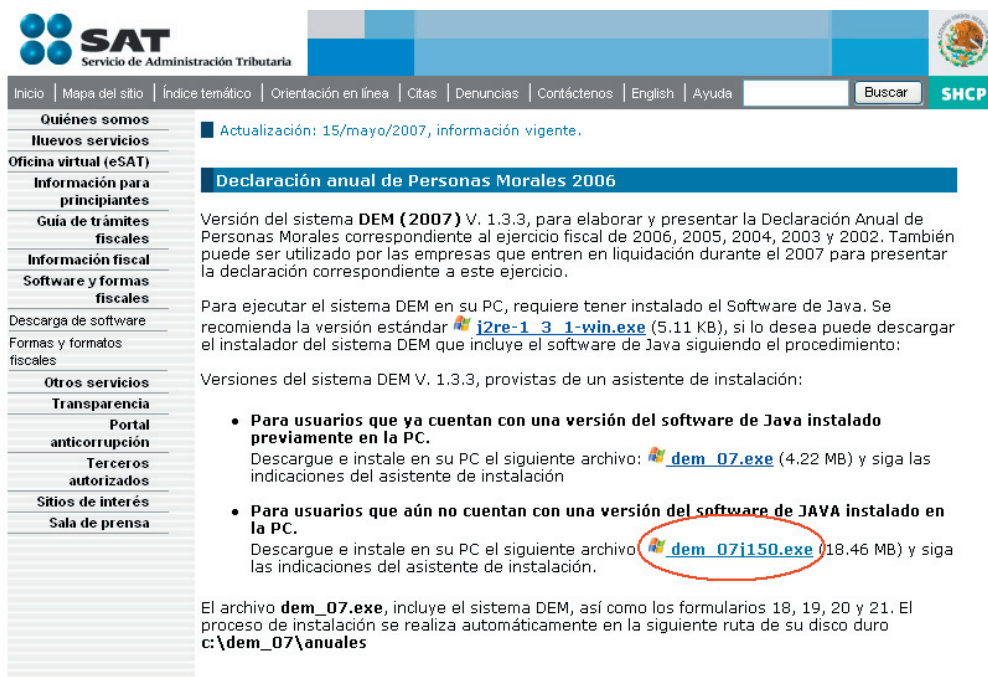
Imagen 2



Se deberá dar un clic en “Declaración Anual de Personas Morales 2006” donde aparecerá lo siguiente:



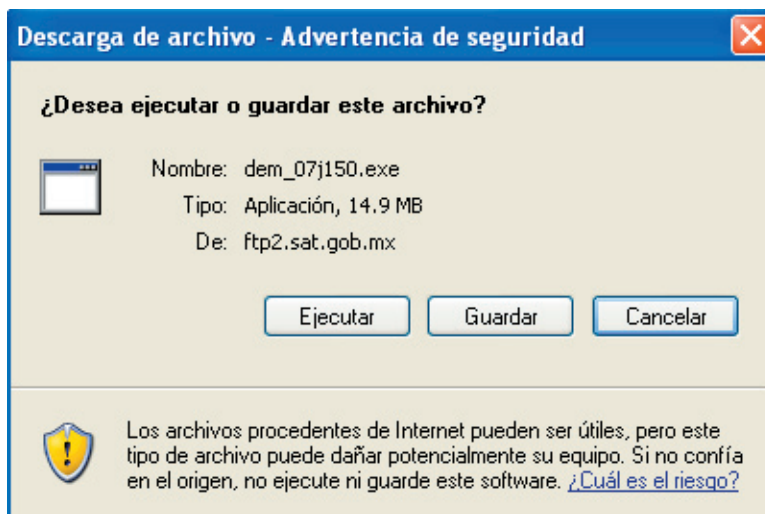
Imagen 3



Nuevamente se deberá dar un clic en el archivo ejecutable ([dem\\_07i150.exe](#)) para iniciar su descarga, por lo que le mostrará automáticamente el siguiente recuadro:

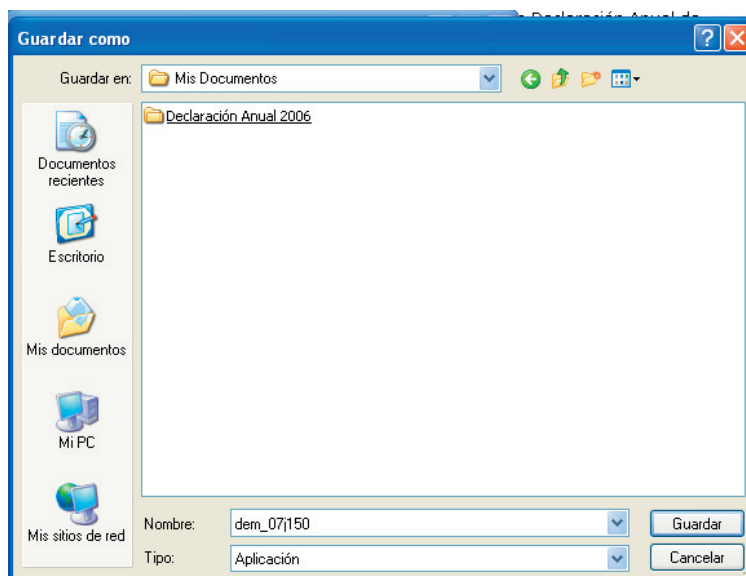
Nota: Se sugiere que antes de iniciar la instalación del programa, se cierren todas las aplicaciones abiertas, con el objeto de no tener problemas en su ejecución.

Imagen 4



Es recomendable primeramente guardar el archivo en una carpeta de su computadora, preferentemente en “Mis documentos” o en donde pueda encontrarlo muy fácilmente (véase imagen 5), ya que en caso de no querer instalarlo en esos momentos, una vez guardado el archivo (véase imagen 6), podrá localizarlo en la carpeta seleccionada para posteriormente ejecutar el programa.

Imagen 5



Una vez descargado el archivo (véase imagen 6):


- ✓ “Ejecutar”, allí aparecerá otro recuadro donde deberá confirmar si desea ejecutar el programa o no (véase imagen 7).
- ✓ “Abrir carpeta”, en donde aparecerá la carpeta en donde guardó el archivo por lo que deberá dar doble clic al icono , para iniciar automáticamente la instalación del programa (véase imagen 8), o
- ✓ “Cerrar”, en caso de que usted no quiera instalarlo en ese momento, así que cuando desee instalar el programa, deberá localizar el archivo en la carpeta donde lo guardo para proceder conforme al punto anterior (abrir carpeta).

Imagen 6

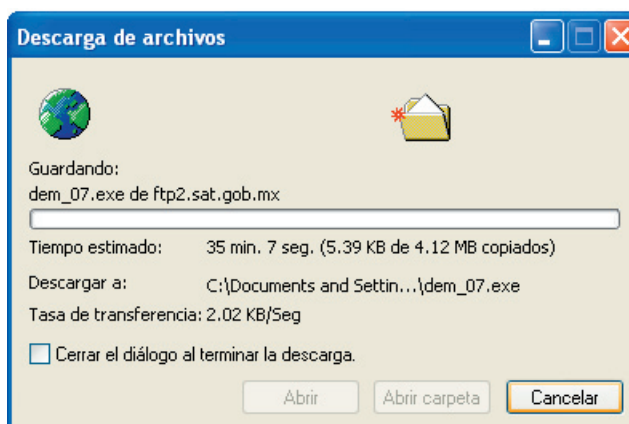


Imagen 7

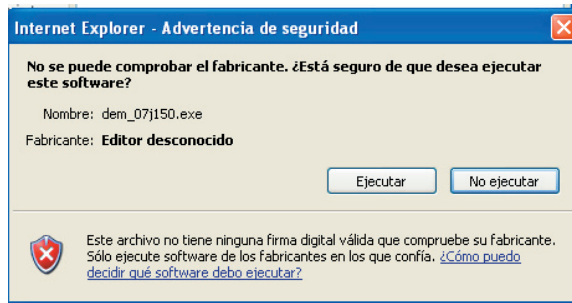
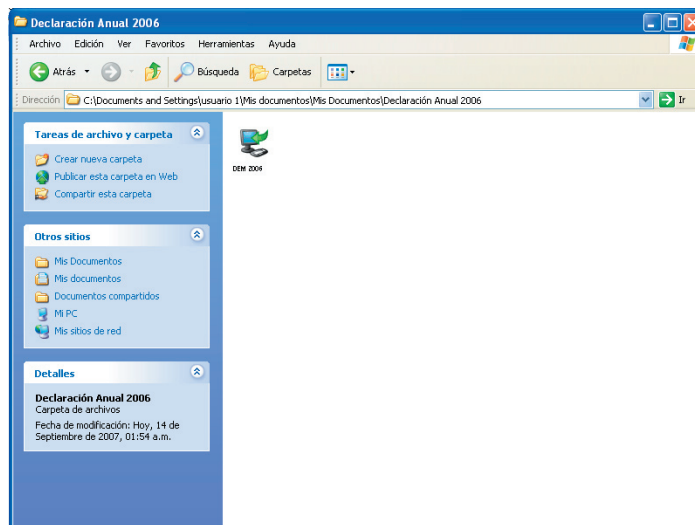


Imagen 8



Una vez ejecutado el programa aparecerán las siguientes pantallas (véanse imágenes 9 y 10):

