



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLÁN**

**EFFECTOS NEGATIVOS DEL IETU SOBRE LOS PAGOS
PROVISIONALES DE UNA PERSONA FÍSICA**

T E S I S

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURÍA**

**PRESENTA:
VERÓNICA TREJO GRACIA**

ASESOR: C.P. GUSTAVO ARMANDO RODRIGUEZ MEDINA



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS

A la Universidad Nacional Autónoma de México:

Por el orgullo que me da ser universitaria y pertenecer a esta noble institución. Pero sobre todo por haberme dado la oportunidad de formar parte de ella, por siempre le estaré agradecida. A donde quiera que vaya, llevaré en el corazón parte de ella.

A la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán:

Por haber sido mi casa por casi cinco años, porque dentro de sus aulas me formé y me permitió conocer magníficos profesores y compañeros. Y porque siga formando a las nuevas generaciones.

Jurado:

Por el tiempo que se tomaron para revisar mi trabajo y regalarme su experiencia y su conocimiento. Muchísimas gracias.

Al L. C. Gustavo Armando Rodríguez Medina:

Por haber aceptado ser mi asesor, apoyarme siempre, por sus consejos y el tiempo regalado a mi persona siempre le agradeceré. Su colaboración fue fundamental para la culminación de este trabajo. ¡Muchas gracias Profesor!

DEDICATORIAS

A Dios:

Tú que me conoces mejor que nadie, sabes lo que ansiaba este momento, y este momento por fin llegó, muchas gracias por todo lo que me das y le das a los que amo.

A mis padres:

A ustedes que dieron todo por mí durante tantos años y siguen dando, y ya que todo esto es suyo: ¡¡ Va por ustedes!!! Los amo papitos.

A Paty, Tala y Lalo:

Por ser los mejores hermanos que pude haber tenido, por ayudarme siempre, por su apoyo y ¡¡por ser todos una molestia!! Los quiero mucho.

A mi Esposo:

A ti Fer, por este tiempo maravilloso que me has regalado, por tu apoyo, por tu amor, por tu paciencia y porque algún día no estemos tan solitos. Te amo Pechi.

A Diana y Anita:

A mis dos niñas hermosas a las que quiero como a unas hijas, gracias por alegrar mi vida con su amor y su pureza.

A M.H.BB

Por haberme inspirado a hacer esto, porque te extraño y nunca te voy a olvidar, espero que regreses algún día...

Índice

| | Pág. |
|--|-------------|
| Hipótesis | 8 |
| Objetivo | 9 |
| Introducción | 10 |
| Capítulo I Aspectos Generales del IETU | |
| 1.1 Antecedentes del IETU..... | 13 |
| 1.1.1 Flat Tax-IETU..... | 13 |
| 1.1.2 IRAP-IETU..... | 18 |
| 1.2 Exposición de Motivos y Objetivos..... | 20 |
| 1.3 Elementos del IETU..... | 23 |
| a) Sujetos de la obligación..... | 24 |
| b) Objeto del gravamen..... | 27 |
| c) Base y tasa..... | 32 |
| 1.4. Ingresos..... | 37 |
| 1.4.1. Ingresos Gravados..... | 37 |
| 1.4.2. Ingresos Exentos..... | 42 |
| 1.5. Deducciones Autorizadas..... | 44 |
| 1.5.1. Requisitos de las deducciones..... | 49 |
| 1.6. No Deducibles..... | 49 |
| 1.7. Deducción de Inversiones a partir del ejercicio de 2008 adquiridas entre el 1º de septiembre y el 31 de diciembre de 2007..... | 52 |
| 1.7.1. Deducción de inversiones en los pagos provisionales del ejercicio 2008 adquiridas entre el 1º de septiembre y el 31 de diciembre de 2007..... | 54 |
| Capítulo II Créditos Fiscales | |
| 2.1 Créditos Fiscales incluidos en la LIETU | 58 |

| | |
|--|-----|
| 2.1.1. Crédito Fiscal por exceso de deducciones sobre ingresos..... | 58 |
| 2.1.2. Crédito Fiscal por Salarios, asimilados y aportaciones de Seguridad Social..... | 60 |
| 2.2 Créditos Fiscales por Transitorios..... | 63 |
| 2.2.1. Crédito Fiscal por Inversiones efectuadas entre el 1º de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007..... | 63 |
| 2.2.2. Deducción Adicional de Inversiones efectuadas en el tercer cuatrimestre de 2007..... | 67 |
| 2.3. Créditos Fiscales por Decreto del 05 de Noviembre de 2007..... | 69 |
| 2.3.1. Crédito Fiscal por Inventarios al 31 de Diciembre de 2007..... | 69 |
| 2.3.2. Crédito Fiscal por pérdidas generales por la aplicación de la Deducción inmediata..... | 74 |
| 2.3.3. Crédito Fiscal por pérdidas pendientes de amortizar, sufridas en el régimen simplificado vigente en 2001..... | 83 |
| 2.3.4. Crédito Fiscal por enajenaciones a plazos..... | 86 |
| 2.3.5. Crédito fiscal aplicable a empresas maquiladoras..... | 89 |
| 2.3.6. Estímulo fiscal a personas morales, derivado de los pagos de cuentas y documentos por pagar por la adquisición de productos terminados durante el sexto bimestre de 2007..... | 96 |
| 2.3.7. Otras disposiciones sobre acreditamientos..... | 99 |
| | |
| Capítulo III Tratamientos Específicos | |
| 3.1 Pequeños Contribuyentes | 102 |
| 3.2. Suspensión de Pago del IETU y condonación por concurso mercantil..... | 105 |

| | |
|--|-----|
| Capítulo IV Otras Disposiciones | |
| 4.1. Obligaciones de los Contribuyentes..... | 109 |
| 4.2. Facultades de las Autoridades..... | 111 |
| Capítulo V Pagos Provisionales e Impuesto Anual | |
| 5.1. Mecánica del cálculo de pagos provisionales..... | 112 |
| 5.1.1. Periodicidad del pago..... | 119 |
| 5.1.2. Listado de conceptos del IETU a presentar..... | 121 |
| 5.2. Cálculo del Impuesto anual..... | 124 |
| Capítulo VI Derogación de la Ley del Impuesto al Activo y recuperación de IA pagado en los 10 ejercicios anteriores | |
| 6.1. Recuperación de IA pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores..... | 128 |
| Caso Practico | 134 |
| Conclusiones | 160 |
| Bibliografía | 166 |

Hipótesis

Si un contribuyente presenta ingresos elevados, no experimentará ninguna afectación por la entrada en vigor el IETU, mientras que los contribuyentes con ingresos medios y bajos enfrentarán un incremento en su carga tributaria a tasas elevadas.

Objetivo

Realizar un análisis comparativo acerca de los efectos que el IETU, sobre los contribuyentes de bajos ingresos así como los de altos ingresos, para así determinar el grado de afectación de este impuesto sobre dichos contribuyentes.

INTRODUCCIÓN

El 01 de enero de 2008 entró en vigor la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y con ello una importante carga tributaria y administrativa a los contribuyentes. Este se calculará con una tasa progresiva de 16.5% para el ejercicio 2008, 17% para 2009, hasta llegar a 17.5% para el ejercicio de 2010 y subsecuentes.

Este nuevo gravamen busca conseguir una mayor recaudación de los que no pagan suficiente ISR, y está diseñado para ser un impuesto mínimo respecto al ISR, además de que sustituye al Impuesto al Activo (IMPAC).

Si embargo en la práctica vemos que muchos contribuyentes lo están causando en mayor cantidad que el Impuestos Sobre la Renta, esto debido a diversas situaciones tales como el nivel de ingreso, la falta de planeación, etc.

En principio de cuentas este impuesto tiene diversas características mismas que afectarán a los contribuyentes, como muestra de lo anterior es que el IETU pagado es definitivo, es decir no se tendrá derecho a su recuperación aún y cuando el ISR en algún ejercicio posterior sea mayor al IETU. Esto representará un efecto importante sobre los contribuyentes.

Además de que la base para determinar este gravamen es más amplio que la del ISR, mientras que las deducciones para IETU son mucho menores de lo que lo son para ISR.

El IETU funciona de forma similar al IVA, así que veremos en las empresas planeación, sobre su flujo de efectivo, es decir que deben planear sobre los pagos que deben realizar a proveedores de mercancías, de servicios, por el uso o goce de bienes, así como un control sobre los ingresos mensuales derivados de su actividad ya que este impuesto trabaja directamente sobre el flujo de efectivo de los contribuyentes, de tal manera que solo la planeación y la implantación de diversas estrategias específicas podrán aminorar la carga tanto administrativa como tributaria.

Si bien es cierto que es "sencilla" la determinación del IETU, también es cierto que para poder calcularlo es necesario que los ingresos, ya sea por enajenación, por la prestación de servicios independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes sean efectivamente cobrados y por el otro lado las deducciones autorizadas hayan sido erogadas o pagadas, por tal razón será necesario que las áreas financieras y de impuestos de las empresas trabajen de manera conjunta con el fin de planear de manera adecuada sus ingresos y egresos, y de esta forma maximizar los recursos financieros de la empresa.

En el primer capítulo de la tesis veremos las generalidades del IETU, tales como sus características, elementos, quiénes son sujetos a éste, deducciones, etc.

En el segundo capítulo se estudiará lo referente a los llamados créditos fiscales, en qué consisten, la mecánica para su cálculo y cuándo es que podemos o no utilizarlos.

En el tercer capítulo revisaremos la mecánica para realizar los pagos provisionales del IETU, así como el cálculo del IETU anual.

Por último, veremos a través de varios casos prácticos comparativos los diversos efectos que el IETU tiene sobre los pagos provisionales del contribuyente y se establecerán diversas problemáticas con respecto a este nuevo impuesto.

CAPÍTULO I

ASPECTOS GENERALES DEL IETU

1.1. Antecedentes del IETU

1.1.1 Flat Tax-IETU

Este sistema recaudatorio fue implementado por la Gran Bretaña en Hong Kong en 1947. El crecimiento económico logrado por Hong Kong durante el último medio siglo se basa en la libertad de inversión y una política que soporta tal crecimiento sustentándolo, dentro de la cual está el sistema fiscal dual. Por sesenta años este país-ciudad ha mantenido un sistema combinado de imposición a los ingresos pero el cual no tiene las complicaciones que padece el IETU. Siete millones de ciudadanos pueden elegir un sistema de impuesto al ingreso con exclusiones, exenciones, deducciones y tasas graduales o el sistema del Flat Tax.

El impuesto al ingreso bajo el procedimiento gradual proviene una tasa de impuesto que va desde 2% al 20% sobre una utilidad, ganancia o remanente, que se obtiene de acumulación y exclusión de ciertos ingresos y la deducción de erogaciones correspondientes a dichos ingresos. En cambio la Flat Tax es un impuesto que se paga sin deducción alguna sobre el que podríamos llamar ingreso bruto.

Elegido en un año uno de los dos sistemas no puede cambiarlo; año con año lo puede hacer con ciertos ajustes necesarios pero sin mayor complejidad.

La Flat Tax de Hong Kong es radical. Los contribuyentes pagan el 16% de este impuesto y llevan registros verdaderamente simples en los cuales sólo deben llevar cuenta de los ingresos totales brutos.

Sin embargo, en dicho país no hay un Impuesto Sobre la Renta propiamente dicho, como lo conocemos en países como México. En ninguno de sus dos sistemas fiscales se establecen gravámenes a los dividendos, a las ganancias de capital o a riqueza (por ejemplo en México, el impuesto de tenencia de vehículos). Tampoco hay un Impuesto al Valor Agregado o cosa parecida; o un impuesto sobre nóminas.

Según las autoridades de ese país la combinación de un sistema fiscal verdaderamente simple y una tasa reducida de impuesto ha propiciado, el ahorro y la toma de riesgos en los negocios se mantenga año con año y con ello a la vez, la recaudación no sólo se mantenga igual, sino que la economía crezca cada año.

La experiencia de Hong Kong inspiró a Roberth Hall y Alvin Robushka a escribir el estudio más completo del Flat Tax conocido hasta hoy.

Robushka y Hall proponen en su obra el desarrollo de una reforma completa al sistema fiscal a una baja tasa única de impuestos para gravar todo tipo de ingresos, con lo que ellos pretenden alcanzar los objetivos de justicia, simplicidad y economía que siempre fueron considerados como las características del mejor sistema impositivo.

Aparentemente el IETU, fue diseñado en parte cuando menos, bajo los principios de la Flat Tax. Existen varios elementos esenciales en los que se puede comparar la Flat Tax con el IETU:

a) Las Tasas Impositivas Diversas

| <i>Flat Tax</i> | <i>IETU</i> |
|--|---|
| <ul style="list-style-type: none"> ➤ Considera que NO deben existir tasas diversas para diversos contribuyentes e ingresos. ➤ Es inadmisibles una tasa progresiva que grave más a quien más gana proporcionalmente. ➤ El principio es que exista un sistema que grave los ingresos una sola vez, no dos ni más veces. | <ul style="list-style-type: none"> ➤ No cumple este principio cuando menos por los tres siguientes años en los cuales se irá ajustando la tasa hasta llegar a 17.5%. ➤ La tasa del IETU no está sola, la acompañan para gravar los ingresos de los contribuyentes las diversas tasas de ISR (28% para Personas Morales y progresivas para Personas Físicas) |

b) Simplicidad

| <i>Fat Tax</i> | <i>IETU</i> |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ➤ La simplicidad de las acumulaciones y deducciones de la Flat Tax y la tasa única | <ul style="list-style-type: none"> ➤ El impuesto se calcula por ejercicios y se paga mediante declaración en el |

| | |
|---|--|
| <p>en que se basan, reduce sensiblemente la cantidad de cálculos e información que debe proveer el contribuyente en su declaración de impuestos.</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Mediante cálculos e información elemental el contribuyente puede pagar las contribuciones fiscales a su cargo. ➤ La simplicidad está garantizada. | <p>mismo plazo a la del ISR.</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ Requiere que sea pagado mensualmente mediante pagos provisionales. ➤ Este impuesto consta de diversos acreditamientos, mismo que tienen diferentes formas de cálculo. Ejemplos: Acreditamiento por pérdidas, Acreditamiento por Salarios y Prestaciones de Seguridad Social, etc., etc. ➤ Complejidad del papel del ISR para su acreditamiento contra IETU. ➤ No puede verse aisladamente. |
|---|--|

c) La clasificación de tasas-ingresos

| Flat Tax | IETU |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ➤ Para esta contribución la tasa de impuesto es uniforme para todos los ingresos. ➤ No hay diferencia entre ingresos que se obtengan | <ul style="list-style-type: none"> ➤ Este gravamen no incluye como contribuyentes a las personas que obtengan ingresos por salarios y por cantidades asimiladas a los mismos. (Solo reciben |

| | |
|--|--|
| <p>por una sociedad o un individuo, sea por la práctica de negocios o por el esfuerzo personal,</p> <p>➤ El único sistema de exención se estructura para los individuos permitiéndoles que parte del ingreso no esté gravado hasta cierta cantidad de decorosa subsistencia familiar a partir de la cual los ingresos individuales están gravados de la misma forma que los demás ingresos para esta tasa.</p> | <p>tratamiento previsto en la LISR).</p> <p>➤ Al subsistir junto con el ISR hace que el principio de uniformidad de tasas e ingresos desaparezca. (La LISR, contienen gran cantidad de clasificaciones y tratamientos especiales para los contribuyentes).</p> |
|--|--|

Por todo lo anterior podemos decir que el IETU y el Flat Tax comparten muchos atributos, si embargo su convivencia con el ISR, así como la gran cantidad de acreditamientos (los cuales abordaremos más adelante) para su cálculo, hacen que el propósito que persigue el Flat Tax, así como sus beneficios se reduzcan.

1.1.2 IRAP-IETU

En la Reforma Fiscal de 1998 Italia introdujo el Impuesto Regional sobre Actividades Productivas (IRAP), y se refiere a la producción y el intercambio de bienes o la prestación de servicios.

El IRAP, que es impuesto local a una tasa de 4.25 por ciento, grava la llamada producción neta que deriva de la actividad realizada en el territorio de las regiones italianas, y deja afuera del campo de aplicación a la producción realizada en el extranjero. A partir del año 2000 las regiones tuvieron la posibilidad de incrementarlo como máximo en 1% y aplicar diferentes tasas para los diversos sectores económicos. Este impuesto ha sido único en el contexto internacional y en los países de la Unión Europea.

El IRAP se propone como un impuesto de tipo directo y equivale a gravar, con una tasa uniforme, la retribución total a los factores de la producción.

Para el IRAP, la producción neta se calcula restando del valor de la producción los gastos por materias primas y accesorios, gastos por servicios, gastos por la utilización de bienes de terceros, etc.

En el IETU se permite deducir las erogaciones para la formación bruta de capital, la cual comprende maquinaria, equipo, terrenos y construcciones.

El IRAP, al igual que el IETU, no permite deducir la nómina de las empresas. No se gravan las ganancias de capital, dividendos ni ingreso por intereses. Este impuesto no opera como un impuesto mínimo y no

se puede acreditar contra el impuesto sobre la renta ni viceversa, por lo que opera de manera independiente y aislada.

Una de las principales diferencias entre el IETU y el IRAP es que el primero es federal.

El IRAP no ha traído los resultados esperados, por lo que incluso desde hace tiempo se ha intentado eliminar mediante propuestas hechas incluso desde el Parlamento italiano.

Lo anterior, debido principalmente a que el IRAP no es un impuesto totalmente acreditable en el extranjero. Solo luego de varios intentos, Italia sólo logró, mediante una profunda negociación que lleva casi 10 años, que Estados Unidos permita acreditar el IRAP, pero sólo de manera parcial. Así Italia solicitó la renegociación del Convenio con EUA, para poder otorgar como beneficio el acreditamiento del IRAP, ya que existían ciertas dudas sobre su acreditamiento, de conformidad con las reglas internas americanas.

En tal virtud, el nuevo Convenio establece en general, que los impuestos italianos comprendidos son impuestos sobre la renta para efectos de EUA. Sin embargo, en el caso del IRAP, se establece que sólo una parte de dicho impuesto será acreditable.

Sin embargo, en Canadá y el Reino Unido el IRAP no es acreditable, lo que ha causado serios problemas a las empresas filiales que operan en Italia.

Después de la introducción del IRAP en 1999, Italia ha negociado varios Tratados para Evitar la Doble Tributación con distintos países en los que ha incluido dicho impuesto, permitiendo su acreditamiento, sin que se

haya establecido limitación alguna: Omán (2002), Georgia (2004), Mozambique (2004), Uganda (2005), Ghana (2006) y Siria (2007).

No obstante lo anterior y haciendo la comparación entre IETU (CETU en un principio) e IRAP, aunque es cierto que existen también diferencias entre estos dos, podríamos decir que el IETU, podría tener más del IRAP, que de Flat Tax, debido a que ambas comparten características fundamentalmente similares.

1.2. Exposición de Motivos y Objetivos

El paquete de Reforma Fiscal 2008 propuso la aprobación de la nueva Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única. Esta nueva ley contemplaba la creación de un impuesto que sería novedoso para el sistema fiscal mexicano. Cabe mencionar que en el ámbito internacional se cuenta con las experiencias de otros países con impuestos similares, como ya lo hemos estudiado anteriormente.

Con el fin de fortalecer el actual sistema tributario se crea el Impuesto Empresarial a Tasa Única o mejor conocido por sus siglas IETU, el cual se planeó brindara una alternativa de solución para eliminar los regimenes preferenciales y desalentar las planeaciones fiscales que buscan eludir el pago del impuesto sobre la renta, ya que al no permitir aquellas deducciones que **"no son estrictamente indispensables"** y que no se encuentran relacionadas con el objeto del impuesto para la operación ordinaria de un negocio, y además comunes a la gran mayoría de los contribuyentes, rompen con la proporcionalidad matemática de un porcentaje y permiten , en ocasiones que cada contribuyente modifique su base gravable de forma *poco transparente*

Según el ejecutivo, mediante este impuesto se ampliará la base tributaria y se logrará una mejor redistribución de la riqueza y del ingreso, gracias a una recaudación equilibrada y justa, pues según esto al no prevalecer regímenes especiales o diferenciados ni deducciones o beneficios extraordinarios, se mejora la recaudación.

El 20 de Junio de 2007 el Ejecutivo, a través de una iniciativa, expuso los motivos por los cuales se impulsaba la implantación de un nuevo impuesto llamado en un principio CETU (Contribución Empresarial a Tasa Única) entre los cuales destacan los siguientes:

- Enorme dependencia de ingresos petroleros e insuficiencia de recursos fiscales, ya que se argumenta que la recaudación tributaria no petrolera en México es alarmantemente baja, pues en promedio es de 9.5% del Producto Interno Bruto, siendo éste inclusive más bajo que otros países con un desarrollo semejante al nuestro, como Colombia, que recauda aproximadamente un 13% de su PIB.
- Cambiar sistema y política tributaria, el ejecutivo federal indica que la recaudación tributaria es ineficiente debido a entre otros aspectos, por la evasión y elusión fiscales, la existencia de amplios sectores de la actividad económica en condiciones de informalidad, la complejidad del sistema tributario, así como las excepciones y los tratamientos preferenciales que contiene el sistema fiscal actual.

- CETU, Gravamen directo y general, al no prevalecer regímenes especiales o diferencias, ni deducciones o beneficios extraordinarios, se beneficia a la recaudación.
- Propicia la "competitividad y desarrollo". Se pretendía incrementar sustancialmente los ingresos tributarios, manteniendo una simplificación administrativa, sin aumentar las tasas impositivas y sin generar una disminución en la competitividad de nuestro país para atraer la inversión.

De ahí que para romper la tendencia de baja recaudación se propone comenzar con una mejora radical en el diseño de las contribuciones y, dentro de ese diseño, dar prioridad a la simplificación tributaria

A parecer de la autoridad fiscal, el IETU (CETU al principio) es un impuesto mínimo, de naturaleza empresarial, con una tasa baja y única, pero con una base amplia y un mínimo de deducciones (como se verá más adelante), sólo las estrictamente indispensables relacionadas con los ingresos gravados. El impuesto grava con un porcentaje la generación de riqueza, lo que hace la contribución progresiva: a mayor riqueza más impuesto.

Cabe mencionar que la Exposición de Motivos a la nueva de Ley de la CETU indica en forma reiterada que la CETU es equivalente a gravar la retribución, a los factores de la producción en los sujetos que hacen dichos pagos. En particular, la Exposición de Motivos señala que:

"La contribución empresarial a tasa única propuesta es de tipo directo y equivale a gravar a nivel de la empresa, con una tasa uniforme, la retribución total a los factores de la producción. De dicha retribución se permite deducir las erogaciones para la formación bruta de capital, la cual comprende maquinaria, equipo, terrenos y construcciones, además de los inventarios. Por su parte, las retribuciones a los factores de la producción incluyen las remuneraciones totales por sueldos y salarios, así como las utilidades no distribuidas, y los pagos netos de dividendos, intereses y regalías, entre otras. De esta forma, la contribución empresarial a tasa única no grava únicamente la utilidad de las empresas, sino la generación de flujos económicos destinados a la retribución total de los factores de la producción."

1.3. Elementos del IETU

Para que una persona se encuentre obligada a pagar una suma de dinero al Estado por concepto de impuestos se requiere esencialmente lo siguiente:

1. La hipótesis o presupuesto legal que fije los elementos esenciales del impuesto.
2. Que la persona concrete en la realidad la hipótesis que da nacimiento a la obligación.

