



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN

Estudio sobre la Determinación para el Acreditamiento,
Compensación y Devolución del IETU.

T E S I S

PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A:

ABEL MENDOZA ARRIAGA

Asesor: C. P. Rafael Cano Razo



**UNAM
CUAUTITLÁN**

Cuautitlán Izcalli Estado de México 2012



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

*“No existe la libertad, sino la
búsqueda de la libertad, y esa
búsqueda es la que nos hace libres”.*

Carlos Fuentes.

Agradecimientos

Dios

A ti Señor por darme la fuerza, la esperanza y la fe para llegar a este momento sabes que nunca me he olvidado de ti. Gracias

Padres

A mis papas “Consuelo y Antonio” a quienes a lo largo de su vida nunca me han dejado solo y siempre se han sacrificado en darme su cariño, comprensión y apoyo sin medida, y es a quienes debo este triunfo profesional. Gracias

Hermanos

A mis hermanos Adrian y Miguel por darme siempre su apoyo, respeto y compañía sin medida, sin ustedes me hubiera resultado muy difícil llegar a este momento. Gracias.

U.N.A.M. F.E.S.C. C.4.

Por la formación académica como humanística que me brindo y en especial a mi asesor de tesis por ayudarme a terminar este proyecto.

Especial

A esas personas especiales que me brindaron su amistad, apoyo y compañía en las diferentes etapas de mi vida, algunas están aquí conmigo y otras forman parte de mis recuerdos y en especial en mi corazón, sin importar en donde estén y si en especial llegaran a leer estos agradecimientos quiero darles las “gracias” por todo lo que me han brindado.

ÍNDICE

OBJETIVO	4
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	4
HIPOTESIS	4
INTRODUCCION	5
ABREVIATURAS	7
CAPITULO 1. Generalidades	
1.1. Marco Legal del Sistema Tributario	9
1.2. Concepto de las Contribuciones	12
1.3. Clasificación de las Contribuciones	13
1.3.1. Sujetos Pasivos de las Contribuciones	14
1.3.2. Sujetos Activos de las Contribuciones	15
1.4. Credito Fiscal	
1.4.1. Nacimiento del Crédito Fiscal	17
1.4.2. Determinación de Credito Fiscal	17
1.4.3. Formas de Extinción	18
1.5. Antecedentes Historicos del IETU	19
CAPITULO 2. Impuesto Empresarial a Tasa Unica	
2.1. Concepto IETU	22
2.2. Elementos	23
2.2.1. Sujeto	23
2.2.2. Objeto	23
2.3. Ingreso Gravado	25
2.4. Base	26
2.5. Tasa	27
2.6. Ingresos Exentos.	28
2.6.1. Instituciones de Enseñanza Autorizadas a Recibir Donativos Deducibles	31
2.6.2. Asociaciones y sociedades civiles con fines científicos y culturales que prestan servicios con instalaciones deportivas.	32
2.6.3. Ingresos exentos para personas dedicadas a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y de pesca (Agaves).	32

2.6.4.	Los derivados de la enajenación de títulos de crédito	33
2.6.5.	Ingresos percibidos por personas físicas que de forma accidental realicen algunas de las actividades del art.1 de la LIETU.	33
2.7.	Deducciones Autorizadas	
2.7.1.	Requisitos de las deducciones Autorizadas.	34
2.7.2.	Deducciones sin comprobantes en materia del ISR	36
2.7.3.	Deducibilidad de Compras en Materias Primas	36
2.7.4.	Deducción de Inversiones y Terrenos en 2008	37
2.7.5.	Otras Deducciones Autorizadas	42
2.7.6.	Tope de deducción de donativos	43
2.7.7.	Deducción adicional por las erogaciones en inversiones	45
2.7.8.	Deducciones Devengadas en 2007 y que se pagaran en 2008	48
2.7.9.	Deducción por Auto facturación	49
2.8.	Resolución Miscelanea 2007-2011	50
2.9.	Tratamiento Contable NIF D-4	54
2.10.	Reconocimiento Contable del IETU en la NIF D-4	55
2.11.	Efectos del IETU en los resultados de una Entidad	57
2.12.	Conceptos NIF D-4	62
2.13.	Impuesto Causado y Diferido	63
2.14.	Diferencias Temporales	65
2.15.	Metodología para la Determinación del Impuesto a la Utilidad Diferido	66
2.16.	Pagos Anticipados	69
2.17.	Activos Fijos	71
2.18.	Ingresos	74
2.19.	Activos y Pasivos por Impuestos a la Utilidad Diferidos	75
2.20.	Impuesto Diferido derivado de los Créditos Fiscales	76
2.21.	Inversiones Permanetes en Acciones	77
2.22.	Inversiones en Acciones Asociadas	78
2.23.	Inversiones en Acciones Subsidiarias	79
2.24.	Naturaleza Monetaria o no Monetaria de Activos por Impuesto Diferido	80
2.25.	Normas de Presentación y de Revelación de Impuestos a la Utilidad	80
2.26.	Impuesto Diferido	81
2.27.	Normas de Revelación	82

CAPITULO 3. Acreditamiento del IETU

3.1.	Concepto de Acreditamiento	86
3.1.1.	Cuadro Comparativo Acreditamiento de IETU	87
3.1.2.	Acreditamientos contra los pagos provisionales del IETU	88
3.1.3.	Aplicación de los acreditamientos contra el IETU del ejercicio	90
3.2.	Acreditamientos	91

3.2.1. Crédito fiscal de los ingresos gravados del Capítulo I del Título IV y de las aportaciones de Seguridad Social.	92
3.2.2. Aportaciones de Seguridad Social	94
3.2.3. Crédito fiscal de inversiones adquiridas entre 1998 y 2007, pendientes de deducir al 1 de enero de 2008	97
3.2.4. Crédito fiscal de inventarios de materias primas, productos en proceso, terminados y mercancías, que se tengan al 31 de diciembre de 2007.	98
3.2.5. Crédito Fiscal de las pérdidas fiscales originadas entre 2005 a 2007, pendiente de amortizar, producto de la deducción inmediata de inversiones.	100
3.2.6. Crédito fiscal de la pérdida fiscal pendiente de deducir, generada por los contribuyentes del Régimen Simplificado.	104
3.2.7. Crédito Fiscal de los ingresos por enajenaciones a plazo efectuadas antes del 1 de enero de 2008.	107
3.3. Acreditamiento del ISR del pago provisional del periodo	108
3.4. Pagos provisionales del IETU anteriormente efectuados.	
3.4.1. Pagos provisionales de IETU en el Régimen de Pequeños contribuyentes	109
Capitulo 4. Compensación y Devolución del IETU	
4.1 Concepto de Compensación	
4.1.1. Requisitos para la Compensación	113
4.2. Compensaciones Indebidas	118
4.3. Compensación Universal	118
4.4. Devolución del IETU	121
4.4.1. Formas en las que puede efectuarse la devolución	122
4.4.2. Plazo para que la autoridad realice la devolución	124
4.4.3. Facultad de las autoridades de verificar devoluciones	125
4.4.4. Supuestos en los que se considera que ha sido negada total o parcialmente la devolución.	128
4.5. Devoluciones Indebidas	
4.5.1. Pago del Monto de las Devoluciones	129
4.5.2. Documentación Necesaria para solicitar devolución de IETU	129
Conclusiones	133
Bibliografía	136
Cibergrafía	136
Anexos.	137

OBJETIVO

Analizar los aspectos que competen al acreditamiento, devolución y compensación del IETU, para tener los conocimientos y la habilidad suficiente para poder calcular correctamente este impuesto, también para obtener una devolución como también su compensación dentro del tiempo y forma que marca la ley y así evitar caer en alguna sanción que nos impida recuperar dicho impuesto cuando se tiene saldo a favor.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Los contribuyentes deben cumplir con varios requisitos aparte de los establecidos en la ley, para solicitar la devolución o compensación de un saldo a favor de IETU, por lo que al investigar y aplicar el correcto conocimiento no solo se lograra recuperar dicho saldo a favor, sino habrá una mayor seguridad de que no habrá retrasos y mucho menos sanciones.

HIPOTESIS

El conocimiento y análisis correcto del acreditamiento, devolución y compensación del IETU logra que los contribuyentes hagan su correcta aplicación y así evitando retrasos y sanciones por la autoridad hacendaria.

INTRODUCCIÓN

A través de estos últimos años ha habido cambios significativos en la estructura del sistema impositivo mexicano, especialmente en el ejercicio 2008 en materia del ISR abrogando el Impuesto al Activo (IMPAC), y generando dos nuevos impuestos llamados “Impuesto Empresarial a Tasa Única” (IETU) y el “Impuesto a los Depósitos en Efectivo” (IDE), pero solo a continuación se le dará al lector un panorama más amplio de este primer nuevo impuesto.

Es de gran relevancia mencionar que los contribuyentes de este nuevo impuesto (IETU) pueden recuperar sus saldos a favor, en sus declaraciones de pagos provisionales, del ejercicio a través de tres figuras permitidas por la ley, la cuales son: el acreditamiento, la devolución y la compensación.

Así veremos que en el primer capítulo haremos referencia a una introducción a los aspectos básicos en materia de Derecho Fiscal, para conocer las fuentes de donde emanan los criterios en materia impositiva e incluyendo los antecedentes históricos del impuesto del cual se trata en este trabajo.

En el segundo capítulo se enfocara a tratar los conceptos relativos a los elementos integrantes del IETU así para tener una mejor descripción acerca sobre la retención que se debe hacer de este impuesto.

En el tercer capítulo se estudiara el mecanismo para determinar el acreditamiento del IETU para tener clara la mecánica en cuanto a su determinación, en este impuesto se eliminan los tratamientos especiales que se contemplan en la LISR, que a pesar de que este impuesto se le denomina empresarial grava a otros contribuyentes que no realizan actividades empresariales.

En el Cuarto Capítulo, señalaremos los procedimientos necesarios para solicitar una compensación y devolución de saldos a favor del IETU dentro de los plazos establecidos que marca la ley, para que el contribuyente pueda obtener el beneficio financiero de estas dos herramientas que nos da la autoridad para recuperar dichos saldos.

Una vez visto todo el aspecto teórico se presentan tres casos prácticos, de acreditamiento, devolución y compensación del IETU para una mejor comprensión en lo expuesto en los capítulos anteriores.

Y por último se darán las conclusiones acerca del tema tratado, esperando que sea una herramienta útil para los lectores aprovechando al máximo los recursos mostrados.

ABREVIATURAS

Art.	Artículo
Agapes	Actividades Agrícolas, ganaderas silvícolas y de Pesca
CFE	Código Fiscal de la Federación
DOF	Diario Oficial de la Federación
INFONAVIT	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
IEPS	Impuesto Especial sobre Producción y Servicios
IMPAC	Impuesto al Activo
INPC	Índice Nacional de Precios al Consumidor
IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LIF	Ley de Ingresos a la Federación
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta
LIETU	Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única
LIVA	Ley del impuesto al Valor Agregado
NIF	Normas de Información Financiera
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
REPECOS	Régimen de Pequeños Contribuyentes
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal.
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público

CAPÍTULO 1

GENERALIDADES

1.1. Marco Legal del Sistema Tributario en México.

Antes de empezar con la investigación de este tema, y teniendo en cuenta como base del sistema tributario de nuestro país la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su Art. 31 Fracción IV que establece:

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

Esta ley es reforzada con el Art. 73 fracción VI y el Art. 74 fracción IV que nos señala lo indispensable que los gobiernos lleven a cabo la tarea de recaudación de impuestos para poder financiar el gasto público y así poder ofrecer los servicios públicos que la sociedad le demanda.

Continuando con el artículo 31 constitucional este contiene varios elementos y principios de las contribuciones que son los siguientes:

Principio de Legalidad Tributaria

Es la de regular la actividad del fisco, que es el órgano encargado de la determinación, liquidación, recaudación y administración de los ingresos tributarios del Estado.

Cabe destacar que este principio obedece a un doble enunciado:

1.- La autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una Ley aplicable al caso.

2.- Por su parte, los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las Leyes aplicables y pueden hacer valer ante el fisco exclusivamente los derechos que esas mismas leyes les confieren.

Principio de Constitucionalidad

Se trata de un principio que obedece a los lineamientos esenciales de nuestro orden jurídico, que basa su existencia en una norma suprema y por ende, jerárquicamente superior a todas las demás: **la Constitución.**

Cada norma de grado jerárquico superior, tiene, respecto de las normas que le son inferiores, dos propiedades: la de regular su creación y la de establecer preceptos que deben ser respetados por las normas inferiores so pena de invalidez.

Principio de Proporcionalidad

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

Este principio determina también que las contribuciones deben ser cubiertas en base a la capacidad contributiva de las personas.

Principio de Equidad

Es aquel que por mandato constitucional, deben otorgar las leyes tributarias en todos los aspectos de la relación jurídico-fiscal (hipótesis de causación, objeto gravable, fechas de pago, gastos deducibles, sanciones, etc. Con excepción del relativo a las tasas, cuotas o tarifas, que deben encontrarse inspirados en criterios de progresividad.

Prohibición de los impuestos que limiten el desarrollo libre del trabajo

A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad solo podrá vedarse por determinación judicial, cuando se ataquen los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo sino por resolución judicial.

Sin embargo, podemos hacer extensiva esta garantía cuando exista un impuesto que grave excesivamente el producto que genera el trabajo.¹

Prohibición de la retroactividad

A ninguna ley dará retroactividad en perjuicio de persona alguna.

De donde se desprende que esta garantía es aplicable a las leyes fiscales. Y por consiguiente limita la actuación tanto del Cuerpo Legislativo al expedir leyes como el ejecutivo aplicarlas.²

¹ Art. 5 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

² Art. 14 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

1.2. CONCEPTO DE LAS CONTRIBUCIONES

La Contribución es un concepto genérico que engloba a todo lo que auxilia a sufragar los gastos del estado. Se puede asumir que las contribuciones son las prestaciones económicas que dentro de nuestro sistema impositivo hace que los ciudadanos aporten recursos al estado con el fin de sufragar sus gastos.

Un concepto más claro sería el siguiente:

El impuesto es la obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre dinero) a favor del Estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria³

El ejemplo más claro se puede ver en el Art. 1 del CFF, en donde se menciona que:

“Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de éste Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Solo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico.

La federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

El asociante está obligado a pagar contribuciones y cumplir las obligaciones que establecen éste Código y las leyes fiscales por la totalidad de los actos o actividades que se realicen, mediante cada asociación en participación de la que sea parte...”

³ Instituto de investigaciones Jurídicas, Diccionario Jurídico Mexicano, Porrúa - UNAM

Con lo anterior queda establecido que las contribuciones se definen como los ingresos que el Estado recibe y en su caso, exige en su carácter de persona moral de derecho público, con apoyo en una ley tributaria y los destina a satisfacer los gastos públicos.

Una de las actividades primordiales del Estado está constituida por la satisfacción de las necesidades colectivas de interés general.

En consecuencia, es preocupación constante del Estado, el recaudar los ingresos necesarios para el cumplimiento de sus fines públicos.

1.3. Clasificación de las Contribuciones

La fracción I del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

“Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma....”