Imagen 9

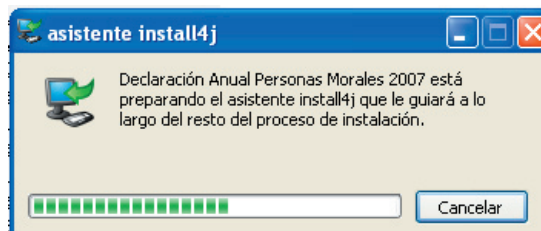
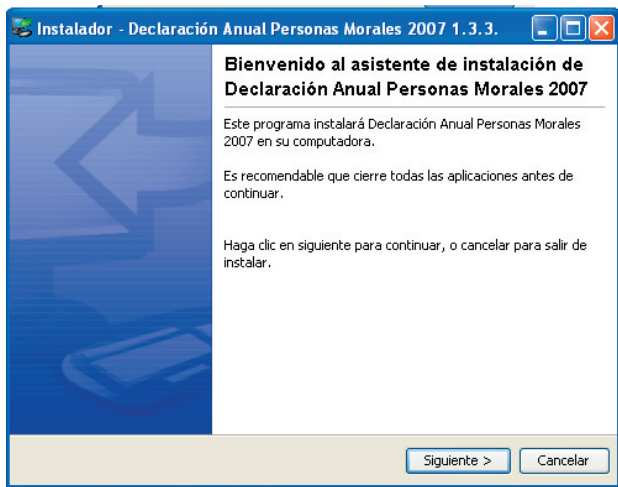
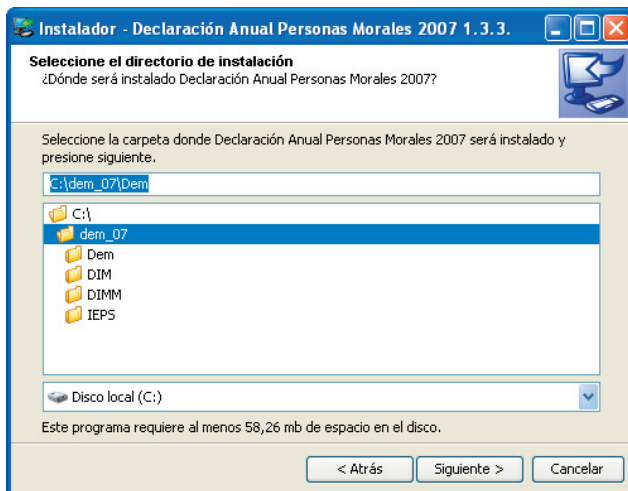


Imagen 10



A partir de este momento se deberá dar clic en el recuadro  en cada una de las pantallas que aparecerán posteriormente para continuar con la instalación, en caso de querer suspender en algún momento la instalación deberá dar clic en el recuadro

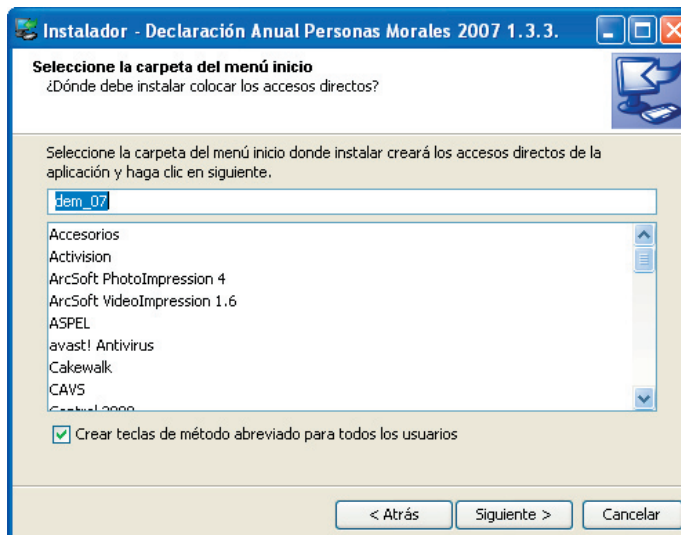
Imagen 11



Se sugiere instalar el programa en la ruta predeterminada por el sistema, pero si desea instalarlo en otra dirección, entonces en el recuadro 1 de la imagen 12 le deberá dar la ruta donde desee instalarlo (ejemplo: C:\Mis documentos\Declaracion anual 2006\).

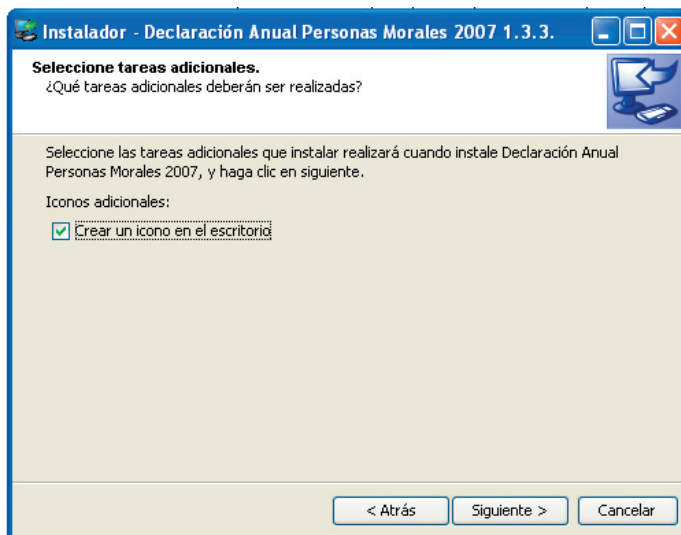
Después de dar clic en “Siguiete”, aparecerá la pantalla en donde se seleccionará la carpeta del menú de inicio donde se crearán los accesos directos, el cual por default aparece “dem\_07”, por lo que en este caso es recomendable no cambiarlo (véase imagen 12).

Imagen 12



Como siguiente paso se mostrará la pantalla donde podrá seleccionar que se genere un icono en el escritorio, con el fin de acceder rápidamente al programa (véase imagen 13):

Imagen 13



Posteriormente procederá a instalarse el programa (véase imagen 14) y aparecerá la pantalla donde dará por finalizada la instalación (véase imagen 15). Al dar clic en el recuadro **Finalizar**, se ejecutará automáticamente el programa DEM06 (véase imagen 16).

Imagen 14

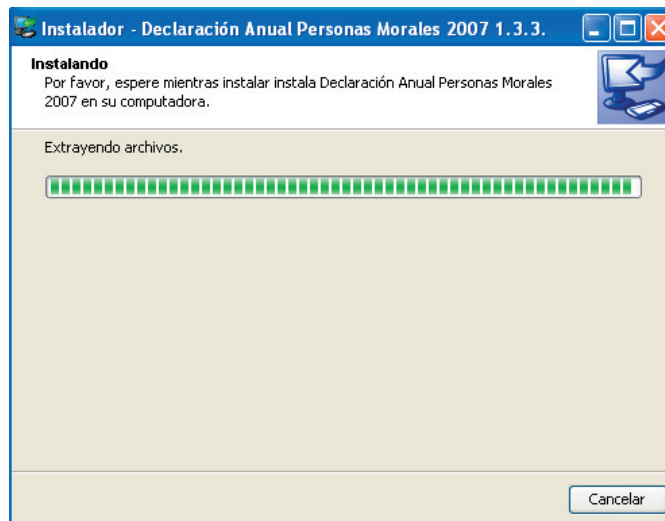


Imagen 15

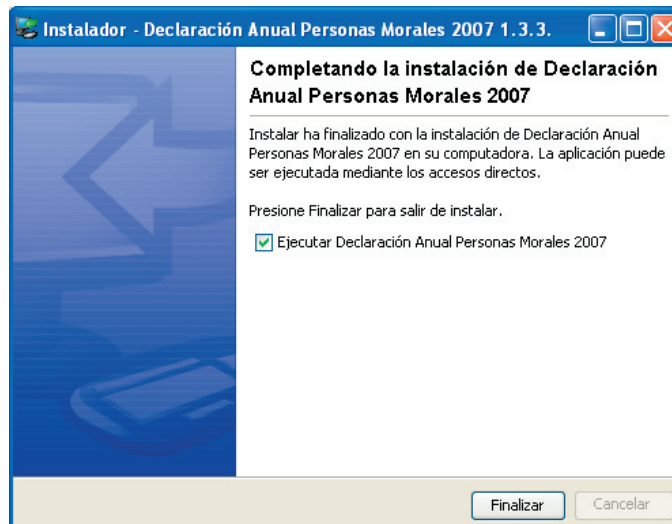
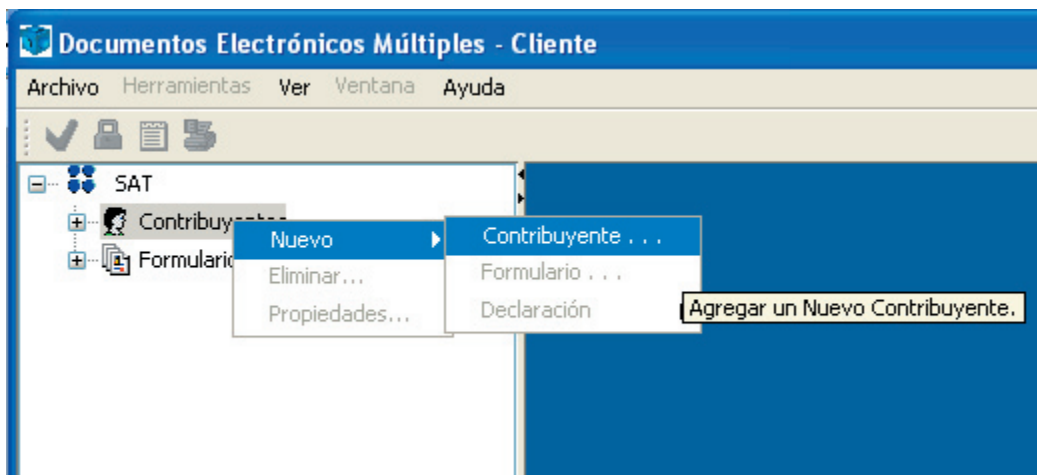


Imagen 16



A continuación haremos un estudio del sistema DEM en donde mostraremos la información que se deberá capturar en cada una de las secciones por cada uno de los campos con la finalidad de facilitarle el llenado.

Imagen 17



## A. Alta del contribuyente.

### a. Datos de identificación.

Para dar de alta a un contribuyente, una vez descargado e instalado el programa, se posiciona el puntero en la palabra “Contribuyentes” y se da un clic con el botón derecho del Mouse. Inmediatamente aparecerán los recuadros “Nuevo” y “Contribuyente” (véase imagen 17).