En consecuencia, cuando hacemos referencia a los elementos de los impuestos, debemos entender que se trata de aquellos presupuestos o hipótesis normativos que necesariamente deben estar plasmados en las leyes, a fin de que las personas o los sujetos pasivos conozcan el

alcance de sus obligaciones y las autoridades fiscales no tengan ningún margen de acción o discrecionalidad para modificar o alterar esos elementos; es decir, se trata de presupuestos o hipótesis que determinan cuándo nace la obligación fiscal, quiénes son los sujetos obligados, cómo se debe precisar o cuantificar la obligación y cuándo debe ser cumplida; esto es, son las respuestas legislativas a preguntas como las siguientes: ¿quién debe pagar?, ¿cuándo debe pagar? y ¿cómo debe pagar?.

Los elementos esenciales del impuesto son todos los presupuestos o hipótesis que deben estar plasmados en las leyes de forma específica o supletoria, a fin de que los gobernados o sujetos pasivos puedan conocer con exactitud el contenido y alcance de la obligación tributaria y estén en posibilidad de proceder a su cumplimiento.

a) Sujetos de la obligación

Según nos indica la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, en su primer artículo: "*Están obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única:*

- 1. **Las personas físicas y las morales** residentes en territorio nacional, así como*
- 2. **Las personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país,** por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se genere.*

Debemos entender como **establecimiento permanente**, como el lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente actividades

empresariales o prestación de servicios independientes (Art. 2 LISR), como lo indica la LIETU, y estos son entre otros:

- Las sucursales
- Agencias
- Oficinas
- Fábricas
- Talleres
- Instalaciones
- Minas
- Canteras
- O cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

No obstante lo dispuesto anteriormente, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero, aún cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicio, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre o por cuenta del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3º. de la LISR.

No se considerará que constituye establecimiento permanente: (3º. LIRS)

- La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero.
- La conservación de existencias de bienes o de mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona.
- La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías al residente en el extranjero.
- La utilización de un lugar de negocios con el único fin de desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente en el extranjero, ya sea de propaganda, de suministro de información, de investigación científica, de preparación para la colocación de préstamos o de otras actividades similares.
- El depósito fiscal de bienes o de mercancías de un residente en el extranjero en un almacén general de depósito ni la entrega de los mismos para su importación al país.

El sujeto activo (acreedor), será el Poder Federal, que constituye el ente jurídico político a quien le pertenece el poder tributario para establecer el IETU; sin embargo, en el otro extremo de la relación tributaria se encuentra el sujeto pasivo (deudor), que tiene la obligación de pagar el tributo. En el caso específico del IETU, los sujetos pasivos directos de la obligación

son todas las personas físicas o morales, residentes en el territorio nacional, así como las personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

b) Objeto del gravamen

El artículo 1 de la ley del IETU, señala que el objeto de este impuesto son los *ingresos obtenidos*, independientes del lugar en donde se generen por las siguientes actividades:

- *Enajenación de bienes.*
- *Prestación de servicios independientes*
- *Otorgamiento de uso o goce temporal de bienes*

Por consiguiente, para que nazca la obligación de pagar el IETU es indispensable que se realicen los dos hechos anteriores, es decir, ***que se perciba un ingreso y que se derive de las actividades anteriormente mencionadas.***

Para los efectos de la LIETU se entiende por enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, las actividades consideradas como tales en la LIVA.

Así la LIVA define a tales actividades como sigue:

- **Enajenación de bienes (art. 8º. de la LIVA).**- Al respecto la LIETU nos remite en su artículo 3º. A la ley del LIVA, misma que nos lleva al CFF, a los artículos 14, 14-A y 14-B, los cuales nos señalan:

Art. 14 Se entiende por enajenación de bienes:

- i. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado
- ii. Las adjudicaciones aun cuando se realicen a favor del acreedor.
- iii. La aportación a una sociedad o asociación.
- iv. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.
- v. La que se realiza a través del fideicomiso en algunos casos.
- vi. La cesión de derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso (varios momentos).
- vii. La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de una enajenación de título de crédito o de la cesión de derechos que lo representen. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.
- viii. La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades.

Entre otras.

Por su parte la LIVA en su art. 8º nos señala:

Se entiende por enajenación, además de lo señalado en el CFF, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso, la presunción admite prueba en contrario.

El art. 25 del RIVA nos dice que no se consideran faltantes de bienes en los inventarios de las empresas, aquellos que se originen por caso fortuito o fuerza mayor, las mermas ni la destrucción autorizada de mercancías, cuando sean deducibles para los efectos de la LISR.

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.

No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del ISR.

En relación con el párrafo anterior, el artículo 26 de la RIVA indica que se consideran transmisiones de propiedad realizadas por las empresas por las que no se está obligado al pago del impuesto, los obsequios que efectúen, siempre que sean deducibles en los términos del la LISR.

➤ **Prestación de servicios independientes.**

La Ley del IETU nos remite nuevamente a la ley del IVA (Art. 14). El cual nos indica:

Se considera como tal:

- La Prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le de origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
- El transporte de personas o bienes.
- El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.
- El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

• Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por la LIVA como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

➤ **Uso o goce temporal de bienes**

(Art. 19 de la LIVA).- Se entiende como tal, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que el efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

Se dará el tratamiento que la LIVA establece para el uso o goce temporal de bienes, a la prestación de 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 o demás derechos que se convengan sobre un bien o parte del mismo, en una unidad variable dentro de una clase determinada, por periodo 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 mora de que se trate.

No se consideran actividades gravadas por la LIETU:

El otorgamiento del uso o goce temporal de bienes entre partes relacionadas residentes en México o en el extranjero que den lugar al pago de regalías.

Para efectos del párrafo anterior, se entiende por partes relacionadas las que se consideren como tales en los términos de la LISR.

En relación con ello, el artículo 106 de la LISR, aplicable a las personas físicas indica que se considera que dos o más personas son partes relacionadas cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe, directa o indirectamente, en la administración, control o en el capital de dichas personas o cuando exista vinculación entre ellas de acuerdo con la legislación aduanera.

A su vez el artículo 215 de dicha ley, aplicable a las personas morales, señala que se considera que dos o más personas con partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

Así mismo, se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes.

No obstante lo señalado en este punto, los pagos de cualquier clase por el otorgamiento del uso o goce temporal de equipos industriales, comerciales o científicos, se consideran como ingresos afectos al pago del IETU, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe.

c) Base y tasa

La **base** para el cálculo del IETU, se determina como sigue:

Ingresos objeto gravados

Menos:

Deducciones autorizadas

Nota:

No serán deducibles los salarios y asimilables a éste.

No serán deducibles las aportaciones de Seguridad Social.

Igual

Base de Impuesto

Menos:

Crédito Fiscal por pago de seguridad social y los ingresos gravados.

Igual:

Base del Impuesto Ajustado

Una vez que se verifique que los ingresos no se encuentran exentos, se acumularán los ingresos efectivamente percibidos, de modo que sólo se considerarán los que se cobren. Para tal efecto, se consideran ingresos gravados, el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que además se carguen o cobren al

adquiriente, con la única excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de ley, como el IVA.

Así mismo conviene advertir que el decreto del beneficios fiscales del Ejecutivo Federal, publicado en el DOF el 5 de noviembre de 2007 considera algunos beneficios fiscales que pueden afectar la base gravable de diversos contribuyentes, al otorgar estímulos que podrían generar conceptos deducibles adicionales: por esto, es importante consultar y aplicar esos beneficios, mismos que estudiaremos más adelante.

Tasa:

Gracias a la aplicación de la tasa o tarifa correspondiente, se puede determinar en cantidad líquida el monto a cargo del contribuyente.

- Para 2008 16.5%
- Para 2009 17.0%
- Para 2010 17.5%

• Época de pago

El impuesto se calcula de forma anual, pero existe la obligación de realizar pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto anual. Estos pagos deben hacerse en los mismos plazos que el ISR.

• Momento de causación

Para efectos de este impuesto se considera que los ingresos se obtienen cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones

correspondientes a las actividades, de conformidad con las reglas que para tal efecto se establecen en la Ley del IVA.

El artículo 1º. B de la LIVA señala que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando:

1. Se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando las contraprestaciones correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se le designe.
2. El interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestación.
3. El precio o contraprestación pactados por la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se pague mediante cheque. En este caso se considera que el valor de la operación fue efectivamente pagado en el fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.
4. Se suscriban a favor de los contribuyentes, los títulos de crédito distintos al cheque, por quien adquiere el bien, recibe el servicio o usa o goza temporalmente el bien. Se presume que dichos títulos constituyen una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados. En estos casos, se entenderá recibido el pago por los contribuyentes cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.
5. Con motivo de la enajenación de bienes, la prestación de servicios o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los

contribuyentes reciban documentos, vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios. En estos casos, se considerará que el valor de las actividades respectivas fue efectivamente pagado en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptados por los contribuyentes.

Tratándose de los ingresos por enajenación de bienes o prestación de servicios independientes que se exporten, para determinar el momento en que efectivamente se obtienen los ingresos, se estará a lo dispuesto en los dos párrafos anteriores. En el caso de que no se perciba el ingreso durante los 12 meses siguientes a aquel en el que se realice la exportación, se entenderá efectivamente percibido el ingreso en la fecha en la que termine dicho plazo.

La regla 17.3 de la RMF para 2007-2008 señala que tratándose de la exportación de servicios independientes, el plazo de los 12 meses se empezará a computar a partir del momento en el que se preste el servicio o sea exigible la contraprestación, lo que ocurra primero. El ingreso se considerará percibido por la parte que corresponda al servicio prestado o exigible, según corresponda,

Tratándose de bienes que se exporten y sean enajenados o se otorgue su uso o goce temporal, con posterioridad en el extranjero, dicha enajenación o uso o goce temporal estará afecta al pago del IETU cuando el ingreso sea acumulable en el ISR.

Los contribuyentes obligados al pago del IETU podrán optar por considerar como percibidos los ingresos por las actividades a que se refiere el artículo 1º. De la LIETU en la misma fecha en la que se acumulen para los efectos del ISR, en lugar del momento en el que efectivamente se cobre la contraprestación correspondiente.

Lo indicado en el párrafo anterior sólo será aplicable respecto de aquellos ingresos que se deban acumular para efectos del ISR, en un ejercicio distinto a aquel en el que se cobren efectivamente dichos ingresos.

Los contribuyentes que elijan dicha opción no podrán variarla en ejercicio posteriores.

Para los efectos del IETU, los contribuyentes que sufran pérdidas por créditos incobrables respecto de los ingresos por lo que aplicaron la citada opción, podrán deducir dichas pérdidas en la misma fecha en la que se deduzcan para los efectos del ISR, sin que el monto de las pérdidas que se deduzcan, exceda del monto que se consideró como ingreso gravado en los términos mencionados. Cuando los contribuyentes recuperen las cantidades que hayan sido deducidas en los términos de este párrafo, deberán considerar las mismas como ingreso gravado para los efectos del IETU.

1.4. Ingresos

1.4.1. Ingresos Gravados

De acuerdo a lo que nos dicta el Art. 2 de la Ley del IETU, se considerarán ingresos gravados:

1. El precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, preste el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por concepto de:

a) Impuestos o derechos a cargo del contribuyente.

b) Intereses normales o moratorios

c) Penas convencionales

d) Cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos, con excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de la ley.

2. Los anticipos o depósitos que se restituyan al contribuyente así como las bonificaciones o descuentos que reciba, siempre que por las operaciones que les dieron origen se haya efectuado la deducción correspondiente.

3. También se consideran ingresos gravados por enajenación de bienes, las cantidades que perciben de las instituciones de seguros las personas que realicen actividades gravadas por el IETU, cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas de seguros o reaseguros relacionados con bienes que hubieran sido deducidos en el ISR.

Cuando el precio o la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes, por la prestación de servicios independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considerará como ingreso el valor de mercado o, en su efecto, el de avalúo de dichos bienes o servicios.

Cuando no exista contraprestación, para el cálculo del IETU se utilizarán los valores mencionados en el párrafo anterior, que correspondan a los bienes o servicios enajenados o proporcionados, respectivamente.

En las permutas y los pagos en especie, se determinará el ingreso conforme al valor que tenga cada bien cuya propiedad se trasmita, o cuyo uso o goce temporal se proporcione, o por cada servicio que se preste.

Los impuestos que se trasladen en los términos de ley no estarán afectos a pago del IETU, como por ejemplo el IVA y el IEPS.

A forma de resumen se enlistan los principales ingresos gravados y no afectos para el IETU:

| Ingresos de personas físicas y personas morales por: | Grava para el IETU |
|--|---------------------------|
| Anticipo de clientes por actividades sujetas al pago del IETU | Sí |
| Enajenación de bienes ¹ | Sí |
| Prestación de servicios independientes (sin incluir intereses o regalías) ¹ | Sí |

| | |
|--|----|
| Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles (comercial y casa habitación) ¹ | Sí |
| Precio de venta por enajenación de activos fijos deducibles ¹ | Sí |
| Ganancia por enajenación de activos fijos deducibles | NO |
| Precio de venta por enajenación de terrenos ¹ | Sí |
| Ganancia por enajenación de terrenos | No |
| Ganancia por enajenación de acciones | No |
| Ganancia por fluctuación cambiaria | No |
| Ajuste anual por inflación acumulable | No |
| Inventario acumulable | No |
| Estímulos fiscales | No |
| Aportaciones para futuros aumentos de capital | No |
| Saldos a favor de contribuciones (impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos) | No |
| Depósitos en garantía ² | Si |
| Cobro de intereses por préstamos a personas físicas y morales ³ | No |
| Cobro de intereses por enajenación a plazo (venta en abonos). | Sí |
| Salarios e ingresos asimilados éstos | No |
| Regalías con partes independientes nacionales y extranjeras | Si |
| Regalías con partes relacionadas nacionales y extranjeras | No |
| Renta de equipos industriales, comerciales o científicos con partes independientes nacionales y extranjeras | Sí |
| Renta de equipos industriales, comerciales o científicos con partes relacionadas nacionales y extranjeras | Sí |
| Enajenación de divisas ⁴ | No |

| | |
|--|----|
| Dividendos o utilidades | No |
| Bienes o servicios recibidos como dación en pago | Sí |
| Ventas por exportación (después de 12 meses) | Sí |
| Primas obtenidas por la colocación de acciones | No |
| Revaluación de activos y de su capital | No |
| Recuperación de un crédito deducido por incobrable ⁵ | Sí |
| Recuperación por seguros a cargo de terceros ⁶ | Sí |
| Bienes que queden en beneficio del propietario de inmuebles | No |
| Deudas no cubiertas por el contribuyente | No |
| Ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie | No |
| Determinación presuntiva de ingresos por enajenación de bienes, prestación de servicios independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes | Sí |
| Anticipos o depósitos que se restituyan al contribuyente | Sí |
| Bonificaciones o descuentos recibidos por el contribuyente | Sí |

Notas:

1. No pagarán el IETU las personas físicas cuando en forma accidental enajenen bienes, presten servicios independientes u otorguen el uso temporal de bienes. Para estos efectos, se considera que las actividades se realizan en forma accidental cuando la persona física no perciba ingresos gravados en los términos de los capítulos II "De los ingresos por actividades empresariales y profesionales", o II "De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de

bienes inmuebles” o III “De los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles” del título IV de la LISR. Tratándose de la enajenación de bienes que realicen los contribuyentes que perciban ingresos gravados en los términos de dichos capítulos, se considera que la actividad se realiza en forma accidental cuando se trate de bienes que no hubieran sido deducidos para los efectos del IETU.

2. Se consideran ingresos gravados los depósitos que se restituyan al contribuyente, siempre que por las operaciones que les hayan dado origen se hubiera efectuado la deducción correspondiente.
3. No se consideran actividades gravadas por la LIETU, las operaciones de financiamiento o de mutuo que den lugar al pago de intereses que no se consideren parte del precio en los términos del artículo 2º. de dicha ley. Según la regla 17.2 de la RMF para 2007-2008, no se considera que forman parte del precio los intereses derivados de los contratos de arrendamiento financiero. Por ello, los intereses que se cobren por tales operaciones no estarán gravados por la citada ley.
4. No se pagará el IETU por la obtención de ingresos derivados de la enajenación de moneda nacional y moneda extranjera, excepto cuando la enajenación la realicen personas que exclusivamente se dediquen a la compraventa de divisas.
5. Las fracciones IX y X del artículo 5º. De la LIETU señalan los casos en los que se acumularán las pérdidas por créditos incobrables que sufran algunos contribuyentes.
6. Se consideran ingresos gravados por enajenación de bienes, las cantidades que perciban de las instituciones de seguros las personas que enajenen bienes, presten servicios independientes u otorguen el uso o goce temporal de bienes, cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas de seguros o

reaseguros relacionados con bienes que hubieran sido deducidos por los efectos del la LIETU.

1.4.2. Ingresos Exentos

(Art. 4 LIETU). No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los siguientes ingresos:

- I. Los percibidos por la Federación, las entidades Federativas, los Municipios, los órganos constitucionales autónomos y las entidades de la administración pública paraestatal que, conforme al Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Ley de Ingresos de la Federación, estén considerados como no contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.
- II. Los que no estén afectos al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la Ley de la materia que reciban las personas que a continuación se señalan:
 - a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
 - b) Sindicatos obreros y organismo que los agrupen.
 - c) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquéllas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas represente más del 25% del valor total de las instalaciones.
 - d) Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, colegios de profesionales, así como los organismos que las agrupen, asociaciones patronales y las asociaciones civiles y

sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riesgo, previa concesión o permiso respectivo, y los organismos que conforme a la ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumidores. Quedan incluidas en este inciso las asociaciones civiles que de conformidad con sus estatutos tengan el mismo objeto social que las cámaras y confederaciones empresariales.

- e) Las instituciones o sociedades civiles, constituídas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquéllas a las que se refiere la legislación laboral, las sociedades cooperativas de consumo, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo autorizadas para operar como entidades de ahorro y crédito popular, en los términos de la Ley de Ahorro y Crédito Popular, así como las federaciones y confederaciones autorizadas por la misma Ley y las personas a que se refiere el artículo 4 bis del ordenamiento legal citado y las sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que en este último caso no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios, comisiones y otros análogos.
- f) Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la Ley General de Educación y las sociedades de gestión colectiva constituídas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autos.

1.5. Deducciones Autorizadas

El Capítulo II de la LIETU en su Artículo 5º nos dice que los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones siguientes:

1. Las erogaciones que correspondan a:

- a) La adquisición de bienes.
- b) La adquisición de servicios independientes.
- c) El uso o goce temporal de bienes.

Que utilicen para realizar las actividades gravadas por la LIETU para la administración de tales actividades o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por lo que se deba pagar el IETU.

2. Las contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México, con excepción de:

- a) El IETU
- b) El ISR
- c) EL IDE
- d) Las aportaciones de seguridad social
- e) Aquellas que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse como por ejemplo el IVA y el IEPS.

3. El IVA o el IEPS, cuando el contribuyente no tengan derecho a acreditar tales impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese

pagado con motivo de la importación de bienes y servicios, que correspondan a erogaciones deducibles en los términos de la LIETU.

4. Las contribuciones a cargo de terceros pagados en México cuando formen parte de la contraprestación, excepto tratándose del ISR retenido o de las aportaciones de seguridad social.

5. Las erogaciones por concepto de aprovechamientos a cargo del contribuyente por concepto de la explotación de bienes de dominio público, por la prestación de un servicio público sujeto a una concesión o permiso, según corresponda, siempre que la erogación también sea deducible en los términos de la LISR.

6. El importe de las devoluciones de bienes que se reciban, de los descuentos o bonificaciones que se hagan, así como de los depósitos o anticipos que se devuelvan, siempre que por los ingresos de las operaciones que les dieron origen hayan estado afectos al IETU.

7. Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, siempre que 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 cusa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.

8. Los premios que paguen en efectivo las personas que organicen loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados conforme a las leyes respectivas.

9. Los donativos no onerosos ni remunerativos en los mismos términos y límites establecidos para los efectos de la LISR.

Al respecto, el último párrafo de la fracción I del artículo 31 de la LISR establece que el monto de los donativos será deducible hasta por una cantidad que no exceda del 7% de la utilidad fiscal obtenida por el contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquel en el que determine el pago provisional.

En relación con las deducciones autorizadas que se considerarán para determinar los pagos provisionales del IETU, la regla 17.11 de la RMF para 2007-2008 indica que los contribuyentes podrán efectuar la deducción señalada en este número que corresponda al periodo por el que determine el pago provisional.

10. Las pérdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor, deducibles en los términos de la LISR, correspondientes a ingresos afectos al IETU de acuerdo con las presunciones establecidas en los párrafos segundo y tercero de la fracción IV del artículo 3º. De la LIETU, hasta por el monto del ingreso afecto al IETU.

En resumen esta es una lista de las principales erogaciones deducibles y no deducibles para el IETU:

| Deducciones de personas físicas y morales por: | Son deducibles para efectos del IETU: |
|--|--|
| Compras pagadas | Si |
| Costo de lo vendido | No |
| Devoluciones de bienes enajenados por el contribuyente | Si |

| | |
|--|----|
| Descuentos o bonificaciones otorgados por el contribuyente | Si |
| Depósitos o anticipos devueltos por el contribuyente | Si |
| Depreciación actualizada de inversiones en activo fijo | No |
| Compras de activos fijos | Sí |
| Deducción inmediata de inversiones | No |
| Ajuste anual por inflación deducible | No |
| Salarios | No |
| Gratificación anual | No |
| Prima Vacacional | No |
| Compensaciones e incentivos | No |
| Fondo de Ahorro | No |
| Comisiones a empleados | No |
| Pagos asimilables a salarios | No |
| 5% de aportaciones al Infonavit | No |
| Cuotas patronales al IMSS | No |
| 2% de retiro (SAR) | No |
| Impuesto sobre nóminas o erogaciones por salarios | Si |
| Prestaciones de previsión social | No |
| Pago de honorarios a personas físicas y morales | Sí |
| Pago de renta de bienes inmuebles a personas físicas y morales | Sí |
| Pago de renta de bienes muebles | Sí |
| Mantenimiento de inversiones deducibles | Sí |
| Papelería y artículos de oficina | Sí |
| Fletes y acarreos | Sí |
| Cuotas y suscripciones | Sí |

| | |
|---|----|
| Teléfono | Sí |
| Luz | Sí |
| Combustibles y Lubricantes ¹ | Sí |
| Seguros y Fianzas | Sí |
| Reparaciones de instalaciones eléctricas | Sí |
| Multas (no deducible para el ISR) | No |
| Cursos y capacitación | Sí |
| Viáticos y gastos de viaje | Sí |
| Mensajería | Sí |
| Publicidad y propaganda | Sí |
| Impuestos aduanales | Sí |
| Consumo en restaurantes ¹ | Sí |
| Intereses devengados a cargo y pérdidas cambiarias | No |
| Gastos por partidas discontinuas y extraordinarias | No |
| Pago de regalías a partes independientes | Sí |
| Pago de regalías a partes relacionadas | No |
| Asistencia técnica | Sí |
| Donativos deducibles en el ISR (hasta el 7% de la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior) | Sí |
| Pago de intereses por préstamos bancarios | No |
| Pago de intereses por préstamos efectuados por terceros | No |
| Intereses por pago extemporáneo a proveedores | Sí |
| Gastos no deducibles | No |

¹ Cuando en la LISR las erogaciones sean parcialmente deducibles, para los efectos del IETU se considerarán deducibles en la misma proporción o hasta el límite que se establezca en dicha ley, según corresponda.