Los impuestos constituyen el principal ingreso tributario del Estado, estos son obligatorios porque al estar fundado en una ley que le da valor y vigencia, no queda al arbitrio de los gobernados pagarlo o dejar de hacerlo, en consecuencia, si una persona que se hubiere colocado dentro de los supuestos previstos por la ley tributaria, no cumpliera voluntariamente con la obligación de pago, el fisco está dotado de una serie de instrumentos legales que le permitirán cobrarse esa contribución por la fuerza, incluso con los bienes de la persona.

Ejemplo de algunos impuestos en nuestra legislación:

- 1.- Impuesto Sobre la Renta.
- 2.- Impuesto al Valor Agregado.
- 3.- Impuesto al Activo de las Empresas.
- 4.- Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

- 5.- Impuesto al Comercio Exterior.
- 6.- Impuesto sobre Automóviles Nuevos, etc.

1.3.1. Sujetos Pasivos de las Contribuciones

La fracción IV del artículo 31 constitucional como se ha mencionado anteriormente, aporta los elementos fundamentales de la relación jurídica tributaria que surge, entre el fisco y los contribuyentes. Esta norma constitucional contiene varios factores que se refieren a distintos elementos de las contribuciones, como son:

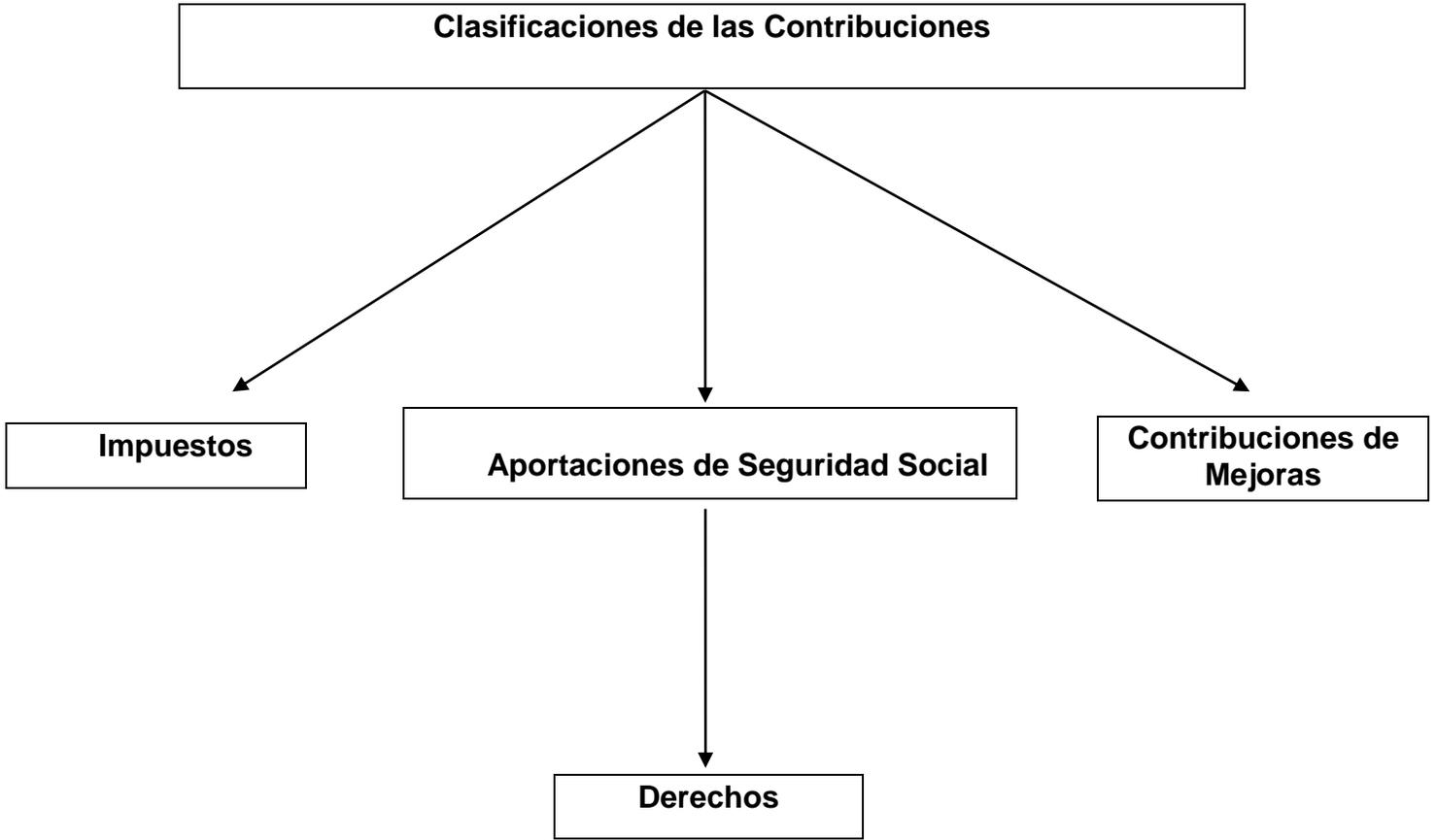
Quedan comprendidos como sujetos pasivos, las personas físicas como morales de nacionalidad mexicana o extranjera, así como los distintos tipos de contribuyentes que nuestras leyes mexicanas regulan y que pueden ser entre otros:

Personas físicas

- a).- Las propias personas físicas
- b).- Personas físicas con actividad empresarial.
- c).- Pequeños contribuyentes.
- d).- No residentes en territorio nacional.
- e).- Responsables solidarios

Personas morales

- a).- Las propias personas morales
- b).- Personas morales con fines no lucrativos.
- c).- Personas morales de régimen simplificado.
- d).- Personas morales extranjeras con fuente de riqueza o establecimiento permanente en el país.
- e).- Personas morales con responsabilidad solidaria.



1.3.2. Sujetos Activos de las Contribuciones

De acuerdo con lo dispuesto en el precepto constitucional antes citado, tienen derecho a cobrar contribuciones:

- a).- El gobierno federal.
- b).- El gobierno de las Entidades Federativas.
- c).- El gobierno de los Municipios.

Debido a la organización política del Estado mexicano, el carácter de sujetos activos de las contribuciones puede recaer simultáneamente en estos tres órganos de autoridad, debido a que también en la organización política del País, los gastos públicos de estas tres Entidades políticas se encuentran separados y claramente identificados uno del otro.

En consecuencia, pueden al mismo tiempo concurrir a gravar con contribuciones a los gobernados, sin más límites que los establecidos en la propia constitución, cuidando siempre que esta facultad no pueda ser duplicada, es decir, que se grave doblemente, por esa razón existen en nuestra legislación *convenios de coordinación* que tienen como finalidad evitar la concurrencia tributaria, es decir, la doble o triple tributación.

Los ingresos obtenidos por el Estado por medio de las contribuciones se pueden clasificar como sigue:

1.4 Crédito Fiscal

El crédito fiscal es un derecho de percepción, en fecha determinada, a favor del Estado o de sus organismos descentralizados que nace por disposición de la ley. El Art. 4 del C.F.F. lo detalla como de la siguiente manera:

“Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus Organismos Descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ése carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena....”⁴

1.4.1. Nacimiento del Crédito Fiscal

El crédito fiscal nace en el momento que la persona realiza el supuesto de ley, esto es cuando un individuo efectúa un acto que prevé la hipótesis tributaria deberá cumplirla con la obligación a que se refiere la ley.

1.4.2. Determinación del Crédito Fiscal

El acto o conjunto de actos emanados de la administración, de los particulares o de ambos coordinadamente, destinados a establecer en cada caso particular la configuración del presupuesto del hecho, la medida de lo imponible y el alcance cuantitativo de la obligación.

⁴ Art. 4, Código Fiscal de la Federación

1.4.3. Formas de Extinción

La obligación fiscal se extingue cuando el contribuyente cumple con la obligación y satisface la prestación tributaria o cuando la ley extingue o autoriza a declarar extinguida la obligación. La extinción se puede presentarse de las siguientes formas:

- Pago. Consiste en la entrega de cantidades adeudadas al fisco federal por concepto de créditos fiscales y pueden ser pagados en dinero o en especie.
- Compensación. Tiene lugar cuando dos personas por su propio derecho reúnen la cantidad recíproca de ser deudores y acreedores, con el efecto de extinguir por ministerio de ley las dos deudas hasta la cantidad que importe el menor
- Prescripción y caducidad. La prescripción es la extinción del derecho del fisco de cobrar un crédito por el transcurso de un tiempo determinado.

En tanto la caducidad cuyo efecto no es el de extinguir la obligación fiscal, sino únicamente señalar que la autoridad hacendaria ha perdido por el transcurso del tiempo y su inactividad, se da a través del tiempo, en un término de 5 años.

- Condonación. Consiste en dar de baja, una cuenta por ser incobrable o incosteable su cobro. El CFF menciona en el último párrafo del Art. 146-A que la cancelación de los créditos no liberan a unos y otros de su obligación.
- Cancelación. Consiste en dar de baja, una cuenta por ser incobrable o incosteable su cobro. El CFF menciona en el último párrafo del Art. 146-A que la cancelación de los créditos no liberan a unos y otros de su obligación.

1.5. Antecedentes Históricos del IETU

El primero de octubre de 2007 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), el que entrará en vigor el primero de enero del 2008.

Este impuesto tiene como finalidad de incrementar la recaudación, dada la disminución de los ingresos petroleros. En este impuesto se eliminan los tratamientos especiales que se contemplan en la LISR.

El cálculo del impuesto es más sencillo que el cálculo del ISR, sin embargo hay que llevar controles relacionados con los ingresos y erogaciones, ya que este impuesto funciona con base en flujos de efectivo, por ello se remite a las normas de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que además hay una sola tasa para todos los contribuyentes de este impuesto.

El ejecutivo a clasificado este impuesto como un impuesto mínimo, pues se pagará nada más aquella parte que exceda del ISR. Sin embargo, al permitir el acreditamiento del ISR contra el IETU (no al contrario), resulta que IETU es un impuesto máximo y no mínimo como es el caso cuando el ISR sea menor al IETU.

Aunque, el IETU es un impuesto que grava los mismo ingresos que la LISR, la base para su cálculo es diferente.

La iniciativa de la Ley del IETU señala que se gravaba el valor agregado de la producción; es decir, se grava el valor adicional que adquieren los bienes y servicios al ser transformados durante el proceso productivo.

En el Artículo Primero de los transitorios de la LIETU se establece que entrará en vigor, a partir del 1 de enero del 2008, por lo que a partir de su entrada en vigor, tanto el IETU como el ISR van a coexistir. Esto es que además de cumplir con las obligaciones que la LISR nos impone (declaraciones del ejercicio, pagos provisionales, cumplimiento de requisitos para las deducciones autorizadas, etcétera), también se tendrá que hacer otro tanto con la LIETU.

Sin embargo el Artículo Décimo Noveno Transitorio de la LIETU establece la posibilidad de que en lo futuro se deroguen de la LISR los títulos II y IV, capítulos II y III, para dejar a IETU como el único impuesto directo a las utilidades de las empresas.

Este artículo obliga a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público a hacer un estudio con el cual establezca la conveniencia de derogar el ISR, de manera que el IETU subsista como el único impuesto entre los dos; el estudio debe presentarse a la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados a más tardar el 30 de junio del 2011.

Si la SHCP concluye que el IETU debe subsistir como el único impuesto, debe todavía presentar el documento a la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, la cual analizará la propuesta de la Secretaria, luego someterlo a votación de la Cámara de Diputados donde puede ser aprobado o rechazado.

Abrogación de la LIMPAC

Una vez que entre en vigor la LIETU, la LIMPAC quedará abrogada, entonces también quedan sin efecto:

- El Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo (RLIMPAC)
- Resoluciones y disposiciones administrativas de carácter general en materia de la LIMPAC.
- Resoluciones a consultas, interpretaciones y autorizaciones o permisos otorgados a título particular, también en materia de la IMPAC

Esto quiere decir que procedimientos tales como el pago provisional conjunto del ISR-IMPAC, el acreditamiento del IMPAC contra el ISR del ejercicio, la reducción del IMPAC mencionada en el artículo 23 del RLIMPAC, dejarán de realizarse a partir del 1 de enero del 2008.

Lo único rescatable para el contribuyente es la posibilidad de solicitar en su caso la devolución del IMPAC efectivamente pagado durante el periodo comprendido del 1998 a 2007.

CAPÍTULO 2
IMPUESTO
EMPRESARIAL A TASA
ÚNICA

2.1 Concepto IETU.

Se puede definir el Impuesto Empresarial a Tasa Única como:

*“Es un impuesto mínimo del ISR, que grava los mismos ingresos en diferentes ciclos de la producción, la base del cálculo de este impuesto no es la misma que la del ISR y se permite el acreditamiento, este funciona en base a flujos de efectivo”.*⁵

Este impuesto tiene la finalidad de incrementar la recaudación, dada la disminución de los ingresos petroleros, este impuesto se eliminan los tratamientos especiales que se contemplan en la LISR.

Es un impuesto que funciona en base a flujos de efectivo y es sencillo su cálculo, sin embargo habrá que llevar registros diferentes para el cálculo de ambos impuestos, puesto que el IETU funciona bajo flujos de efectivo.

En este impuesto no hay ingresos exentos ni tasas o tarifas diferenciadas (como sucede en el ISR para las personas físicas)

El ejecutivo ha clasificado a éste impuesto como un impuesto mínimo, pues se pagará nada más aquella parte que exceda del ISR. Sin embargo, al permitir el acreditamiento del ISR contra el IETU, resulta que el IETU es un impuesto máximo y no mínimo, como es el caso cuando el ISR sea menor al IETU.

El IETU es un impuesto que grava los mismos ingresos que la LISR, pero la base de su cálculo es diferente, la iniciativa de ley del IETU señala que grava el valor agregado de la producción; es decir grava el valor adicional que adquieren los bienes y servicios al ser transformados durante el proceso productivo.

⁵ Ma. Antonieta Martín Granados, ISR, IETU e IDE. Personas Físicas y Morales, “Cengage Learning”.

2.2 Elementos.

Los elementos más importantes de este nuevo impuesto están explicados en el art 1 de la LIETU y son los siguientes:

- Sujeto
- Objeto
- Base
- Tasa
-

2.2.1 Sujeto

El artículo 1 de la Ley del IETU establece como sujetos de este impuesto a:

- Personas físicas y morales residentes en territorio nacional.
- Los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos atribuibles a dicho establecimiento, independientemente del lugar en donde se generen.

2.2.2 Objeto

El objeto de un gravamen es equivalente a la hipótesis o supuesto jurídico contemplado en la que, de realizarse el sujeto pasivo estará obligado al pago del tributo.

Al relacionar el objeto del universo de contribuyentes del IETU es un poco más específico: no se trata de todas las personas físicas y morales, sino de aquellas que en lo general sean contribuyentes del ISR, cuya actividad sea las que se mencionan a continuación:

Art. 1 de la LIETU se desprende el objeto al establecer las siguientes tres actividades:

- Enajenación de Bienes

Toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado, las adquisiciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor, la aportación a una sociedad o asociación, la que se realiza mediante el arrendamiento financiero, la que se realiza a través del fideicomiso, la transmisión de dominio de una bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito o de la cesión de derechos que los representen, la transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos, a través de un contrato de factoraje financiero.