Posteriormente aparecerá la siguiente ventana (véase imagen 18) que se deberá llenar con los datos del contribuyente, a saber:

- a) **Administración Local de Recaudación (ALR).** Administración que asignan las autoridades fiscales para dar atención al contribuyente de acuerdo a la zona geográfica donde se encuentra su domicilio fiscal.
- b) **Registro Federal de contribuyentes (RFC).** Clave asignada por la autoridad fiscal, la cual para las personas morales es a “12 posiciones”. Para comprobar que se capturó correctamente este dato, se pide una “Confirmación”;
- c) **Denominación o razón social.** Identidad de la persona moral.
- d) **Domicilio fiscal.** Lugar de donde encuentra el establecimiento para efectos fiscales.
- e) **RFC del representante legal.** Clave asignada por la autoridad fiscal, la cual para las personas morales es a “13 posiciones”
- f) **Clave Única de Registro de Población (CURP) del Representante Legal.** Instrumento de registro que se asigna a todas las personas que viven en el territorio nacional, así como los mexicanos que residen en el extranjero, el Registro Nacional de Población (Renapo), es la instancia de asignar dicha clave y expedir la constancia respectiva. Consta de 18 caracteres representados por letras y número. Al validar la declaración, este campo no resulta obligatorio.
- g) **Apellidos paterno, materno y nombre(s) del Representante Legal.** Se debe tener cuidado de que la captura de estos datos tenga esta estructura ya que el programa no puede verificar si están correctamente capturados, y

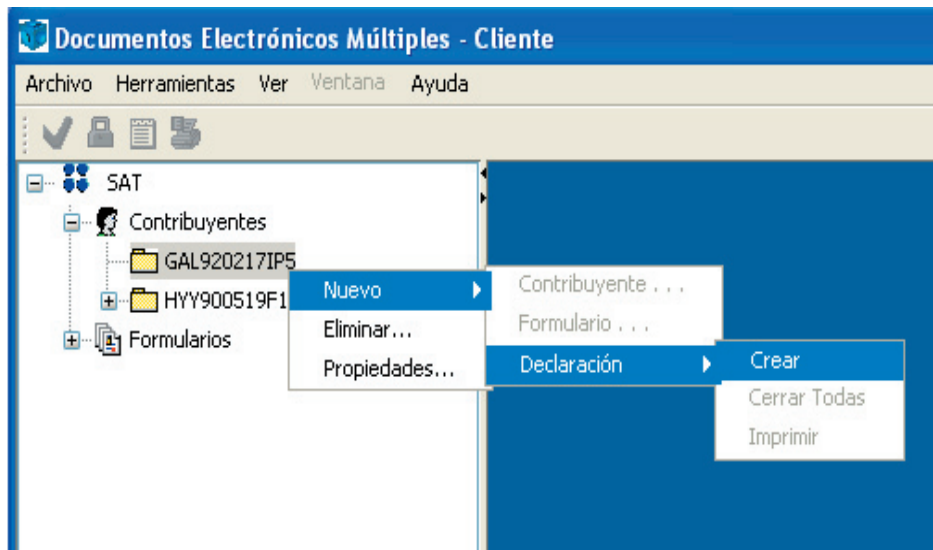
Imagen 18



b. Datos de la declaración.

Una vez capturados los datos del contribuyente se posiciona el puntero en el RFC de este último y se da un clic con el botón derecho del Mouse. Enseguida aparecerán los recuadros “Nuevo”, “Declaración” y “Crear” (véase imagen 19); se le dará un clic a este último pero con el botón izquierdo del Mouse.

Imagen 19



Luego de efectuar este paso, aparecerá la siguiente ventana (véase imagen 20). Se da un clic en el botón

“Aceptar”.

Imagen 20



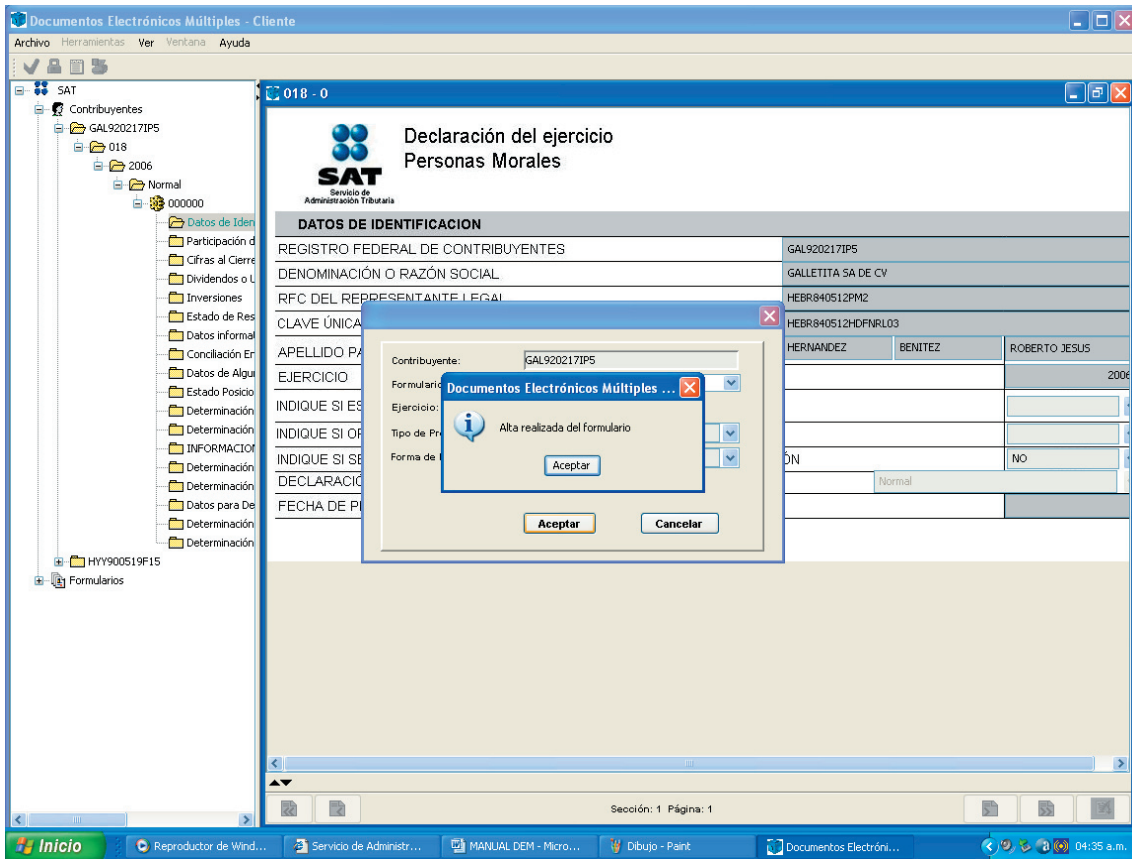
A screenshot of a software dialog box with a blue title bar and a close button (X) in the top right corner. The dialog contains five input fields and two buttons. The fields are: 'Contribuyente:' with the text 'GAL920217IP5'; 'Formulario:' with the value '018'; 'Ejercicio:' with the value '2006'; 'Tipo de Presentacion:' with the value 'Normal'; and 'Forma de Presentacion:' with the value 'Del ejercicio'. Each field has a small downward arrow on its right side. At the bottom of the dialog are two buttons: 'Aceptar' and 'Cancelar'.

Contribuyente:	GAL920217IP5
Formulario:	018
Ejercicio:	2006
Tipo de Presentacion:	Normal
Forma de Presentacion:	Del ejercicio

**Aceptar**      **Cancelar**

Una vez realizado esto, aparecerá lo siguiente, (véase imagen 21):

Imagen 21



A continuación aparecerá “Árbol” por cada uno de los anexos con las siguientes carpetas (véase imagen 22):

Datos de identificación (la cual ya fue llenada anteriormente);

- A. Participación de los Trabajadores en las Utilidades.
- B. Cifras al cierre del ejercicio.
- C. Dividendos o utilidades distribuidos.
- D. Inversiones.
- E. Estado de Resultados.
- F. Conciliación entre el resultado contable y fiscal.
- G. Datos de algunas deducciones autorizadas.
  - g. Datos informativos del Costo de Venta Fiscal.
- H. Estado de Posición Financiera (Balance).
- I. Determinación del Impuesto Sobre la Renta.
- J. Determinación del Impuesto al Activo.

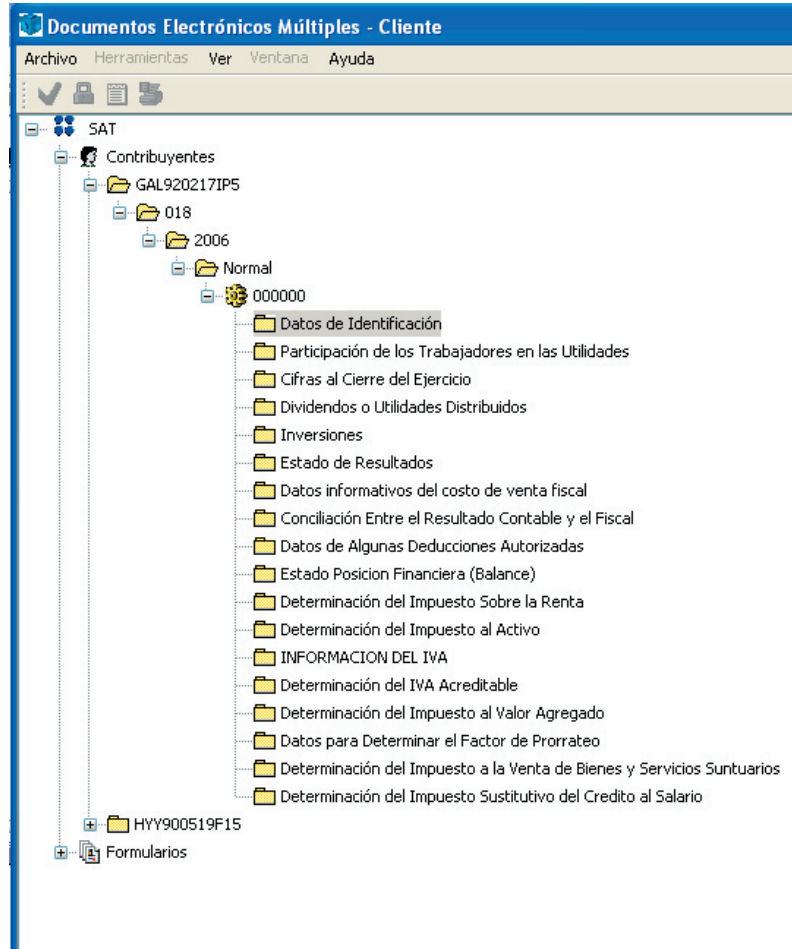
A partir de este inciso en cada carpeta se pondrá “No aplica” ya que la declaración de la informativa del Impuesto al Valor Agregado, la presentamos en fecha y forma el 15 de febrero de 2007.