1.5.1. Requisitos de las deducciones

El Art. 6 de la LIETU nos señala que las deducciones autorizadas en esta Ley (LIETU) deberán reunir los siguientes requisitos:

- Sean erogaciones que correspondan a actividades por las que se deba pagar el impuesto, o que hubieran sido gravadas, si se realizan en el extranjero.
- Sean estrictamente pagadas o sobre el monto pagado.
- Efectivamente pagadas o sobre el monto pagado.- Se entiende por efectivamente pagado:
 1. Cheque, en la fecha de cobro
 2. Entrega de títulos de créditos suscritos por personas distinta
 3. Compensación o dación en pago
 4. Cualquier forma de extinción de las obligaciones (solo cuando se suscriban títulos de crédito diversos al cheque).
- Sea deducible para ISR. (Autofacturación solo posible en 2008). Cuando en la LISR las erogaciones sean parcialmente deducibles, para los efectos del IETU, se considerarán deducibles en la misma proporción o hasta el límite que se establezca en la Ley citada, según corresponda.
- Tratándose de bienes de procedencia extranjera que se hayan introducido al territorio nacional se compruebe que se cumplieron los requisitos para su legal estancia en el país de conformidad con las disposiciones aduaneras aplicables.

1.6. No Deducibles

Conforme al artículo 5 de la Ley del IETU no serán deducibles en los términos de esta fracción las erogaciones que efectúen los

contribuyentes y que a su vez para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Es decir los salarios ni los conceptos asimilados a estos. Siendo precisos, de acuerdo a lo que señala el artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no serán deducibles:

1. Salarios.
2. Prestaciones que deriven de una relación laboral.
3. Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.
4. Prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de una relación laboral.
5. Remuneraciones a servidores públicos.
6. Pagos a miembros de sociedades cooperativas de producción y de sociedades y asociaciones civiles.
7. Honorarios a miembros del consejo y a otros directivos.
8. Honorarios preponderantes.
9. Servicios personales independientes.
- 10 Pagos a quienes realizan actividades empresariales (comisionistas).

El artículo 84 de la ley Federal del trabajo dispone que el salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones y especie y cualquier otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo. Aunado a ello, considérese que el bono o premio de productividad, los premios por puntualidad o asistencia o la ayuda para transporte según lo ha precisado la Suprema Corte de Justicia de la Nación forman parte del salario. La no deducibilidad de los salarios y conceptos asimilados se compensa en parte con el crédito fiscal que se comenta más adelante.

Tampoco son deducibles los pagos por concepto de:

- IETU
- ISR
- Impuesto a los depósitos en efectivo
- Cuotas al IMSS
- Aportaciones al INFONAVIT
- Aquellas que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse (IVA e IEPS).

El impuesto sobre nóminas que paga en cada entidad federativa no entra en el supuesto anterior dado que no se trata de una aportación de seguridad social y aunque es un impuesto a cargo de contribuyente no está considerado en el artículo 5º de la Ley del IETU.

El legislador manifiesta su intención de que los **intereses** pagados no sean un concepto deducible, sin embargo, las disposiciones de la ley del IETU resultan un tanto imprecisas en cuanto a esta limitante, veamos:

El artículo 3 de la LIETU en su primer párrafo nos dice:

...Tampoco se consideran dentro de las actividades a que se refiere esta fracción (enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y otorgamiento del uso o goce temporal de bienes) a las operaciones de financiamiento o de mutuo que den lugar al pago de intereses que ni se consideren parte del precio en los términos del artículo 2 de esta Ley ni en las operaciones financieras derivadas a que se refiere el Art. 16-A del CFF, cuando la enajenación del subyacente el que se encuentren referidas no esté afectada al pago de IETU.

Así al no formar parte de estas actividades no se cumple con el requisito de deducibilidad, por lo que puede decirse que no es deducible.

Para el caso de las **regalías**, se establece que el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes que dé lugar al pago de regalías no se considera objeto del impuesto. En consecuencia, al no ser una actividad por las que quien perciba el ingreso deba pagar el IETU, se incumple con este requisito de deducibilidad como en el caso anterior de los intereses, por lo que no procede considerar este gasto como una deducción.

No obstante lo anterior, los pagos de cualquier clase por el otorgamiento del uso o goce temporal de equipos industriales, comerciales o científicos, se consideran como ingresos afectos al pago del IETU, por lo que su pago si sería deducible. Esto confunde porque según la definición en el CFF en el Art.15-B de regalía, esto mismo que considera como ingreso para efectos del IETU, es una regalía.

Por último no serán deducibles las erogaciones que se hayan devengado con anterioridad al 1º de enero de 2008, aun cuando el pago se efectúe con posterioridad a dicha fecha.

1.7. Deducción de inversiones a partir del ejercicio de 2008 adquiridas entre el 1º de septiembre y el 31 de diciembre de 2007.

Conforme al artículo quinto transitorio de la LIETU, los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las inversiones nuevas, que en los términos de la LIETU sean deducibles, adquiridas en el periodo comprendido del 1º de septiembre al 31 de diciembre de 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por tales inversiones en ese periodo.

El monto de la erogación se deducirá en una tercera parte en cada ejercicio, a partir del 2008, hasta agotarlo.

La deducción que se determine conforme a lo anterior, se actualizará con el factor de actualización que resulte de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{INPC del último mes del ejercicio en el} \\ \text{que se deduzca el monto correspondiente} \\ (/) \quad \text{INPC de diciembre de 2007} \\ \hline (=) \quad \underline{\underline{\text{Factor de actualización}}} \end{array}$$

La parte de las erogaciones por las inversiones nuevas, efectivamente paga con posterioridad al tercer cuatrimestre de 2007, será deducible en los términos de la IETU.

Para los efectos de esta deducción adicional, se entiende por inversiones las consideradas como tales para los efectos de la LISR (activos fijos, gastos y cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos preoperativos, según el artículo 38 de la LISR) y por nuevas las que se utilizan por primera vez en México.

1.7.1. Deducción de inversiones en los pagos provisionales del ejercicio de 2008 adquiridas entre el 1º de septiembre y el 31 de diciembre de 2007.

De acuerdo con el artículo transitorio de la LIETU, los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las inversiones nuevas, que en los términos de la LIETU sean deducibles, adquiridas en el periodo comprendido del 1º de septiembre al 31 de diciembre de 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por tales inversiones en ese periodo.

El monto de la erogación se deducirá en una tercera parte en cada ejercicio, a partir del 2008, hasta agotarlo. Tratándose de los pagos provisionales del IETU, se deducirá la doceava parte de dicha cantidad, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes al que corresponda el pago.

Tratándose de los pagos provisionales del IETU, dicha deducción se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de realizar la operación siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{INPC del último mes al que corresponda el} \\ \text{pago provisional del IETU de que se trate} \\ (/) \quad \text{INPC de diciembre de 2007} \\ (=) \quad \underline{\underline{\text{Factor de actualización}}} \end{array}$$

La parte de las erogaciones por las inversiones nuevas, efectivamente pagada con posterioridad al tercer cuatrimestre de 2007, será deducible en los términos de la LIETU.

Para los efectos de esta deducción adicional, se entiende por inversiones las consideradas como tales para los efectos de la LISR (activos fijos, gastos y cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos preoperativos, según el artículo 38 de la LISR) y por nuevas las que se utilizan por primera vez en México.

CAPÍTULO II

CRÉDITOS FISCALES

¿Qué es un crédito fiscal?

Según la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, **un crédito fiscal es una cantidad que pueden descontar o acreditar los contribuyentes contra el impuesto empresarial a tasa única del ejército o contra los pago provisionales de dicho impuesto (IETU).**

*Por su parte de Código Fiscal de la Federación, en su Art. 4 nos dice: Son créditos fiscales los que tengan derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que **provengan de contribuciones**, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el **Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.***

Por otro lado la NIF D-4 nos define como crédito fiscal para efectos de este boletín (NIF D-4 Impuestos a la Utilidad): **es todo aquel importe a favor de la entidad que puede ser recuperado contra el impuesto a la utilidad causado y siempre que la entidad tenga la intención de así hacerlo, por este motivo, representa un activo por impuesto diferido para la entidad.** No se considera parte de este rubro el exceso de pagos provisionales sobre el impuesto a la utilidad

causado, ya que éste forma parte del rubro llamado impuestos por cobrar.

¿Cómo se clasifican los créditos fiscales según la LIETU?

Los llamados "**créditos fiscales**", pueden clasificarse en tres:

- Por ley del IETU
- Por Decreto del 05 de Noviembre de 2007
- Por Transitorios

Los contenidos en la Ley del IETU son:

- I. Crédito Fiscal por Diferencia negativa del IETU
- II. Acreditamiento por sueldos y salarios gravados y aportaciones de seguridad social.

Los créditos por transitorios son:

- I. Deducción Adicional por inversiones nuevas adquiridas del 1º. de Septiembre de 2007, al 31 de Diciembre de 2007.
- II. Crédito fiscal por inversiones del 1º. de enero de 1998 al 31 de Diciembre de 2007.

Los créditos fiscales establecidos en el Decreto del 05 de Noviembre de 2007 son:

- I. Crédito fiscal por inventarios que se tenían al 31 de Diciembre de 2007.

- II. Crédito fiscal por pérdidas fiscales generadas de 2005 a 2007, pendientes de disminuir a partir del ejercicio de 2008.
- III. Crédito Fiscal para contribuyentes del régimen simplificado, por la pérdida fiscal generada en dicho régimen, vigente hasta 2001, pendiente de disminuir al 1º. de Enero de 2008.
- IV. Crédito Fiscal por cobros derivados de enajenaciones a plazo efectuadas antes del ejercicio de 2008.
- V. Estímulo Fiscal a empresas maquiladoras.
- VI. Estímulo fiscal a personas morales, derivado de los pagos de cuentas y documentos por pagar por la adquisición de productos terminados durante el sexto bimestre de 2007.

Ahora que tenemos clara esta clasificación de créditos fiscales, podemos explicar en que consiste cada uno.

2.1 Créditos Fiscales incluidos en la LIETU

2.1.1 Crédito Fiscal por exceso de deducciones sobre ingresos

De acuerdo con el artículo 11 de la LIETU, cuando el monto de las deducciones autorizadas por dicha ley sea mayor a los ingresos gravados por la misma, percibidos por la misma, percibidos en el ejercicio, las personas físicas tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de efectuar la operación siguiente:

- Deducciones autorizadas por la LIETU
- (-) Ingresos gravados por la LIETU percibidos en el ejercicio

- (=) Base del crédito fiscal (cuando el resultado sea positivo)
 - (X) Tasa del 17.5% (16.5% para el ejercicio de 2008 y 17% para el ejercicio de 2009)
-

- (=) Crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio
-
-

El crédito fiscal que se determina se podrá acreditar por la persona física contra el IETU del ejercicio, así como contra los pagos provisionales de dicho impuesto, en los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo. Tratándose de personas físicas que cuiden con concesión para la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público, el plazo será igual al de la concesión otorgada.

El monto de dicho crédito fiscal podrá acreditarse por la persona física contra el ISR causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. El monto del crédito fiscal que se hubiera acreditado contra el ISR en los términos de este párrafo, ya no podrá acreditarse contra el IETU y la aplicación del mismo no dará derecho a devolución alguna.

a) Actualización del crédito fiscal por deducciones mayores a ingresos

El monto de crédito fiscal determinado en un ejercicio se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de realizar la operación siguiente:

INPC del último mes del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal

(/) INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal

(=) Factor de actualización

Cuando sea impar el número de meses del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal, se considerará como último mes de la primera mitad del ejercicio, el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

Cuando la persona física no acredite en un ejercicio el crédito fiscal de referencia, pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo acreditado.

El derecho al acreditamiento es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona.

El crédito fiscal se aplicará sin perjuicio del saldo a favor que se genere por los pagos provisionales del IETU, efectuados en el ejercicio de que se trate.

2.1.2. Crédito Fiscal por Salarios, asimilados y aportaciones de Seguridad Social

El artículo 5º. Fracción I, segundo párrafo, y fracción II, primer párrafo, de la LIETU, señala que no serán deducibles las erogaciones que efectúen las personas físicas por salarios y conceptos asimilados a éstos, ni las aportaciones de seguridad social a cargo de la persona física.

No obstante ello, según los artículos 8º. Y 10 de la LIETU, las personas físicas tendrán derecho a un crédito fiscal contra el IETU del ejercicio y de los pagos provisionales de dicho impuesto, derivado de las erogaciones efectivamente pagadas por salarios y conceptos asimilados a éstos y por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México.

La base para determinar el crédito fiscal de referencia serán las erogaciones efectivamente pagadas por las personas físicas por salarios e ingresos asimilados a éstos, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México.

Las personas físicas acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en el ejercicio de que se trate o en el periodo al que corresponda el pago provisional y los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el ISR de cada persona a la que paguen salarios e ingresos asimilados a éstos en el mismo ejercicio o en el mismo periodo, por el factor de 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009). El citado crédito se calculará conforme a lo siguiente:

a) Cálculo del crédito fiscal derivado de pagos de Salarios e Ingresos Asimilados a éstos.

Salarios gravados y pagados que sirvieron de base para calcular el ISR de cada trabajador en el ejercicio o en el periodo al que corresponda el pago provisional, incluyendo pagos asimilados a salarios.

(X) Factor aplicable en el ejercicio de 2008 (0.165)

(=) Crédito Fiscal por el pago de salarios e ingresos asimilados a éstos.

b) Cálculo del crédito fiscal derivado del pago de las aportaciones de Seguridad Social.

Aportaciones de seguridad social a cargo del patrón efectivamente pagadas en el ejercicio o en el periodo al que corresponda el pago provisional

(X) Factor aplicable en el ejercicio de 2008 (0.165)

(=) Crédito fiscal por el pago de aportaciones de seguridad social.

c) Cálculo del crédito fiscal total por el pago de salarios e ingresos asimilados a éstos y aportaciones de seguridad social.

Crédito fiscal por el pago de aportaciones de salarios e ingresos asimilados a éstos.

(+) Crédito fiscal por el pago de aportaciones de seguridad social

(=) Crédito fiscal total por el pago de salarios e ingresos asimilados a éstos y aportaciones de seguridad social.

El crédito fiscal será aplicable siempre que las personas físicas o morales cumplan con la obligación de enterar las retenciones a que se refiere el artículo 113 de la LISR (retenciones de ISR por pago de salarios y conceptos asimilados a éstos) o tratándose de trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio corresponda a sus trabajadores.

Dicho crédito fiscal no será aplicable por las erogaciones devengadas antes del 1º. de enero de 2008, aun cuando el pago de las mismas se realice después de dicha fecha.

2.2. Créditos Fiscales por Transitorios

2.2.1. Crédito Fiscal por Inversiones efectuadas entre el 1º de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007.

Conforme al artículo sexto transitorio del la LIETU, las personas físicas podrán aplicar un crédito fiscal contra el IETU de los ejercicios de 2008 a 2017, por las inversiones adquiridas del 1º. de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007.

Dicho crédito no será aplicable a las inversiones nuevas efectivamente pagadas adquiridas en el tercer cuatrimestre de 2007, por las que se haya adoptado por deducirlas en una tercera parte en cada ejercicio a partir del ejercicio de 2008, hasta agotarlo, conforme al artículo quinto transitorio de la LIETU.

Cuando antes del ejercicio de 2018 el contribuyente enajene las inversiones indicadas en el primer párrafo o cuando éstas dejen de ser útiles para obtener los ingresos, a partir del ejercicio en que ello ocurra, la persona física no podrá aplicar el crédito fiscal pendiente de acreditar correspondiente al bien de que se trate.

No serán deducibles en los términos de la LIETU, las erogaciones por las inversiones a que se refiere el primer párrafo (de este tema), pagadas con posterioridad al 31 de diciembre de 2007.

Cuando la persona física no acredita el crédito fiscal en cita, en el ejercicio que corresponda no podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

El crédito fiscal se determinará conforme a lo siguiente:

1. Determinarán el saldo pendiente de deducir de cada una de las inversiones adquiridas del 1º. de enero de 1998 y hasta el 1º. de diciembre de 2007.

Para los efectos de este crédito fiscal, se entiende por inversiones las consideradas como tales para los efectos de la LISR (activos fijos, gastos y cargos diferidos y erogaciones realizadas para los efectos de la LISR (activos fijos, gastos y cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos preoperativos, según el artículo 8 de la LISR).

El saldo pendiente de deducir se actualizará con el factor de actualización que resulte de efectuar la operación siguiente:

INPC de Diciembre de 2007

(/) INPC del mes en que se adquirió el bien

(=) Factor de actualización

2. Determinar el crédito fiscal histórico por una inversión adquirida entre el 1º. de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007, conforme a lo siguiente:

Saldo pendiente de deducir de la inversión, en el ISR al 1º de enero de 2008, actualizado.

- (X)** Factor aplicable (0.165 par el ejercicio de 2008; 0.17 para el ejercicio de 2009 y 0.175 par el ejercicio de 2010)
 - (=)** Base para determinar el crédito fiscal
 - (X) Por ciento acreditable contra el IETU del ejercicio de 2008 (5%)
 - (=) Crédito fiscal histórico por una inversión adquirida entre el 1º. De enero de 1998 y hasta el 1 de diciembre de 2007.**
-
-

El crédito fiscal determinado en el ejercicio se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de realizar la operación siguiente:

INPC del sexto mes del ejercicio en que se aplique la parte del crédito que corresponda.

- (/)** INPC de Diciembre de 2007
-

(=) Factor de actualización

El citado acreditamiento deberá efectuarse antes de aplicar el ISR propio a que se refiere el segundo párrafo del artículo 8º. De la LIETU y hasta por el monto del IETU del ejercicio.

a) Crédito fiscal por inversiones acreditable contra los pagos provisionales del ejercicio de 2008 efectuados entre el 1º de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007.

Según el artículo sexto transitorio de la LIETU, los contribuyentes podrán aplicar un crédito fiscal contra el IETU de los ejercicios de 2008 a 2017, por las inversiones adquiridas del 1º de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007.

Para los efectos de los pagos provisionales del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto del crédito fiscal histórico determinado conforme al tema 2.2.1. multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

Dicho crédito no será aplicable a las inversiones nuevas efectivamente pagadas adquiridas en el tercer cuatrimestre de 2007, por las que se haya optado por deducirlas en una tercera parte en cada ejercicio a partir del ejercicio de 2008, hasta agotarlo, conforme al artículo quinto transitorio de la LIETU.

Cuando antes del ejercicio de 2018, el contribuyente enajene las inversiones indicadas en el primer párrafo de este tema o cuando éstas dejen de ser útiles para obtener los ingresos a partir del ejercicio en que ello ocurra, la persona física no podrá aplicar el crédito fiscal pendiente de acreditar correspondiente al bien de que se trate.

No serán deducibles en los términos de la LIETU, las erogaciones por las inversiones a que se refiere el primer párrafo de este tema, pagadas con posterioridad al 31 de diciembre de 2007.

Tratándose de los pagos provisionales del IETU, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{array}{r} \text{INPC del último mes del ejercicio inmediato} \\ \text{anterior a aquel en el que se aplique el crédito} \\ (/) \text{ INPC de diciembre de 2007} \\ \hline (=) \text{ Factor de actualización} \\ \hline \hline \end{array}$$

El acreditamiento deberá efectuarse antes de aplicar el monto del pago provisional del ISR propio a que se refiere el tercer párrafo del artículo 10 de la LIETU y hasta por el monto del pago provisional del EITU.

2.2.2. Deducción Adicional de Inversiones efectuadas en el tercer cuatrimestre de 2007.

Los contribuyentes podrán efectuar una deducción adicional, tanto para la determinación del IETU del ejercicio y de los pagos provisionales de dicho impuesto del mismo ejercicio, por las erogaciones que efectúen en inversiones nuevas, que en los términos del 1º de septiembre al 31 de diciembre de 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por dichas inversiones en el citado periodo.

El monto de la erogación que indica el párrafo anterior se deducirá en una tercera parte en cada ejercicio a partir del 2008, hasta agotarlo. Tratándose de los pagos provisionales del IETU, se deducirá la doceava parte de la cantidad que señala este párrafo, multiplicada por el número

de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes al que corresponda el pago.

La deducción que se determine conforme a lo anterior, se actualizará con el factor de actualización que resulte de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{INPC del último mes del ejercicio en el que se} \\ \text{deduzca el monto correspondiente} \\ (/) \text{ INPC de diciembre de 2007} \\ \hline (=) \text{ Factor de actualización} \\ \hline \hline \end{array}$$

Tratándose de los pagos provisionales del IETU, dicha deducción se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de realizar la operación siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{INPC del último mes al que corresponda el} \\ \text{pago provisional del IETU de que se trate} \\ (/) \text{ INPC de diciembre de 2007} \\ \hline (=) \text{ Factor de actualización} \\ \hline \hline \end{array}$$

La parte de las erogaciones por las inversiones nuevas, efectivamente pagada con posterioridad al tercer cuatrimestre del ejercicio de 2007, será deducible en los términos de la LIETU.

Para los efectos de esta deducción adicional, se entiende por inversiones las consideradas como tales para los efectos del LISR (activos fijos, gastos y cargos diferidos y erogaciones realizadas en periodos

preoperativos, según el artículo 38 de la LISR) y por nuevas las que se utilizan por primera vez en México.

Los contribuyentes del IETU podrán considerar que los aprovechamientos por la explotación de bienes de dominio público o la prestación de un servicio público concesionado que efectivamente paguen en el tercer cuatrimestre de 2007, que dan comprendidos en este número.

2.3. Créditos Fiscales por Decreto del 05 de Noviembre de 2007.

2.3.1. Crédito Fiscal por Inventarios al 31 de Diciembre de 2007.

En el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el 5 de Noviembre de 2007 se otorgó un estímulo fiscal en materia de inventarios para efectos del IETU.

Con la entrada en vigor a partir del 2008 del controversial Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), uno de los aspectos de importancia a considerar de cara al cierre del ejercicio 2007 lo constituyen los inventarios ya que estas partidas tienen un efecto significativo en el nuevo impuesto.

En primer lugar estableceremos la forma en que se calcula este crédito por inventarios, para luego hacer una reflexión con respecto a algunas implicaciones que conlleva la no deducción de los inventarios en el IETU y la creación de este crédito.

Los contribuyentes que tributen conforme al Título II de la LISR, obligados al pago del IETU, podrán aplicar un crédito fiscal contra el IETU de los ejercicios de 2008 a 2017 y de los pagos provisionales de los mismos ejercicios, por los inventarios de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que tengan al 31 de diciembre de 2007, cuyo costo de lo vendido sea deducible para los efectos de dicha ley.

Para los efectos de los pagos provisionales del IETU del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto del crédito acreditable que corresponda al ejercicio, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

Dicho crédito será aplicable respecto de aquellos inventarios por los que hasta el 31 de diciembre de 2007 no se haya deducido en su totalidad el costo de lo vendido, para los efectos del ISR.

Los terrenos y las construcciones serán considerados como mercancías siempre que se encuentren destinados a su enajenación en el curso normal de las operaciones efectuadas por el contribuyente y siempre que no se haya aplicado respecto de los terrenos lo previsto por el artículo 225 de la LISR.

Tratándose de liquidación de una sociedad, en el ejercicio en el que se liquida se podrá aplicar el crédito fiscal pendiente del inventario.

El crédito fiscal por inventarios que tengan las personas morales al 31 de diciembre de 2007, se determinará conforme a lo siguiente:

Valor del inventario que se tenga al 31 de diciembre de 2007,

según los métodos de valuación de inventarios que se hayan utilizado para los efectos del ISR

- (X) Factor aplicable 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009)

 - (=) Base para determinar el crédito fiscal de inventarios
 - (X) Por ciento acreditable contra el IETU del ejercicio de 2008 (6%)

 - (=) Crédito fiscal histórico por los inventarios que se tengan al 31 de diciembre de 2007.
-
-

El crédito fiscal determinado en el ejercicio se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de realizar la operación siguiente:

- INPC del sexto mes del ejercicio en el que se aplica la parte del crédito que corresponda
- (/) INPC de diciembre de 2007

- (=) Factor de actualización

Tratándose de los pagos provisionales del IETU, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

INPC del último mes del ejercicio
inmediante anterior a aquel en
el que se aplique el crédito
(/) INPC de diciembre de 2007

(=) Factor de actualización

El acreditamiento del crédito fiscal por inventarios que se tengan al 31 de diciembre de 2007 deberá efectuarse antes de aplicar el ISR propio a que se refiere el segundo párrafo del artículo 10 de la misma ley, según corresponda y hasta por el monto del IETU del ejercicio o del pago provisional respectivo, según se trate.