- Prestación de Servicios Independientes

El Art. 14 de LIVA señala como prestación de servicios independientes:

- I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le de origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
- II. El transporte de personas o bienes
- III. El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento
- IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- V. La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.
- VI. Toda obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

El Art. 19 de la LIVA define como uso o goce temporal de bienes el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto independiente de la forma jurídica que para ello se utilice, por el cual una persona permita a otra usar o gozar temporalmente de bienes tangibles, a cambio de una contraprestación

Especialmente se mencionan:

- ✓ El arrendamiento
- ✓ El usufructo
- ✓ El servicio de tiempo compartido

2.3 Ingreso Gravado

El Art. 2 de la LIETU considera como ingreso gravado lo siguiente:

- ✓ Precio o contraprestación por el bien, servicio proporcionado u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
- ✓ Impuestos o derechos cargados al adquirente con excepción del IVA
- ✓ Interés normal o moratorio
- ✓ Penas convencionales
- ✓ Anticipos
- ✓ Depósitos.
- ✓ Ingresos por permutas y pagos en especie
- ✓ Anticipos y depósitos restituidos al contribuyente, cuando por la operación que les dio origen se haya efectuado la deducción correspondiente.
- ✓ Bonificaciones o descuentos recibidos, cuando por la operación que les dio origen se les haya efectuado la deducción correspondiente.

2.4 Base

El Art. 3 Fracción I , de la LIETU establece que 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.

Para tomar la base se considerara la cantidad sobre la cual habrá de determinarse el impuesto causado y este se conoce como base gravable, la cual es denominada por la ley como “Valor”, estableciendo en cada acto o actividad como se va a determinar.

Base por Enajenación de Bienes

El Art. 12 de la LIVA considera como valor el precio pactado, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. A falta de precio pactado se estará al valor que los bienes tengan en el mercado, o en su defecto el de avalúo.

Base por prestación de servicios

Según el Art.18 de la LIVA el valor total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Base por el uso o goce temporal de bienes.

Establece el Art. 23 de LIVA que el valor gravable sea el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

2.5 Tasa

Una vez que el contribuyente ha determinado la base para efecto de su impuesto, quedará simplemente aplicar la tasa que aplicada a la base del impuesto da como resultado el monto específico del impuesto a cubrir.

Las tasas gravables que maneja la ley del IETU son:

- Tasa del 16% 2008
- Tasa del 17.5% 2009
- Tasa del 17.5% 2010
- Tasa del 17.5% 2011

Así mismo, para los efectos del penúltimo párrafo de los artículos 8 y 10 de la presente Ley, durante el ejercicio fiscal de 2008 se aplicará el factor de 0.165 y durante el ejercicio fiscal de 2009 se aplicará el factor de 0.17.

Ejemplo

Ingresos Percibidos
Menos
Deducciones Autorizadas
Igual a
Base para el Cálculo del IETU
Por
“Tasa” 17.5%
Igual a IETU a cargo

2.6 Ingresos Exentos

En lo referente a las personas morales no contribuyentes del ISR se podría suponer que estarán exentas del pago del IETU pero en realidad el art 4 de la ley del LIETU excluye algunas de ellas y son las siguientes:

- I. Los percibidos por la Federación, las Entidades Federativas, los Municipios, los órganos constitucionales autónomos y las entidades de la administración pública que estén considerados como no contribuyentes en la LISR o en la Ley de Ingresos de la Federación.
- II. Las Personas que no estén afectas a la Ley del ISR:
 - a) Partidos Políticos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
 - b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
 - c) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquellas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas represente más de 25% del valor total de las instalaciones.
 - d) Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, silvícolas, colegios de profesionales, así como organismos que los 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 riego, previa concesión o permiso respectivo y los organismo, y los organismos que conforme a la ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de producción o de consumidores.
 - e) Las instituciones o sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquellas a las que se refiere la legislación laboral, las sociedades cooperativas de consumo, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo autorizadas para cooperar 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 ya 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 constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor.

III. Los obtenidos por personas morales con fines no lucrativos o fideicomisos, autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la LISR, siempre que los ingresos obtenidos se destinen a los fines propios de su objeto social o fines del fideicomiso y no se otorgue a persona alguna beneficios sobre el remanente distribuible, salvo cuando se trate de alguna persona moral o fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles.

También se considera que se otorgan beneficios sobre el remante distribuible cuando éste se haya determinado en los términos del penúltimo párrafo del artículo 95 de la LISR.

IV. Los que se encuentren exentos del pago del ISR en los términos establecidos en el penúltimo párrafo del artículo 179 de la ley del ISR.

V. Los derivados de las enajenaciones siguientes:

a) De partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de los certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar el IETU y de certificados de participación inmobiliaria no amortizable u otros títulos que otorguen a sus titulares derechos sobre inmuebles, cuya enajenación estaría exenta para el IETU.

Tampoco se paga el IETU en la enajenación de los certificados de participación inmobiliaria no amortizables, emitidos por los fideicomisos señalados en el art 233 de la LISR cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores, y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada o en mercados reconocidos de acuerdo con los tratados internacionales que México tenga en vigor.

- De moneda nacional y moneda extranjera, excepto cuando la enajenación la realicen personas que exclusivamente se dediquen a la compra-venta de divisas.
- Se considera que las personas realizan actividades exclusivamente de compra-venta de divisas cuando sus ingresos representen cuando menos el 95 por ciento de sus ingresos.

VI. Los percibidos por personas físicas en forma accidental, se considera que las actividades se realizan en forma accidental cuando la persona física no perciba ingresos gravados en términos de los capítulos II o III del Título IV de la LISR.

Tratándose de la enajenación de bienes que realicen contribuyentes de los Capítulos II o III de la LISR, la actividad será accidental cuando los bienes no hubieran sido deducidos para efectos del IETU.

Con base en lo expuesto, no todas las personas morales con fines no lucrativos están exentas del pago del IETU, que entre ellas tenemos a:

- Instituciones de Enseñanza. Estas personas figuran en el art 95, fracción X, de la LISR, pero no en el 4 de la LIETU.
- Asociaciones de colonos y condominios tienen la condición de no contribuyentes del ISR de conformidad con el artículo 95, fracción XVIII, pero no se contemplan dentro de los sujetos exentos del art 4 de la LIETU.

- Asociaciones y sociedades civiles con fines deportivos, las cuales se mencionan en el artículo 95, fracción XVI, pero no en el 4 de la LIETU.
- Asociaciones y sociedades civiles dedicadas a la preservación de flora y fauna, citadas en el artículo 95, fracción XIX, el artículo 4 de la LIETU no las alude.
- Asociaciones y Sociedades civiles dedicadas a la preservación de especies en peligro de extinción, artículo 95, fracción XX, del mismo modo el artículo 4 de la LIETU no las menciona.

2.6.1. Instituciones de enseñanza autorizadas a recibir donativos deducibles.

La fracción III del artículo 4 de la LIETU establece que son ingresos exentos los obtenidos por personas morales con fines no lucrativos o fideicomisos, reuniendo las condiciones a enumerar:

1. Que estén autorizadas para recibir donativos deducibles para el ISR.
2. Que los ingresos obtenidos se destinen a los fines propios de su objeto social o fines del fideicomiso.
3. Que no se otorgue a persona alguna los beneficios sobre el remanente distribuible, salvo que se trate de alguna persona moral o fideicomiso autorizado para recibir donativos deducibles.

Se prevé que las personas a que se refiere el art 95, fracción X, de la LISR que no cuenten con autorización para recibir donativos deducibles de ISR, deberán pagar el IETU, en caso de que si obtengan dicha autorización podrán solicitar la devolución de las cantidades efectivamente pagadas de IETU⁶

⁶ Art. 12 Transitorio de la LIETU.

2.6.2. Asociaciones y sociedades civiles con fines científicos y culturales que prestan servicios con instalaciones deportivas.

Según el Art. 4 fracción II, inciso c) si las asociaciones o sociedades civiles organizadas para los fines y a citados en el párrafo anterior prestan sus servicios en instalaciones deportivas tendrán que considerar los ingresos que obtengan como gravados, pues implícitamente están reconociendo que su fin no es científico, cultural, político o religioso, sino deportivo y por esto último hay lucro IETU.

En la parte final del inciso C) se menciona que se presta el servicio en instalaciones deportivas cuando el valor de estas represente más del 25% del valor total de las instalaciones.

2.6.3. Ingresos exentos para personas dedicadas a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y de pesca (Agaves).

El art 81, último párrafo de la LISR permite a las personas morales que tributan en el Régimen Simplificado, cuyas actividades son agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, de reducir del total de ingresos una cantidad equivalente a 20 veces el salario mínimo general de área geográfica (SMGAG) del contribuyente elevado al año, por cada socio, no excediendo en su totalidad de 200 veces el mismo indicador.

En otro rubro la exención aplicable a las personas físicas dedicadas a las mismas actividades es de 40 veces el SMGAG del contribuyente, elevado al año, de conformidad con el art. 109, fracción XXVII, de la LISR. *“Por el Excedente de ambos se pagará el ISR”*.

En lo anterior se citaron ambos artículos porque la fracción IV del Art. 4 de la LIETU considera tales rubros como ingresos exentos, en los mismos límites y condiciones establecidos por la LISR, por el ingreso excedente se pagará el impuesto empresarial.

2.6.4. Los derivados de la enajenación de títulos de crédito.

El art. 4 fracción VI inciso a), de la LIETU detalla que los ingresos derivados de la enajenación de partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, entre otros, están exentos del pago de impuesto.

2.6.5. Ingresos percibidos por personas físicas que de forma accidental realicen algunas de las actividades del art.1 de la LIETU.

La fracción VII del art. 4 de la LIETU señala que son ingresos exentos los percibidos por las personas físicas, cuando éstas realicen en forma accidental alguna de las actividades a que se refiere el artículo 1 de la citada ley, esto es:

- a) Enajenación
- b) Prestación de servicios independientes y
- c) Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Para estos efectos se considera que las actividades se realizan en forma accidental (por lo tanto están exentas del pago del IETU) cuando la persona física no perciba ingresos gravados en los términos de los capítulos II o III del Título IV de personas físicas de la LISR o en el caso que percibieran ingresos de estos capítulos, tratándose de enajenación de bienes cuando dichas personas no hubieran deducido estos bienes para efectos del IETU.

El art. 16 del CFF establece para efectos fiscales las actividades empresariales siguientes:

- I. Las Comerciales
- II. Industriales (extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores).
- III. Agrícolas (Siembra, cultivo, cosecha y primera enajenación de productos que no hayan sido objeto de transformación industrial).
- IV. Ganaderas
- V. Pesqueras
- VI. Silvícolas

Los ingresos de los capítulos II y III no están exentos del IETU, con la excepción mencionada a los ingresos por enajenación de bienes considerados como acto accidental.

Se tiene que los ingresos que obtengan las personas físicas por concepto de premios, intereses, adquisición de bienes y aquellos por dividendos no son ingresos gravados por el IETU puesto que no provienen de las actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento de uso o goce temporal de bienes.

2.7. Deducciones Autorizadas

El art. 5 de la LIETU, en su fracción I, establece que son deducciones autorizadas las erogaciones que corresponden a:

- a) La adquisición de bienes
- b) Servicios Independientes y
- c) El uso o goce temporal de bienes

Y dichas erogaciones deben efectuarse con el fin de realizar actividades del art. 1 de la LIETU y efectuar la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios.

2.7.1. Requisitos de las deducciones Autorizadas.

Las deducciones autorizadas en la LIETU, deben reunir los siguientes requisitos, mismos que se enlistan en el art. 6.

- I. Que las erogaciones correspondan a la adquisición de bienes, servicios independientes o a la obtención del uso o goce temporal de bienes, por las cuales el enajenante, prestador de servicios u otorgante del uso o goce temporal deba pagar el impuesto empresarial, en otros términos, que dichas erogaciones sean por concepto relacionados con su actividad por las cuales el proveedor obtendrá ingresos gravados del impuesto, excepto si el proveedor es de las personas exentas señaladas en las fracciones I, II, III, IV o VII del artículo 4 del IETU.

Cuando las erogaciones se realicen en el extranjero o se paguen a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, las mismas deberán corresponder a erogaciones que de haberse realizado en el país serían deducibles en los términos de esta ley.

- II. Ser estrictamente indispensables para la realización de las actividades del artículo 1 de la ley.
- III. Que hayan sido efectivamente pagadas al momento de su deducción, incluso para el caso de los pagos provisionales:
 - a) Tratándose de pagos con cheque, se considera éste efectivamente erogado en la fecha en que el mismo haya sido cobrado.
 - b) También se entiende como erogación efectivamente pagada cuando la obligación se extingue mediante compensación o dación en pago.
 - c) Si el pago se realiza a plazos, la deducción procede por las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o ejercicio que corresponda.
 - d) En el caso en que el contribuyente suscribe un título de crédito tal como un pagaré o letra de cambio, este es una garantía del pago del precio o contraprestación, en este caso se considerara efectuado el pago cuando éste se realice efectivamente o cuando la obligación de pago sea satisfecha con cualquier forma de extinción.
- IV. Que las erogaciones cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la LISR. Las erogaciones amparadas con comprobantes emitidos por el mismo adquirente (Autofacturación) o aquellas cuya deducción esté limitada a un porcentaje del total de ingresos (facilidades administrativas), no son reconocidas como deducciones autorizadas para el IETU.

Si en la LISR las erogaciones son parcialmente deducibles, para la LIETU se considerarán deducibles en la misma proporción o hasta el límite establecido en la LISR.

- V. Tratándose de bienes de procedencia extranjera introducidos al territorio nacional, que se compruebe que cumplieron con los requisitos para su importación legal, de conformidad con las disposiciones aduaneras aplicables.

2.7.2 Deducciones sin comprobantes en materia del ISR

La fracción IV del artículo 6 de la LIETU, además de exigir que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos en la LISR, manifiesta que no se considera que cumplen con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó la erogación ni aquellas cuya deducción proceda por determinado porcentaje del total de los ingresos o erogaciones del contribuyente que las efectúe o bien en cantidades fijas con base en unidades de medida, autorizadas mediante reglas o resoluciones administrativas.

Por una parte, castiga a los contribuyentes del Régimen Simplificado que optan por las facilidades administrativas y la Autofacturación (2009 en adelante), por el otro las personas físicas que obtienen ingresos por arrendamiento de inmuebles que optan por la deducción sin comprobación de 35% de sus ingresos, no podrán considerarla como erogación autorizada para el IETU.

En ambos casos, la LIETU prácticamente obliga a estos contribuyentes a efectuar deducciones que cumplan con las formalidades contenidas en el artículo 31 de la LISR, entre ellas, ampararlas con documentación que reúna los requisitos fiscales.

2.7.3. Deducibilidad de Compras en Materias Primas.

Las compras de materias primas y mercancías es deducible pero el costo de lo vendido no lo es para la ley del IETU pero si para el ISR, dado que dicho costo se considerara hasta el momento de efectuar la declaración anual de ISR siempre que los ingresos relacionados estén efectuados en el mismo ejercicio.