**INFORMACIÓN DEL IVA.**

- K. Determinación del Impuesto al Valor Agregado.
- L. Determinación del IVA Acreditable.
- M. Datos para determinar el factor de prorrato.
- N. Determinación del impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios.
- O. Determinación del impuesto sustitutivo de crédito salario.

Con relación a los dos últimos apartados (incisos N y O), también se le pondrá “No aplica” en cada apartado, ya que nuestra actividad preponderante no es objeto de estos impuestos.

Imagen 22





Declaración del ejercicio  
Personas Morales

DATOS DE IDENTIFICACION		
REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	GAL920217I85	
DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL	GALLETITA SA DE CV	
RFC DEL REPRESENTANTE LEGAL	HEBR840512PM2	
CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN DEL REPRESENTANTE LEGAL	HEBR840512HDFNRL03	
APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S) DEL REPRESENTANTE LEGAL	HERNANDEZ BENITEZ	ROBERTO
EJERCICIO		2006
INDIQUE SI ESTA OBLIGADO A DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS		NO
INDIQUE SI OPTA POR DICTAMINAR SUS ESTADOS FINANCIEROS		NO
INDIQUE SI SE TRATA DE LA ÚLTIMA DECLARACIÓN DEL EJERCICIO DE LIQUIDACIÓN		NO
DECLARACIÓN	Normal	
FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INMEDIATA ANTERIOR		



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

<b>A. PARTICIPACIÓN DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES</b>		Aplica
PTU GENERADA DURANTE EL EJERCICIO AL QUE CORRESPONDE ESTA DECLARACIÓN		264584
PTU NO COBRADA EN EL EJERCICIO ANTERIOR		0



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

<b>B. CIFRAS AL CIERRE DEL EJERCICIO</b>	<b>Aplica</b>
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE AMORTIZAR ACTUALIZADAS	0
SALDO PROMEDIO ANUAL DE LOS CRÉDITOS	2838498
SALDO PROMEDIO ANUAL DE LAS DEUDAS	1923787
COEFICIENTE DE UTILIDAD POR APLICAR EN EL EJERCICIO SIGUIENTE	. 1982
PORCENTAJE DE PARTICIPACIÓN CONSOLIDABLE	.
ISR CAUSADO EN EXCESO DEL IMPAC EN LOS 3 EJERCICIOS ANTERIORES, PENDIENTES DE APLICAR	0
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA	1990631
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL REINVERTIDA	0
SALDO ACTUALIZADO DE LA CUENTA DE DE CAPITAL DE APORTACIÓN	1903630
EN CASO DE SER CONTROLADA INDIQUE EL RFC DE LA CONTROLADORA	0



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

<b>C. DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS</b>		Aplica
PROVENIENTES DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN)		0
PROVENIENTES DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA REINVERTIDA (CUFINRE)		0
NO PROVENIENTES DE LA CUFIN NI CUFINRE		0





Declaración del ejercicio  
Personas Morales

**D. INVERSIONES**

Aplica

	DEDUCCIÓN EN EL EJERCICIO	DEDUCCIÓN INMEDIATA EN EL EJERCICIO	ADQUISICIONES DURANTE EL EJERCICIO
CONSTRUCCIONES			
MAQUINARIA Y EQUIPO	0		172000
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	10247		30000
EQUIPO DE TRANSPORTE AUTOMÓVILES	124273		250000
EQUIPO DE TRANSPORTE OTROS			
OTRAS INVERSIONES EN ACTIVOS FIJOS	66924		95000
GASTOS, CARGOS DIFERIDOS Y EROGACIONES EN PERIODOS PREOPERATIVOS			
MAQUINARIA Y EQUIPO PARA LA GENERACIÓN DE ENERGÍA (FUENTES RENOVABLES)			
ADAPTACIÓN A INSTALACIONES PARA PERSONAS CON CAPACIDADES DIFERENTES			
TERRENOS (COSTO DE ADQUISICIÓN)			
<b>TOTAL</b>	<b>201444</b>	<b>0</b>	<b>547000</b>



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

E. ESTADO DE RESULTADOS	Aplica
VENTAS Y/O SERVICIOS NACIONALES	10210129
VENTAS Y/O SERVICIOS EXTRANJEROS	2513859
DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y BONIFICACIONES SOBRE VENTAS NACIONALES	201700
DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y BONIFICACIONES SOBRE VENTAS AL EXTRANJERO	196500
<b>INGRESOS NETOS</b>	<b>12325788</b>
INVENTARIO INICIAL	1118220
COMPRAS NETAS NACIONALES	3931215
COMPRAS NETAS DE IMPORTACIÓN	1949195
INVENTARIO FINAL	1138000
<b>COSTO DE MERCANCÍAS</b>	<b>5860630</b>
MANO DE OBRA	438430
MAQUILAS	0
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN	1596265
<b>COSTO DE VENTAS Y/O SERVICIOS</b>	<b>7895325</b>
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA BRUTA</b>	<b>4430463</b>
GASTOS DE OPERACIÓN	1854745
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA DE OPERACIÓN</b>	<b>2575718</b>
INTERESES DEVENGADOS A FAVOR Y GANANCIA CAMBIARIA	215000
INTERESES DEVENGADOS A CARGO Y PÉRDIDA CAMBIARIA	116420
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA	0
OTRAS OPERACIONES FINANCIERAS	0
<b>COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO</b>	<b>98580</b>
INGRESOS POR PARTIDAS DISCONTINUAS Y EXTRAORDINARIAS	105098
GASTOS POR PARTIDAS DISCONTINUAS Y EXTRAORDINARIAS	0
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA ANTES DE IMPUESTOS</b>	<b>2779396</b>
ISR, IMPAC Y PTU	1010052
UTILIDAD (O PÉRDIDA) EN PARTICIPACIÓN SUBSIDIARIA	0
EFECTOS DE REEXPRESIÓN EXCEPTO RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA	0
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA NETA</b>	<b>1769344</b>



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

G. DATOS INFORMATIVOS DEL COSTO DE VENTA FISCAL	
	aplica
<b>DATOS DEL INVENTARIO BASE</b>	
INDIQUE EL MÉTODO PARA DETERMINAR EL VALOR DEL INVENTARIO BASE:	Inventario Inicial
<b>DATOS INFORMATIVOS</b>	
MONTO DEL INVENTARIO INICIAL	
MONTO DE LA MATERIA PRIMA CONSUMIDA, MANO DE OBRA Y LOS GASTOS INDIRECTOS DEDUCIBLES	
<b>OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INVENTARIOS</b>	
INDIQUE EL MÉTODO DE VALUACIÓN DEL INVENTARIO BASE	<Sin Selección>
INVENTARIO BASE AL 31 DE DICIEMBRE DE 2004	
SALDO PENDIENTE POR DEDUCIR AL 1° DE ENERO DE 2005	
PÉRDIDAS FISCALES PENDIENTES DE DISMINUIR AL 31 DE DICIEMBRE DE 2004	
DIFERENCIA DE LA COMPARACIÓN DE INVENTARIOS DE IMPORTACIÓN	
VALOR DEL INVENTARIO ACUMULABLE DEL EJERCICIO QUE DECLARA	
PORCENTAJE DE ACUMULACIÓN	
INVENTARIO ACUMULABLE DEL EJERCICIO QUE DECLARA	
CANTIDAD QUE SE DEBE ACUMULAR EN EL AÑO QUE SE REDUZCA EL INVENTARIO BASE	
COSTO DE LO VENDIDO PENDIENTE DE DEDUCIR DE MERCANCIAS ENAJENADAS A PLAZO	
<b>SISTEMAS Y BASES DE VALUACIÓN</b>	
INDIQUE LA OPCIÓN PARA DETERMINAR EL COSTO DE LO VENDIDO	<Sin Selección>
INDIQUE LA BASE DE COSTOS UTILIZADA	<Sin Selección>
<b>MÉTODOS DE VALUACIÓN</b>	
INDIQUE EL MÉTODO DE VALUACIÓN UTILIZADO	<Sin Selección>
<b>COSTO SUPERIOR AL PRECIO DE MERCADO O AL DE REPOSICIÓN</b>	
COSTO SUPERIOR AL PRECIO DE MERCADO O DE REPOSICIÓN	
TIPO DE PRECIO CONSIDERADO	<Sin Selección>