Cuando el contribuyente no acredite, en el ejercicio que corresponda, el crédito fiscal de referencia, no podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

Mediante el artículo del Decreto por el que se modifican los diversos por los que se otorgan beneficios fiscales publicados el 8 de diciembre de 2005, el 28 de noviembre de 2006 y el 5 de noviembre de 2007, publicado en el DOF el 27/II/2008, se adicionó el artículo décimo sexto al Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única (DOF 5/XI/2007), para señalar que los contribuyentes no consideran como ingreso acumulable el crédito fiscal (estímulo fiscal) anteriormente explicado.

Los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal señalado en el párrafo anterior podrán no cumplir con la obligación de presentar el aviso que indica el artículo 25 de CFF (aviso de acreditamiento de estímulos fiscales).

(Art. Primero y séptimo, del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, publicado en el DOF del 5/XI/2007)

Hasta ahí, es cómo es que se determina este crédito fiscal, ahora en relación a los inventarios con que se cierre el ejercicio 2007, se presenta la situación de que cuando estos se vendan en el año 2008 su monto será base para el pago de IETU pero no habrá cantidad alguna que podamos considerar como costo y que podamos enfrentar a dicho ingreso para disminuir la base del impuesto. Lo anterior es así porque debemos recordar que la base del impuesto se integra únicamente con aquellas operaciones efectivamente cobradas y pagadas en el ejercicio, pero que tratándose de erogaciones correspondientes al ejercicio 2007 y que se paguen en el 2008, éstas no serán deducibles.

Por lo que si los inventarios al 31 de Diciembre de 2007 no han sido pagados a esa fecha y los pagamos en el 2008, estas cantidades no serán deducibles para IETU y mucho menos lo será aquellos inventarios que ya pagamos en el 2007 y que estamos vendiendo en el 2008.

Entonces, sea que nuestros inventarios con que cerremos el ejercicio 2007 se encuentren totalmente pagados o no, de ninguna manera podemos deducir absolutamente ninguna cantidad al momento de enajenarlos en el 2008 por lo que se causará el IETU por la totalidad del precio de venta.

Esta situación definitivamente se presenta como injusta e incluso inequitativa entre aquellos contribuyentes que adquieran su mercancías el 31 de Diciembre de 2007 y aquellos que la adquieran el 1º de Enero de 2008, ya que con solo bastar con que se compre un día después, los segundos podrán deducir para fines del IETU la totalidad del precio que

paguen por la adquisición de dicha mercancía, mientras que los primeros no podrán deducir absolutamente nada.

Aunque como hemos visto se otorgó un crédito por inventarios es necesario precisar que tal estímulo es únicamente para personas morales y que no se consideró a las personas físicas. Igualmente es necesario precisar que tal estímulo sólo contempla la posibilidad de acreditar contra el IETU el 60% de los mismos a razón de un 6% anual durante 10 años a partir del 2008.

Por tal motivo para el cierre del ejercicio 2007 para muchas empresas fue necesario administrar adecuadamente el volumen de inventarios a adquirir en lo que restó del año 2007 a fin de no sobre inventariarse ya que esto tendría su repercusión en el IETU.

Por otra parte si ya se tenía adquirido un volumen importante de mercancía que se proyectaba no se vendería la totalidad de la misma antes de que concluyera el año, se tenía que ver la manera de incluso devolver la misma y luego readquirirla ya en el 2008, o bien, hasta tratar de enajenarla a personas no contribuyentes del IETU a las que no les afectará el volumen de inventarios con que cierran el ejercicio 2007 y luego readquirirla a principios del 2008.

2.3.2. Crédito Fiscal por pérdidas generales por la aplicación de la Deducción inmediata.

Los contribuyentes obligados al pago del IETU, podrán aplicar un crédito fiscal contra el IETU de los ejercicios de 2008 a 2017, y de los pagos provisionales del IETU de los mismos ejercicios, por las pérdidas fiscales

que tengan pendientes de disminuir a partir del ejercicio de 2008 para los efectos del ISR, generadas de 2005 a 2007, derivadas de:

- o La aplicación de la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo (artículo 220 de la LISR o Decreto del 20/VI/2003).
- o La deducción total de inversiones efectivamente erogadas, en el ejercicio efectuada por las personas físicas que tributan en el régimen intermedio a las actividades empresariales (artículo 136 de la LISR).
- o La deducción de terrenos efectuada en el ejercicio de su adquisición (artículo 225 de la LISR).

Para los efectos de los pagos provisionales del IETU del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto acreditable que corresponda al ejercicio, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

El crédito fiscal por pérdidas fiscales generadas de 2005 a 2007, pendientes de disminuir del ejercicio de 2008, se determinará conforme a lo siguiente:

1. Determinación de la deducción inmediata ajustada de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo, por cada uno de los ejercicios de 2005 a 2007:

Deducción inmediata que se haya tomado en el ejercicio de que se trate, para efectos del ISR

(-) Deducción que le hubiera correspondido en el mismo ejercicio

de haber aplicado los por cientos máximos de deducción autorizados en los términos de los artículo 40 o 41 de la LISR

- (=)** Deducción inmediata ajustada de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo, del ejercicio de que se trate
-
-

2. Determinación de la deducción ajustada de las inversiones efectivamente erogadas en el ejercicio, efectuada por las personas físicas que tributan en el régimen intermedio a las actividades empresariales, por cada uno de lo ejercicio de 2005 a 2007:

Deducción de las inversiones efectivamente erogadas que se haya tomado en el ejercicio de que se trate, para efectos del ISR

- (=)** Deducción que le hubiera correspondido en el mismo ejercicio de haber aplicado los por cientos máximos de deducción autorizados en los términos de los artículo 40 o 41 de la LISR
-

- (=)** Deducción ajustada de las inversiones efectivamente erogadas en el ejercicio, efectuada por las personas físicas que tributan en el régimen intermedio a las actividades empresariales, del ejercicio de que se trate
-
-

3. Determinación de la deducción de terrenos efectuada en el ejercicio de su adquisición, por cada uno de los ejercicios de 2005 a 2007:

Costo de adquisición de los terrenos
en el ejercicio de que se trate

(=) Deducción de terrenos efectuada en el
ejercicio de que se trate

4. Determinación de la suma de la deducción inmediata ajustada de las inversiones, la deducción ajustada de las inversiones y la deducción de los terrenos, del ejercicio de que se trate.

Deducción inmediata ajustada de las inversiones en bienes
nuevos de activo fijo, del ejercicio de que se trate

(+) Deducción ajustada de las inversiones efectivamente
erogadas en el ejercicio, efectuada por las personas
físicas que tributan en el régimen intermedio a las
actividades empresariales, del ejercicio de que se trate

(+) Deducción de terrenos, del ejercicio de que se trate

(=) Suma de la deducción inmediata ajustada de las inversiones,
la deducción ajustada de las inversiones y la deducción
de los terrenos, del ejercicio de que se trate

Esta suma se efectuará por cada uno de los ejercicios de 2005 a 2007 y el resultado de la misma se comparará contra el monto de las pérdidas fiscales generadas en cada uno de los mismos ejercicios; es decir:

a) La suma de la deducción inmediata ajustada de las inversiones, la deducción ajustada de las inversiones y la deducción de los

terrenos, del ejercicio de 2005, se comparará contra la pérdida fiscal generada en dicho ejercicio.

b) La suma de la deducción inmediata ajustada de las inversiones, la deducción ajustada de las inversiones y la deducción de los terrenos, del ejercicio de 2006, se comparará contra la pérdida fiscal generada en tal ejercicio.

c) La suma de la deducción inmediata ajustada de las inversiones, la deducción ajustada de las inversiones y la deducción de los terrenos, del ejercicio de 2007, se comparará contra la pérdida fiscal generada en el citado ejercicio.

Por cada uno de los ejercicio de 2005 a 2007, los contribuyentes considerarán el monto que resulte menor de comparar los conceptos indicados en los incisos anteriores.

Actualización del monto que resulte menor conforme al número 4:

Monto que resultó menor en el ejercicio de que se trate

(X) Factor de actualización (INPC de diciembre de 2007/INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que se obtuvo la pérdida fiscal)

(=) Monto actualizado que resultó menor en el ejercicio de que se trate

Esta operación se efectuará por cada uno de los ejercicios de 2005 a 2007; después se procederá a sumar cada uno de los montos menores actualizados que hayan resultado en dichos ejercicios.

6. Determinación de los montos ajustados de las pérdidas fiscales aplicadas en los ejercicios de 2006 y 2007.

a) Por la pérdida fiscal del ejercicio de 2005, aplicada en los ejercicios de 2006 y 2007.

Pérdida fiscal efectivamente desminuida, correspondiente al ejercicio de 2005, aplicada en los ejercicio de 2006 y 2007

(X) Factor de actualización (INPC de diciembre de 2007/INP del último mes de la primara mitad del ejercicio en el que se aplicó la disminución de la pérdida fiscal)

(=) Monto ajustado de la pérdida fiscal del ejercicio de 2005, aplicada en los ejercicios de 2006 y 2007

b) Por la pérdida fiscal del ejercicio de 2006, aplicada en el ejercicio de 2007:

Pérdida fiscal efectivamente disminuida, correspondiente Al ejercicio de 2006, aplicada en el ejercicio de 2007

(X) Factor de actualización (INPC de diciembre de 2007/INPC del último mes de la primara mitad del ejercicio en el que se aplicó la disminución de la pérdida fiscal)

(=) Monto ajustado de la pérdida fiscal del ejercicio de 2006, aplicada en el ejercicio de 2007

c) Determinación de los montos ajustados de las pérdidas fiscales aplicadas en los ejercicios de 2006 y 2007.

Monto ajustado de la pérdida fiscal del ejercicio de 2005,
Aplicada en los ejercicio de 2006 y 2007

(+) Monto ajustado de la pérdida fiscal del ejercicio de 2006,
aplicada en el ejercicio de 2007

(=) Montos ajustados de las pérdidas fiscales aplicadas en los
ejercicios de 2006 y 2007

7. Determinación del monto actualizado que corresponde a cada uno de los ejercicio de 2005 a 2007.

Suma de los montos menores actualizados que hayan
resultado en los ejercicios de 2005 a2007

(-) Montos ajustado de las pérdidas fiscales aplicadas
en los ejercicio de 2006 y 2007

(=) Monto actualizado que corresponde a cada uno de los
ejercicios de 2005 a 2007

8. Determinación del crédito fiscal histórico por pérdidas fiscales generadas de 2005 a 2007, pendientes de disminuir a partir del ejercicio de 2008.

Monto actualizado que corresponde a cada uno de
los ejercicios de 2005 a 2007

(X) Factor aplicable 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008
y 0.17 para el ejercicio de 2009)

- (=) Base para determinar el crédito fiscal por pérdidas
 - (X) Por ciento acreditable contra el IETU del ejercicio de 2008 (5%)
-

(=) Crédito fiscal histórico por pérdidas fiscales generadas de 2005 a 2007, pendientes de disminuir a partir del ejercicio de 2008

El crédito fiscal determinado en el ejercicio se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de realizar la operación siguiente:

- INPC del sexto mes del ejercicio en el que se
Aplique la parte del crédito que corresponda
 - (/) INPC de diciembre de 2007
-

(=) Factor de actualización

El acreditamiento del crédito fiscal por pérdidas fiscales generadas de 2005 a 2007, pendientes de disminuir a partir del ejercicio de 2008, deberá efectuarse antes de aplicar el ISR propio a que se refiere el segundo párrafo del artículo 8º. de la LIETU o el monto del pago provisional del ISR propio a que refiere el tercer párrafo del artículo 10 de la misma ley, según corresponda, y hasta por el monto del IETU del ejercicio o el pago provisional respectivo, según se trate.

Dicho crédito fiscal solo será aplicable cuando las inversiones o terrenos de que se trate se hubieran deducido en el ejercicio en el que se obtuvo la pérdida y se mantengan en los activos del contribuyente al 31 de diciembre de 2007.

Tampoco será aplicable a las inversiones nuevas afectivamente pagadas adquiridas en el tercer cuatrimestre de 2007, por las que se haya optado deducirlas en una tercera parte en cada ejercicio a partir del ejercicio de 2008.

Cuando el contribuyente no acredite, en el ejercicio que corresponda, el crédito fiscal de referencia, no podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

Cuando antes del ejercicio de 2018, el contribuyente enajene las inversiones antes mencionadas o cuando éstas dejen de ser útiles para obtener los ingresos, a partir del ejercicio en que ello ocurra, el contribuyente no podrá aplicar el crédito fiscal pendiente de acreditar correspondiente al bien de que se trate. Esto no será aplicable tratándose de los terrenos por los que se haya efectuado la deducción en los términos del artículo 225 de la LISR.

Mediante el artículo segundo del Decreto por el que se modifican los diversos por los que se otorgan beneficios fiscales aplicados el 8 de diciembre de 2005, el 28 de noviembre de 2006, publicado en el DOF del 27/II/2008, se adicionó el artículo décimo sexto al Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única (DOF 5/XI/2007), para señalar que los contribuyentes no consideran como ingreso acumulable el crédito fiscal (estímulo fiscal) previsto en este capítulo de la obra.

Los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal señalado en el párrafo anterior podrán no cumplir con la obligación de presentar el aviso que indica el artículo 25 del CFF (aviso de acreditamiento de estímulos fiscales).

(Arts. Segundo y séptimo, del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuesto sobre la renta y empresarial a tasa única, publicado en el DOF del 5/XI/2007)

2.3.3. Crédito Fiscal por pérdidas pendientes de amortizar sufridas en el régimen simplificado vigente en 2001.

Los contribuyentes del régimen simplificado obligados al pago del IETU, podrán aplicar un crédito fiscal contra el IETU de los ejercicios de 2008 a 2017, y de los pagos provisionales de los mismos ejercicios, por la pérdida fiscal generada en dicho régimen fiscal, vigente hasta el ejercicio de 2001, pendiente de disminuir al 1º. de enero de 2008.

Para los efectos de los pagos provisionales del IETU del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto acreditable que corresponda al ejercicio, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

Dicha pérdida debió determinarse de la manera siguiente:

- a) Determinación del saldo ajustado de la cuenta de capital de aportación.

Saldo actualizado de la cuenta de capital de
aportación al 31 de diciembre de 2001

- (+) Saldo de los pasivos que no sean reservas
al 31 de diciembre de 2001

- (+) Saldo actualizado de la cuenta de utilidad fiscal neta al 31 de diciembre de 2001

- (=) Saldo ajustado de la cuenta de capital de aportación

b) Cálculo de la pérdida fiscal generada en el régimen simplificado vigente hasta el ejercicio de 2001.

- Saldo ajustado de la cuenta de capital de aportación
- (-) Saldo de activos financieros al 31 de diciembre de 2001

- (=) Pérdida fiscal generada en el régimen simplificado vigente hasta el ejercicio de 2001

El crédito fiscal para contribuyentes del régimen simplificado, por la pérdida fiscal generada en dicho régimen, vigente hasta 2001, pendiente de disminuir al 1º. de enero de 2008, se determinará conforme a lo siguiente:

- Pérdida fiscal generada en el régimen simplificado
- Vigente hasta el ejercicio de 2001, pendiente
- De disminuir al 1º. de enero de 2008
- (x) Factor aplicable 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009)

- (=) Base para determinar el crédito fiscal por pérdidas, para contribuyentes del régimen simplificado
- (x) Por ciento acreditable contra el IETU del ejercicio de 2008 (5%)

(=) Crédito fiscal histórico para contribuyentes del régimen simplificado, por la pérdida fiscal generada en dicho régimen, vigente hasta 2001, pendiente de disminuir al 1º. de enero de 2008

El crédito fiscal determinado en el ejercicio se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de realizar la operación siguiente:

INPC del sexto mes del ejercicio en el que se aplique la parte del crédito que corresponda

(/) INPC de diciembre de 2007

(=) Factor de actualización

Tratándose de los pagos provisionales del IETU, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se aplique el crédito

(/) INPC de diciembre de 2007

(=) Factor de actualización

El citado acreditamiento deberá efectuarse antes de aplicar el ISR propio a que se refiere el segundo párrafo del artículo 8º. de la LIETU o el monto del pago provisional del ISR propio a que se refiere el tercer

párrafo del artículo 10 de la misma ley, según corresponda, y hasta por el monto del IETU del ejercicio o del pago provisional respectivo, según se trate.

Cuando el contribuyente no acredite, en el ejercicio que corresponda, el crédito fiscal de referencia, no podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

Mediante el artículo segundo del Decreto por el que modifican los diversos por lo que se otorgan beneficios fiscales publicados el 8 de diciembre de 2005, el 28 de noviembre de 2006 y el 5 de noviembre de 2007, publicado en el DOF del 27/II/2008, se adicionó el artículo décimo sexto al Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única (DOF 5/XI/2007), para señalar que los contribuyentes no considerarán como ingreso acumulable el crédito fiscal (estímulo fiscal).

Los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal señalado en el párrafo anterior podrá no cumplir con la obligación de presentar el aviso que indica el artículo 25 del CFF (aviso de acreditamiento de estímulos fiscales).

(Arts. Tercero y séptimo, del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, publicado en el DOF del 5/XI/2007).

2.3.4. Crédito Fiscal por enajenaciones a plazos.

Los contribuyentes que por las enajenaciones a plazo y que para los efectos del ISR hubieran optado por acumular únicamente la parte del precio cobrado en el ejercicio, podrán aplicar un crédito fiscal contra el IETU del ejercicio de que se trate y de los pagos provisionales del mismo

ejercicio, por las enajenaciones a plazo efectuadas antes del 1º de enero de 2008, aun cuando las contraprestaciones relativas a las mismas se perciban en esa fecha o con posterioridad a ella.

El crédito fiscal por cobros derivados de enajenaciones a plazo efectuadas antes del ejercicio de 2008, se determinará conforme a lo siguientes:

- Contraprestaciones que efectivamente se cobren en el ejercicio de que trate por las enajenaciones a plazo efectuadas antes del 1º. de enero de 2008
- (x) Factor de 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009)
-

- (=) Crédito fiscal por cobros derivados de enajenaciones a plazo efectuadas antes del ejercicio de 2008

Para los efectos de los pagos provisionales del IETU del ejercicio de que se trate, los contribuyentes determinarán el crédito que podrán acreditar contra dichos pagos conforme a lo siguiente:

- Contraprestaciones que efectivamente se cobren en periodo al que corresponda el pago provisional por enajenaciones a plazo efectuadas antes del 1º. de enero de 2008
- (x) Factor de 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009)
- (=) Crédito fiscal acreditable contra el pago provisional del IETU del mes de que se trate
-

Los mencionados créditos fiscales serán aplicables siempre que los contribuyentes acrediten el ISR propio a que se refieren los artículos 8º., quinto párrafo y 10, quinto párrafo, de la LIETU, en la proporción que resulte de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{Total de ingresos obtenidos en el ejercicio o en el} \\ \text{periodo a que corresponda el pago provisional,} \\ \text{según se trate, sin considerar los obtenidos por} \\ \text{las enajenaciones a plazo efectuadas antes del 1º.} \\ \text{de enero de 2008, ni los intereses correspondientes} \\ \text{a dichas enajenaciones} \\ (/) \text{ Total de ingresos obtenidos en el mismo ejercicio o} \\ \text{en el periodo al que corresponda el pago provisional} \\ \hline (=) \text{ Proporción} \\ \hline \hline \end{array}$$

El acreditamiento de referencia deberá efectuarse antes de aplicar el ISR propio a que se refiere el segundo párrafo del artículo 8º. de la LIETU o el monto del pago provisional del ISR propio a que se refiere el tercer párrafo del artículo 10 de la misma ley, según corresponda, y hasta por el monto del IETU del ejercicio o del pago provisional respectivo, según se trate.

Cuando el contribuyente no acredite, en el ejercicio que corresponda, el crédito fiscal por cobros derivados de enajenaciones a plazo efectuadas antes del ejercicio de 2008, no podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

Mediante el artículo segundo del Decreto por el que se modifican los diversos por los que se otorgan beneficios fiscales publicados el 8 de

diciembre de 2005, el 28 de noviembre de 2006 y el 5 de noviembre de 2007, publicado en el DOF del 27/II/2008, se adicionó el artículo décimo sexto al Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única (DOF 5/XI/2007), para señalar que los contribuyentes no considerarán como ingreso acumulable el crédito fiscal (estímulo fiscal).

Los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal señalado en el párrafo anterior podrán no cumplir con la obligación de presentar el aviso que indica el artículo 25 del CFF (aviso de acreditamiento de estímulos fiscales).

(Arts. Cuarto y séptimo, del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, publicado en el DOF del 5/XI/2007).

2.3.5. Crédito fiscal aplicable a empresas maquiladoras

Se otorga un estímulo fiscal a las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila en los términos del Decreto por el que se modifica el diverso para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación, publicado en el DOF I 1º. de noviembre de 2006, que tributen conforme al artículo 216-Bis de la LISR.

El estímulo fiscal consistirá en acreditar contra el IETU del ejercicio a cargo del contribuyente, calculado conforme al artículo 8º. de la LIETU, un monto equivalente al resultado que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

- IETU del ejercicio a cargo
- (+) ISR propio de ejercicio
-
- (=) Suma del IETU del ejercicio a cargo y del ISR propio del ejercicio
- (-) Monto que se obtenga de multiplicar el factor de 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009) por la utilidad fiscal que se hubiese obtenido de aplicar las fracciones I, II o III del artículo 216-Bis de la LISR, según corresponda
-
- (=) Estímulo fiscal a empresas maquiladoras, acreditable contra el IETU del ejercicio (sólo cuando el resultado sea positivo)
-
-

Las empresas de referencia podrán acreditar dicho estímulo, siempre que el monto que se obtenga de multiplicar el factor de 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009) por la utilidad fiscal que se hubiese obtenido de aplicar las fracciones I, II o III del artículo 216-Bis de la LISR, según corresponda, resulte inferior al resultado que se obtenga de sumar el IETU del ejercicio a cargo del contribuyente calculado conforme al artículo 8º. de la LIETU y el ISR propio del ejercicio.

Las empresas maquiladoras deberán considerar la utilidad fiscal calculada conforme lo establecen el artículo 216-Bis de la LISR sin considerar el beneficio a que se refiere el artículo undécimo del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican, publicado en el DOF el 30 de octubre de 2003.

Para los efectos de calcular la utilidad fiscal mencionada, los contribuyentes que tributen conforme a la fracción I del artículo 216-Bis de la LISR, en lugar de aplicar una cantidad equivalente al 1% del valor neto en libros del residente en el extranjero de la maquinaria y equipo propiedad de residentes en el extranjero cuyo uso se permita a las empresas maquiladoras en condiciones distintas a las de arrendamientos con contraprestaciones ajustadas a lo dispuesto en los artículos 215 y 216 de dicha ley, deberán aplicar el 1.5%.