Deducción adicional para contribuyentes, Título II de la LISR que en noviembre y diciembre de 2007 hayan comprado productos terminados, por los cuales tengan cuentas por pagar en el ejercicio 2008 y que sus operaciones sean de cuando menos 80% efectuadas con público general.⁷

El decreto del 5 de noviembre del 2007 otorga un estímulo fiscal consistente en una deducción autorizada que permite restar a los ingresos gravados por el IETU la suma de las cuentas y documentos por pagar que se hayan originado por la compra de productos terminados durante noviembre y diciembre del 2007 y es aplicable solamente a aquellas personas morales que tributan en el Título II de la LISR y que efectúen operaciones con el público en general cuando menos 80% de sus operaciones, como tiendas de ropa, tlapalerías, jugueterías, mueblerías que compran a un intermediario, papelerías, tiendas de computadoras, artículos electrodomésticos, tiendas de autoservicios, por citar algunos.

Como el IETU es un impuesto que se maneja con base en el flujo de efectivo, donde los ingresos y deducciones se reconocen en el mes en que se cobren o paguen, y sabiendo que este estímulo fiscal es una deducción adicional, esta sólo se empleará en el mes o meses en que se paguen las cuentas por cobrar referidas en el decreto.

El monto de las cuentas y documentos por pagar por la compra de productos terminados en noviembre y diciembre de 2007 serán aquellas cantidades que deban pagarse al 31 de diciembre del mismo año por bienes.

⁷ Decreto Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de Noviembre del 2007.

2.7.4. Deducción de Inversiones y Terrenos en 2008

La adquisición de activos fijos y terrenos es deducible en su totalidad para efectos del IETU, pues se trata de erogaciones necesarias para que la empresa lleve a cabo sus actividades y obtenga ingresos.

El atractivo del IETU es que para efectos de promover la inversión, a través de la adquisición de activos fijos y terrenos se permite que estos sean deducibles fiscalmente para el IETU en su totalidad y no por medio de porcentajes anuales de depreciación, como ocurre con el ISR, se destinarán para ampliar la capacidad productiva de la empresa y con ello las ventas, la actividad económica y el empleo.

En particular hay dos restricciones para la deducción de activos fijos que se deben observar:

- La primera de ellas, el artículo 6 fracciones IV, de la LIETU establece que tratándose de aquellas erogaciones que sean parcialmente deducibles en la LISR, deben considerarse deducibles para el IETU en la misma proporción. Esta disposición es aplicable para la adquisición de automóviles y aviones, cuya inversión deducible es por \$ 175,000 y \$ 8600000, respectivamente, como monto máximo.
Por lo tanto si para el ISR un automóvil tiene un monto original de la inversión (MOI) deducible de \$ 175,000 para el IETU la erogación deducible correspondiente será de \$ 175,000.
- La segunda tiene relación con las adquisiciones a crédito. Para estos efectos, el artículo 6, fracción III, de la LIETU establece que toda deducción para efectos del IETU, se aplicará en la medida en que esta esté efectivamente pagada.

Ejemplos Deducción de Inversiones

Si la empresa La Bodega, S.A., adquiere en enero de 2008 maquinaria por \$ 1'000,000.00 pagadera a 12 meses, la erogación será deducible conforme ésta se vaya pagando, así, la duodécima parte de la inversión (\$ 83,333.33) será una deducción autorizada mensual para el IETU y no el total de ella (\$ 1'000,000.00) en enero de 2008.

Mes	Deducción	Mes	Deducción	Mes	Deducción
Enero	83,333.33	Febrero	83,333.33	Marzo	83,333.33
Abril	83,333.33	Mayo	83,333.33	Junio	83,333.33
Julio	83,333.33	Agosto	83,333.33	Septiembre	83,333.33
Octubre	83,333.33	Noviembre	83,333.33	Diciembre	83,333.33

Comparando el ISR y el empresarial a tasa única, el esquema es éste

Concepto	ISR	IETU
MOI	Precio del bien más los diversos cargos e impuestos pagados por su adquisición, excepto el IVA (artículo 37 de la LISR)	No existe
Método para determinar la deducción autorizada	MOI (x) Porcentaje de los artículos 40, 41 y 42 de la LISR (=) Depreciación contable anual (÷) 12 meses (=) Depreciación contable mensual (x) Meses de uso en el ejercicio (=) Depreciación contable anual aplicada (x) El factor de actualización (=) Deducción anual de las inversiones	La erogación efectuada, efectivamente pagada. No hay porcentajes anuales de depreciación o amortización, tratándose de activos fijos
Límite del MOI	Tratándose de automóviles, \$ 175,000.00 por unidad; en aviones \$ 8'600,000.00. Los demás activos fijos no tienen un MOI máximo	Los mismos límites aplicables a automóviles y aviones. Los demás activos fijos no tienen un tope máximo de MOI
Deducción aplicable en los pagos provisionales mensuales	No (tratándose de personas morales del régimen general) Sí (personas morales del Régimen Simplificado y Personas Físicas con Actividad Empresarial, secciones I y II del Capítulo II del Título IV)	Sí
Aplicable contra el impuesto del ejercicio en la declaración anual	Sí	Sí

No deducibilidad de Sueldos, de asimilables a salarios y previsión social, así como tampoco de aportaciones de Seguridad Social.

El último párrafo de la fracción I, del art. 5 de la LIETU establece la no deducibilidad de las erogaciones que efectúen los contribuyentes y que a su vez sean para la persona que reciba los ingresos en los términos del art. 110 de la LISR.

En otros términos tenemos que los pagos que la persona física o moral contribuyente del IETU haga por los siguientes conceptos, no son deducibles para dicho impuesto:

- Sueldos y Salarios
- Prestaciones que se deriven de una relación laboral, como:
 - Aguinaldo
 - Vacaciones
 - Prima vacacional
 - Prima dominical
 - Premio de puntualidad
 - Premio de asistencia
 - Bonos
 - Incentivos
 - Previsión social, etcétera.
- La participación de los trabajadores en las utilidades (PTU)
- Las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral:
 - Indemnizaciones.
 - Finiquitos.
- Los siguientes ingresos asimilados a salarios en materia de ISR:
 - Rendimientos y anticipos obtenidos por miembros de las sociedades cooperativas de producción.
 - Anticipos recibidos por los miembros de sociedades y asociaciones civiles.

- Honorarios a consejeros, miembros de consejos y directivos de vigilancia, consultivos.
- Honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.
- Ingresos que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales por sus actividades empresariales, cuando comuniquen por escrito a quien les efectuó el pago, que optan por la asimilación a salarios.
- Los honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales, a las que presten servicios personales independientes, cuando comuniquen por escrito al prestatario que optan por la asimilación a salarios.

De la misma manera, el art. 5 fracción II, de la ley puntualiza que las aportaciones de Seguridad Social (Cuotas del IMSS e Infonavit), no son deducibles, ni las patronales ni las obreras, aun cuando el patrón decidiera absorber estas últimas. Por añadidura, las prestaciones de previsión social no son deducibles del IETU.

Indudablemente esta es la disposición que mas afectará a los contribuyentes, especialmente a aquellos que utilizan mano de obra intensiva, y especialmente a aquellos que otorgan prestaciones de previsión social y como resultado la mayor parte de la masa salarial y de prestaciones está exenta del ISR.

Sin embargo, para reducir un poco el impacto fiscal de la no deducibilidad de los sueldos y salarios, así como de las prestaciones de seguridad social en los artículos 8 y 10 de la LIETU se contempla un crédito fiscal por los ingresos por prestación de servicios personales subordinados gravados y las aportaciones de Seguridad Social.

2.7.5. Otras Deducciones Autorizadas.

Por medio del siguiente cuadro enlistamos los diversos conceptos de deducciones autorizadas:

Deducción	Fundamento	Condiciones
Contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México	Artículo 5, fracción II	No son deducibles el IETU propio, el ISR, el IDE, ni las aportaciones de Seguridad Social ni el IVA e IEPS identificado y trasladado
IVA e IEPS	Artículo 5, fracción II	Únicamente cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar dichos impuestos que le hubieran sido trasladados
Devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre ventas	Artículo 5, fracción III	Siempre que los ingresos de las operaciones que dieron origen a las devoluciones y descuentos, hayan sido acumulados para el IETU
Anticipos y depósitos que se devuelven	Artículo 5, fracción III	Siempre que los ingresos de las operaciones hayan sido acumulados para el IETU
Indemnizaciones por daños y perjuicios y penas convencionales	Artículo 5, fracción IV	Siempre que la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, caso fortuito, fuerza mayor o actos de terceros y que no se hayan originado por culpa imputable al contribuyente
Donativos no onerosos ni remunerativos	Artículo 5, fracción VIII	En los mismos términos y límites establecidos para los efectos de la LISR
Pérdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor	Artículo 5, fracción X	Que los créditos estén relacionados a los ingresos afectos al IETU en operaciones de comercio exterior y que sean deducibles del ISR. Si los contribuyentes recuperan dicha cartera parcial o totalmente, las cantidades que hayan deducido como pérdidas por créditos incobrables deberán considerarlas como ingreso gravado para el IETU

2.7.6. Tope de deducción de donativos.

El art. 5, fracción VIII, de la LIETU precisa que los donativos son deducciones autorizadas siempre que cumplan los requisitos que enlistamos a continuación:

- a) No deben ser onerosos
- b) No deben ser remunerativos
- c) Deben otorgarse en los mismos términos y límites establecidos para los efectos de la LISR.

En la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2007 y anteriores no existían topes monetarios a la deducción por donativos tanto para las personas físicas como para las morales.

A partir del 1 de enero del 2008, el art. 31 fracciones I de la LISR se adiciona con un párrafo que condiciona la deducibilidad de los donativos a la obtención de la utilidad fiscal en el ejercicio fiscal inmediato anterior, describiendo lo siguiente:

“El monto total de los donativos a que se refiere esta fracción 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 se efectuó la deducción”.

Así los hechos: si en el ejercicio fiscal 2007 la persona moral contribuyente tuvo utilidad fiscal, en el ejercicio 2008 sólo podrá deducir donativos para el ISR hasta por equivalente al 7% de dicho renglón.

Y como el art. 6 fracciones IV de la LIETU establecen que cuando las erogaciones sean parcialmente deducibles para el ISR (Donativos), estas deben considerarse también parcialmente deducibles para el IETU en la misma proporción o hasta el límite establecido en la LISR.

En contraparte, si la persona moral no tuvo utilidad fiscal en 2007, los donativos que entregue en 2008 serán gastos no deducibles a efectos de ambos impuestos, pues la condición impuesta de obtener utilidad fiscal no se cumplió.

Utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior a aquel en que se dan donativos

(x) 7% de deducibilidad de los donativos

(=) Donativos deducibles para el ISR y el IETU.

Por su parte, las personas físicas con actividad empresarial, obligadas a efectuar la declaración anual, calcularán el importe de los donativos deducibles de acuerdo cómo el art. 176 de la LISR.

El monto total de los donativos a que se refiere esta fracción será deducible hasta por una cantidad que no excede del 7% de los ingresos acumulables que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente en el ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se efectúe la deducción, antes de aplicar las deducciones a que se refiere el presente artículo.

Ingresos acumulables de ejercicio

(-) Deducciones autorizadas relacionadas con la actividad

(=) Utilidad Fiscal

(x) Porcentaje máximo de deducibilidad de los donativos

(=) Deducciones autorizadas de donativos.

2.7.7. Deducción adicional por las erogaciones en inversiones nuevas adquiridas entre septiembre y diciembre 2007.

El art. Quinto transitorio de la LIETU dio al contribuyente la posibilidad de deducir las inversiones nuevas efectuadas en el periodo septiembre a diciembre de 2007 y considerarlas como deducción autorizada adicional del ejercicio 2008.

El mecanismo al que se refiere este artículo consiste en deducir las erogaciones en inversiones nuevas durante el último cuatrimestre del 2007 (septiembre a diciembre), las cuales se reconocerán como deducción autorizada de IETU tanto para los pagos provisionales como al impuesto del ejercicio de 2008 y posteriores.

Si en el tercer cuatrimestre de 2007 el contribuyente compró edificios, maquinaria, equipo de transporte, activos fijos nuevos en general, tales erogaciones serán deducción autorizada para el IETU en 2008, no solo para los pagos provisionales sino para el impuesto del ejercicio.

No se puede aplicar el 100% de la inversión en el ejercicio 2008, hay que repartirla en tercios, la parte proporcional anual calculada hay que dividirla por 12 para obtener el monto mensual.

Este artículo reconoce la inflación que habrá en 2008, 2009, 2010, permitiéndonos actualizar no sólo cada uno de los tres tercios sino también la parte proporcional mensual.

Esto se entenderá por inversiones las que son tratadas así en la LISR, mientras que las inversiones nuevas serán las que se utilizan por primera vez en México.

Determinación de Deducción Devengada.

Ejemplo de cómo se determina una Deducción Devengada	
Bodega de 500 m2	4,000,000
10 Autos para Ventas	1,500,000
Maquinaria	1,000,000
Equipo de Computo	<u>500,000</u>
Total Inversión sep-dic-2007	7,000,000

Determinación de Deducciones Devengadas

1. Cálculo y aplicación en los pagos provisionales de IETU:				
	Periodo			
	Ene-08	Feb-08	Mar-08	Abr-08
Inversión 2007	7'000,000.00	7'000,000.00	7'000,000.00	7'000,000.00
(÷) Parte proporcional anual	3	3	3	3
(=) Inversión 2007, por 2008	2'333,333.00	2'333,333.00	2'333,333.00	2'333,333.00
(÷) Meses de ejercicio	12	12	12	12
(=) Inversión mensual	194,444.00	194,444.00	194,444.00	194,444.00
(×) Meses del pago provisional	1	2	3	4
(=) Inversión del periodo	194,444.00	388,889	583,333	777,778
(×) Factor de actualización INPC mes del pago provisional INPC diciembre de 2007	1.0040	1.0080	1.0120	1.0160
(=) Deducción por inversión 2007	195,222.00	392,000.00	590,332.00	790,222.00
Periodo				
	May-08	Jun-08	Jul-08	Ago-08
Inversión 2007	7'000,000.00	7'000,000.00	7'000,000.00	7'000,000.00
(÷) Parte proporcional anual	3	3	3	3
(=) Inversión 2007, por 2008	2'333,333.00	2'333,333.00	2'333,333.00	2'333,333.00
(÷) Meses de ejercicio	12	12	12	12
(=) Inversión mensual	194,444.00	194,444.00	194,444.00	194,444.00
(×) Meses del pago provisional	5	6	7	8
(=) Inversión del periodo	972,222.00	1'166,667.00	1'361,111.00	1'555,556.00
(×) Factor de actualización INPC mes del pago provisional INPC diciembre de 2007	1.0201	1.0242	1.0283	1.0324
(=) Deducción por inversión 2007	991,764.00	1'194,900.00	1'399,630.00	1'605,956.00

Determinación de Deducciones Devengadas

	Periodo			
	Sep-08	Oct-08	Nov-08	Dic-08
Inversión 2007	7'000,000.00	7'000,000.00	7'000,000.00	7'000,000.00
(÷) Parte proporcional anual	3	3	3	3
(=) Inversión 2007, por 2008	<u>2'333,333.33</u>	<u>2'333,333.33</u>	<u>2'333,333.33</u>	<u>2'333,333.33</u>
(÷) Meses de ejercicio	<u>12</u>	<u>12</u>	<u>12</u>	<u>12</u>
(=) Inversión mensual	194,444.00	194,444.00	194,444.00	194,444.00
(x) Meses del pago provisional	9	10	11	12
(=) Inversión del periodo	<u>1'750,000.00</u>	<u>1'994,444.00</u>	<u>2'138,889.00</u>	<u>2'333,333.00</u>
(x) Factor de actualización INPC mes del pago provisional	1.0365	1.0407	1.0448	1.0490
INPC diciembre de 2007	130.6093	131.1317	131.6562	132.1828
(=) Deducción por inversión 2007	<u>126,000.00</u>	<u>126,000.00</u>	<u>126,000.00</u>	<u>126,000.00</u>
(=) Deducción por inversión 2007	<u>1'813,875.00</u>	<u>2'023,582.00</u>	<u>2'234,711.00</u>	<u>2'447,666.00</u>

Desarrollo:

2. Cálculo correcto de la deducción de inversiones sep-dic-07 y su aplicación en la declaración anual del IETU 2008:

Inversión sep-dic-07	7'000,000.00
(÷) Parte proporcional anual	<u>3</u>
(=) Inversión correspondiente a 2008	2'333,333.33
(÷) Meses del ejercicio	<u>12.00</u>
(=) Inversión mensual	194,444.44
(x) Meses del periodo	<u>12.00</u>
(=) Inversión 2007 histórica	2'333,333.33
(x) FA	1.0490
INPC dic-2008	<u>132.1828</u>
INPC dic-2008	126.0000
(=) Deducción de inversiones septiembre a diciembre de 2007	<u>2'447,666.00</u>

2.7.8. Deducciones Devengadas en 2007 y que se pagaran en 2008

Las nuevas inversiones que se eroguen en el último cuatrimestre del 2007, son mencionadas en el Artículo Quinto Transitorio, en su penúltimo párrafo menciona que por la parte de las erogaciones que sea pagada con posterioridad al 31 de diciembre del 2007, sea deducible en los términos de la LIETU, esto es conforme se vayan pagando efectivamente se aplicará la deducción correspondiente en el mes que se trate.