Declaración del ejercicio  
Personas Morales

<b>F. CONCILIACIÓN ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL FISCAL</b>		aplica
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA NETA</b>		1769344
EFFECTOS DE REEXPRESIÓN		0
RESULTADO POR POSICIÓN MONETARIA		0
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA NETA HISTÓRICA</b>		1769344
<b>INGRESOS FISCALES NO CONTABLES</b>		8204
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN ACUMULABLE		0
ANTICIPOS DE CLIENTES		0
INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE COBRADOS		0
GANANCIA EN LA ENAJENACIÓN DE ACCIONES O POR REEMBOLSO DE CAPITAL		0
GANANCIA EN LA ENAJENACIÓN DE TERRENOS Y ACTIVO FIJO		8204
INVENTARIO ACUMULABLE		0
OTROS INGRESOS FISCALES NO CONTABLES		0
<b>DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES</b>		9197002
COSTO DE VENTAS CONTABLE		7895325
DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN CONTABLE		187905
GASTOS QUE NO REÚNEN REQUISITOS FISCALES		10930
ISR, IMPAC Y PTU		1010052
PÉRDIDA CONTABLE EN ENAJENACIÓN DE ACCIONES		0
PÉRDIDA CONTABLE EN ENAJENACIÓN DE ACTIVO FIJO		0
PÉRDIDA EN PARTICIPACIÓN SUBSIDIARIA		
INTERESES DEVENGADOS QUE EXCEDEN DEL VALOR DE MERCADO Y MORATORIOS PAGADOS O NO		0
OTRAS DEDUCCIONES CONTABLES NO FISCALES		92790
<b>DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES</b>		8318873
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN DEDUCIBLE		37009
ADQUISICIONES NETAS DE MERCANCÍAS, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS O TERMINADOS		0
COSTO DE LO VENDIDO FISCAL		7919180
MANO DE OBRA DIRECTA		0
MAQUILAS		0
GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN		0
DEDUCCIÓN DE INVERSIONES		201444
ESTÍMULO FISCAL POR DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES		0
PÉRDIDA FISCAL EN ENAJENACIÓN DE ACCIONES		0
PÉRDIDA FISCAL EN ENAJENACIÓN DE TERRENOS Y ACTIVO FIJO		3826
INTERESES MORATORIOS EFECTIVAMENTE PAGADOS		0
OTRAS DEDUCCIONES FISCALES NO CONTABLES		157414
<b>INGRESOS CONTABLES NO FISCALES</b>		85098
INTERESES MORATORIOS DEVENGADOS A FAVOR COBRADOS O NO		0
ANTICIPOS DE CLIENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES		0
SALDOS A FAVOR DE IMPUESTOS Y SU ACTUALIZACIÓN		10078
UTILIDAD CONTABLE EN ENAJENACIÓN DE ACTIVO FIJO		25020
UTILIDAD CONTABLE EN ENAJENACIÓN DE ACCIONES		0
UTILIDAD EN PARTICIPACIÓN SUBSIDIARIA		0
OTROS INGRESOS CONTABLES NO FISCALES		50000
<b>UTILIDAD O PÉRDIDA FISCAL</b>		2570579



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

G. DATOS DE ALGUNAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS		Aplica
SUELDOS Y SALARIOS		346930
HONORARIOS PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS		145950
REGALÍAS Y ASISTENCIA TÉCNICA		0
DONATIVOS OTORGADOS		140000
USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS		205000
FLETES Y ACARREOS PAGADOS A PERSONAS FÍSICAS		32480
CONTRIBUCIONES PAGADAS, EXCEPTO ISR, IMPAC E IVA		30500
SEGUROS Y FIANZAS		144894
PÉRDIDA POR CRÉDITOS INCOBRABLES		25000
VIÁTICOS Y GASTOS DE VIAJE		0
COMBUSTIBLE Y LUBRICANTES		32410
CRÉDITO AL SALARIO NO DISMINUIDO DE CONTRIBUCIONES		0
IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO, EFECTIVAMENTE PAGADO		0
APORTACIONES SAR, INFONAVIT Y JUBILACIONES POR VEJEZ		132000
APORTACIONES PARA FONDOS DE PENSIONES Y JUBILACIONES		0
CUOTAS AL IMSS		125000
CONSUMO EN RESTAURANTES		0



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

<b>H. ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA (BALANCE)</b>		Aplica
EFFECTIVO EN CAJA Y DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES DE CRÉDITO		584082
INVERSIONES EN VALORES (EXCEPTO ACCIONES)		885153
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR COBRAR		1212157
CONTRIBUCIONES A FAVOR		0
INVENTARIOS		1138000
OTROS ACTIVOS CIRCULANTES		32072
INVERSIONES EN ACCIONES		0
TERRENOS		0
CONSTRUCCIONES		0
MAQUINARIA Y EQUIPO		503215
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA		83300
EQUIPO DE TRANSPORTE		561000
OTROS ACTIVOS FIJOS		344000
DEPRECIACIÓN ACUMULADA		-645818
CARGOS Y GASTOS DIFERIDOS		651086
AMORTIZACIÓN ACUMULADA		0
<b>SUMA ACTIVO</b>		<b>5348247</b>
CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR		1449940
CONTRIBUCIONES POR PAGAR		71080
OTROS PASIVOS		1925344
<b>SUMA PASIVO</b>		<b>3446364</b>
CAPITAL SOCIAL PROVENIENTE DE APORTACIONES		500000
CAPITAL SOCIAL PROVENIENTE DE CAPITALIZACIÓN		0
RESERVAS		80000
OTRAS CUENTAS DE CAPITAL		0
APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL		0
UTILIDADES ACUMULADAS		0
UTILIDAD DEL EJERCICIO		1769344
PÉRDIDAS ACUMULADAS		-447461
PÉRDIDA DEL EJERCICIO		
INSUFICIENCIA O EXCESO EN LA ACTUALIZACIÓN DEL CAPITAL		0
ACTUALIZACIÓN DEL CAPITAL CONTABLE		0
<b>SUMA CAPITAL CONTABLE</b>		<b>1901883</b>
<b>SUMA PASIVO MÁS CAPITAL CONTABLE</b>		<b>5348247</b>



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

<b>I. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>		Aplica
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES		12 967 192
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS Y DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES		10 396 613
UTILIDAD O PÉRDIDA FISCAL ANTES DE PTU		2 570 579
PTU PAGADA EN EL EJERCICIO		26 458 4
UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO		23 059 95
PÉRDIDA FISCAL DEL EJERCICIO		
PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO		0
RESULTADO FISCAL	SE_SUGIERE__2305995	23 059 95
<b>IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO</b>		<b>74 546 8</b>
REDUCCIONES DEL ISR		
IMPUESTO CAUSADO EN EL EJERCICIO		74 546 8
ESTÍMULO POR PROYECTOS EN INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO, REALIZADOS EN EL EJERCICIO		0
OTROS ESTÍMULOS		0
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS		51 693 1
IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE		16 740
IMPUESTO ACREDITABLE PAGADO EN EL EXTRANJERO		0
IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS		0
IMPUESTO A CARGO CORRESPONDIENTE A LA CONSOLIDACIÓN FISCAL		0
DIFERENCIA A CARGO		21 179 7
DIFERENCIA A FAVOR		
IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS SUNTUARIOS ACREDITABLE		0
IMPUESTO POR INVERSIONES EN TERRITORIOS CON RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES		0
IMPUESTO SOBRE INGRESOS SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES		0
ISR PAGADO EN EXCESO APLICADO CONTRA EL IMPAC		
IMPUESTO A CARGO DEL EJERCICIO		21 179 7
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO		0





Declaración del ejercicio  
Personas Morales

J. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO		Aplica
SI OPTA POR APLICAR EL ARTÍCULO 5-A DE LA LIMPAC, INDIQUE EL EJERCICIO AL QUE CORRESPONDEN LAS CIFRAS		
PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS		2900642
PROMEDIO DE INVENTARIOS		1128110
PROMEDIO DE TERRENOS		0
PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS Y DIFERIDOS		887250
PROMEDIO DE LAS DEUDAS CONTRATADAS CON EL SISTEMA FINANCIERO		320833
PROMEDIO DE LAS DEUDAS CONTRATADAS CON RESIDENTES EN EL EXTRANJERO		504634
PROMEDIO DE LAS DEUDAS CONTRATADAS CON OTROS		780191
VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO	SE_SUGIERE_3310344	3310344
IMPUESTO DETERMINADO		59586
IMPUESTO DETERMINADO ACTUALIZADO		
REDUCCIONES DEL IMPAC		0
IMPUESTO CAUSADO DEL EJERCICIO		59586
ISR ACREDITADO DEL EJERCICIO		
ISR ACREDITADO DE EJERCICIOS ANTERIORES		0
OTROS ACREDITAMIENTOS		0
ESTÍMULO POR PROYECTOS EN INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO TECNOLÓGICO, REALIZADOS EN EL EJERCICIO		0
PAGOS PROVISIONALES EFECTIVAMENTE PAGADOS SIN ACREDITAMIENTO DEL ISR		0
IMPUESTO CORRESPONDIENTE A LA CONSOLIDACIÓN FISCAL A CARGO		0
IMPUESTO CORRESPONDIENTE A LA CONSOLIDACIÓN FISCAL A FAVOR		0
DIFERENCIA A CARGO		59586
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO		
ISR PAGADO EN EXCESO APLICADO CONTRA EL IMPAC		
IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS SUNTUARIOS ACREDITABLE		0
IMPUESTO A CARGO DEL EJERCICIO		59586



## Declaración del ejercicio Personas Morales

INFORMACIÓN DEL IVA	
MES	Verifique que los meses que captura no se dupliquen
IMPUESTO CAUSADO	
IMPUESTO RETENIDO	
IVA ACREDITABLE CONFORME AL ARTÍCULO 4° DE LA LIVA	
CANTIDAD A CARGO	
SALDO A FAVOR	
ACREDITAMIENTO DE SALDO A FAVOR DE PERIODOS ANTERIORES	
CANTIDAD PAGADA	
TRATÁNDOSE DE SALDO A FAVOR, INDIQUE SI OPTÓ POR:	<Sin Selección>



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

L. DETERMINACIÓN DEL IVA ACREDITABLE	No aplica
IVA TRASLADADO AL CONTRIBUYENTE EFECTIVAMENTE PAGADO	
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	
IVA PAGADO EN ADQUISICIONES, IDENTIFICADO CON ENAJENACIONES Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS GRAVADOS	
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	
FACTOR DE PRORRATEO ANUAL	
IVA ACREDITABLE OBTENIDO DE APLICAR EL FACTOR DE PRORRATEO	
TOTAL DE IVA ACREDITABLE DEL EJERCICIO	