Las empresas maquiladoras podrán acreditar contra el pago provisional del IETU a su cargo correspondiente al periodo de que se trate, calculado en los términos del artículo 10 de la LIETU, un monto equivalente al resultado que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

- | | |
|-----|--|
| | Pago provisional del IETU a cargo del periodo de que se trate |
| (+) | Pago provisional del ISR propio por acreditar, correspondiente al mismo periodo |
| | <hr/> |
| (=) | Suma del pago provisional del IETU a cargo del periodo de que se trate y del pago provisional del ISR propio por acreditar, correspondiente al mismo periodo |
| (-) | Monto que se obtenga de multiplicar el factor de 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009) por la utilidad fiscal para pagos provisionales determinada conforme al artículo 14 de la LISR |
| | <hr/> |
| (=) | Estímulo fiscal a empresas maquiladoras, acreditable contra el pago provisional del IETU del mes de que se trate (sólo cuando el resultado sea positivo) |
| | <hr/> <hr/> |

Los contribuyentes podrán acreditar dicho estímulo contra los pagos provisionales del IETU, siempre que el monto que se obtenga de multiplicar el factor de 0.175 (0.165 para el ejercicio de 2008 y 0.17 para el ejercicio de 2009) por la utilidad fiscal para pagos provisionales determinada conforme al artículo 14 de la LISR del periodo de que se trate, resulte inferior al monto que se obtenga de sumar el pago provisional del IETU a cargo del contribuyente calculado conforme al artículo 10 de la LIETU y el pago provisional del ISR propio por acreditar, correspondiente al mismo periodo.

El estímulo previsto anteriormente no será aplicable a las actividades distintas a las operaciones de maquila.

Para determinar la parte proporcional del IETU del ejercicio o del pago provisional de dicho impuesto del periodo de que se trate, según corresponda, por las actividades de maquila, los contribuyentes deberían efectuar la operación siguiente:

$$\frac{\text{Ingresos gravados por la LIETU del ejercicio o del periodo de que se trate, que correspondan a las operaciones de maquila}}{(\text{Ingresos gravados totales del mismo ejercicio o periodo que se consideren para los efectos del IETU})} \times (\text{Parte proporcional del IETU del ejercicio o del pago provisional de dicho impuesto del periodo de que se trate, según corresponda})$$

Esta proporción se multiplicará por el IETU del ejercicio o por el pago provisional de dicho impuesto del periodo de que se trate a cargo del contribuyente y el resultado que se obtenga será el que se utilizará para realizar los cálculos a que se anteriormente descritos, tratándose de la aplicación del estímulo contra el IETU del ejercicio, o el sexto párrafo de esta capítulo en el caso de la aplicación del estímulo contra los pagos provisionales de dicho impuesto.

Los contribuyentes determinarán la parte proporcional del ISR propio del ejercicio o del pago provisional del ISR propio por acreditar del periodo de que se trate, según corresponda, conforme a la operación siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{Ingresos acumulables para efectos del ISR} \\ \text{ejercicio o del periodo de que se trate, que} \\ \text{correspondan a operaciones de maquila} \\ (/) \text{ Ingresos acumulables totales del mismo} \\ \text{ejercicio o periodo para efectos del ISR} \\ \hline (=) \text{ Parte proporcional del ISR propio del ejercicio o} \\ \text{del pago provisional del ISR propio por acreditar} \\ \text{del periodo de que se trate, según corresponda} \\ \hline \hline \end{array}$$

Esta proporción se multiplicará por el ISR propio o por el pago provisional del ISR propio por acreditar del periodo de que se trate y el resultado que se obtenga será el que se utilizará para realizar los cálculos a que se refieren el segundo párrafo de este título, tratándose de la aplicación del estímulo contra el IETU del ejercicio, o el sexto

párrafo de este título en el caso de la aplicación del estímulo contra los pagos provisionales de tal impuesto.

Para los efectos de este capítulo se considera como ISR propio del ejercicio, aquel a que se refieren los párrafos quinto, sexto y séptimo del artículo 8º de la LIETU y como pago provisional del ISR propio por acreditar, aquel a que se refiere el quinto párrafo del artículo 10 de dicha ley, según se trate, multiplicado por la proporción determinada conforme al párrafo anterior.

El estímulo fiscal a que se refiere este capítulo, los contribuyentes deberán informar a las autoridades fiscales en la forma oficial o formato que para tal efecto publique el SAT, junto con su declaración anual del ISR y del IETU, entre otros, los siguientes conceptos, distinguiendo las operaciones de maquila de aquellas operaciones por las actividades distintas a la de maquila:

1. El IETU a cargo del contribuyente calculado conforme al artículo 8º. de la LIETU.
2. El monto de los ingresos gravados totales para los efectos del IETU.
3. El monto de las deducciones autorizadas para los efectos del IETU.
4. El ISR propio del ejercicio.
5. El monto de los ingresos acumulables para los efectos del ISR.
6. El monto de las deducciones autorizadas para los efectos del ISR.
7. El valor de los activos de la empresa aún cuando estos se hayan otorgado para uso o goce temporal en forma gratuita.
8. El monto de los costos y gastos de operación.
9. El monto de la utilidad fiscal que se haya obtenido de aplicar las fracciones III o III del artículo 216-Bis de la LISR, según

corresponda. En su caso, los contribuyentes informarán el monto de la utilidad fiscal que se hubiese obtenido de aplicar la fracción I del artículo 216-Bis de la citada ley, calculada conforme al quinto párrafo de este punto.

De acuerdo con la regla 18.1 de la RMF para 2007-2008, el ISR propio del ejercicio y el pago provisional del ISR propio por acreditar, serán los efectivamente pagados en los términos de la LISR. En ningún caso, se considerará efectivamente pagado el IRS cubierto con los acreditamientos o las reducciones establecidas en las disposiciones fiscales, tal como el beneficio fiscal a que se refiere el artículo Undécimo del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican, publicado en el DOF el 30 de octubre de 2003.

El estímulo fiscal previsto en este capítulo podrá aplicarse únicamente para los ejercicios de 2008 a 2011.

Mediante el artículo segundo del Decreto por el que se modifican los diversos por los que se otorgan beneficio fiscales publicados el 8 de diciembre de 2005, el 28 de noviembre de 2006 y el 05 de noviembre de 2007, publicado en el DOF del 27/II/2008, se adicionó el artículo décimo sexto al Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única (DOF 5/XI/2007), para señalar que los contribuyentes no considerarán como ingreso acumulable el crédito fiscal (estímulo fiscal) anteriormente descrito.

Los contribuyentes que apliquen el estímulo fiscal señalado en el párrafo anterior podrán no cumplir con la obligación de presentar el aviso que

indica el artículo 25 del CFF (aviso de acreditamiento de estímulos fiscales).

2.3.6. Estímulo fiscal a personas morales, derivado de los pagos de cuentas y documentos por pagar por la adquisición de productos terminados durante el sexto bimestre de 2007.

Los contribuyentes que tributen conforme al título II de la LISR, obligados al pago del IETU y que cuando menos el 80% de sus operaciones realizadas en el ejercicio de 2007 las hayan efectuado con el público en general, podrán aplicar una deducción adicional a las deducciones establecidas en la LIETU, por el monto de las cuentas y documentos por pagar originados por la adquisición de productos terminados durante el periodo comprendido del 1º de noviembre al 31 de diciembre de 2007, siempre que tales bienes:

1. Se hayan destinado a su enajenación.
2. No sean inversiones.
3. No formen parte de los inventarios al 31 de diciembre de 2007.

La deducción adicional será por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por dichas cuentas y documentos por pagar en el ejercicio de 2008.

Para los efectos de determinar el monto de las cuentas y documentos por pagar, no se considerará:

1. El monto de los intereses que no formen parte del precio.
2. El monto de los impuestos que se hayan trasladado y que sean acreditables en los términos de las disposiciones fiscales.

Respecto a este estímulo fiscal, la regla 18.2 de la RMF para 2007-2008, señala que los contribuyentes que no estén en posibilidad de identificar si los productos terminados que originaron las cuentas y documentos por pagar han sido enajenados, y por tanto, no forma parte de su inventario al 31 de diciembre de 2007, podrán optar por aplicar dicho beneficio, aun cuando los productos terminados formen parte del inventario del contribuyente, siempre que cumplan con lo siguiente:

1. Para los efectos de calcular el crédito fiscal de inventarios que se tenían al cierre del ejercicio de 2007, deberán disminuir del importe del inventario que tengan al 31 de diciembre de 2007, el valor de las cuentas y documentos por pagar originados por la adquisición de productos terminados por la adquisición de productos durante el sexto bimestre de 2007, hasta por el monto de las contraprestaciones efectivamente pagada en el ejercicio de 2008, por dichas cuentas y documentos por pagar.
2. En ningún caso, el estímulo fiscal previsto en este capítulo, podrá ser mayor al monto que se obtenga de multiplicar el valor de las adquisiciones de productos terminados del ejercicio de 2007 por el promedio de los cocientes correspondientes al valor de las adquisiciones de productos terminados del último bimestre de los ejercicios de 2004, 2005 y 2006.

Los cocientes a que se refiere el párrafo anterior, corresponderán a los cocientes que se obtengan de dividir el valor de las adquisiciones de productos terminados del último bimestre de cada uno de los ejercicios

de 2004, 2005 y 2006, entre el valor de las adquisiciones de productos terminados de cada uno de los ejercicios mencionados.

Cuando el valor de las cuentas y documentos por pagar originados por la adquisición de productos terminados durante el sexto bimestre de 2007, afectivamente pagados en el ejercicio de 2008, sea mayor al monto a que se refiere el primer párrafo de este número, éste último monto será el que deberá considerarse para los efectos de los procedimientos previstos en los párrafos primero o segundo del número anterior, según corresponda.

Cuando los contribuyentes hubieran realizado actividades a partir del ejercicio de 2005, para los efectos de determinar el promedio del valor de las adquisiciones de productos terminados del último bimestre de los ejercicios a que se refiere dicha regla, únicamente tomarán el promedio que corresponda a los dos años en los que se realizaron actividades. Cuando únicamente se hubieran realizado operaciones en 2006, los contribuyentes considerarán la información correspondiente a dicho ejercicio. En caso de que el contribuyente hubiera iniciado actividades en 2007, para efectos de calcular la proporción a que se refiere este número, podrá utilizar las adquisiciones de productos terminados de dicho ejercicio.

Cuando en alguno de los ejercicio de 2004, 2005, 2006 o 2007, no se haya tenido actividades por el ejercicio completo, para efectos de calcular el cociente a que se refiere este número, se deberá considerar como denominador de dicho cociente, la cantidad que resulte de dividir el valor de las adquisiciones de productos terminados correspondientes al ejercicio por el que no se realizaron actividades por todo el ejercicio, entre el número de días comprendidos desde el inicio de actividades

hasta el 31 de diciembre del ejercicio de que se trate, multiplicando el resultado por 365.

La opción a que se refiere la citada regla se deberá ejercer la totalidad de las cuentas y documentos por pagar originadas por la adquisición de productos terminados durante el sexto bimestre de 2007, incluso por aquellas por las que los contribuyentes pueden identificar los productos terminados que enajenaron.

Lo dispuesto en la mencionada regla será aplicable siempre que los contribuyentes, a más tardar en la misma fecha en la que presenten su primera declaración de pago provisional del IETU, presenten ante la Administración General de Grandes Contribuyentes o ante la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, según corresponda, aviso en el que manifiesten que ejercerán la opción prevista en dicha regla.

2.3.7. Otras disposiciones sobre acreditamientos

El artículo séptimo nos dice que para los efectos de los estímulos fiscales previstos en los artículos primero, segundo, tercero y cuarto del Decreto, se estará a lo siguiente:

I. El acreditamiento a que se refieren dichos artículo deberá efectuarse antes de aplicar el impuesto sobre la renta propio a que se refiere el segundo párrafo del artículo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única o el monto del pago provisional desimpuesto sobre la renta propio a que se refiere el tercer párrafo del artículo 10 de la misma Ley,

según corresponda, y hasta por el monto de impuesto empresarial a tasa única del ejercicio o del pago provisional respectivo, según se trate.

II. Cuando el contribuyente no acredite, en el ejercicio que corresponda, el crédito fiscal a que se refieren los artículo primero, segundo, tercero y cuarto del presente Decreto, no podrá hacerlo en ejercicio posteriores.

Así mismo el artículo Décimo Primero nos indica lo siguiente:

1. Se adiciona el artículo décimo tercero al Decreto que otorga facilidades para pago de los impuestos sobre la renta y al valor agregado y condona parcialmente el primero de ellos, que acusen las personas dedicadas a las artes plásticas, con obras de su producción, y que facilita el pago de los impuestos por la enajenación de obras artísticas y antigüedades propiedad de particulares, publicado en el DOF el 31 de octubre de 1994, quedando de la siguiente forma:

ARTICULO DECIMO TERCERO.- Para los efectos del presente Decreto se entenderá que cuando se paga el impuesto sobre la renta también queda cubierto el impuesto empresarial a tasa única que corresponda a la enajenación de obras producidas por los artistas a que se refiere este Decreto.

2. La aplicación de los beneficios establecidos en el Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única (DOF 5/XI/2007) no dará lugar a devolución o compensación alguna.

3. El SAT podrá expedir las disposiciones de carácter general que sean necesarias para la correcta y debida aplicación del Decreto mencionado en el número anterior.
4. El Decreto indicado en el número 2 entró en vigor de 1º. de enero de 2008.
5. El Decreto por el que se modifican los diversos por los que se otorgan beneficios fiscales publicados el 8 de diciembre de 2005, 28 de noviembre de 2006 y el 05 de noviembre de 2007, entró en vigor en 28 de febrero de 2008.

CAPITULO III

TRATAMIENTOS ESPECIFICOS

3.1. Pequeños Contribuyentes

Las personas físicas que hayan optado por pagar el ISR conforme al régimen de pequeños contribuyentes mediante estimativa de las autoridades fiscales, pagarán IETU mediante estimativa del impuesto que practiquen las mismas autoridades.

Para estos efectos, dichas autoridades obtendrán el ingreso y las deducciones estimadas del ejercicio, correspondientes a las actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del IETU.

El IETU estimado mensual se obtendrá conforme a lo siguiente:

| | |
|-----|--|
| | Ingresos estimados anuales |
| (-) | Deducciones estimadas anuales |
| | <hr/> |
| (=) | Utilidad estimada anual (cuando el resultado sea positivo) |
| (x) | Tasa del 17.5% (16.5% para 2008 y 17% para 2009) |
| | <hr/> |
| (=) | IETU estimado anual |
| (/) | Doce |
| (=) | <u>IETU estimado mensual</u> |
| | <hr/> <hr/> |

Contra el IETU estimado mensual, las autoridades acreditarán un monto equivalente al ISR propio del contribuyente estimado en los términos de la LISR y de los créditos que, en su caso, les corresponda aplicar en los términos de la LIETU, relativos al mes al que corresponda el pago

estimado del IETU. Cuando el monto que se acredite sea menor que el IETU estimado, la diferencia que resulte será el IETU estimado a cargo del contribuyente.

Para estimar los ingresos y las deducciones anuales correspondientes a las actividades del contribuyente, las autoridades fiscales tomarán en consideración los elementos que permitan conocer su situación económica, como son entre otros:

1. El inventario de las mercancías
2. La maquinaria y equipo
3. El monto de la renta del establecimiento
4. Las cantidades cubiertas por concepto de energía eléctrica, teléfonos y de más servicios.
5. El uso o goce temporal de bienes utilizados para la realización de actividades por las que se deba pagar el IETU.
6. La información que proporcionen terceros que tengan relación de negocios con el contribuyente.

El IETU mensual que deban pagar los pequeños contribuyentes se mantendrá hasta el mes en que las autoridades fiscales determinen otra cantidad a pagar por dicho impuesto, cuando se realicen los supuestos a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 2º-C de la LIVA.

Los pequeños contribuyente que inicien actividades estimarán los ingresos y deducciones mensuales correspondientes a las actividades por las que estén obligados a efectuar el pago del IETU. A la diferencia entre los ingresos y las deducciones estimadas se aplicará la tasa de 17.5% y el resultado será el IETU estimado mensual.

Contra el IETU estimado mensual se acreditará un monto equivalente al ISR propio del contribuyente estimado en los términos de la LIETU, del mes al que corresponda el pago estimado del IETU. Cuando el monto que se acredite sea menor que el IETU estimado mensual, la diferencia que resulte será el IETU estimado a cargo del contribuyente. Dicho monto se mantendrá hasta el mes en que las autoridades fiscales estimen otra cantidad a pagar o los pequeños contribuyentes soliciten una rectificación.

Para los efectos del IETU, los pequeños contribuyentes deberán cumplir la obligación de llevar un registro de sus ingresos diarios, en lugar de llevar la contabilidad a que se refiere la fracción 1 del artículo 18 de la LIETU. Asimismo deberán contar con comprobantes que reúnen requisitos fiscales por las compras de bienes nuevos de activo fijo que usen en su negocio, cuando el precio sea superior a \$2,000.

El pago del IETU determinado conforme a este capítulo deberá realizarse por los mismos periodos y en las mismas fechas en los que se deba efectuar el pago del ISR.

Las Entidades Federativas que tengan celebrado con la SHCP convenio de coordinación para la administración del ISR a cargo de los pequeños contribuyentes estarán obligadas a ejercer las facultades a que se refiere dicho convenio a efecto de administrar también el IETU a cargo de tales contribuyentes y deberán practicar la estimativa mencionada. Las Entidades Federativas recibirán como incentivo el 100% de la recaudación que obtenga por el citado concepto.

Las Entidades Federativas que hayan celebrado el convenio en cita deberán, en una sola cuota recaudar el IVA, el ISR y el IETU a cargo de

los pequeños contribuyentes así como las contribuciones y derechos locales que dichas entidades determinen. Cuando los pequeños contribuyentes tengan establecimientos, sucursales o agencias en dos o más entidades federativas, se establecerá una cuota en cada una de ellas, considerando el IETU correspondiente a las actividades realizadas en la Entidad de que se trate y los impuestos sobre la renta y al valor agregado que resulten por los ingresos obtenidos en la misma.

Cabe mencionar que hasta en tanto las autoridades estimen la cuota del IETU, los pequeños contribuyentes considerarán que el IETU forma parte de la determinación estimativa para los efectos del ISR.

3.2. Suspensión de Pago del IETU y condonación por concurso Mercantil.

Para los efectos del artículo 144 del CFF, la suspensión del pago del IETU así como de su condonación, en los términos de dicho artículo, incluirá a quienes al 1º. de enero de 2008 se hubiera decretado la declaratoria de concurso mercantil.

Lo anterior será igualmente aplicable a quienes con anterioridad al 1º. de enero de 2008, hubieren celebrado el convenio con sus acreedores en términos de la Ley de Concursos Mercantiles, conforme a lo siguiente:

1. Durante el periodo original pactado en dicho convenio gozarán de la suspensión del cobro del IETU, sin que dicha suspensión exceda de 3 años a partir del 1º. de enero de 2008.

2. Al término de los 3 años que indica el número anterior, las autoridades fiscales condonarán el pago del IETU conforme a lo siguiente:

a) Determinarán al término de dicho periodo el saldo del IETU actualizado, por cada uno de los ejercicios en que hubiese operado la suspensión del cobro.

b) La condonación que procederá por cada unos de los ejercicios, será la cantidad que resulte de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{Monto del IETU que se determine en cada ejercicio} \\ (\times) \text{ Factor} \\ (=) \frac{\text{Importe de la condonación del ejercicio de que se trate}}{\text{Factor}} \end{array}$$

La diferencia será el monto del IETU a pagar, el cual se enterará a más tardar el 31 de marzo del ejercicio inmediato posterior al del último ejercicio por el que opere la suspensión del cobro del dicho impuesto.

El factor en cita se determinará conforme a lo siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{Ingresos gravados del ejercicio de 2007} \\ (/) \text{ Ingresos gravados que en cada ejercicio se obtengan} \\ \text{conforme a las disposiciones de la LIETU} \\ (=) \frac{\text{Factor}}{\text{Ingresos gravados que en cada ejercicio se obtengan}} \end{array}$$

Dicho factor, en ningún caso excederá de la unidad.

Para determinar los ingresos gravados del ejercicio de 2007, se aplicarán las disposiciones contenidas en la IETU como si se hubiera calculado el IETU en dicho ejercicio, con base en éstas.

En beneficio en cita, no será aplicable en los supuestos siguientes:

1. En caso que durante el periodo de suspensión el contribuyente acuerde fusión, independientemente del ejercicio en que ésta surta sus efectos.
2. En el caso que durante el periodo de suspensión exista un cambio de accionistas de más del 10% de las acciones con derecho a voto.

Para el caso de sociedades mexicanas que tengan colocadas sus acciones ante el gran público inversionista, no será aplicable el beneficio indicado en este capítulo, cuando exista cambio de control de accionistas en términos de la fracción XXVI del artículo 109 de la LISR.

3. En caso de que durante el periodo de suspensión, el contribuyente realice un cambio de actividad preponderante. Se entenderá como actividad preponderante la definida en términos del artículo 43 del RCFF.

La regla 17.23 de la RMF para 2007—2008, establece que el contribuyente presentará ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, escrito libre en el que manifieste la fecha de la notificación de la declaratoria del concurso mercantil decretada por tribunal competente y adjudicará una copia de la resolución en la que se haya decretado tal declaratoria, dentro de los 30 días siguientes a dicha fecha.

Los contribuyentes que antes del 1º. de enero de 2008 hubieran celebrado el convenio con sus acreedores en términos de la Ley de Concursos Mercantiles presentarán el escrito mencionado a más tardar el día 29 de febrero de 2008 y adjuntarán una copia de la resolución en la que se haya aprobado dicho convenio. (Artículo vigésimo primero transitorio, LIETU).

CAPITULO IV

OTRAS DISPOSICIONES

4.1. Obligaciones de los Contribuyentes

Los contribuyentes obligados al pago del IETU, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la LIET, tendrán las siguientes:

1. Llevar la contabilidad de conformidad con el CFF y su Reglamento y efectuar los registros en la misma.

Al respecto, la regla 17.17 de la RMF para 2007-2008 indica que los contribuyentes que, de conformidad con las disposiciones fiscales en materia de ISR llevan contabilidad simplificada podrán cumplir con la obligación a que se refiere este número llevando la contabilidad simplificada en los términos del CFF y su reglamento.

Tratándose de contribuyentes que obtengan ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles que únicamente tengan como erogación deducible, para efectos del IETU, el impuesto predial relacionado con el inmueble podrán no llevar contabilidad; en el caso de que deduzcan otras erogaciones, podrán tener por cumplida la obligación a que se refiere este número llevando la contabilidad simplificada a que se refiere el párrafo anterior.

2. Expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales,

de acuerdo con lo dispuesto en la fracción II del artículo 86 de la LISR.

3. Los contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el orden establecido en el citado artículo.
4. Los contribuyentes que con bienes en copropiedad o afectos a una sociedad conyugal realicen actividades gravadas por el IETU, podrán designar un representante común, previo aviso de tal designación ante las autoridades fiscales, y será éste quien a nombre de los copropietarios o de los cónyuges, según se trate, cumpla con las obligaciones establecidas en la LIETU. Para los efectos del acreditamiento y del crédito fiscal a que se refieren los artículos 8º y 10 (crédito fiscal por el pago de salarios e ingresos asimilados a éstos y por el pago de aportaciones de seguridad social) y 11 (crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio) de dicha ley, los copropietarios considerarán los pagos provisionales y el impuesto del ejercicio que se determine en la proporción que les corresponda.

Tratándose de los integrantes de una sociedad conyugal que, para los efectos del impuestos sobre lamenta, hubieran optado porque aquél que obtenga mayores ingresos acumule la totalidad de los ingresos obtenidos, podrán optar porque dicho integrante pague el impuesto empresarial a tasa única por todos los ingresos que obtenga la sociedad conyugal por la realización de las actividades a que se

refiere el artículo 1 de esta Ley por las que se deba pagar el impuesto.

En el caso de que los ingresos deriven de actos o actividades que realice una sucesión, el representante legal de la misma pagará el impuesto que esta Ley establece presentando declaraciones de pagos provisionales y del ejercicio que correspondan, por cuenta de los herederos o legatarios.