En el caso de las demás erogaciones que se hayan devengado con anterioridad al 1 de enero del 2008, cuyo pago se haga posteriormente a dicha fecha, el Artículo Noveno Transitorio de la LIETU no autoriza su deducción.

También se muestra que el Artículo Décimo Quinto Transitorio de LIETU establece que las contribuciones causadas en el ejercicio 2007 que deban pagarse en 2008 no serán deducibles. Por lo tanto, en el cálculo del pago provisional del IETU de enero de 2008 no deben restarse a los ingresos gravables del mes las contribuciones pagadas, causadas en 2007.

En relación con el párrafo anterior las siguientes partidas son deducibles en 2008:

- El impuesto estatal sobre nóminas
- El IVA y el IEPS trasladado a los contribuyentes que no pueda ser acreditado por estos (con dedicatoria a las actividades exentas del IVA e IEPS).
- El impuesto estatal sobre honorarios.
- El estatal por el cambio de propietario tratándose de vehículos, entre otros.

2.7.9. Deducción por Auto facturación

El art. 6 fracciones IV de la LIETU contiene lo siguiente:

Que las erogaciones efectuadas por el contribuyente cumplan con los requisitos de deducibilidad establecidos por la ley del Impuesto sobre la Renta, no se consideran que cumplen con dichos requisitos las erogaciones amparadas con comprobantes expedidos por quien efectuó la erogación ni aquellas cuya deducción proceda por un determinado por ciento del total de los ingresos o erogaciones del contribuyente, mediante reglas o resoluciones administrativas.

No obstante lo descrito anteriormente aplicado para el ejercicio 2008 se adiciona con el Artículo Décimo Tercero Transitorio de la LIETU que prevé un trato preferencial y que es el siguiente:

Durante el ejercicio fiscal 2008, la compra de los bienes a que se refiere la regla 2.5.1. De la Resolución Miscelánea Fiscal publicada en el DOF el 25 de abril del 2007 podrá comprobarse en las condiciones que se establecen en la misma, así como en las reglas 2.5.2. Y 2.5.3., siempre que se trate de la primera enajenación realizada por las personas físicas dedicadas a las actividades señaladas en la regla 2.5.1.

Los sujetos beneficiados con dichas reglas son:

- a) Personas Físicas con actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas
- b) Personas Físicas que manejen desperdicios industriales
- c) Pequeños Mineros.

Cabe aclarar que todos estos sujetos deben estar Inscritos en el RFC.

2.8. Resumen Reglas Resolución Miscelánea Fiscal 2011

R.M.F. 07 de Julio del 2011

Ingresos gravados y deducciones en arrendamiento financiero

I.4.1.3. Para los efectos del artículo 3, fracción I, tercer párrafo de la Ley del IETU, no se considera que forman parte del precio los intereses derivados de los contratos de arrendamiento financiero.

Asimismo, para los efectos del artículo 5, fracción I de la Ley del IETU, los arrendatarios únicamente pueden considerar como deducciones las erogaciones que cubran el valor del bien objeto del arrendamiento financiero.

Momento de obtención de ingresos por exportación de servicios independientes

I.4.1.6. Para los efectos del artículo 3, fracción IV, segundo párrafo de la Ley del IETU, tratándose de la exportación de servicios independientes, el plazo de doce 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.

De las deducciones

Comprobantes fiscales expedidos en el ejercicio anterior al pago

I.4.2.6. Para los efectos del artículo 6, fracción IV de la Ley del IETU, también se considera que se cumple con el requisito relativo a la fecha de expedición de la documentación comprobatoria establecido en el artículo 31, fracción XIX, primer párrafo de la Ley del ISR, cuando el comprobante respectivo haya sido expedido en un ejercicio fiscal anterior a aquél en el que se haya efectivamente pagado la erogación deducible.

Demás disposiciones

Compensación de pagos provisionales de IETU contra ISR del ejercicio a pagar

I.4.3.1. Para los efectos del artículo 8 de la Ley del IETU, los contribuyentes antes de efectuar el acreditamiento a que se refiere el tercer párrafo del artículo citado, podrán compensar los pagos provisionales del IETU efectivamente pagados correspondientes al ejercicio fiscal 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 efectivamente pagado.

Los contribuyentes que apliquen la opción a que se refiere el párrafo anterior, no podrán acreditar en los términos del artículo 8, tercer párrafo de la Ley del IETU, los pagos provisionales de dicho impuesto que hubieran compensado en los términos de esta regla ni solicitar su devolución. ASIMISMO, QUEDARÁN RELEVADOS DE PRESENTAR EL AVISO DE COMPENSACIÓN QUE SE SEÑALA EN LA REGLA II.2.2.6.

Compensación del IETU a favor contra impuestos federales

I.4.3.2. Para los efectos del artículo 8, cuarto párrafo de la Ley del IETU, si después de compensar contra el ISR propio del mismo ejercicio, subsistiere alguna diferencia, el contribuyente podrá compensar esta cantidad, contra las contribuciones federales a su cargo en los términos del artículo 23 del CFF, si derivado de lo anterior quedara remanente de saldo a favor se podrá solicitar en devolución.

ISR efectivamente pagado por acreditar

I.4.3.3. Para los efectos de los artículos 8 y 10 de la Ley del IETU, se considerarán como efectivamente pagados el ISR propio del ejercicio por acreditar y del pago provisional del ISR por acreditar, que se enteren simultáneamente con la declaración del ejercicio o con el pago provisional del IETU, según se trate.

Crédito fiscal por pago a trabajadores

I.4.3.4. Para los efectos de calcular el crédito a que se refieren los artículos 8, penúltimo párrafo y 10, penúltimo párrafo de la Ley del IETU, los contribuyentes considerarán el monto del salario mínimo general que efectivamente paguen a sus trabajadores, en el ejercicio o periodo, según se trate.

Tratándose de los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado por los que no se pague el ISR en los términos del artículo 109 de la Ley del ISR, los mismos no se incluirán, hasta por el monto exento, en el cálculo del crédito a que se refieren los artículos 8, penúltimo párrafo y 10, penúltimo párrafo de la Ley del IETU.

Contribuyentes no obligados a efectuar pagos provisionales

I.4.3.5. Para los efectos del artículo 9 de la Ley del IETU, los contribuyentes a que se refiere el artículo 143, tercer párrafo de la Ley del ISR, podrán no efectuar pagos provisionales del IETU.

Tratándose de los contribuyentes a que se refiere el artículo 81, fracción I, último párrafo de la Ley del ISR que hubieran optado por realizar pagos provisionales semestrales del ISR, podrán optar por efectuar pagos provisionales semestrales del IETU. En el caso de las instituciones fiduciarias a que se refiere el artículo 144, segundo párrafo de la misma Ley, podrán optar por efectuar pagos provisionales del IETU en forma cuatrimestral. En ambos casos, se deberán presentar dichas declaraciones a más tardar en la misma fecha que para tales efectos se establece en las disposiciones aplicables en materia del ISR.

Deducción de donativos en pagos provisionales

I.4.3.6. Para los efectos del artículo 9, tercer párrafo de la Ley del IETU, los contribuyentes podrán efectuar la deducción a que se refiere el artículo 5, fracción VIII de la misma Ley, que corresponda al periodo por el que se determine el pago provisional.

ISR efectivamente pagado por acreditar de arrendadores

I.4.3.7. Para los efectos del artículo 10, tercer párrafo de la Ley del IETU, los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en el Capítulo III del Título IV de la Ley del ISR, podrán acreditar un monto equivalente a la suma de los pagos provisionales del ISR propio que efectivamente hubieran pagado, correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último mes por el que efectúen el pago provisional del IETU.

Obligaciones de los contribuyentes

Opción para llevar contabilidad simplificada

I.4.5.1. Para los efectos del artículo 18, fracción I de la Ley del IETU, los contribuyentes que de conformidad con las disposiciones fiscales en materia de ISR lleven contabilidad simplificada, podrán cumplir con la obligación a que se refiere dicha fracción 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 el artículo 18, fracción I de la Ley del IETU llevando la contabilidad simplificada a que se refiere el párrafo anterior.

2.9. Tratamiento Contable NIF D-4

En 1987 entro en vigor el boletín D-4 de los PCGA, denominado “Tratamiento Contable del impuesto sobre la renta y la participación de los trabajadores en la utilidad”, cuyo objetivo fue establecer el tratamiento contable del ISR y la PTU.

Asimismo entre otros aspectos, señalaba la obligación de registrar impuestos diferidos bajo el criterio del diferimiento parcial, es decir, mediante el método de pasivo con un enfoque de aplicación parcial.

Bajo este supuesto solo se reconocía un pasivo de ISR o de PTU diferidos cuando provinieran de diferencias temporales que reunieran las características de no recurrentes, cuyo efecto pudiera determinarse razonablemente en un periodo determinado.

Debido a las características anteriores de las diferencias temporales las entidades mexicanas casi no reportaron pasivos diferidos por ISR o PTU, en razón de que podían considerar que sus diferencias temporales no reunían las características de no recurrentes.

Las necesidades anteriores se hicieron más evidentes con la entrada en vigor del TLCAN en 1994 ya que el elevado intercambio comercial y de inversión entre los países integrantes de dicho tratado, “México, Estados Unidos y Canadá”, exige que la información financiera que emitan las empresas de estas naciones sea útil y comparable en el entorno económico.

Resultado de la revisión mencionada el boletín D-4 fue presentado en abril de 1999 y cuyas disposiciones fueron obligatorias para los estados financieros y ejercicios iniciados a partir del primero de enero del año 2000, aunque se recomendó su aplicación anticipada por la cual el impacto de dicho boletín en la información financiera de las empresas mexicanas fue muy importante.

En agosto del 2007 se publico la NIF D-4 denominada “*Impuestos a la Utilidad*”, misma que es obligatoria para los ejercicios que iniciaron el 1ro. De enero del 2008 esta NIF sustituyo al boletín D-4.

2.10. Reconocimiento Contable del IETU en la NIF D-4

El Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera. A.C. (CINIF), considera que para efectos del reconocimiento en los estados financieros de las entidades, el IETU debe ser tratado como un impuesto a la utilidad, debido a que se determina sobre el remanente de una amplia gama tanto de ingresos como de deducciones de la entidad.

Como consecuencia de lo anterior, la entidad debe utilizar la NIF D-4 para reconocer en los estados financieros los efectos del IETU causado y diferido, excepto para el reconocimiento del IETU diferido en los estados financieros del periodo 2007, en cuyo caso, acorde con lo mencionado en el párrafo anterior, debe utilizarse el Boletín D-4.

La mecánica de cálculo para la determinación del IETU está contenido en los artículos primero y octavo de esta ley que regula este impuesto y en términos generales, es la siguiente:

Ingresos por enajenación de bienes, prestación de servicios independientes
(-) y por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, efectivamente cobrados en el ejercicio
(=) Base Gravable
(X) Tasa del IETU
(=) IETU del Ejercicio
(-) Crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos
(=) Diferencia
(-) Crédito fiscal por salarios pagos y aportaciones de seguridad pagadas
(=) IETU causado en el ejercicio

Asimismo, el IETU por pagar o saldo a favor de este impuesto se determina de la manera siguiente (artículo 8º. De la Ley del IETU):

IETU causado en el ejercicio
(-) ISR causado en el ejercicio
(=) Diferencia por pagar
(-) Pagos provisionales del IETU
(=) IETU por pagar o saldo a favor

Ahora bien, el reconocimiento contable de los impuestos causados, de conformidad con la NIF D-4, Sería como sigue:

1. Dentro del balance general, el impuesto causado debe presentarse como un pasivo a corto plazo.

Este importe debe incluir el impuesto causado y no enterado del periodo actual y de los anteriores, así como, los anticipos efectuados, si estos últimos fueran mayores, el importe neto debe presentarse como un activo a corto plazo.

En caso de que la autoridad tributaria establezca que la fecha de entero del impuesto causado es posterior a los 12 meses siguientes a la fecha de cierre de los estados financieros o bien, después del ciclo normal de operaciones de la entidad, dicho impuesto debe presentarse en el largo plazo.

Los pasivos y activos por impuesto causado clasificados dentro del mismo plazo deben compensarse en un solo rubro, salvo que:

- a) Tales activos y pasivos no correspondan a la misma autoridad fiscal.
- b) No se tenga el derecho de compensar dichos impuestos ante la misma autoridad fiscal.

2. En el estado de resultados, el impuesto causado debe presentarse como un componente del rubro llamado impuestos a la utilidad, sin incluir el impuesto atribuible a las operaciones discontinuadas.

Con base en la NIF B-3, Estado de resultados, el impuesto a la utilidad del periodo debe presentarse enseguida del valor residual de las ventas o ingresos netos, después de sumarle o disminuirle, según proceda, las demás partidas de ingresos, costos y gastos, ordinarios y no ordinarios, sin incluir las operaciones discontinuadas.

2.11. Efectos del IETU en los Resultados de una Entidad

Con base la NIF D-4, el IETU del periodo debe reconocerse como un gasto por impuesto causado en el estado de resultados del periodo y como un pasivo a corto plazo en el balance general.