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

K. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO		No aplica
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	GRAVADOS A LA TASA DEL 15%	
	GRAVADOS A LA TASA DEL 10%	
	GRAVADOS A LA TASA DEL 0%	EXPORTACIÓN OTROS
	POR LOS QUE NO SE ESTÁ OBLIGADO AL PAGO (EXENTOS)	
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO DEL EJERCICIO		
DEVOLUCIONES DE SALDOS A FAVOR SOLICITADAS EN EL EJERCICIO		
DEVOLUCIÓN INMEDIATA DEL EJERCICIO OBTENIDA		
COMPENSACIONES DE SALDOS A FAVOR DEL EJERCICIO		
<b>SUMA 1</b>		
IMPUESTO ACREDITABLE DEL EJERCICIO		
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS		
PAGOS EN ADUANAS		
PAGO EFECTUADO CON MOTIVO DEL AJUSTE DEL IMPUESTO CORRESPONDIENTE A LOS PAGOS PROVISIONALES		
IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE		
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR POR EL QUE NO SE SOLICITÓ DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN		
<b>SUMA 2</b>		
DIFERENCIA A CARGO		
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO		
IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS SUNTUARIOS ACREDITABLE		
IMPUESTO A CARGO DEL EJERCICIO		



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

M. DATOS PARA DETERMINAR EL FACTOR DE PRORRATEO	No aplica	
	VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADOS	VALOR DE ACTOS O ACTIVIDADES EXENTOS
IMPORTACIONES DE BIENES O SERVICIOS		
ENAJENACIONES DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS		
DIVIDENDOS		
ENAJENACIONES DE ACCIONES O PARTES SOCIALES, DOCUMENTOS PENDIENTES DE COBRO Y TITULOS DE CRÉDITO		
ENAJENACIONES DE MONEDA NACIONAL Y EXTRANJERA, PIEZAS DE ORO O DE PLATA Y "ONZAS TROY"		
INTERESES Y GANANCIA CAMBIARIA		
EXPORTACIONES DE BIENES TANGIBLES Y SERVICIOS DE MAQUILA DE EXPORTACIÓN		
ENAJENACIONES A TRAVÉS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO		
ENAJENACIÓN DE BIENES ADQUIRIDOS POR DACIÓN EN PAGO O ADJUDICACIÓN		
OPERACIONES FINANCIERAS DERIVADAS		



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

<b>N. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS SUNTUARIOS</b>		No aplica
VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	GRAVADOS	
	POR LOS QUE NO SE ESTÁ OBLIGADO AL PAGO (EXENTOS)	
IMPUESTO A LA VENTA DE BIENES Y SERVICIOS SUNTUARIOS DEL EJERCICIO		
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS		
IMPUESTO A CARGO DEL EJERCICIO		
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO		



Declaración del ejercicio  
Personas Morales

<b>O. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO</b>	
TOTAL DE EROGACIONES REALIZADAS POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO	
IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO DEL EJERCICIO	
PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS	
IMPUESTO A CARGO DEL EJERCICIO	
SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO	

### C. Validación, encriptación y envío de la declaración.

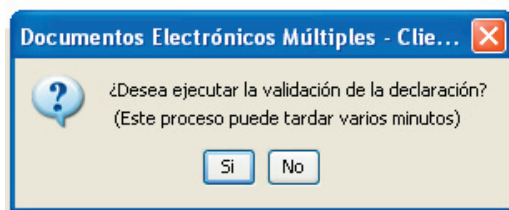
Una vez concluida la captura de la información, se deberá realizar **el proceso de validación** con la finalidad de que el sistema realice una revisión y localice los posibles errores en la captura. Este proceso se iniciará dando un clic en el icono señalado (véase imagen 23):

Imagen 23



Aparecerá la siguiente pantalla (véase imagen 24), en donde seleccionaremos “SI”.

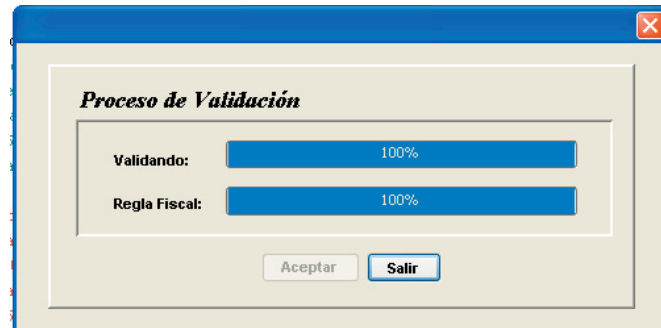
Imagen 24



El proceso de validación solo tomará unos segundos, ya concluidos seleccionaremos “SALIR”. (Véase imagen 25)

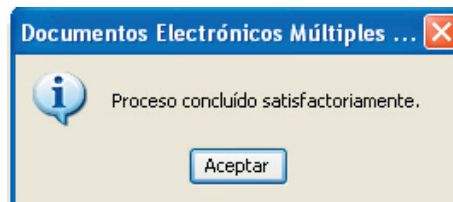


Imagen 25



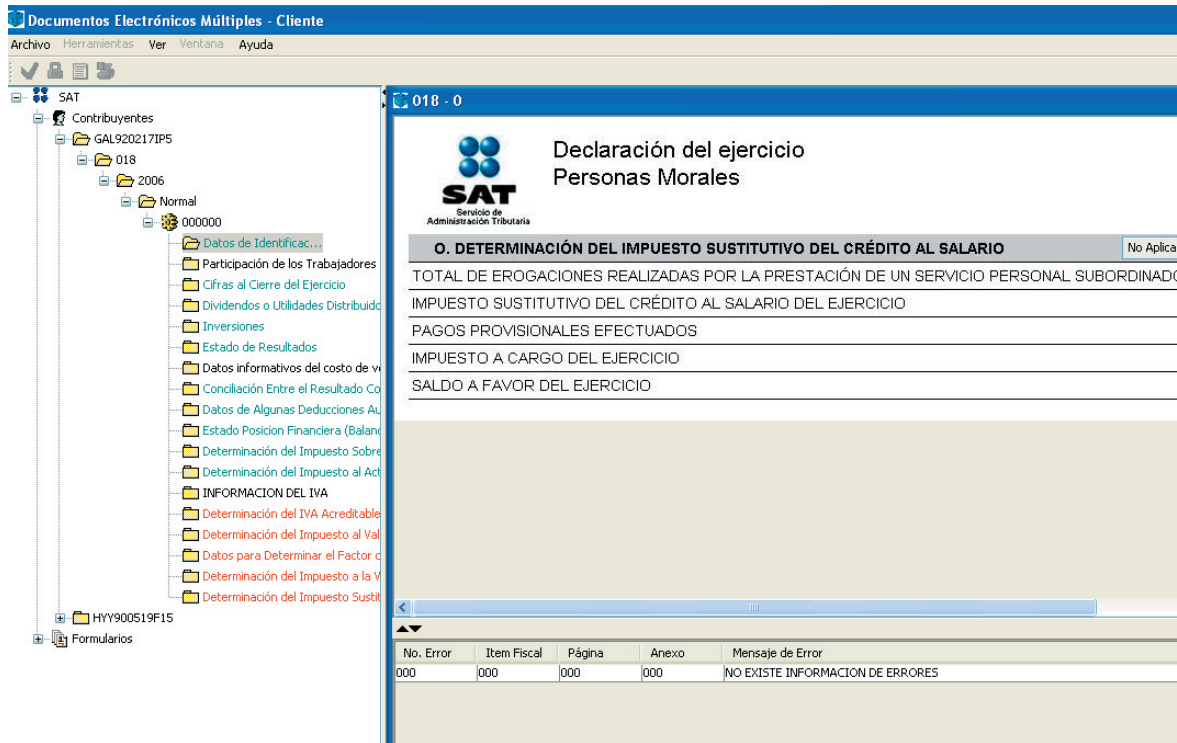
Hecho lo anterior aparecerá la siguiente pantalla (véase imagen 26), en donde solo bastará dar un clic en "Aceptar".

Imagen 26



Por otro lado, si la validación determina que existen errores en la declaración, el contribuyente deberá corregir cada uno antes de iniciar nuevamente la validación. (Véase imagen 27)

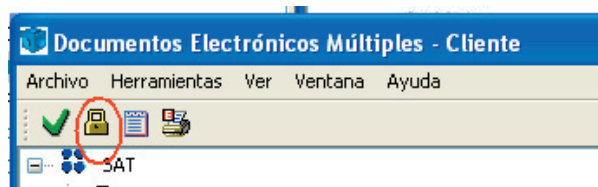
Imagen 27



Una vez validada la información procederemos a encriptarla generando el paquete de envío que consiste en un archivo con extensión “.dec” que será el que enviaremos por Internet a través de la página del SAT.

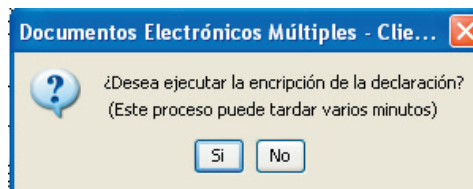
Para generar el archivo a enviar, seleccionaremos en la parte superior del sistema el siguiente icono (véase imagen 28).

Imagen 28



Donde aparecerá la siguiente pantalla, (véase imagen 29) en la que daremos un clic para iniciar el proceso de encriptación:

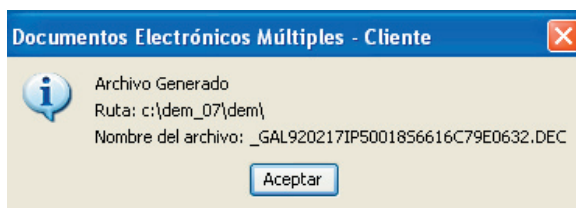
Imagen 29



El proceso durará unos segundos, apareciendo la siguiente pantalla, en donde debemos tener cuidado de no seleccionar cancelar, ya que el proceso se interrumpiría.