4.2. Facultades de las Autoridades

Cuando se determinen en forma presuntiva los ingresos por lo que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única en los términos de esta Ley, a los mismos se les disminuirán las deducciones que, en su caso, se comprueben y al resultado se le aplicará la tasa a que se refiere el artículo 14 de esta Ley.

Los contribuyentes podrán optar por que las autoridades fiscales en lugar de aplicar lo dispuesto en el párrafo anterior, apliquen el coeficiente del 54% a los ingresos determinados presuntivamente y al resultado se le aplique la tasa a que se refiere el artículo 1 de esta Ley.

CAPÍTULO V.

PAGOS PROVISIONALES E IMPUESTO ANUAL

5.1 Mecánica del cálculo de pagos provisionales

El artículo 9, nos indica la forma en la que los pagos provisionales de IETU se van a calcular, la cual establece lo siguiente:

El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos percibidos a que se refiere esta ley en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último días del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo.

Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la tasa establecida en el artículo 1 de esta ley, quedando de la siguiente forma:

- Totalidad de los ingresos percibidos a que se refiere la LIETU en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago.
- (-) Deducciones autorizadas del mismo periodo
-
- (=) Base gravable del pago provisional del IETU
(cuando el resultado sea positivo)
- (x) Tasa del 17.5% (16.5% para 2008 y 17% para 2009)
-
- (=) Pago provisional del LIETU
-
-

Los fideicomisos creados para la construcción o adquisición de inmuebles que se destinen a su enajenación o a la concesión de su uso o goce (a que se refiere el artículo 223 de la Ley del Impuesto sobre la Renta) no tendrán la obligación de efectuar los pagos provisionales referidos.

Por su parte el Art. 10 de la LIETU, nos dice;

Los contribuyentes podrán acreditar contra el pago provisional calculado en los términos del artículo 9 de esta ley a que se refiere el artículo 11 de la misma (crédito fiscal por exceso de deducciones sobre ingresos). Contra la diferencia que se obtenga en los términos del primer párrafo de este artículo, se podrá acreditar la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo de este artículo (crédito por salarios y aportaciones de seguridad social) y una cantidad equivalente al monto del pago provisional del impuesto sobre la renta propio, correspondientes al mismo periodo del pago provisional del impuesto empresarial a tasa única, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el pago provisional del impuesto empresarial a tasa única a cargo del contribuyente

Se establece como requisito para efectuar el acreditamiento referido en el párrafo anterior que los contribuyentes de ISR o tratándose de trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio corresponda a los trabajadores.

Así mismo se podrá acreditar contra la diferencia que se obtenga del anterior, el crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007.

Contra el pago provisional del impuesto empresarial a tasa única calculado en los términos del párrafo anterior, se podrán acreditar los pagos provisionales del citado impuesto del mismo ejercicio efectivamente pagados con anterioridad. El impuesto que resulte después de efectuar los acreditamientos a que se refiere este párrafo, será el pago provisional del impuesto empresarial a tasa única a pagar conforme a la LIETU.

El pago provisional del impuesto sobre la renta por acreditar, será el efectivamente retenido como pago provisional en los términos de las disposiciones fiscales.

Se aclara que no se considerará efectivamente pagado el impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamientos o reducciones establecidas en los términos de las disposiciones fiscales con excepción del acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación (en los términos del Art. 23 del Código Fiscal de la Federación).

Según la regla 17.8 de la RMF para 2007-2008 se considerará como efectivamente pagado el pago provisional del ISR por acreditar, que se entere simultáneamente con el pago provisional del IETU.

A continuación se muestra la mecánica para determinar el pago provisional del IETU por enterar:

Pago provisional del IETU

(-) Crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio (este acreditamiento sólo podrá efectuar a partir del ejercicio de 2009)

(=) Diferencia a cargo (cuando el resultado sea positivo)

- (-) Crédito fiscal por el pago de salarios e ingresos asimilados a éstos, correspondientes al mismo periodo del pago provisional.
 - (-) Crédito fiscal por el pago de aportaciones de seguridad social, correspondiente al mismo periodo del pago provisional.
 - (-) Crédito Fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007
 - (-) Pago provisional por inversiones adquiridas de 1998 a 2007

 - (-) Pago provisional del ISR propio, correspondiente al mismo periodo del pago provisional del IETU
-
- (=) Pago provisional del IETU a cargo del contribuyente (cuando el resultado sea positivo)
 - (-) Pagos provisionales del IETU del mismo ejercicio efectivamente pagados con anterioridad
-
- (=) Pago provisional del IETU por enterar
-
-

Mediante el artículo primero del Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales en materia del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto Empresarial a Tasa Única a los contribuyentes que se indican (DOF 4/III/2008), el Ejecutivo Federal otorgó a las personas físicas y morales obligadas al pago del IETU, la opción de diferir el 3% del monto a enterar de cada uno de los pagos provisionales el ISR y del IETU, correspondientes a los meses de febrero a junio del ejercicio de 2008, sin actualización ni recargos.

Los montos correspondientes al porcentaje de los pagos provisionales que se difieran, se entenderán cubiertos cuando el contribuyente pague el impuesto respectivo en la declaración anual del ejercicio de 2008, sin que por dichos pagos provisionales deba presentar declaraciones complementarias.

Para los efectos del párrafo anterior, los contribuyentes deberán acreditar contra la declaración anual del ejercicio de 2008, los pagos provisionales que efectivamente hayan pagado en los términos del dicho artículo.

En la determinación de los pagos provisionales correspondientes a los meses de marzo a diciembre de 2008, los contribuyentes que apliquen el diferimiento mencionado podrán acreditar contra el pago provisional del mes de que se trate, los pagos provisionales del mismo ejercicio determinados con anterioridad, que les hubiera correspondido pagar de no haber efectuado tal diferimiento.

Para los efectos de este beneficio, se entiende por monto a enterar del pago provisional del IETU, el monto que resulte a cargo del contribuyente después de efectuar los acreditamientos a que se refiere el artículo 10 de la LIETU, y en su caso los que procedan conforme al "Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única", publicado en el DOF el 5 de noviembre de 2007. Asimismo, se entiende por monto a enterar del pago provisional del ISR, el monto que resulte a cargo después de efectuar los acreditamientos que permitan las disposiciones fiscales.

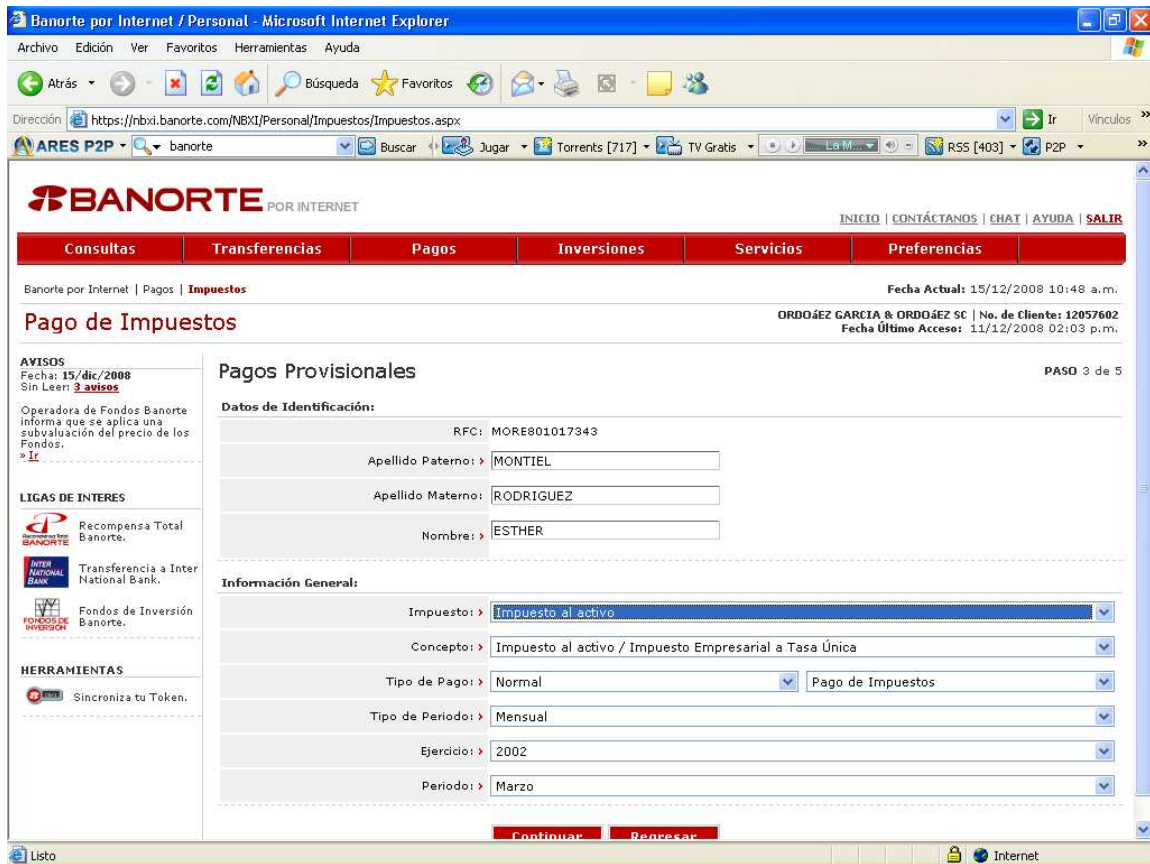
El citado beneficio será aplicable siempre que los contribuyentes presenten en los plazos establecidos en las disposiciones fiscales, tanto los pagos provisionales correspondientes a los meses de febrero a diciembre del ejercicio de 2008, como las declaraciones anuales de dicho ejercicio.

Las personas físicas que tributen en el régimen intermedio a las actividades empresariales de la LISR, no aplicarán el diferimiento mencionado a los pagos mensuales estatales establecidos en el artículo 136-Bis de dicha ley.

La aplicación de tal beneficio no dará lugar a devolución o compensación alguna.

El SAT podrá expedir las disposiciones de carácter general (reglas misceláneas) que sean necesarias para la correcta y debida aplicación del citado Decreto, el cual entró en vigor el 5 de marzo de 2008.

De conformidad con la regla 2.14.7 de la RMF para 2007-2008, los contribuyentes efectuarán los pagos provisionales del IETU, incluso mediante declaraciones complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, conforme al esquema anterior de pago electrónicos utilizando el procedimiento establecido en la regla 2.16.4 de dicha resolución, debiendo reflejar el pago en el concepto "IMPUESTO AL ACTIVO/IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA". Los contribuyentes que tributen en el régimen simplificado, lo reflejarán en el concepto "IMPAC/IETU. IMPUESTO DE LOS INTEGRANTES DE PERSONAS DE PERSONAS MORALES DEL REGIMEN SIMPLIFICADO".



En resumen, el monto del pago provisional se determinaría el mes de abril de 2008 como sigue:

| EMPRESA X, S.A. DE C.V. | | |
|--|---|-----------------|
| DETERMINACION DEL PAGO PROVISIONAL DE ABRIL DE 2008 | | |
| | Ingresos gravados (efectivamente cobrados) de enero a abril de 2008 | \$ 5,130,440.20 |
| Menos: | Deducciones autorizadas enero a abril | - 2,650,470.46 |
| Menos: | Deducción de cuentas por pagar cuando se realizan operaciones con el público en general | |
| Menos: | Deducción Adicional por inversiones | - 6,744.00 |
| Igual a: | Base del impuesto | 2,473,225.74 |
| Por: | Tasa de impuesto | 16.50% |
| Igual a: | Impuesto del ejercicio | 408,082.25 |
| Menos: | Crédito Fiscal por exceso de deducciones | |

| | | | |
|---|--|-------|------------------|
| | sobre ingresos | - | 330,000.00 |
| Menos: | Crédito fiscal por inversiones | - | 203.40 |
| Menos: | Crédito fiscal por salarios, asimilados y aportaciones de seguridad social | - | 76,760.00 |
| Menos: | Crédito Fiscal por inventarios al 31 del diciembre de 2007 | - | 792.00 |
| Menos: | Créditos Fiscal por pérdidas generadas por la Aplicación de la deducción inmediata | - | 94.32 |
| Menos: | Crédito fiscal por pérdidas pendientes de amortización sufridas en el régimen simplificado vigente en 2001 | - | 33.39 |
| Menos: | Crédito fiscal por enajenaciones a plazos | (1) - | 199.14 |
| Menos: | Crédito fiscal aplicable por empresas Maquiladoras | (1) - | |
| Menos: | ISR sobre dividendos | (1) - | |
| Menos: | Impuesto sobre la renta propio del ejercicio | (1) | . |
| Igual a: | Saldo (1) | | 0.00 |
| Menos: | Pagos provisionales del IETU | - | 36,270.50 |
| Igual a: | Exceso de pagos | \$ | 36,270.50 |
| (1) Los acreditamientos se hacen solo hasta la cantidad a cargo | | | |

5.1.1. Periodicidad del pago

Según el artículo 9º de la LIETU los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración de los pagos provisionales en los términos de la LIETU.

Mediante decreto publicado el 1 de mayo de 2002 en el DOF, se otorgan días adicionales a la fecha límite de pago del ISR provisional mensual, por lo que esta extensión del plazo sería igualmente aplicable a los pagos provisionales del IETU. Este decreto otorga este beneficio

según el sexto dígito numérico de la clave de Registro Federal de Contribuyentes (RFC) de acuerdo con la siguiente tabla:

| SEXTO DÍGITO NUMERO DEL RFC | FECHA LIMITE DE PAGO |
|------------------------------------|------------------------------------|
| 1 y 2 | Día límite más un día hábil |
| 3 y 4 | Día límite más dos días hábiles |
| 5 y 6 | Día límite más tres días hábiles |
| 7 y 8 | Día límite más cuatro días hábiles |
| 9 y 0 | Día límite más cinco días hábiles |

Esta facilidad no es aplicable a los siguientes contribuyentes:

- Los obligados a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales.
- Las sociedades mercantiles que cuenten con autorización para operar como sociedades controladoras o sociedades controladas.
- Los sujetos y entidades a que se refieren las fracciones I, II, III, V, VI, VII, XI del Apartado B del artículo 17 del RISAT.
- Las personas morales que en el penúltimo ejercicio fiscal declarado hayan consignado en sus declaraciones normales, cantidades iguales o superiores a cualquiera de las señaladas en la fracción XII del Apartado B del artículo 17 del RISAT.

En reglas misceláneas se establecen diferentes disposiciones con respecto a ciertos contribuyentes que tributan en periodicidad distinta a la mensual:

- Las personas físicas que únicamente obtengan ingresos por arrendamiento, cuyo monto mensual no exceda de diez salarios mínimos generales vigentes en el Distrito Federal elevados al mes, no estarán obligados a efectuar pagos provisionales de ISR. La regla miscelánea exime a estas personas a efectuar pagos provisionales de IETU.
- Los contribuyentes de régimen simplificado, dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, que efectúen pagos semestrales del ISR podrán optar por efectuar pagos provisionales semestrales de IETU.
- En las operaciones de fideicomiso por las que se otorgue el uso o goce temporal de bienes inmuebles, la institución fiduciaria efectuará pagos provisionales por cuenta de aquel a quien corresponda el rendimiento en forma cuatrimestral. Estas instituciones podrán efectuar pagos provisionales de IETU en esa misma periodicidad.

5.1.2. Listado de conceptos de IETU a presentar

Para los efectos de los artículos 8,9 y 10 de la Ley del IETU, los contribuyentes deberán presentar a las autoridades fiscales, en el mismo plazo establecido para la presentación del pago provisional y de la declaración del ejercicio según se trate, la información correspondiente a los conceptos que sirvieron de base para determinar el IETU, en el formato que establezca el SAT mediante reglas de carácter general. La información a que se refiere este párrafo deberá presentarse incluso cuando no resulte impuesto a pagar en las declaraciones de pagos provisionales o del ejercicio de que se trate. (Art. 22º. P. 4º. LIF 2009).

Lo anterior también será aplicable a la información correspondiente a los conceptos que sirvieron de base para determinar el IETU de las declaraciones de pago provisional y del ejercicio que se deban presentar a partir del 1 de enero de 2009, aun y cuando correspondan al ejercicio fiscal de 2008. (Art. 22º. P. 5º. LIF 2009).

El formato proporcionado por el SAT, se presenta a través de una herramienta proporcionada a través de la página de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y se realizará el envío de la información por medio de un archivo electrónico, en la misma página (ww.sat.gob.mx).

The screenshot shows a window titled "Documentos Electrónicos Múltiples" with a menu bar (Archivo, Herramientas, Ver, Ayuda) and a toolbar. The main content area displays a form titled "LISTADO DE CONCEPTOS QUE SIRVIÓ DE BASE PARA CALCULAR EL IMPUESTO EMPRESARIAL A DETERMINAR" with the SAT logo. The form contains the following data:

| | |
|---|--------|
| Suma de Ingresos Percibidos de Meses Anteriores del Ejercicio | 0 |
| Ingresos Percibidos del Periodo | 108080 |
| Total de Ingresos Percibidos | 108080 |
| Ingresos por los que no se Pagará el Impuesto (Exentos) | 0 |
| Suma de Deducciones Autorizadas de Meses Anteriores | 0 |
| Deducciones Autorizadas | 102744 |
| Deducción Adicional por Inversiones | 0 |
| Deducción por Cuentas y Documentos por Pagar | 0 |
| Total de Deducciones del Periodo | 102744 |
| Base Gravable del Pago Provisional | 5336 |
| Impuesto Causado | 880 |
| Crédito Fiscal | 0 |
| Acreditamiento por Sueldos y Salarios Gravados | 880 |
| Acreditamiento por Aportaciones de Seguridad Social | 0 |
| Crédito Fiscal por Inversiones | |
| Crédito Fiscal de Inventarios | |

At the bottom of the window, there is a status bar with navigation buttons and the text "Página: 4 de 5".



Así mismo, se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar los pagos provisionales del IETU, cuando hubieses realizado el pago del IETU a cargo y enviando la información del listado de conceptos.

La información de la determinación del IETU a que se refiere la citada regla, se presentará conforme a la tabla siguiente:

| Información correspondiente al mes de: | Se presentará a más tardar el: |
|---|---------------------------------------|
| Enero de 2008 | 10 de marzo de 2008 |
| Febrero de 2008 | 10 de abril de 2008 |
| Marzo de 2008 | 10 de mayo de 2008 |
| Abril de 2008 | 10 de junio de 2008 |
| Mayo de 2008 | 10 de julio de 2008 |

Para el ejercicio de 2009, el listado de conceptos se deberá presentar en las mismas fechas que el pago provisional de IETU y del ISR.

5.2. Cálculo del Impuesto anual

El IETU se calculará por ejercicios y se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación anual del ISR, es decir, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio.

Los contribuyentes que tributen en el régimen simplificado de la LISR, calcularán y, en su caso, pagarán por cuenta de cada uno de sus integrantes, el IETU que les corresponda a cada uno de éstos, aplicando al efecto lo dispuesto en la LIETU, salvo en los casos que de conformidad con la LISR el integrante hubiera optado por cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual, en cuyo caso, dicho integrante, cumplirá individualmente con la obligaciones establecidas en la LIETU.

El IETU del ejercicio se obtiene conforme a lo siguiente:

| | |
|-------------|---|
| | Totalidad de los ingresos percibidos en el ejercicio por las actividades gravadas por el LIETU |
| (-) | Deducciones autorizadas del ejercicio según la LIETU |
| <hr/> | |
| (=) | Base gravable del IETU (cuando el resultado sea positivo) |
| (x) | Tasa del 17.5% (16.5% para 2008 y 17% para 2009) |
| <hr/> | |
| (=) | IETU del ejercicio |
| <hr/> <hr/> | |

Los contribuyentes podrán acreditar contra el IETU del ejercicio, lo siguiente:

1. El crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio, hasta por el monto del IETU calculado en el ejercicio de que se trate. El caso de que en el ejercicio de 2008 se obtenga dicho crédito, el mismo se podrá acreditar a partir del ejercicio de 2009.

2. Contra la diferencia que se obtenga conforme al número anterior, se podrá acreditar, hasta por el monto de dicha diferencia, lo siguiente:

a) El crédito fiscal por el pago de salarios e ingresos asimilados a éstos, correspondiente al ejercicio.

b) El crédito fiscal por el pago de aportaciones de seguridad social, correspondiente al ejercicio.

c) El crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007.

d) El ISR propio del mismo ejercicio.

3. Contra el IETU del ejercicio a cargo del contribuyente, se podrán acreditar los pagos provisionales del IETU efectivamente pagados, correspondientes al mismo ejercicio.

La regla 17.7 de la RMF para 2007-2008 indica que los contribuyentes antes de efectuar el acreditamiento a que se refiere este número, podrán compensar los pagos provisionales del IETU efectivamente

pagados correspondientes al ejercicio de que se trate, contra el ISR propio que efectivamente se vaya a pagar correspondiente al mismo ejercicio, hasta por el monto de este último impuesto. En este caso, la compensación efectuada se considerará ISR propio del mismo ejercicio.

Los contribuyentes que apliquen la opción a que se refiere el párrafo anterior, no podrán acreditar los pagos provisionales del IETU que hubieran compensado en los términos de dicha regla ni solicitar su devolución.

En forma de resumen el cálculo anual queda como sigue:

- Ingresos cobrados en el ejercicio
- (-) Deducciones autorizadas efectivamente pagadas en el ejercicio
- (-) Deducción adicional por inversiones nuevas*
- (=) Base gravable
- (x) Tasa (16.5% para 2008)
- (=) IETU del ejercicio
- (-) Crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos
- (=) Diferencia a cargo
- (-) Crédito fiscal por inventarios al 31 de diciembre de 2007*
- (-) Crédito fiscal por pérdidas fiscales de deducción inmediata*
- (-) Crédito fiscal por enajenación a plazo al 31 de diciembre de 2007*
- (-) ISR propio del ejercicio
- (-) Crédito fiscal por el pago de sueldos y salarios y aportaciones de seguridad social
- (-) Crédito fiscal por venta al público en general por adquisiciones noviembre y diciembre de 2007*
- (=) IETU a cargo

(-) Pago provisionales efectivamente pagados durante el ejercicio*

(=) IETU del ejercicio a pagar

Cuando no sea posible acreditar total o parcialmente los pagos provisionales se podrá compensar la cantidad no acreditada contra el ISR del mismo ejercicio. En caso de que el ISR del ejercicio sea menor que los pago provisionales, el remanente a favor del contribuyente se podrá solicitar en devolución.

* Art. 7 y 8 LIETU y decreto DOF 5 de noviembre de 2007

CAPÍTULO VI.

DEROGACION DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y RECUPERACION DE IA PAGADO EN LOS 10 EJERCICIOS ANTERIORES

Según el segundo artículo de la LIETU, con la entrada de la LIETU se abroga la Ley del Impuesto al Activo publicada en el DOF el 31 de Diciembre de 1988 y queda sin efecto a partir del 1 de enero de 2008.

A partir de la entrada en vigor de esta ley queda sin efecto:

- El Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo
- Las resoluciones y disposiciones administrativas de carácter general.

Las obligaciones derivadas de la LIA que se abrogará, que hubieran nacido por la realización durante su vigencia, de las situaciones jurídicas o de hecho previstas en dicha ley, deberán ser cumplidas en los montos, formas y plazos establecidos en el citado ordenamiento y conforme a las disposiciones, resoluciones a consultas, interpretaciones, autorizaciones o permisos indicados en el párrafo anterior.

1.1. Recuperación del IA pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores

(Art. Tercero Transitorio LIETU)

Los contribuyentes que hubieran estado obligados al pago del IA, que en el ejercicio de que se trate efectivamente paguen el ISR, podrán solicitar

la devolución en el IA, en los 10 ejercicios inmediatos anteriores a aquel en el que efectivamente se paguen el ISR siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad o se haya perdido el derecho a solicitar su devolución conforme a la Ley (LIA) que se abroga.