Para estos efectos, los créditos del IETU que con base en la Ley sólo pueden acreditarse contra el IETU del mismo periodo son parte del IETU causado y no del diferido.

Mientras el IETU coexista con el ISR, la Ley establece que el IETU del periodo debe disminuirse el importe de ISR correspondiente al mismo periodo. Sin embargo, sin importar la mecánica de causación, pago o acreditamiento, los estados financieros deben presentar el impuesto que en esencia se causa, ya sea el ISR o el IETU.

Consecuentemente, si en esencia se devengó IETU, con base en el párrafo 31 de la NIF D-4, las entidades deben presentar en el estado de resultados, dentro del rubro de impuestos a la utilidad, el importe del IETU del periodo y, en notas a los estados financieros, debe explicarse que contra el IETU, la entidad acredita el ISR del mismo periodo.

Ejemplo

Una empresa dedicada a la compraventa de aparatos eléctricos desea determinar el ISR y el IETU causados y por pagar en el ejercicio fiscal de 2010, con la finalidad de llevar a cabo su registro en contabilidad.

Datos

Correspondiente al ISR

- Resultado Fiscal del ejercicio de 2010 \$1,400,000
- Anticipos del ISR efectuados en el ejercicio de 2010 \$ 380,000

Correspondientes al IETU

• Base gravable del ejercicio de 2010	\$3,900,000
• Crédito fiscal por erogaciones superiores a los ingresos	\$ 0
• Crédito fiscal por salarios y aportaciones de seguridad social	\$ 186,000
• Otros créditos fiscales aplicables contra el IETU	\$ 26,500
• Anticipos del IETU efectuados en el ejercicio de 2010	\$ 45,000

DESARROLLO

1o. Determinación del ISR causado en el ejercicio fiscal de 2010.

Resultado fiscal	\$1'400,000
(x) Tasa del ISR	30%
(=) ISR causado en el ejercicio	<u>\$420,000</u>

2o. Determinación del ISR por pagar del ejercicio fiscal de 2010.

ISR causado en el ejercicio	\$420,000
(-) Anticipos del ISR efectuados en el ejercicio de 2010	380,000
(=) ISR por pagar	<u>\$40,000</u>

3o. Determinación del IETU causado en el ejercicio fiscal de 2010.

Base gravable del ejercicio de 2010	\$3'900,000
(x) Tasa del IETU (ejercicio de 2010)	17.5%
(=) IETU del ejercicio de 2010	682,500
(-) Crédito fiscal por erogaciones superiores a los ingresos	0
(=) Diferencia	682,500
(-) Crédito fiscal por salarios y aportaciones de seguridad social	186,000
(-) Otros créditos fiscales aplicables contra el IETU	26,500
(=) IETU causado en el ejercicio	<u>470,700</u>

4o. Determinación del IETU por pagar del ejercicio fiscal de 2010.

IETU causado en el ejercicio	\$470,700
(-) ISR causado en el ejercicio	<u>420,000</u>
(=) IETU a cargo	50,700
(-) Anticipos del IETU efectuados en el ejercicio de 2010	<u>45,000</u>
(=) IETU por pagar	<u><u>\$5,700</u></u>

5o. Los asientos realizados por la empresa por los conceptos mencionados se presentan a continuación:

Asiento 1 (por el registro de los pagos provisionales del ISR y del IETU efectuados en el ejercicio):

	Debe	Haber
Anticipos del ISR	\$380,000	
Anticipos del IETU	\$45,000	
Efectivo en caja y bancos		\$425,000

Asiento 2 (por el registro de los impuestos a la utilidad causados en el ejercicio):

	Debe	Haber
Utilidad antes de impuestos	\$470,700	
Impuestos a la utilidad por pagar		\$470,700

Asiento 3 (por el traspaso de los pagos provisionales del ISR y del IETU a la cuenta de pasivo):

	Debe	Haber
Impuestos a la utilidad por pagar	\$425,000	
Anticipos del ISR		\$380,000
Anticipos del IETU		\$45,000

6o. El resultado de las cuentas de balance y de resultados por las operaciones anteriores es el siguiente:

EFECTIVO EN CAJA Y BANCOS				ANTICIPOS DEL ISR			
(SI)	\$800,000	\$425,000	(1)	(1)	\$380,000	\$380,000	(3)
		<hr/>				<hr/>	
		\$800,000	\$425,000			\$380,000	\$380,000
		<hr/>				<hr/>	
		\$375,000					

ANTICIPOS DEL IETU			
(1)	\$45,000	\$45,000	(3)
		\$45,000	\$45,000

UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS			
(2)	\$470,700	\$850,000	(SI)
		\$470,700	\$850,000
			\$379,300

IMPUESTOS A LA UTILIDAD POR PAGAR			
(3)	\$425,000	\$470,700	(2)
		\$425,000	\$470,700
			\$45,700

Nota:

Los saldos iniciales marcados con las siglas SI, son supuestos.

7o. Por último, se muestra la presentación de los conceptos anteriores en los estados financieros (algunas cifras son supuestas).

a) En el estado de resultados.

**Empresa ABC, SA.
Estado de resultados
Por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2010**

Ventas netas		\$6'200,000
Costo de ventas	\$3'950,000	
Gastos de operación	<u>1'200,000</u>	<u>5'150,000</u>
Utilidad de operación		1'050,000
Otros ingresos y otros gastos		100,000
Costo integral de financiamiento		<u>100,000</u>
Utilidad antes de impuestos		850,000
Impuestos a la utilidad		<u>470,700</u>
Utilidad neta		<u>\$379,300</u>

b) En el balance general.

Empresa ABC, SA.
Balance general
Por el ejercicio terminado al 31 de diciembre de 2010

ACTIVO		PASIVO	
Circulante:		A corto plazo:	
Efectivo en caja y bancos	\$375,000	Acreedores diversos	\$130,000
Anticipos del ISR	0	Impuestos a la utilidad por pagar	<u>45,700</u>
Anticipos del IETU	<u>0</u>	Suma pasivo a corto plazo	<u>\$175,700</u>
Suma activo circulante	\$375,000	TOTAL PASIVO	\$175,700
Fijo:		CAPITAL CONTABLE	
Mobiliario y equipo de oficina (neto)	<u>\$280,000</u>	Capital social	\$100,000
Suma activo fijo	<u>\$280,000</u>	Utilidad neta	<u>379,300</u>
		TOTAL CAPITAL	<u>\$479,300</u>
TOTAL ACTIVO	\$655,000	TOTAL PASIVO Y CAPITAL CONTABLE	\$655,000

2.12. Conceptos NIF D-4

La NIF D-4, debe determinar activos y pasivos por impuestos a la utilidad diferidos como impuestos causados en el ejercicio y reconocerlos en los estados financieros.

Conforme a la técnica contable, el reconocimiento de activos y pasivos por impuestos a la utilidad diferidos es indispensable para dar debida observancia a los actuales postulados básicos sobre los cuales debe operar el sistema de información contable, entre los cuales se hace referencia a los siguientes, mismos que se definen en la NIF A-2 “*Postulados Básicos*”.

Sustancia Económica: La sustancia económica debe prevalecer en la delimitación y operación del sistema de información contable, así como en el reconocimiento contable de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a una entidad.

Devengación Contable: Los efectos derivados de las transacciones que lleva a cabo una entidad económica con otras entidades , de las transformaciones internas y de otros eventos, que la han afectado económicamente, deben reconocerse contablemente en su totalidad, en el momento en el que ocurren, independientemente de la fecha en que se consideren realizados para fines contables.

Asociación de costos y gastos con ingresos: Los costos y gastos de una entidad deben identificarse con el ingreso que generen en el mismo periodo, independientemente de la fecha en que realicen.

Valuación: Los efectos financieros derivados de las transacciones, transformaciones internas y otros eventos, que afectan económicamente a la entidad, deben cuantificarse en términos monetarios, atendiendo a los atributos del elemento a ser valuado, con el fin de captar el valor económico más objetivo de los activos netos.

2.13. Impuesto Causado y Diferido

La NIF D-4 también nos define el impuesto de la siguiente manera:

Impuesto Causado: Es el impuesto a cargo de la entidad, atribuible a la utilidad del periodo y determinarlo con base en las disposiciones fiscales aplicables en dicho periodo.

Asimismo, distingue el impuesto causado del impuesto por pagar o cobrar, pues este último se define en los términos siguientes:

Impuesto Causado por Pagar o por Cobrar: Es el impuesto causado en el periodo, menos los anticipos enterados, más los impuestos causados en periodos anteriores y no enterados, cuando este resultado sea un importe a cargo de la entidad, representara un impuesto por pagar, de lo contrario, corresponde a un impuesto por cobrar.

El reconocimiento contable de los impuestos causados, de conformidad con la NIF D-4 sería como sigue:

- Dentro del balance general, el impuesto causado debe presentarse como un pasivo a corto plazo

Este importe debe incluir, el impuesto causado y no enterado del periodo actual y de los anteriores, así como los anticipos efectuados, si estos últimos fueran mayores el importe neto debe presentarse como un activo a corto plazo.

Los pasivos y activos por impuesto causado clasificados dentro del mismo plazo deben compensarse en un solo rubro, salvo que:

- Tales activos y pasivos no correspondan a la misma autoridad fiscal
- No se tenga el derecho de compensar dichos impuestos ante la misma autoridad fiscal.

En el estado de resultados el impuesto causado debe presentarse como un componente del rubro llamado impuestos a la utilidad, sin incluir el impuesto atribuible a las operaciones discontinuadas.

Con base en la NIF B-3, Estado de resultados, el impuesto a la utilidad del periodo debe presentarse enseguida del valor residual de las ventas o ingresos netos, después de sumarle o disminuirle, según proceda, las demás partidas de ingresos costos y gastos, ordinarios, sin incluir operaciones discontinuadas.

La NIF D-4 define los impuestos diferidos de la siguiente manera:

Impuesto Diferido:

Es el impuesto a cargo o a favor de la entidad, atribuible a la utilidad del periodo y que surge de las diferencias temporales, las pérdidas fiscales y los créditos fiscales.

Este impuesto se devenga en un periodo contable (periodo en el cual se reconoce) y se realiza en otro, lo cual ocurre cuando se reviertan las diferencias temporales, se amortizan las pérdidas fiscales o se utilizan los créditos fiscales.

Es importante mencionar que los activos y pasivos por impuestos a la utilidad diferidos se originan por las diferencias que existen entre la técnica contable y la legislación fiscal, en relación con el momento en que se deben reconocer los ingresos, costos y gastos, con el carácter de activos o pasivos.

Por lo anterior, es importante señalar que no se deben determinar activos y pasivos por impuestos a la utilidad diferidos por todas las diferencias que existen entre los criterios contables y los fiscales, ya que algunas de ellas permanecerán inalterables, no obstante el transcurso del tiempo.

Por tanto, los activos y pasivos por impuestos a la utilidad diferidos sólo se originan por las diferencias que son temporales, en relación con el momento en que las NIF y la regulación fiscal reconocen los ingresos, costos y gastos, con carácter de activos o pasivos.

2.14. Diferencias Temporales

La NIF D-4 define las diferencias temporales en los términos siguientes:

Diferencias temporal:

Es la diferencia entre el valor contable de un activo o de un pasivo y su valor fiscal y a la vez puede ser deducible o acumulable para efectos fiscales en el futuro.

Diferencia Temporal Deducible:

Es aquella partida que en periodos futuros, partiendo de la utilidad contable se disminuirá (en su caso, partiendo de la pérdida contable se incrementará) para obtener la utilidad o pérdida fiscal, por lo anterior, genera un pasivo por impuesto diferido.

La misma NIF D-4 indica que una diferencia deducible puede ser:

- Una partida que se deducirá fiscalmente en un periodo posterior al contable.
- Una partida que ha sido acumulada fiscalmente en un periodo anterior al contable.

En ambos casos, estos importes se disminuirán de la fase fiscal de periodos futuros.

Asimismo, señala que una diferencia acumulable puede ser:

- Una Partida que se acumulará fiscalmente en un periodo posterior al contable.
- Una partida que ha sido deducida fiscalmente en un periodo anterior la contable.

En ambos casos, estos importes se incrementarán de la base fiscal de periodos futuros.

2.15. Metodología para la determinación del impuesto a la utilidad diferido

De acuerdo con la NIF D-4, el impuesto diferido debe determinarse sobre las diferencias temporales, las pérdidas fiscales y los créditos fiscales, desde el reconocimiento inicial de dichas partidas y al final de cada periodo.

El pasivo por impuesto diferido se define de la manera siguiente:

Pasivo por impuesto diferido: Es el impuesto a la utilidad pagadero en periodos futuros derivados de diferencias temporales acumulables, a su vez el activo por impuesto diferido se define de la manera siguiente:

Activo por impuesto Diferido: Es el impuesto a la utilidad recuperable en periodos futuros derivado de diferencias temporales deducibles de perdidas fiscales por amortizar y por créditos fiscales por aprovechar, según proceda.

Ahora bien, la determinación del impuesto diferido debe llevarse a cabo utilizando el método de activos y pasivo, este método compara los valores contables y fiscales de todos los activos y pasivos de una entidad, de esta comparación surgen diferencias temporales tanto deducibles como acumulables, a las que se les aplica la tasa de impuesto diferido correspondiente, el resultado obtenido al saldo del pasivo o en su caso del activo por impuesto diferido al final del periodo.

La tasa del impuesto diferido se define de la manera siguiente:

Tasa del impuesto diferido: Es la tasa promulgada y establecida en las disposiciones fiscales a la fecha de los estados financieros y según se prevé es la tasa que se utilizará para el cálculo del impuesto que se causará en la fecha de reversión de las diferencias temporales o, en su caso de la amortización de las pérdidas fiscales.

Asimismo, la NIF D-4 establece que en la determinación de valores fiscales deben considerarse partidas que a pesar de no tener valor contable como activos o pasivos dentro del balance general, si tienen valor fiscal.

Un ejemplo de lo anterior puede ser un activo que ya se reconoció como costo o gasto contable, pero cuya deducción fiscal se efectuará en periodos posteriores como es el caso de un activo fijo totalmente depreciado contablemente pero no fiscalmente.

Los valores contables de los distintos activos y pasivos deben ser los que resultan de aplicar de manera integral las NIF.

Por otra parte los valores fiscales deben determinarse con base en las disposiciones fiscales aplicables, considerando lo que sucedería si se recupera un activo o se liquidara un pasivo. Por recuperar un activo debe entenderse por: “Utilizarlo, cobrarlo, venderlo o disponer de él”.

El valor fiscal de un activo depende del tratamiento específico al que está sujeto. Por tal razón, para determinar los valores fiscales de los distintos activos de la entidad, debe atenderse a la mecánica que se establece a continuación para cada uno de ellos.

- Activos contables por deducirse fiscalmente: Su valor fiscal es el importe que será deducido para fines del impuesto a la utilidad de periodos futuros cuando la entidad recupere su valor en libros al venderlos o usarlos.
- Activos contables por acumularse fiscalmente: Su valor fiscal resulta de restarle al valor contable de dicho activo el importe que será acumulado para fines del impuesto a la utilidad de periodos futuros, como es el caso de las cuentas por cobrar derivadas de ingresos reconocidos contablemente, pero que se acumulan fiscalmente cuando se cobran.