Terminado este proceso se muestra la dirección en la que por *default* se guarda el archivo generado, (véase imagen 30). En este punto es muy importante identificar dos situaciones: a) La ruta en la que se guardo el archivo para que al momento del envío del mismo a través de la página de Internet del SAT el contribuyente deberá acceder a la misma para localizar al archivo de envío; b) El nombre y extensión del archivo “.dec”, ello para evitar confusiones al enviar.

Imagen 30



Una vez generado el archivo de la declaración se está en la posibilidad de enviarlo por Internet para lo cual debemos contar con la Firma Electrónica Avanzada (FIEL) o con la Clave de Identificación Electrónica Confidencial (CIEC) y acceder a la página de Internet del SAT en: eSAT/operaciones/DeclaraSAT en línea 2007 (Para elaborar y presentar la declaración correspondiente al ejercicio 2006), como se muestra a continuación, (Véase imagen 31):

Imagen 31

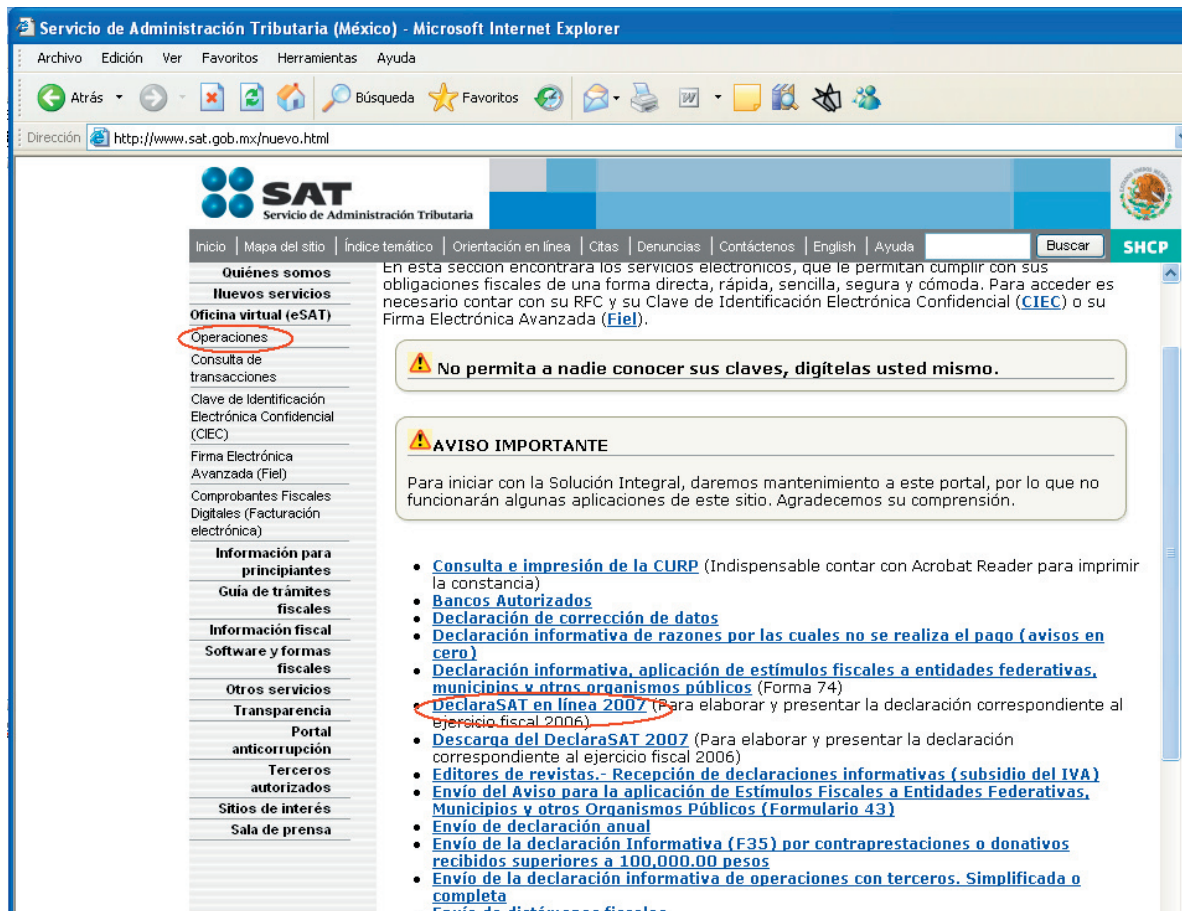
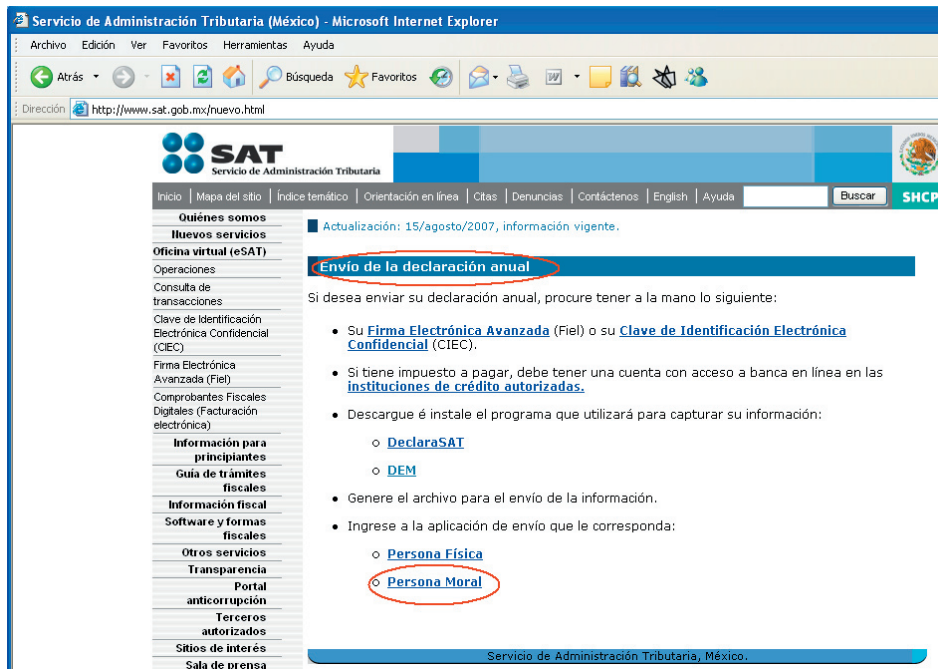
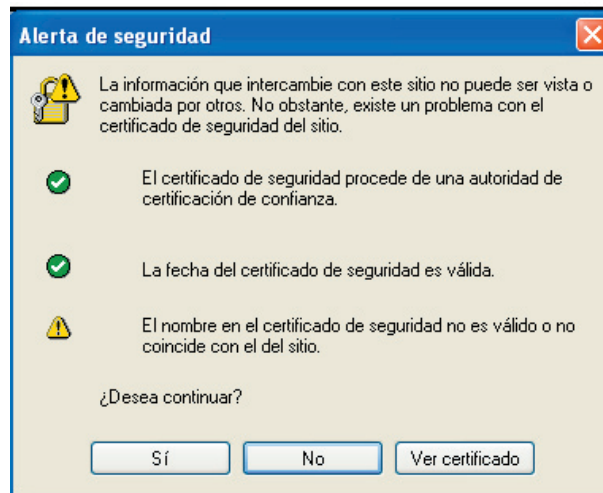


Imagen 32



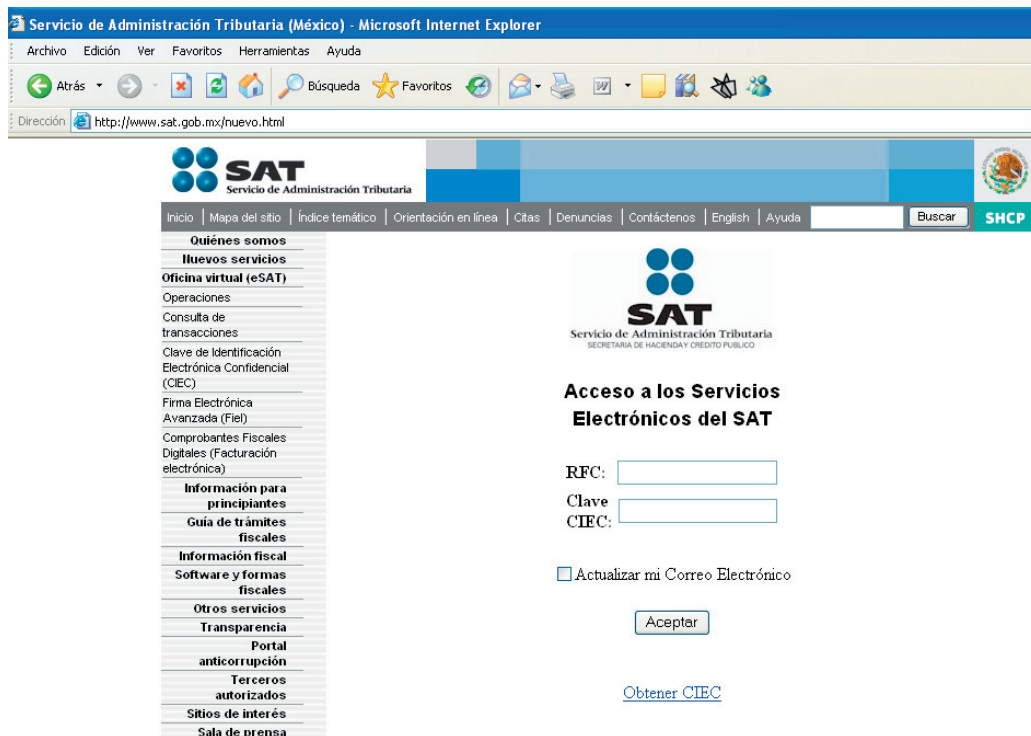
Al dar clic en envío de declaración anual nos aparecerá la siguiente pantalla (véase imagen 33), en la que daremos clic en “SI”:

Imagen 33



Al dar clic en “SI” nos aparece la siguiente pantalla (véase imagen 34), e la que debemos capturar nuevamente el RFC del contribuyente que la envía y la FIEL o CIEC del mismo, una vez capturado dar clic en “Aceptar”:

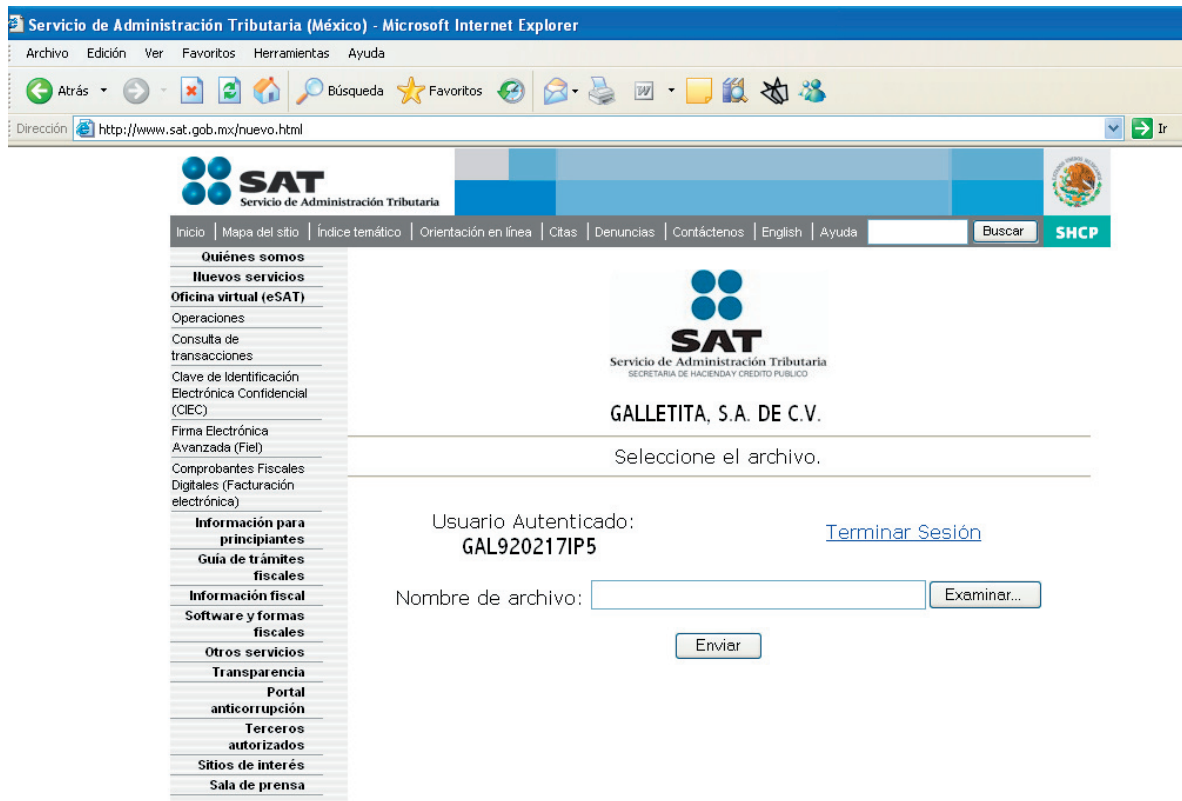
Imagen 34



Aparecerá la pantalla siguiente (véase imagen 35) en la que el contribuyente deberá adicionar el archivo de la declaración generado en pasos anteriores. Para ello podrá dar un clic en “Examinar” con la finalidad de elegir el archivo (sin olvidar que es de extensión .dec). Recordemos que el sistema DEM por default lo guardo en c:\dem\_07\

dem\. Una vez adicionado el archivo procederemos a enviarlo dándole un clic en “Enviar”.

Imagen 35



Una vez enviado el archivo el contribuyente deberá anotar o imprimir el número de folio que aparece en la pantalla, ya que éste será necesario para obtener el acuse de recibo de la declaración, con el cual el contribuyente ampara el cumplimiento de su obligación.

Este acuse de recibo lo podrá obtener el contribuyente desde la página de Internet del SAT en la siguiente dirección: eSAT\Operaciones\Reimpresión de acuses.

## Conclusiones

A través de la investigación realizada, se hace un estudio de los Impuestos más importantes que hay en nuestro país, mostrando el adecuado tratamiento que tienen cada uno de estos, a través de la correcta interpretación de las Leyes y Reglamentos que rigen a los mismos.

Es importante señalar que al cierre de cada ejercicio fiscal, cada una de las Leyes, Reglamentos, Códigos y otras resoluciones que rigen a los impuestos, tienden a sufrir de diferentes reformas u omisiones, esto provoca que tengamos que actualizarnos, para verificar que modificaciones relevantes tendrán y de que forma afectarán a cada contribuyente en materia fiscal y contable.

Este trabajo se realizó con el objetivo principal de que pueda servir como una herramienta, para personas que aun no cuentan con la experiencia y conocimientos necesarios, en materia fiscal; por todo esto se convertirá en un apoyo idóneo para dichas personas, ya que a través de los contenidos temáticos podrá utilizarse como una guía que los llevará de la mano, para la elaboración de pagos provisionales hasta llegar a la Declaración Anual.

En el caso práctico de la presente investigación, tocamos las principales obligaciones fiscales por las cuales toda empresa tiene el deber de presentar los impuestos. Por lo cual, para fines prácticos no profundizamos en el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, puesto que este impuesto solo lo tributan contribuyentes específicos.

Por último podemos afirmar, que este trabajo ha fortalecido los conocimientos que adquirimos en nuestra formación académica, de esta manera consideramos que pueda servirles a los estudiantes como una ayuda en el transcurso del estudio de la carrera.

## Bibliografía

- a) BARRA Fuentes, Elsa  
**APLICACIÓN CONTABLE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
Edit. ECASA. 4ª. Ed. México, Junio 2002
- b) BARRÓN Morales, Alejandro  
**ESTUDIO PRÁCTICO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO**  
Edit. Ediciones Fiscales ISEF México, 2006
- c) BETANCOURT Partida, Carlos Enrique  
**EL ABC DE LOS IMPUESTOS EN MÉXICO**  
Edit. Thomson Ed.2003 México, D.F., 2003
- d) CALVO Langarica, César  
**ESTUDIO CONTABLE DE LOS IMPUESTOS**  
Edit. ENAC. 9ª. Ed., México Septiembre 1979
- e) CÁRDENAS C., Ramón, Para Pages Alberto, Nieto Martínez Luis  
**EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. BREVE ANÁLISIS DEL SISTEMA**  
Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública  
Instituto Mexicano de Contadores Públicos. México, Julio 2001
- f) CORRAL Moreno, Manuel  
**ESTUDIO PRÁCTICO DEL ISR PARA PERSONAS MORALES 2005**  
Edit. Ediciones Fiscales ISEF México, 2005
- g) DOMÍNGUEZ Orozco, Jaime  
**PAGOS PROVISIONALES DEL ISR Y EL IMPAC**  
Edit. Ediciones Fiscales ISEF México, 2004
- h) FAYA Viesca, Jacinto  
**FINANZAS PÚBLICAS**  
Edit. Porrúa. 2da Ed., México, 1996.
- i) FLORES Meyer, Guillermo R.  
**ESTUDIO ANALÍTICO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**  
Edit. ECASA 3ª. Ed., México, 1999
- j) HERNÁNDEZ Rodríguez, José F. y Galindo Cosme, Mónica Isela  
**ESTUDIO PRÁCTICO DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS 2006**  
Edit. Ediciones Fiscales ISEF México, 2006
- k) HERNÁNDEZ Sampieri, Roberto y Varios  
**METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**  
Edit. Mc Graw Hill. 3ra Ed., Chile, 2004.
- l) MARGÁN Manautou, Emilio  
**INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO MEXICANO**  
Edit. Porrúa. 17va Ed. Actualizada, México, 2004.
- m) MARTIN Granados, Ma. Antonieta  
**IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL ACTIVO:  
PERSONAS MORALES Y PERSONAS FÍSICAS**  
Edit. Thomsoned 2003, México, D.F., 2003.
- n) PÉREZ de León, Enrique



**NOTAS DE DERECHO CONSTITUCIONAL ADMINISTRATIVO**

Edit. Porrúa. 8ª Ed., México, 2002

**Leyes y Códigos**

**o) CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS**

Edit. Grupo Editorial RAF

**p) DICCIONARIO ENCICLOPÉDICO GRIJALBO**

Edit. Ediciones Grijalbo S.A. Tomo 1 y 2 España 1996

**q) FISCO AGENDA 2006**

Edit. Ediciones Fiscales ISEF

**r) FISCO AGENDA 2007**

Edit. Ediciones Fiscales ISEF

**s) TALLER DE LA DECLARACIÓN DE LAS PERSONAS MORALES 2006**

Instituto de Estudios Fiscales y Administrativos A.C.

Marzo 2007.

**Revistas Especializadas**

**t) Revista: PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL**

Impresión: Publicación de Sistemas de Información Contable y Administrativa S.A. de C.V.

1ª. Quincena de Abril 2007

**u) Revista: PRONTUARIO DE ACTUALIZACIÓN FISCAL**

Impresión: Publicación de Sistemas de Información Contable y Administrativa S.A. de C.V.

2ª. Quincena de Julio 2007

**v) Revista: NOTAS FISCALES**

Impresión: Grupo Editorial Hess SA de CV

Febrero 2007

**w) Revista: NOTAS FISCALES**

Impresión: Grupo Editorial Hess SA de CV

Marzo 2007

**x) Revista: NOTAS FISCALES**

Impresión: Grupo Editorial Hess SA de CV

Mayo 2007

**y) Revista: NUEVO CONSULTORIO FISCAL**

(Facultad de Contaduría y Administración - UNAM)

Impresión: Impresiones Precisas Alfer S.A. de C.V.

2da Quincena de enero 2007

**Páginas de Internet**

**z) [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx)**