La regla 17.20 de la RMF para 2007-2008, señala que para los efectos del cómputo de los 10 ejercicio inmediatos anteriores por los cuales se puede solicitar la devolución del IA pagado a que se refiere el párrafo anterior, se tomará como ejercicio base para efectuar el citado cómputo, el primer ejercicio a partir de 2008 en el que efectivamente se pague el ISR. En consecuencia, el IA por el que se puede solicitar la devolución en los términos indicados será el que corresponda a los 10 ejercicios inmediatos anteriores al ejercicio base que se haya tomado para el cómputo referido.

El último ejercicio que se podrá considerar para los efectos mencionados será el correspondiente al del ejercicio de 2017, en cuyo caso, la devolución del IA sólo procederá respecto del IA pagado en el ejercicio de 2007.

La devolución del IA pagado en los 10 ejercicios inmediatos anteriores, en ningún caso, podrá ser mayor a la diferencia entre el:

- ISR efectivamente pagado en el ejercicio de que se trate
(a partir del ejercicio de 2008)
- (-) IA pagado, sin considerar las reducciones del artículo 23 del RIA, que haya resultado menor en los ejercicios de 2005, 2006 o 2007
- (=) Diferencia entre el ISR y el IA (cuando el resultado sea positivo)

El IA que corresponda para determinar dicha diferencia será el mismo que se utilizará en los ejercicios subsecuentes; es decir, si en el ejercicio de 2008 se paga efectivamente el ISR y el IA pagado que resultó menor en los ejercicios de 2005, 2006 o 2007 fue el del ejercicio de 2007, este mismo IA se considerará para determinar la diferencia de ejercicios posteriores a 2008.

En relación con el IA pagado, que haya resultado menor en los ejercicios de 2005, 2006 o 2007, la regla 17.21 de la RMF para 2007-2008 señala que los contribuyentes que no hayan pagado IA en tales ejercicios, para determinar la citada diferencia, podrán tomar el IA pagado que haya resultado menor en cualquiera de los 10 ejercicios inmediatos anteriores a aquel en el que efectivamente se pague ISR, sin considerar las reducciones del artículo 23 del RIA. El IA que se tome en los términos de dicha regla será el mismo que se utilizará en los ejercicios subsecuentes, para determinar la mencionada diferencia.

Tal devolución en ningún caso excederá del resultado que se obtenga de realizar la operación siguiente:

IA pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores
por el que se pueda solicitar la devolución, actualizado
(x) Por ciento límite anual (10%)

(=) Límite anual del IA pagado en los diez ejercicios inmediatos
anteriores que se podrá solicitar en devolución

Según la regla 17.20 de la RMF para 2007-2008, el 10% del IA efectivamente pagado en los 10 ejercicios inmediatos anteriores al de 2008 (de 1998 a 2007), se calculará tomando en consideración el monto total del IA por recuperar que se considere para el primer ejercicio base

que se haya tomado para efectuar el cómputo de los 10 ejercicios inmediatos anteriores.

El IA efectivamente pagado en los 10 ejercicios inmediatos anteriores a aquel en el que efectivamente se pague el ISR, así como el IA que se tome en consideración para determinar la diferencia mencionada, se actualizará con el factor de actualización que resulte de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{aligned} & \text{INPC del sexto mes del ejercicio en el que resulte ISR a} \\ & \text{cargo del contribuyente que dé lugar a la devolución de IA} \\ (/) & \text{ INPC del sexto mes del ejercicio al que corresponda el IA} \\ & \hline (=) & \text{ Factor de actualización} \\ & \hline \hline \end{aligned}$$

Para los efectos de la LIETU, se entiende por factor de actualización el que se obtenga de realizar la siguiente operación:

$$\begin{aligned} & \text{INPC del mes más reciente del periodo} \\ (/) & \text{ INPC del mes más antiguo del periodo} \\ & \hline (=) & \text{ Factor de actualización} \\ & \hline \hline \end{aligned}$$

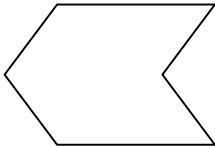
No se considera como IA efectivamente pagado el que se haya cubierto con el acreditamiento del ISR pagado en exceso que se convierte en IA (fracción I del artículo 9º. de la LIA que se abroga).

Los contribuyentes sólo podrán solicitar la devolución en cita, cuando el ISR pagado en el ejercicio de que se trate sea mayor el IA que se haya tomado para determinar la citada diferencia.

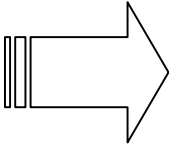
Lo anterior queda ilustrado en la siguiente grafica:

RECUPERACION DE IMPAC

1er. Límite de recuperación Diferencia: ISR-IMPAC

| | | | | | |
|--------------|---|----------------------------|----------|---|--|
| ISR | - | IMPAC | = |  | 2005 \$ 0 2006 \$ 0 2007 \$ 0 |
| 2008 | | (menor actualizado) | | | |
| \$100 | | \$60 | = | | 40 |

2º. Límite: hasta el 10% del IMPAC pagado

| | | | | |
|--|---|---|---|--|
| IMPAC Efectivamente pagado en los 10 ejercicios anteriores actualizado | 1998 - \$ 60 1999 - \$ 88 2000 - \$ 99 2001 - \$113 <hr style="width: 50px; margin-left: 0;"/> \$360 | = |  | 10% <u>\$ 36</u> \$36 |
|--|---|---|---|--|

3º. IMPAC por recuperar en 2008

En caso de que no haya ISR pagado en 2008, no se considerará como ejercicio base para los diez anteriores, por lo tanto se perderá el derecho a recuperar el IMPAC efectivamente pagado en 1998 y si en 2009 tampoco se paga ISR se perderá el IMPAC de 1999 y así sucesivamente.

Si por ejemplo en 2010 se paga ISR, entonces se podría recuperar el pagado de 2000 a 2007 sin exceder del 10% con base en las reglas ya comentadas.

CASOS PRÁCTICOS

CASO PRÁCTICO 1

A MENOR NIVEL DE INGRESOS MAYOR ES LA CARGA TRIBUTARIA DEL CONTRIBUYENTE

a) Menor Ingreso

Elsa Pérez Cruz, es una persona física que obtiene ingresos por la prestación de servicios profesionales que desea determinar el incremento en su carga tributaria por la entrada en vigor de la Ley del IETU en 2008.

- Los servicios los presta a personas físicas
- El contribuyente no cuenta con trabajadores
- El contribuyente cuenta con un automóvil adquirido en 2002 y una computadora adquirida en enero de 2007.

DATOS

- | | |
|---|-----------|
| 1. Ingresos por la prestación de servicios profesionales correspondientes a enero de 2008 y cobrados en el mismo mes. | \$ 45,000 |
| 2. Papelería correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes. | \$900 |
| 3. Mantenimiento de equipo de transporte correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes. | \$7,250 |

| | |
|--|---------|
| 4. Gasolina correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes. | \$3,500 |
| 5. Gastos diversos correspondientes a enero de 2008 pagados en el mismo mes. | \$6,500 |
| 6. Intereses por préstamos bancarios correspondientes a enero de 2008 pagados enero del mismo mes. | \$1,200 |
| 7. Depreciación mensual de equipo de transporte. | \$2,750 |
| 8. Depreciación mensual de equipo de cómputo. | \$ 490 |
| 9. Crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007. | \$ 157 |

DESARROLLO

1. Determinación del ISR a cargo en el pago provisional de enero de 2008.

a) Determinación de las deducciones aplicables en el mes.

| | |
|--|----------|
| Papelería correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | 900.00 |
| (+) Mantenimiento de equipo de transporte correspondiente a enero de 2008 pagado en el mismo mes | 7,250.00 |
| (+) Gasolina correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | 3,500.00 |
| (+) Gastos diversos correspondientes a enero de 2008 pagados en el mismo mes | 6,500.00 |
| (+) Intereses por préstamos bancarios correspondientes a enero de 2008 pagados en el mismo mes | 1,200.00 |
| (+) Depreciación mensual en equipo de transporte | 2,750.00 |
| (+) Depreciación mensual en equipo de cómputo | 490.00 |
| | 900.00 |

(=) Deducción aplicable en el mes \$22,590.00

b) Determinación del ISR a cargo en el pago provisional de enero de 2008.

| | |
|---|-------------------------------|
| Ingresos por la prestación de servicios profesionales correspondientes a enero de 2008 cobrados en el mismo mes | 45,000.00 |
| (-) Deducciones aplicables en el mes | \$22,590.00 |
| (=) Base gravable | \$22,410.00 |
| (-) Limite inferior tarifa Art. 113 LISR | 20,770.30 |
| (=) Excedente LI | 1,639.7 |
| (x) Tasa Art. 113 LISR | 21.95% |
| (=) Impuesto Marginal | 359.91 |
| (+) Cuota Fija | 3,178.3 |
| (=) ISR a cargo en el pago provisional de enero de 2008 | <u><u>3,538.21</u></u> |

2. Determinación del IETU a cargo en pago provisional de enero de 2008

a) Determinación de las deducciones aplicables en el mes.

| | |
|--|--------------------------------|
| Papelería correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | 900.00 |
| (+) Mantenimiento de equipo de transporte correspondiente a enero de 2008 pagado en el mismo mes | 7,250.00 |
| (+) Gasolina correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | 3,500.00 |
| (+) Gastos diversos correspondientes a enero de 2008 pagados en el mismo mes | 6,500.00 |
| (=) Deducciones aplicables en el mes | <u><u>18,150.00</u></u> |

b) Determinación del IETU a cargo en el pago provisional de enero de 2008

| | |
|---|------------------------|
| Ingresos por la prestación de servicios profesionales correspondientes a enero de 2008 cobrados en el mismo mes | 45,000.00 |
| (-) Deducciones aplicables en el mes | 18,150.00 |
| (=) Base gravable | <u>26,850.00</u> |
| (X) Tasa del IETU en 2008 | 16.50% |
| (-) IETU correspondiente al mes | <u>4,430.25</u> |
| (-) Crédito Fiscal mensual por inversiones adquiridas de 1998 a 2007 | 157 |
| (=) IETU a cargo en el pago provisional de enero de 2008 | <u><u>4,273.25</u></u> |

3. Determinación del ISR y del IETU por cubrir en el pago provisional de enero de 2008

a) ISR por pagar

| | |
|---|------------------------|
| ISR por cubrir en el pago provisional del enero de 2008 | <u><u>3,538.21</u></u> |
|---|------------------------|

b) IETU por pagar

| | |
|---|----------------------|
| IETU a cargo en el pago provisional de enero de 2008 | 4,273.25 |
| (-) ISR a cargo en el pago provisional de enero de 2008 | 3,538.21 |
| (=) IETU por cubrir en el pago provisional de enero de 2008 | <u><u>735.04</u></u> |

4. Determinación del incremento en la carga tributaria del contribuyente por la entrada en vigor del IETU en 2008

| | |
|---|----------------------|
| IETU por cubrir en el pago provisional de enero de 2008 | 735.04 |
| Cantidad a pagar por el contribuyente de no haber entrado en vigor la | |
| (/) LIETU | 3,538.21 |
| (ISR a cargo en el pago provisional de enero de 2008) | |
| (=) Cociente | 0.21 |
| (x) Cien | 100% |
| (=) Incremento en la carga tributaria del contribuyente | <u><u>20.77%</u></u> |

En este caso, observamos cómo la carga tributaria de este contribuyente se **incrementa un 20.77%**, con un ingreso medio de \$45,000 pesos mensuales. Ahora veremos lo que ocurre cuando el ingreso obtenido mensual se incrementa.

b) Mayor Ingreso

Una persona física que obtiene ingresos por la prestación de servicios profesionales desea determinar el incremento de su carga tributaria por la entrada en vigor de la Ley del IETU en 2008.

- Los servicios se prestan a personas morales
- El contribuyente no cuenta con trabajadores
- El contribuyente cuenta con un automóvil adquirido en febrero de 2007 y varias computadoras adquiridas en diciembre de 2006.

DATOS

| | |
|---|-----------|
| 1. Ingresos por la prestación de servicios profesionales correspondientes a enero de 2008 cobrados en el mismo mes. | \$110,000 |
| 2. Papelería correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes. | \$1,700 |
| 3. Mantenimiento de equipo de transporte correspondiente a enero de 2008 pagado en el mismo mes | \$ 7,900 |
| 4. Gasolina correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | \$ 2,800 |
| 5. Gastos diversos correspondientes a enero de 2008 pagados en el mismo mes | \$12,900 |
| 6. Intereses por préstamos bancarios correspondientes a enero de 2008 pagados en el mismo mes | \$ 2,950 |
| 7. Depreciación mensual de equipo de transporte | \$ 3,850 |
| 8. Depreciación mensual de equipo de cómputo | \$ 2,800 |
| 9. Crédito fiscal mensual por inversiones adquiridas de 1998 a 2007 | \$ 490 |
| 10. Retenciones de ISR efectuadas por personas morales | \$ 11,000 |

DESARROLLO

a) Determinación de las deducciones aplicables en el mes

| | |
|--|-------------------------|
| Papelería correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | 1,700.00 |
| (+) Mantenimiento de equipo de transporte correspondiente a enero de 2008 pagado en el mismo mes | 7,900.00 |
| (+) Gasolina correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | 2,800.00 |
| (+) Gastos diversos correspondientes a enero de 2008 pagados en el mismo mes | 12,900.00 |
| (+) Intereses por préstamos bancarios correspondientes a enero de 2008 pagados en el mismo mes | 2,950.00 |
| (+) Depreciación mensual de equipo de transporte | 3,850.00 |
| (+) Depreciación mensual de equipo de cómputo | 2,800.00 |
| (=) Deducciones aplicables en el mes | <u>34,900.00</u> |

b) Determinación del ISR a cargo en el pago provisional de enero 2008

| | |
|---|--------------------------------|
| Ingresos por la prestación de servicios profesionales correspondientes a enero de 2008 cobrados en el mismo mes | 110,000.00 |
| (-) Deducciones aplicables en el mes | 34,900.00 |
| (=) Base gravable | <u>75,100.00</u> |
| (-) Limite inferior tarifa Art. 113 LISR | 32,736.84 |
| (=) Excedente LI | 42,363.2 |
| (x) Tasa Art. 113 LISR | 28.00% |
| (=) Impuesto Marginal | <u>11861.68</u> |
| (+) Cuota Fija | <u>5,805.2</u> |
| ISR a cargo en el pago provisional de enero de | |
| (=) 2008 | <u><u>17,666.88</u></u> |

2. Determinación del IETU a cargo en pago provisional de enero de 2008.

a) Determinación de las deducciones aplicables en el mes

| | |
|---|-------------------------|
| Papelería correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | 1,700.00 |
| Mantenimiento de equipo de transporte correspondiente a enero de (+) 2008 pagado en el mismo mes | 7,900.00 |
| (+) Gasolina correspondiente a enero de 2008 pagada en el mismo mes | 2,800.00 |
| Gastos diversos correspondientes a enero de 2008 pagados en el (+) mismo mes | 12,900.00 |
| (-) Deducciones aplicables en el mes | <u>25,300.00</u> |

b) Determinación del IETU a cargo en el pago provisional de enero de 2008.

| | |
|--|--------------------------------|
| Ingresos por la prestación de servicios profesionales correspondientes a enero de 2008 cobrados en el mismo mes | 110,000.00 |
| (-) Deducciones aplicables en el mes | 25,300.00 |
| (=) Base gravable | 84,700.00 |
| (X) Tasa del IETU en 2008 | 16.50% |
| (=) IETU correspondiente al mes | 13,975.50 |
| (-) Crédito Fiscal mensual por inversiones adquiridas de 1998 a 2007 | 490 |
| (=) IETU a cargo en el pago provisional de enero de 2008 | <u><u>13,485.50</u></u> |

3. Determinación del ISR y del IETU por cubrir en el pago provisional de enero de 2008

a) ISR por pagar

| | |
|--|------------------|
| ISR a cargo en el pago provisional de enero de 2008 | 17,666.88 |
| Retenciones del ISR efectuadas por personas (-) morales | <u>11,000.00</u> |

| | |
|---|-----------------|
| ISR por cubrir en el pago provisional del enero de | |
| (=) 2008 | 6,666.88 |
| <hr/> | |
| b) IETU por pagar | |
| IETU a cargo en el pago provisional de enero de | |
| 2008 | 13,485.50 |
| (-) ISR a cargo en el pago provisional de enero de 2008 | 17,666.88 |
| (=) IETU por cubrir en el pago provisional de enero de 2008 | 0.00 |
| <hr/> | |

4. Determinación del incremento en la carga tributaria del contribuyente por la entrada en vigor del IETU en 2008

| | |
|--|-------------|
| IETU por cubrir en el pago provisional de enero de 2008 | 0.00 |
| Cantidad a pagar por el contribuyente de no haber entrado en vigor | |
| (/) la LIETU | 17,666.88 |
| (ISR a cargo en el pago provisional de enero de 2008) | |
| (=) Cociente | 0.00 |
| (x) Cien | 100 |
| Incremento en la carga tributaria del contribuyente por la entrada | |
| (=) en vigor | 0.00 |
| <hr/> | |

En este caso, el contribuyente causó más ISR que IETU, de tal forma que **su carga tributaria no aumentó** de ninguna forma.

Así vemos cómo en el primer caso, un contribuyente con menores ingresos, presenta una mayor carga tributaria que un contribuyente con ingresos mayores, siendo el afectado el que menos tiene, cuando debería causar más el que percibe más y no al revés.

Los diversos factores que intervienen en la determinación de un pago provisional afecta directamente el aumento de la carga tributaria, por lo

que en la siguiente lámina, se hace una comparación entre niveles de ingresos y aumento de la carga tributaria sin estos factores para que se vea al IETU de una forma más pura y se vea realmente el nivel de afectación entre los contribuyente que tienen menos ingresos y los que perciben más.

PERSONA FÍSICA, ACTIVIDAD PROFESIONAL

LAMINA 1

ALEJANDRO MARIO OCHOA FRAGOSO

DETERMINACIÓN DE IMPUESTOS ANUALES

EJERCICIO 2008

| I. DATOS GENERALES | 5,000.00 | | 50,000.00 | | 100,000.00 | | 200,000.00 | | 300,000.00 | | 304,000.00 | |
|--------------------------------|----------|-------|-----------|--------|------------|---------|------------|---------|------------|---------|------------|---------|
| | ISR | IETU | ISR | IETU | ISR | IETU | ISR | IETU | ISR | IETU | ISR | IETU |
| Ingresos por servicios | 5,000 | 5,000 | 50,000 | 50,000 | 100,000 | 100,000 | 200,000 | 200,000 | 300,000 | 300,000 | 304,000 | 304,000 |
| Gastos de operación | | - | | - | | - | | - | | - | | - |
| + Salarios y cuotas patronales | | | | | | | | | | | | |
| = Total de deducciones | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| = Utilidad neta | 5,000 | 5,000 | 50,000 | 50,000 | 100,000 | 100,000 | 200,000 | 200,000 | 300,000 | 300,000 | 304,000 | 304,000 |
| Tarifa | | | | | | | | | | | | |
| - Límite inferior | 0 | | 5,953 | | 88,793 | | 123,580 | | 249,243 | | 249,243 | |
| = Excedente | 5,000 | | 44,047 | | 11,207 | | 76,420 | | 50,757 | | 54,757 | |
| x Tasa marginal | 2% | | 6% | | 16% | | 20% | | 22% | | 22% | |
| = Impuesto marginal | 96 | | 2,819 | | 1,793 | | 15,238 | | 11,141 | | 12,019 | |
| + Cuota fija | - | | 114 | | 7,131 | | 13,087 | | 38,140 | | 38,140 | |
| = ISR | 96 | | 2,933 | | 8,924 | | 28,326 | | 49,281 | | 50,159 | |
| x Tasa de impuesto | | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% |

| | | | | | | | | | | | | |
|---|-------|-----|-------|-------|-------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|--------|
| = Impuesto causado | 96 | 825 | 2,933 | 8,250 | 8,924 | 16,500 | 28,326 | 33,000 | 49,281 | 49,500 | 50,159 | 50,160 |
| - ISR propio acreditable | | 96 | | 2,933 | | 8,924 | | 28,326 | | 49,281 | | 50,159 |
| - Crédito por nómina | | - | | - | | - | | - | | - | | - |
| = Impuesto anual | 96 | 729 | 2,933 | 5,317 | 8,924 | 7,576 | 28,326 | 4,674 | 49,281 | 219 | 50,159 | 1 |
| - Pagos provisionales | | - | | - | | - | | - | | - | | - |
| = Saldo a cargo (a favor) | 96 | 729 | 2,933 | 5,317 | 8,924 | 7,576 | 28,326 | 4,674 | 49,281 | 219 | 50,159 | 1 |
| II. ACREDITAMIENTOS | | | | | | | | | | | | |
| Salarios y cuotas patronales | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| - Prestaciones exentas | | | | | | | | | | | | |
| = Salarios gravados y cuotas patronales | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - | - |
| x Factor IETU | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% | |
| = Crédito por nómina | | - | | - | | - | | - | | - | | - |

| | | | | | | | | | | | | |
|--|---------------|--------|---------------|--------|--------------|--------|--------------|--------|--------------|--------|--------------|--------|
| Tasa efectiva de impuesto | 1.92% | 16.50% | 5.87% | 16.50% | 8.92% | 16.50% | 14.16% | 16.50% | 16.43% | 16.50% | 16.50% | 16.50% |
| Incremento de la Carga Tributaria | 14.58% | | 10.63% | | 7.58% | | 2.34% | | 0.07% | | 0.00% | |

PERSONA FÍSICA, ACTIVIDAD PROFESIONAL

ALEJANDRO MARIO OCHOA FRAGOSO
PAGO PROVISIONAL DE ENERO 2008

LAMINA 2

| I. DATOS GENERALES | ISR | IETU | ISR | IETU | ISR | IETU |
|--|--------------|---------------|-----------------|---------------|-----------------|--------------|
| Ingresos por servicios | 10,000.00 | 10,000.00 | 20,000.00 | 20,000.00 | 25,333.33 | 25,333.33 |
| Gastos de operación | | | | | | |
| + Salarios y cuotas patronales | | | | | | |
| = Total de deducciones | - | - | - | - | - | - |
| = Utilidad neta | 10,000 | 10,000 | 20,000 | 20,000 | 25,333 | 25,333 |
| Tarifa | | | | | | |
| - Límite inferior | 8,602 | | 10,298 | | 20,770 | |
| = Excedente | 1,398 | | 9,702 | | 4,563 | |
| x Tasa marginal | 18% | | 20% | | 22% | |
| = Impuesto marginal | 251 | | 1,935 | | 1,002 | |
| + Cuota fija | 787 | | 1,091 | | 3,178 | |
| = ISR | 1,037 | | 3,025 | | 4,180 | |
| x Tasa de impuesto | | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% |
| = Impuesto causado | 1,037 | 1,650 | 3,025 | 3,300 | 4,180 | 4,180 |
| - Retención de ISR 10% | 1,000 | | 2,000 | | 2,533 | |
| Acreditamiento de ISR (incluyendo retenciones) | | 1,037 | | 3,025 | | 4,180 |
| - Crédito por nómina | | - | | - | | - |
| = Impuesto a cargo | 37.16 | 612.84 | 1,025.13 | 274.87 | 1,646.55 | 0.11 |
| II. ACREDITAMIENTOS | | | | | | |
| Salarios y cuotas patronales | - | | - | | - | |
| x Factor IETU | 16.5% | | 16.5% | | 16.5% | |
| = Crédito por nómina | - | | - | | - | |
| Tasa efectiva de impuesto | 10.37% | 16.50% | 15.13% | 16.50% | 16.50% | 16.50% |
| Incremento de la Carga Tributaria | 6.13% | | 1.37% | | 0.00% | |

En este ejemplo se muestran diferentes niveles de ingreso de manera progresivo y las repercusiones del IETU en el incremento de la carga tributaria, a medida que el ingreso aumenta, así vemos que a menor ingreso, mayor es el incremento en el impuesto causado. Se observa que cuando el ingreso llega a la cantidad de los \$304,000.00 anuales, el IETU deja de ser una carga adicional para el contribuyente, de tal manera que los contribuyentes que presentan un ingreso anual menor de \$304,000.00 el IETU deja de ser un impuesto mínimo con respecto al ISR y se convierte en un impuesto máximo.