- Activos si repercusiones fiscales: Su valor fiscal es igual a su valor contable. Estos activos no se acumulan ni deducen fiscalmente en algún momento, como es el caso del efectivo.

El valor fiscal de un pasivo depende del tratamiento específico que éste tiene. Por tal razón para determinar los valores fiscales de los distintos pasivos de la entidad, debe atenderse a la mecánica que se establece a continuación para cada uno de ellos:

- a) Pasivos Contables por deducirse fiscalmente y pasivos contables ya acumulados fiscalmente. Su valor fiscal resulta de restarle al valor contable de dicho pasivo el importe que será deducido o no acumulado para fines del impuesto a la utilidad de periodos futuros.
- b) Pasivos no contables por acumularse fiscalmente. Su valor fiscal es el importe que será acumulado para fines del impuesto a la utilidad de periodos futuros como es el caso del costo que fiscalmente se estima sobre cobros anticipados.
- c) Pasivos sin repercusiones fiscales. Su valor fiscal es igual a su valor contable. Estos pasivos no se deducen ni se acumulan fiscalmente en momento alguno, como es el caso de los impuestos por pagar.

Una vez que se hayan formulado ambos balances, se deberán comparar entre sí para determinar la diferencia temporales por las cuales se deben calcular impuestos diferidos.

En esta explicación resulta evidente que no existe disposición legal alguna que establezca la manera en que se deba formular un balance general con valores fiscales al cierre del ejercicio.

Es de conformar que a las disposiciones fiscales vigentes, el ISR y el IETU son impuestos a la utilidad, en este sentido y debido a que las leyes que regulan ambos impuestos son distintas, los valores fiscales de cada concepto del balance general serán diferentes para cada uno de estos impuestos.

2.16. Pagos Anticipados

De conformidad con la NIF C-5 denominada “Pagos Anticipados”, los mismos representan una erogación efectuada por servicios que se van a recibir o por bienes que se van a consumir en el uso exclusivo del negocio y cuyo propósito no es el de venderlos, ni de utilizarlos en el proceso productivo

Algunos ejemplos de pagos anticipados son los siguientes:

- a) Impuesto predial y derechos pagados antes de que se hayan devengado
- b) Primas de seguro y fianzas liquidadas periodos que aún no se cumplen
- c) Papelería y artículos de escritorio en existencia al cierre del ejercicio.

Las partidas mencionadas se valorarán a su costo histórico y se aplicarán a resultados en el periodo durante el cual se consumen los bienes, se devengan los servicios o se obtienen los beneficios del pago hecho por anticipado.

Por su parte, el artículo 22, fracción III de la Ley del ISR menciona que los contribuyentes podrán efectuar la deducción en el ejercicio de los gastos efectuados, netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

De lo anterior se desprende lo siguiente:

- a) Contablemente, los pagos anticipados se reconocen dentro del estado de resultados hasta el momento en que se consumen los bienes respectivos, se devengan los servicios o se obtienen los beneficios de dichos pagos, por lo tanto, no se consideran para la determinación de la utilidad o pérdida del periodo sino hasta el momento en que se llevan a cabo las situaciones en el momento.
- b) Para efectos del ISR, los pagos anticipados se consideran como una deducción desde el momento en que se realizan, ya que constituyen un gasto por lo que desde ese mismo momento forman parte del resultado del ejercicio.

Por lo que se refiere al IETU, también existe discrepancia entre los criterios contables y los contenidos en la ley que regula este impuesto que genera una diferencia temporal que se muestra en el balance general.

Pues si se supone que la erogación de los mismos se efectúa en un año anterior a aquel en que se obtienen sus beneficios, los pagos se considerarán para determinar el resultado contable en el momento en que se lleva a cabo esta situación, sin embargo, para efectos del IETU ya fueron efectivamente hechos los pagos y por consiguiente, se han considerado en la determinación de la base gravable de este impuesto.

Ejemplo

Si la persona moral que tributa en el régimen general de la Ley del ISR tiene un saldo al término del ejercicio fiscal de 2010 en el rubro de “Seguros Pagados por anticipado” por la cantidad de \$12000.

Los valores que se mostrarían en los balances, tanto para efectos contables como para el IETU serían los siguientes, teniendo en cuenta que el pago se llevó a cabo a finales del mes de diciembre del año mencionado, por lo que no se ha realizado cargo alguno en los resultados contables:

Rubros	Balance Contable	Balance Para efectos del IETU	Diferencia Temporal
Seguros pagados por anticipado	\$12,000	\$0	\$12,000

Los cargos en los resultados fueron los siguientes:

Seguros pagados por anticipado	Resultado Contable	Resultado para efectos del IETU
Seguros pagados por anticipado	\$0	\$12,000

2.17. Activos Fijos

De acuerdo con la NIF C-6, denominada “Inmuebles, maquinaria y equipo”, estos conceptos son bienes tangibles que tienen por objeto:

- a) El uso o usufructo de los mismos en beneficios de la entidad
- b) La producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad
- c) La prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general.

La adquisición de estos bienes denota el propósito de utilizarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.

Las principales reglas de valuación aplicables al activo fijo son las siguientes (no se incluyen las relativas a terrenos:

- Las inversiones en inmuebles, maquinaria y equipo deberán valuarse al costo de adquisición, al de construcción o, en su caso, a su valor equivalente.
- El costo de adquisición incluye el precio neto pagado por los bienes, sobre la base de efectivo o su equivalente, más todos los gastos necesarios para tener el activo en lugar y condiciones que permitan su funcionamiento, tales como: los derechos y gastos de importación, fletes, seguros o gastos de instalación.
- El costo de construcción incluye los costos directos e indirectos incurridos en la misma, tales como: materiales, mano de obra, costos de planeación e ingeniería, gastos de supervisión y administración, impuestos y gastos originados por préstamos obtenidos específicamente para este fin, que se devenguen durante el periodo efectivo de la construcción.
- La depreciación es un procedimiento de contabilidad que tiene como fin distribuir de una manera sistemática y razonable el costo de los activos fijos tangibles, menos su valor de desecho, si lo tienen entre la vida útil estimada de la unidad. Por lo tanto, la depreciación contable es un proceso de distribución y no de valuación.

Por lo que se refiere a los porcentos máximos autorizados para llevar a cabo la deducción de activos fijos, la NIF C-6 establece que dichos por cientos no son siempre los adecuados para distribuir el total por depreciar entre la vida de los activos fijos.

Algunos de los porcentos máximos autorizados por la Ley del ISR para deducir los activos fijos son los siguientes:

- a) 5% si se trata de inmuebles que no han sido declarados como monumentos arqueológicos, artísticos, históricos o patrimoniales, conforme a las leyes correspondientes (artículo 40, fracción I de la ley del ISR).
- b) 10% para mobiliario y equipo de oficina (art. 40 fracción III, LISR)
- c) 25% para automóviles, autobuses, camiones de carga, tracto camiones, montacargas y remolques (artículo 40, fracción VI, de la LISR).
- d) 30% para computadoras personales de escritorio y portátiles (artículo 40, fracción VII, de la ley del ISR).
- e) 10% si se trata de maquinaria y equipo utilizada en actividades no especificadas en el artículo 41 de la ley (artículo 41, fracción XV, de la Ley del ISR).

Es importante mencionar que el artículo 22° de la Ley del ISR, así como el decreto por el que se otorga un estímulo fiscal en materia de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo (DOF del 20 de junio del 2003), permiten efectuar la deducción inmediata (acelerada) de algunos activos fijos bajo ciertas condiciones, la cual consiste en aplicar un por ciento superior al máximo autorizado por la ley.

En este caso, la NIF C-6 señala que con independencia de aplicar la depreciación acelerada como incentivo fiscal, contablemente debe calcularse y registrarse la depreciación acelerada como incentivo fiscal, contablemente debe calcularse y registrarse la depreciación, de acuerdo con la vida estimada de los activos fijos.

Referente al IETU, el artículo 5º, fracción I, primer párrafo, de la ley que regula tal gravamen dispone que, entre otros conceptos, los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades gravadas por tal impuesto o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el IETU.

A su vez, el art. 6º. De la ley del IETU indica que las deducciones que se pueden aplicar en este gravamen deben reunir ciertos requisitos, entre los que destaca, que aquéllas hayan sido efectivamente pagadas al momento de su deducción, incluso para el caso de los pagos provisionales.

Cuando el pago se realice a plazos, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda.

Las reglas para la deducción de inversiones en el IETU con las mencionadas en la NIF D-4 para la aplicación contable de este concepto son diferentes, pues en este último caso, las inversiones se llevarán a resultados mediante un por ciento anual autorizado, en su cambio, para efectos del IETU bastará que los bienes efectivamente se paguen para ejercer su deducción, aunque el pago se realice de manera parcial.

2.18. Ingresos

La NIF A-5 denominada “Elementos básicos de los estados financieros”, define el concepto de ingreso de la siguiente manera:

Un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y consecutivamente, en el capital.

Entre los elementos de la definición anterior que se analizan en las NIF A-5, se encuentra el que se refiere al periodo contable en que se deben reconocer los ingresos, a saber:

- a) El ingreso se reconoce contablemente en el periodo en que se devenga.
- b) El reconocimiento de un ingreso debe hacerse sólo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente al capital ganado o patrimonio contable de la entidad, a través de la utilidad o pérdida neta o, en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, respectivamente.

En este sentido, tomando como ejemplo una venta de bienes, el ingreso correspondiente se debe reconocer en términos contables cuando impacte favorablemente el capital ganado, es decir, cuando se ha llevado a cabo la venta, sin importar si el precio ha sido cobrado o no.

Para efectos del ISR, generalmente los ingresos se deben reconocer en los mismos periodos en que se reconocen contablemente, sin embargo, existen algunos casos en que conforme a la ley del ISR, el ingreso se puede reconocer en un periodo distinto al que se reconoce para efectos contables.

- El artículo 18, fracción III, de la Ley del ISR menciona que, en el caso de enajenaciones a plazos en los términos del Código Fiscal, los contribuyentes podrán considerar como ingreso obtenido en el ejercicio: el total del precio pactado o bien, solamente la parte del precio cobrado durante el mismo.

- El artículo 18 fracción I, inciso a), de la Ley del ISR, menciona que, en el caso de enajenación de bienes o prestación de servicios, se considera que los ingresos se obtienen, entre otros supuestos, cuando se reciban anticipos.

Para efectos del IETU, el artículo 3º, fracción IV de la ley que regula este impuesto dispone que los ingresos se obtienen cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones correspondientes a las actividades gravadas por este gravamen, de conformidad con las reglas que para tal efecto se establecen en la Ley del IVA.

Por otra parte, la Ley del IETU indica que si se trata 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 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.

Tratándose de bienes que se exporten sean enajenados o se otorgue su uso o goce temporal, con posterioridad en el extranjero, dicha enajenación o uso o goce temporal estará ajena al pago del impuesto establecido en la Ley del IETU cuando el ingreso sea acumulable para los efectos del ISR.

2.19. Activos y pasivos por impuestos a la utilidad diferidos

Según la NIF D-4, un activo por impuestos diferidos debe reconocerse por todas las diferencias temporales deducibles, en contraparte, un pasivo por impuesto diferido debe reconocerse por las diferencias temporales acumulables.

En relación con los activos por impuestos diferidos, la NIF D-4 indica que desde su reconocimiento inicial y a la fecha de cierre del balance general, debe evaluarse la probabilidad de recuperación de cada uno de los activos por impuesto diferido reconocidos por la entidad.

Se considera que es probable (con base en información, pruebas, evidencias o datos disponibles) la recuperación de un activo por impuesto diferido cuando la entidad justifica que existe alta certeza de que en periodos futuros habrá por lo menos alguno de los siguientes conceptos:

- Utilidades fiscales suficientes que permitan compensar el efecto de la reversión de las diferencias temporales deducibles, o contra las que se prevé la utilización de créditos fiscales para disminuir el impuesto que tales utilidades pueden causar.
- Diferencias temporales acumulables suficientes cuya reversión se espera en el mismo periodo de la reversión de las diferencias temporales deducibles que dan lugar al activo por impuesto diferido. Tantas diferencias acumulables como las deducibles deben estar relacionadas con la misma autoridad fiscal.

En la medida en que la probabilidad de recuperación de un activo se reduce, debe reconocerse una estimación para activo por impuesto diferido no recuperable. Cualquier estimación reconocida debe cancelarse en la medida en que vuelva a ser probable la recuperación del activo.

2.20. Impuesto diferido derivado de créditos fiscales

La NIF D-4, los créditos fiscales deben reconocerse como un activo por impuesto diferido al momento de enterarse o liquidarse, siempre que sea probable su recuperación contra el impuesto a la utilidad causado y que la entidad tenga la intención de así recuperarlo, al no existir tal intención, el importe a favor de que se trate debe presentarse como una cuenta por cobrar.

Si el crédito fiscal se va a recuperar contra un impuesto distinto al impuesto a la utilidad causado debe reconocerse como cuenta por cobrar que no forme parte del impuesto diferido.

Según la NIF D-4 contiene otras disposiciones que a continuación se señalan:

1. No debe determinarse impuesto diferido por aquellas partidas que no afectarán ni la utilidad o pérdida neta contable, ni a la utilidad o pérdida fiscal.
2. Los activos y pasivos por impuesto diferido no deben reconocerse a valor presente.
3. Es una adquisición de negocios, los impuestos diferidos deben determinarse sobre la base de los nuevos valores asignados a los activos adquiridos y a los pasivos asumidos como consecuencia de la adquisición, es decir, no deben mantenerse los impuestos diferidos que tenía reconocidos la entidad antes de la adquisición.
4. En los estados financieros consolidados debe reconocerse el impuesto diferido atribuible a la entidad económica, el cual en caso de proceder, debe considerar los efectos derivados de la consolidación fiscal.

Re expresión del valor fiscal de activos y pasivos

El apéndice C de la NIF D-4, denominado “Consideraciones importantes en la determinación de los valores fiscales permiten el reconocimiento de los efectos de la inflación de algunas partidas para determinar el impuesto causado.

Por lo anterior, en la aplicación del método de activos y pasivos, los valores fiscales de los activos y pasivos que sirven en base para el comparativo con sus valores contables deben reexpresarse cuando así lo requieran las disposiciones fiscales, sin embargo, se considera válido que, en los casos en los que la ley permite un reconocimiento de la inflación a fecha intermedias, dicho reconocimiento se haga a la fecha de cálculo del impuesto diferido.

2.21. Inversiones permanentes en acciones

El apéndice C de la NIF D-4 establece que en el caso de inversiones en acciones sin control ni influencia significativa indica que según la NIF respectiva, estas inversiones se reconocen contablemente a su costo de adquisición, en su caso, reexpresado con base en la inflación, es decir no se valúan atendiendo al método de participación.

Lo anterior se debe a que estas inversiones representan una tenencia accionaria poco significativa dentro del capital contable de la invertida, como consecuencia, es nula o muy escasa la participación en la administración de esta entidad.

Por otro lado, las disposiciones fiscales establecen el monto a deducir para este tipo de inversiones, al momento de su realización., dicha deducción tiene como base el costo de adquisición reexpresado con inflación, al que se agregan los resultados fiscales en los que participa la tenedora.