Un ingreso de \$304,000 anuales significa un ingreso total mensual de \$25,333.33 mensuales, ingreso que apegándonos a la realidad, no muchos contribuyentes acumulan, de tal manera que este impuesto repercute en el sector más vulnerable de la sociedad.

En la Lámina 2, observamos este mismo efecto, pero en pagos provisionales teniendo el mismo efecto.

Esta situación se debe a que el ISR es un impuesto con tasa progresiva, es decir a mayor base gravable, mayor impuesto causado y el IETU es un impuesto como ya sabemos a tasa única, y al enfrentarlos sucederá que cuando la tasa efectiva de ISR sea menor a la tasa del IETU, se verá incrementada la carga tributaria, ya que se deberá pagar al menos el IETU.

CASO PRÁCTICO 2

AUMENTO DE LA CARGA TRIBUTARIA POR LA APLICACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL POR SALARIOS Y APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL Y EL NO RECONOCIMIENTO DE LAS PERDIDAS FISCALES DE AÑOS ANTERIORES.

a) Persona física con salarios y aportaciones de seguridad social exentas

Una persona física con pérdida fiscal en 2007 quiere determinar el IETU del mes de febrero de 2008.

DATOS

1. Contribuyente perteneciente al régimen intermedio
2. Ingresos acumulados al mes de Febrero de \$ 60,000
3. Gastos de Operación acumulados al mes de Febrero de \$ 20,000
4. Salarios y cuotas patronales totales pagados a Febrero de \$13,000
5. Salarios y aportaciones de seguridad social exentos por \$5,000

DESARROLLO

JUSTINO MORALES BUENROSTRO
Régimen Intermedio
PAGO PROVISIONAL DE FEBRERO 2008

| I. DATOS GENERALES | ISR | IETU |
|--|---------------|---------------|
| Ingresos por servicios | 60,000 | 60,000 |
| Gastos de operación | 20,000 | 20,000 |
| + Salarios y cuotas patronales | 8,000 | |
| = Total de deducciones | 28,000 | 20,000 |
| (-) Pérdidas de P. anteriores | 28,000 | |
| = Base Gravable | - | 40,000 |
| Tarifa | | |
| - Límite inferior | | |
| = Excedente | | |
| x Tasa marginal | | |
| = Impuesto marginal | | |
| + Cuota fija | | |
| = ISR | - | |
| x Tasa de impuesto | | 16.5% |
| = Impuesto causado | - | 6,600 |
| - Acreditamiento de ISR (incluyendo retenciones) | | - |
| - Crédito por nómina | | 1,320 |
| = Impuesto a cargo | - | 5,280.00 |
| II. ACREDITAMIENTOS | I. TOTALES | EXCENTO |
| Salarios y cuotas patronales | 13,000 | 5000 |
| Total salarios y cuotas patronales gravadas | 8,000 | |
| x Factor IETU | 16.5% | |
| = Crédito por nómina | 1,320 | |

En este primer ejemplo tenemos el efecto de la pérdida fiscal en IETU, la cual no reconoce, por lo que el contribuyente se ve obligado a pagar IETU al no tener base gravable para ISR.

Como segundo efecto tenemos que el contribuyente tiene salarios y cuotas patronales exentas por \$5000.00, teniendo un IETU a cargo de \$5,280.00.

Ahora veremos la repercusión del impuesto a cargo si no se tuvieran salarios y cuotas patronales exentas.

a) Persona física sin salarios y aportaciones de seguridad social exentas

DATOS

1. Contribuyente perteneciente al régimen intermedio
2. Ingresos acumulados al mes de Febrero de \$ 60,000
3. Gastos de Operación acumulados al mes de Febrero de \$ 20,000
4. Salarios y cuotas patronales gravados a Febrero de \$13,000

**JUSTINO MORALES BUENROSTRO
REGIMEN INTERMEDIO
PAGO PROVISIONAL DE FEBRERO 2008**

| I. DATOS GENERALES | ISR | IETU |
|--------------------------------|---------------|---------------|
| Ingresos por servicios | 60,000 | 60,000 |
| Gastos de operación | 20,000 | 20,000 |
| + Salarios y cuotas patronales | 13,000 | |
| = Total de deducciones | 33,000 | 20,000 |
| (-) Perdidas de P. anteriores | 33,000 | |
| = Utilidad neta | - | 40,000 |
| Tarifa | | |
| - Límite inferior | | |
| = Excedente | | |
| x Tasa marginal | | |
| = Impuesto marginal | | |
| + Cuota fija | | |
| = ISR | - | |
| x Tasa de impuesto | | 16.5% |
| = Impuesto causado | - | 6,600 |

| | | | |
|---|--|---|----------|
| - | Acreditamiento de ISR (incluyendo retenciones) | | - |
| - | Crédito por nómina | | 2,145 |
| = | Impuesto a cargo | - | 4,455.00 |

| II. ACREDITAMIENTOS | | I. TOTALES | EXENTO |
|---------------------|---|------------|--------|
| | Salarios y cuotas patronales | 13,000 | |
| | Total salarios y cuotas patronales gravadas | 13,000 | |
| x | Factor IETU | | 16.5% |
| = | Crédito por nómina | 2,145 | |

Al no tener salarios y cuotas patronales exentas se tiene un impuesto a cargo de \$4,450.00 en contraste con los \$5,280.00 anteriores.

Esto demuestra que a mayores prestaciones exentas por salarios y cuotas de seguridad social se genera un efecto negativo en el acreditamiento.

Por lo que los pagos derivados de:

- o Tiempo extra
- o Descansos semanales y festivos laborados
- o Gratificación anual, participación en las utilidades, domingos laborados, prima vacacional
- o Indemnizaciones laborales como son los 3 meses, los 20 días y los 12 días de antigüedad, así como
- o Diversas prestaciones de previsión social como reembolsos de gastos médicos, dentales, hospitalarios, y funerarios, indemnizaciones por enfermedades o riesgos de trabajo, fondos de ahorro y otras de naturaleza similar.

Repercutirán en el derecho de acreditamiento, de tal forma que esto no motiva la generación de empleos y de alguna forma se castigue al empleador por otorgar "demasiada" previsión social.

Además de que el simple hecho de hacer los gastos por salarios no deducibles, disminuye el derecho que tendríamos en el próximo ejercicio del crédito por deducciones superiores a los ingresos.

CASO PRÁCTICO 3

INGRESOS POR ARRENDAMIENTO

Un arrendador quiere determinar su pago provisional de ISR y de IETU del mes de enero de 2008.

DATOS

| | |
|--|-----------|
| 1. Ingresos por arrendamiento | \$ 66,667 |
| 2. Diversos gastos de mantenimiento | \$ 2,667 |
| 3. El contribuyente optó por la deducción ciega (35%) de los ingresos cobrados en el mes para efectos del ISR. | 35% |
| 4. Impuesto predial pagado en enero de 2008 correspondiente al primer bimestre | \$ 3,200 |

PERSONA FÍSICA, ARRENDADOR

OCHOA FRAGOSO MA. DEL CARMEN

DETERMINACIÓN DE PAGO PROVISIONAL MES DE ENERO

EJERCICIO 2008

| I. DATOS GENERALES | ISR | IETU |
|----------------------------------|---------------|---------------|
| Ingresos por arrendamiento | 66,667 | 66,667 |
| Deducción ciega | 23,333 | |
| + Impuesto predial | 3,200 | 3,200 |
| + Gastos de mantenimiento | | 2,667 |
| = Total de deducciones | 26,533 | 5,867 |
| | | |
| = Utilidad (Pérdida) | 40,133 | 60,800 |
| | | |
| Tarifa | | |
| - Límite inferior | 32,737 | |
| = Excedente | 7,396 | |
| x Tasa marginal | 28% | |
| = Impuesto marginal | 2,071 | |
| + Cuota fija | 5,805 | |
| = ISR | 7,876 | |
| x Tasa de impuesto | | 16.5% |
| | | |
| = Impuesto causado | 7,876 | 10,032 |
| | | |
| - ISR propio acreditable | | 7,876 |
| - ISR retenido acreditable | | |
| = Impuesto a cargo | 7,876 | 2,156 |
| - Pagos provisionales | - | |
| = Saldo a cargo (a favor) | 7,876 | 2,156 |

El caso de arrendamiento, es uno de los más claros en cuanto a efectos negativos del IETU, ya que la deducción ciega solo aplica para el Impuesto sobre la Renta, sin embargo esta opción no existe en el IETU. Así los arrendadores sólo podrán deducir los gastos de mantenimiento y en su caso el pago de predial. Así la carga tributaria extra por arrendamiento es considerable, en este ejemplo se incrementó un 27.37%. Esta carga adicional resulta considerable.

a) Arrendamiento con ingresos altos

En el ejemplo anterior vimos como se incrementó la carga tributaria de forma significativa en un contribuyente de ingresos medios. Ahora veremos qué pasa si el contribuyente tiene ingresos altos.

Una persona física obtiene ingresos por arrendamiento de un inmueble de oficinas y desea determinar el incremento en su carga tributaria por la entrada en vigor de la LIETU en enero de 2008.

DATOS

| | |
|--|-----------|
| 1. Ingresos por arrendamiento | \$222,000 |
| 2. Diversos gastos de mantenimiento | \$ 8,000 |
| 3. El contribuyente optó por aplicar la deducción ciega (35%) de los ingresos cobrados en el mes para efectos del ISR. | 35% |
| 4. Impuesto predial pagado en enero de 2008 correspondiente al primer bimestre enero-febrero | \$ 10,500 |

PERSONA FÍSICA, ARRENDADOR

OCHOA FRAGOSO MA. DEL CARMEN

DETERMINACIÓN DE PAGO PROVISIONAL MES DE ENERO

EJERCICIO 2008

| I. DATOS GENERALES | ISR | IETU |
|----------------------------------|---------------|---------------|
| Ingresos por arrendamiento | 222,000 | 222,000 |
| Deducción ciega | 77,700 | |
| + Impuesto predial | 10,500 | 10,500 |
| + Gastos de mantenimiento | | 8,000 |
| = Total de deducciones | 88,200 | 18,500 |
| = Utilidad (Pérdida) | 133,800 | 203,500 |
| Tarifa | | |
| - Límite inferior | 32,737 | |
| = Excedente | 101,063 | |
| x Tasa marginal | 28% | |
| = Impuesto marginal | 28,298 | |
| + Cuota fija | 5,805 | |
| = ISR | 34,103 | |
| x Tasa de impuesto | | 16.5% |
| = Impuesto causado | 34,103 | 33,578 |
| - ISR propio acreditable | | 34,103 |
| - ISR retenido acreditable | | - |
| = Impuesto a cargo | 34,103 | - |
| - Pagos provisionales | - | - |
| = Saldo a cargo (a favor) | 34,103 | - |

Aun cuando la LIETU no le permite a los arrendatarios la deducción ciega del 35%, la carga tributaria no se incrementa en este contribuyente, a diferencia del primer ejemplo en donde los ingresos eran medios, esta vez no se vio afectado el contribuyente, confirmando una vez más que este impuesto afecta a los sectores más vulnerables y

beneficia a los contribuyente con altos ingresos, convirtiendo al IETU en un impuesto transparente.

CASO PRÁCTICO 4

CONTROL SOBRE EL FLUJO DE EFECTIVO

Indudablemente el control sobre el flujo de efectivo es un problema que los contribuyentes deberán de controlar y planear.

DATOS

1. Venta 1 en el mes de Enero por \$250,000, el cliente acuerda pagar a 30 días (mensualmente la quinta parte).
2. Ventas 2 en el mes de Enero por \$100,000, el cliente acuerda abonar a 30 días mensuales iguales (la quinta parte).
3. Compra de mercancías en el mes de Enero por \$ 65,000 el proveedor nos da un plazo de 180 días para empezar a pagar.
4. Se contratan servicios en el mes de Enero por \$ 23,500, de igual forma se tiene un plazo de 180 días.

| Concepto | Enero | Febrero | Marzo | Abril | Mayo | Junio |
|----------------------|--------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Ingresos percibidos | | | | | | |
| Venta 1 | \$ 50,000.00 | 50,000.00 | 50,000.00 | 50,000.00 | 50,000.00 | 50,000.00 |
| Venta 2 | \$ 20,000.00 | 20,000.00 | 20,000.00 | 20,000.00 | 20,000.00 | 20,000.00 |
| Menos | | | | | | |
| Pago a proveedores | 0 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 50,000.00 | 15,000.00 |
| Pago de servicios | 0 | | | | 10,000.00 | 13,500.00 |
| Igual: | \$ 70,000 | \$70,000 | \$70,000 | \$70,000 | \$10,000 | \$41,500 |
| Base gravable | | | | | | |

| | | | | | | | |
|---------------------|-------------|------------------|-------------|-------------|-------------|-------------|------------------|
| Por: | | | | | | | |
| Tasa (1) | 16.50% | 16.50% | 16.50% | 16.50% | 16.50% | 16.50% | |
| IETU | 0.00 | 11,550.00 | 11,550.00 | 11,550.00 | 1,650.00 | 6,847.50 | |
| Menos: | | | | | | | |
| PP Ant. IETU | 0 | 0.00 | 11,550.00 | 11,550.00 | 11,550.00 | 11,550.00 | |
| IETU a pagar | 0.00 | 11,550.00 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 11,550.00 |

A primera vista se ve muy bien, el diferimiento en el pago de las deudas, sin embargo en cuestión de impuestos, resulta que el mes de Febrero, Marzo y Abril, no tenemos ninguna deducción. De tal forma que causamos más IETU.

Ahora veamos el efecto de la decisión de pagar "antes" a los proveedores y los servicios recibidos.

| Concepto | Enero | Febrero | Marzo | Abril | Mayo | Junio | |
|----------------------|-------------|-----------------|-------------|-------------|-------------|-------------|-----------------|
| Ingresos percibidos | | | | | | | |
| Venta 1 | \$0 | 50,000.00 | 50,000.00 | 50,000.00 | 50,000.00 | 50,000.00 | |
| Venta 2 | \$0 | 20,000.00 | 20,000.00 | 20,000.00 | 20,000.00 | 20,000.00 | |
| Menos | | | | | | | |
| Pago a proveedores | 0 | 13,000.00 | 13,000.00 | 13,000.00 | 13,000.00 | 13,000.00 | |
| Pago de servicios | 0 | 4,700.00 | 4,700.00 | 4,700.00 | 4,700.00 | 4,700.00 | |
| Igual: | \$0 | \$52,300 | \$52,300 | \$52,300 | \$52,300 | \$52,300 | |
| Base gravable | | | | | | | |
| Por: | | | | | | | |
| Tasa (1) | 16.50% | 16.50% | 16.50% | 16.50% | 16.50% | 16.50% | |
| IETU | 0.00 | 8,629.50 | 8,629.50 | 8,629.50 | 8,629.50 | 8,629.50 | |
| Menos: | | | | | | | |
| PP Ant. IETU | 0 | 0.00 | 8,629.50 | 8,629.50 | 8,629.50 | 8,629.50 | |
| IETU a pagar | 0.00 | 8,629.50 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 0.00 | 8,629.50 |

Ahorro de IETU \$2,920.50

Si se hubiera decidido pagar de esta forma el ahorro de IETU hubiese sido de \$ 2,920.50 o sea un 25.28% menos aproximadamente, mismos que pudieron haberse aprovechado para el mismo pago de proveedores, inversiones, etc.

Aunque el ejemplo anterior depende de muchísimos factores que no se tomaron en cuenta, lo que se pretende demostrar es que una planeación sobre el flujo de efectivo podría ahorrarle al contribuyente muchísima carga tributaria.

Así mismo nos hace reflexionar acerca de los "beneficios" y las "desventajas" de los créditos que son otorgados por terceros que aparentemente no tienen costo para el contribuyente, y plantearnos la posibilidad de adelantar pagos con la finalidad de abatir el IETU. Cabe señalar que el manejo del IETU tendrá que planearse en conjunto con el ISR y el IVA, ya que por una parte podríamos reducir IETU, pero por otra incrementar estos últimos.

CONCLUSIONES

La reforma fiscal de 2008 trajo consigo un nuevo impuesto, el Impuesto Empresarial a Tasa Única (CETU en un principio), que resultó ser una mezcla entre el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, solo que con una base gravable mucho mayor y menores deducciones, por lo que esto nos hizo dudar en un principio de que se tratase de un impuesto mínimo como se manejó.

Ahora a más de un año de estarlo calculando mes a mes y a punto de presentar la declaración anual de personas morales y físicas, veremos los resultados de las estrategias que tomamos en su momento y de las que no tomamos sobre todo.

En el manejo de las personas físicas, los contadores nos enfrentamos con muchas dificultades, ya que el pequeño y mediano empresario muchas veces no está dispuesto a asumir que tiene que planear junto con el contador, y se le ve solamente a la hora de pagar impuestos. Sin embargo ahora más que nunca se debe cambiar esta mentalidad sobre todo a nivel mediano y pequeño, ya que de esto depende la supervivencia en el mercado,

Como pudimos ver, el IETU (que entró en vigor el 01 de enero de 2008) trajo consigo diversos efectos sobre los contribuyentes, algunos muy adversos. En el caso práctico se habló de los siguientes efectos:

- El nivel de ingresos sobre la carga tributaria del contribuyente
- Los efectos del crédito fiscal por salarios y aportaciones de seguridad social
- El no reconocimiento de la pérdida fiscal en IETU

- Los ingresos por arrendamiento
- La no planeación de flujos de efectivo

Gracias a estos efectos adversos, pudimos ver a lo largo del año pasado (agudizado por la actual crisis económica) las consecuencias y las medidas que los empresarios empezaron a tomar.

Una de las más importantes fue en cuanto al tema de la no deducción de los sueldos, salarios y prestaciones de seguridad social, y esta fue la estrategia de migrar la figura de asalariado a prestador de servicios personales, pero independientes, ya que como vimos, los salarios en materia de IETU no son deducibles. De esta forma el prestador de servicios opta por la asimilación de salarios, así el prestador de servicios ya no tendría que preocuparse de los salarios exentos ni de las prestaciones de seguridad social exentas, y de igual forma formarían parte del acreditamiento por salarios, pero con la diferencia de que al ser gravados en su totalidad, el efecto de este crédito se neutralizaría y no habría una carga adicional.

Esta estrategia requiere de una valoración y además debe hacerse por el que presta el servicio y por el que lo recibe y requiere de acreditar la relación civil, para evitar incurrir en una simulación, pero sobre todo requiere de un cambio de actitud del prestador que abandonara la vida laboral.

Ante la problemática de la no deducibilidad de los salarios una alternativa a estudiar podría ser que en lugar de otorgar previsión

social, se transforme en salario. De esta manera se grava todo y el patrón podría acceder a un mayor acreditamiento.

El efecto negativo se reduce en IETU pero se refleja en la base gravable para ISR, en las cargas sociales (IMSS e INFONAVIT), en los impuestos a las nóminas y en el salario integrado para efectos laborales respecto a prestaciones e indemnizaciones.

Por lo que la decisión de transformarlo a salario deberá evaluarse cuidadosamente por lo efectos descritos.

Otra alternativa es el outsorsing, es decir que todo el personal o parte del personal, sea contratado por la outsorcer y esta a su vez, celebre un contrato de prestación de servicios y el cliente podrá deducir dicho gasto tanto de ISR como de IETU y toda la carga pasa a la outsorcer.

Otra de las problemáticas importantes es que el IETU es un impuesto que funciona a través del flujo de efectivo, por lo que se deben planear los flujos de efectivo, es decir **controlar** y en su caso **posponer** ingresos de tal forma que se cuide la simetría entre ingresos y deducciones.

En la medida de lo posible evitar la venta de Activo Fijo si no es necesario y en caso de que este sea preciso, procurar reinvertirlo, de tal forma que aunque se acumule la totalidad del precio de venta del activo fijo, la reinversión nos abra la posibilidad de deducir la mayor parte de éste.

Otro efecto importante que veremos es que la mayoría de las deducciones personales permitidas para el cálculo del impuesto anual en

personas físicas, no son deducibles para efectos de IETU, esta situación provocará que las deducciones personales pierdan su beneficio ya que lo que deje de pagarse en el ISR se pagará en el IETU.

Ante las situaciones antes descritas, podemos tomar diversas medidas, algunas (por ejemplo en materia de sueldos y salarios), ya fueron mencionadas, sin embargo podemos reducir los efectos negativos que trajo el IETU el año pasado en otros rubros, por ejemplo podemos:

- Verificar si existen saldos por acreditar o compensar. Muchas veces olvidamos que existen cantidades a las que tenemos derecho y las dejamos. Gracias a estas cantidades podemos resolver problemas de liquidez.
- Utilizar en la medida de lo posible la transferencia electrónica como medio de pago en lugar del cheque, ya que ésta nos aporta diferentes beneficios como por ejemplo la posibilidad de controlar nuestro flujo de efectivo ya que sabemos exactamente qué es lo efectivamente pagado casi al momento y no tendremos que depender de nuestros proveedores para saber el momento de su cobro. Así podremos planear de una mejor manera.
- Maximizar los pagos dejando saldos mínimos de efectivo. Muchas veces tenemos en caja cantidades altas de efectivo y al mismo tiempo tenemos pagos pendientes a proveedores ¿por qué no pagar mejor a proveedores, y así abatir deudas y al mismo tiempo disminuir nuestro impuesto a pagar, en lugar de tener el dinero **parado** en caja?

- La utilización de otros medios alternos de pago, como la dación en pago, o la compensación. Así podríamos resolver problemas de liquidez y al mismo tiempo seguir con nuestra actividad.

La única forma de aminorar el impacto del IETU, y en general de todos los impuestos, es teniendo un buen control interno y planeando, ya que actualmente la crisis económica que nos afecta nos obliga a hacer más con menos y el costo que representan los impuestos no debe ser una carga para los contribuyentes que deben estar ocupados por generar riqueza y no preocupados por pagar impuestos.

Sin duda alguna con la entrada en vigor de la LIETU, se tendrá que direccionar diversas políticas internas dentro de las empresas, entre ellas la de cobro y la de pago, con la finalidad de que las compañías no se descapitalicen con la salida de recursos para el pago de impuestos (IETU), que pudieron ser planeados de otra mejor manera.

Bibliografía

- Optimización del IETU, ISR e IVA con bases en las NIF's, ESTEVEZ, Alva Rafael, Taxx Editores Unidos, pp. 56. 2008.
- Pérez, Chávez José, Fol Olguín Raymundo, ESTUDIO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA. Taxx Editores, 1ª ed. México 2008.
- Revista PRÁCTICA FISCAL, LABORAL Y LEGAL EMPRESARIAL, Taxx Editores, Año XVIII, Num. 495, 497,498, 501, 503, 504, 508.
- Fisco Agenda 2008, Ed. ISEF, México 2008.
- Revista NOTAS FISCALES, Ed. Grupo Editorial HESS, Año 13, No. 145, México 2008, pp.96.

Webgrafía

- <http://www.offixfiscal.com.mx>
- <http://www.sat.gob.mx>
- <http://www.elfiscalista.com>
- <http://www.fiscalistas.net/>