Tomando en cuenta lo anterior, así como por sentido práctico, se considera válido que el valor fiscal de este tipo de inversiones sea el costo de adquisición reexpresado con inflación, de esta forma se establece un criterio semejante al contable.

2.22. Inversiones en acciones asociadas.

Según el apéndice C de la NIF D-4, en el momento de la compra, el reconocimiento contable del costo de adquisición de las acciones de una asociada se segrega en:

- a) Valor de las inversiones en acciones con base en el método de participación.
- b) Lo que corresponde al crédito mercantil.

Por lo tanto, la suma de los saldos de estos dos rubros corresponde, en la aplicación del método de activos y pasivos, al valor contable de la inversión en una asociada, el cual se habrá de comparar con su correspondiente valor fiscal para determinar el impuesto diferido atribuible.

El valor fiscal de dichas inversiones es el que correspondería al costo deducible fiscalmente, si estas acciones se enajenaran a la fecha del cálculo del impuesto diferido, el cual, al momento de la adquisición, es precisamente el costo a esa fecha (mismo que contablemente corresponde a la suma del valor de las inversiones y el crédito mercantil).

Posteriormente, dicho valor fiscal se ajusta por los resultados fiscales de la asociada y por lo que establezcan las dispersiones legales aplicables en cada momento.

2.23. Inversiones en acciones en subsidiarias

El apéndice C de la NIF D-4 dispone que, debido a que las subsidiarias forman parte de una misma entidad económica junto con la controladora, en los estados financieros consolidados debe mantenerse el impuesto diferido determinado por las subsidiarias respecto a sus activos y pasivos, netos de los ajustes de consolidación. En adición con lo anterior, la controladora sólo debe reconocer, en caso de proceder, los impuestos diferidos atribuibles a:

- El efecto por conversión reconocido por la tenedora al convertir los estados financieros de subsidiarias extranjeras a la moneda de informe de la tenedora, de acuerdo con lo establecido en la norma particular relativa a la conversión de operaciones extranjeras.
- Los ajustes relacionados con los activos netos de las subsidiarias adquiridas.

En los estados financieros individuales de la controladora debe seguirse el mismo criterio señalado para las subsidiarias.

Asimismo, el apéndice C de la NIF D-4 indica que en el momento de la compra, el costo de adquisición de las acciones de una subsidiaria se identifica con:

- Los valores contables de los activos netos de dicha subsidiaria
- Los ajustes por valoración razonable a dichos activos netos de la adquirida existentes a la fecha de adquisición.
- Los activos intangibles de la adquirida existentes a la fecha de adquisición
- El crédito mercantil, como valor residual (en algunos casos se reconoce una ganancia no ordinaria).

Contablemente, a partir de la compra y antes de la venta de dichas acciones, es probable que la entidad adquiriente afecte su estado de resultados contable a consecuencia de:

- La depreciación o deterioro de los ajustes a los activos adquiridos o del crédito mercantil reconocido.
- Los gastos por la liquidación de pasivos asumidos en la adquisición.

- El reconocimiento de la ganancia ordinaria provocada por un crédito mercantil negativo.

Fiscalmente, el costo de adquisición de las acciones de una subsidiaria probablemente afectará el estado de resultados fiscal en el momento de la venta de dichas acciones.

Debido a que las repercusiones del costo de adquisición en el estado de resultados contable ocurren en un momento anterior al fiscal, a partir del momento en el que la entidad empieza a reconocer contablemente dichas repercusiones, se generan diferencias temporales que dan lugar a activos y/o pasivos por impuesto diferido.

2.24. Naturaleza monetaria o no monetaria de los pasivos y activos por impuesto diferidos.

Conforme al apéndice C de la NIF D-4, en el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, con base en la NIF relativa, un pasivo o un activo por impuesto diferido debe considerarse como monetario cuando derive de una partida monetaria.

Para efectos de la NIF D-4, se considera que una partida es no monetaria cuando es sujeta a re expresión, ya que sea desde el punto de vista contable, desde el punto de vista fiscal o de ambos.

2.25. Normas de Presentación y de Revelación de impuestos a la Utilidad.

En los conceptos anteriores se mencionaron algunas normas de presentación y de revelación relacionados con los impuestos a la utilidad causados y con los impuestos diferidos, que contiene la NIF D-4 pero a continuación se mostrara:

Normas de presentación

Impuesto Causado

Dentro del balance general, el impuesto causado debe presentarse como un pasivo a corto plazo. Este importe debe incluir:

1. El impuesto causado y no enterado del periodo actual y de los anteriores.

2. Los anticipos enterados.

Si los anticipos fueran mayores, el importe neto debe presentarse como un activo a corto plazo.

En caso de que la autoridad tributaria establezca que la fecha de entero del impuesto causado es posterior a los 12 meses siguientes a la fecha de cierre de los estados financieros o bien después del ciclo normal de operaciones de la entidad, dicho impuesto debe presentarse a largo plazo.

Los pasivos y activos por impuesto causado clasificados dentro del mismo plazo deben compensarse en un solo rubro, salvo que:

1. Tales activos y pasivos no correspondan a la misma autoridad tributaria.
2. No se tenga el derecho de compensar dichos impuestos ante la misma autoridad fiscal.

En el estado de resultados, el impuesto causado debe presentarse como un componente del rubro de impuestos a la utilidad, sin incluir el impuesto atribuible a las operaciones discontinuadas, el cual deberá presentarse dentro del rubro llamado operaciones discontinuadas.

El impuesto a la utilidad del periodo debe presentarse enseguida del valor residual de la ventas o ingresos netos después de sumarle o restarle, según proceda, las demás partidas de ingresos, costos y gastos, ordinarios y no ordinarios, sin incluir las operaciones discontinuadas.

2.26. **Impuesto Diferido.**

Dentro del balance general, los pasivos y activos por impuesto diferido, en su caso, netos de las estimaciones para activo por impuesto diferido no recuperable, deben presentarse en el largo plazo y deben compensarse dentro de un solo rubro, salvo que:

1. Tales activos y pasivos no correspondan a la misma autoridad tributaria.
2. No se tenga el derecho de compensar dichos impuestos ante la misma autoridad fiscal.

El impuesto diferido del periodo, en su caso, neto de las estimaciones por impuesto diferido no recuperable y de las cancelaciones de dichas estimaciones, debe presentarse:

1. En el estado de resultados, si es que está relacionado con la utilidad o pérdida neta, este impuesto debe incorporarse como un componente del rubro llamado impuesto a la utilidad, sin incluir el impuesto atribuible a las operaciones discontinuadas.
2. En el capital contable, si es que está relacionado con las otras partidas integrales, este impuesto debe sumarse o restarse a importe de dichas partidas integrales.

Dentro del estado de resultados o en sus notas, debe presentarse la composición del rubro llamado impuestos a la utilidad, por lo que respecta al impuesto causado y al diferido. En dicho rubro no deben incluirse los impuestos causados o diferidos atribuibles a las operaciones discontinuadas. El impuesto diferido del periodo atribuible a estas operaciones debe presentarse dentro del rubro llamado operaciones discontinuadas.

2.27. **Normas de Revelación.**

Deben revelarse en notas a los estados financieros lo siguiente:

1. La composición del impuesto a la utilidad presentado en el estado de resultados, desglosando los importes de los impuestos causado y diferido.
2. La integración del impuesto a la utilidad derivado de las operaciones discontinuadas en el periodo, señalando los impuestos causado y diferido asociados a:
 - El gasto o ingreso derivado de la discontinuación de operaciones
 - Las actividades del periodo del segmento discontinuado.
3. Las tasas de impuesto causado y de impuesto diferido mencionado, en su caso, las variaciones de dichas tasas durante el periodo y su impacto en el impuesto a la utilidad del periodo.

4. La tasa efectiva del impuesto, así como una conciliación entre ésta y la tasa de impuesto causado, mostrando las partidas e importes por lo que dichas tasas diferentes entre sí.

Algunos ejemplos de tales partidas son:

- Los conceptos no deducibles fiscalmente
- Los ajustes al impuesto diferido por cambios en la tasa aplicable
- Los movimientos de la estimación para activo por impuesto diferido no recuperable
- La amortización de pérdidas fiscales cuyo efecto de impuesto diferido hubiera estado castigado en alguna medida.

Conviene destacar que la NIF D-4 define el concepto de tasa efectiva de impuesto en los términos que siguen:

Tasa efectiva de impuesto:

Es la tasa que resulta de dividir el impuesto a la utilidad del periodo (suma de impuesto causado e impuesto diferido) entre la utilidad antes del impuesto a la utilidad.

5. Los conceptos e importes de las otras partidas integrales que se afectaron a consecuencia del impuesto diferido del periodo, y los montos por los que se afectaron.
6. En el caso de pasivos por impuesto diferido, los conceptos e importes de las diferencias temporales acumulables más importantes que originaron dichos pasivos.
7. En el caso de activos por impuesto diferido, el importe bruto, el de la estimación por impuesto diferido no recuperable y la variación de esta último concepto en el periodo, relacionado dichos importes por lo que se refiere a:
 - Los conceptos de diferencias temporales deducibles más importantes
 - Las pérdidas fiscales. En este caso, deben mencionarse las fechas de vencimiento para su aplicación.

- Los créditos fiscales. Bajo este supuesto, deben mencionarse las fechas de vencimiento para su compensación.
8. El impuesto diferido derivado de los ajustes a valor razonable a los activos adquiridos y los pasivos asumidos, como consecuencia de las adquisiciones de negocios efectuadas en el periodo.

CAPÍTULO 3
ACREDITAMIENTO
DEL
IETU

3.1. Concepto de Acreditamiento

Es un término muy utilizado en la legislación fiscal mexicana vigente, es el de acreditamiento, sin embargo dentro de las disposiciones fiscales no se encuentra contenido un concepto que defina con precisión el significado de este y los alcances del mismo.

De acuerdo con el tratamiento que se le da a la palabra acreditamiento dentro de nuestro marco tributario, podemos decir que es:

*La disminución que se efectúa, de alguna cantidad pagada con anterioridad, de un estímulo fiscal o de un subsidio, para efectos de determinar el monto o cantidad por pagar en la declaración de pago provisional o definitivo o en su caso del ejercicio.*⁸

Pero por lo mostrado el IETU no exenta los ingresos obtenidos fuera del territorio nacional, pues establece la obligación del pago del impuesto por los ingresos que se obtengan, independientemente del lugar en donde se generen.

Y en virtud de lo expuesto el Art. 1 de la LIETU nos dice quienes son los contribuyentes obligados al pago de este impuesto:

- Personas Físicas residentes en territorio nacional
- Personas Morales residentes en territorio nacional
- Personas Morales que tributan en el régimen general.
- Personas Morales que tributan en el régimen simplificado
- Personas Físicas que tributan en el régimen de actividades profesionales y empresariales
- Personas Físicas que tributan en el régimen intermedio a las actividades empresariales
- Personas Físicas que tributan en el régimen de los pequeños contribuyentes.
- Personas Físicas que tributan conforme al régimen de los ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

⁸ C.P. José Pérez Chávez "Compensación, Acreditamiento y Devolución de Impuestos 2010".

3.1.1. Cuadro Comparativo Acreditamiento de IETU

En el siguiente cuadro se explican los acreditamientos que se pueden aplicar contra el IETU así como los contribuyentes que pueden aplicarlos:

Crédito	Contribuyentes a los que se aplica
Crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados en el ejercicio.	Todos
Crédito fiscal por el pago de salarios, ingresos asimilados a éstos y aportaciones de seguridad social.	Todos
Crédito Fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007.	Todos
Crédito Fiscal por ciertas pérdidas derivadas de las deducciones por inversiones	<ul style="list-style-type: none">• Personas Morales del régimen general• Personas físicas que tributan en el régimen de actividades profesionales y empresariales• Personas físicas que tributan en el régimen intermedio de las actividades empresariales.
Crédito Fiscal para contribuyentes del régimen simplificado, vigente hasta el 31 de diciembre 2001	Contribuyentes del régimen simplificado que tenían para los efectos del ISR pérdidas fiscales pendientes de disminuir al 1 de enero del 2008.
Crédito Fiscal por cobros derivados de enajenaciones a plazo efectuadas antes del ejercicio 2008	Personas Morales del Régimen General

Crédito Fiscal por los inventarios que se tenían al 31 de diciembre 2007

Personas Morales del Régimen General

Crédito	Contribuyentes a quienes se aplica
Estimulo Fiscal a empresas Maquiladoras	Empresas que lleven operaciones de maquila en los términos del Decreto por el que se modifica el diverso para el fomento y operación de la empresa maquiladora de exportación, publicado en el DOF el 1ro de noviembre del 2006 y que tributen conforme el artículo 216 BIS de la ley del ISR.
Pago provisional de ISR propio	Todos
Pagos provisionales de IETU del mismo ejercicio efectivamente pagados con anterioridad	Todos

3.1.2. Aplicación de los acreditamientos contra los pagos provisionales del IETU

Los acreditamientos mostrados en el cuadro anterior deben aplicarse, según corresponda, en el orden siguiente:

1. El crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio

Este acreditamiento se realizará en los pagos provisionales del ejercicio, hasta por el monto del pago provisional que corresponda, sin perjuicio de efectuar el mismo contra el IETU del ejercicio.

2. Contra la diferencia que se obtenga en los términos del número anterior, se podrá acreditar hasta por el monto de dicha diferencia, lo siguiente:

- El crédito fiscal por el pago de salarios, ingresos asimilados a éstos y aportaciones de seguridad social.
- El crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007.
- El crédito fiscal por inventarios que se tenían al 31 de diciembre de 2007
- El crédito fiscal por ciertas pérdidas fiscales generadas de 2005 a 2007, pendientes de disminuir a partir del ejercicio de 2008.
- El crédito fiscal por cobros derivados de enajenaciones a plazo efectuadas antes del ejercicio de 2008.
- El estímulo fiscal a empresas maquiladoras
- El pago provisional del ISR propio, correspondiente al mismo periodo del pago provisional del IETU.

El resultado obtenido, después de efectuar tales acreditamientos, será el pago provisional del IETU a cargo.

Contra el pago provisional del IETU a cargo se podrán acreditar los pagos provisionales de dicho impuesto del mismo efectivo efectivamente pagados con anterioridad. El impuesto que resulte después de efectuar los acreditamiento a que se refiere este párrafo será el pago provisional del IETU por enterar, conforme a la Ley del IETU.

3.1.3. Aplicación de los acreditamientos contra el IETU del ejercicio

El artículo 8 de la ley del IETU y *el decreto complementario de esta ley*⁹, indican que contra el IETU del ejercicio se podrán realizar, según corresponda, los acreditamientos siguientes:

1. 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.
2. Contra la diferencia que se obtenga conforme al número anterior, hasta por el monto de dicha diferencia, se podrá acreditar lo siguiente:
 - a) Crédito fiscal por el pago de salarios, ingresos asimilados a éstos y aportaciones de seguridad social.
 - b) El crédito fiscal por inversiones adquiridas de 1998 a 2007.
 - c) El crédito fiscal por los inventarios que se tenían al 31 de diciembre de 2007.
 - d) El crédito por ciertas pérdidas fiscales generadas de 2005 a 2007.
 - e) El crédito fiscal por cobros derivados de enajenaciones a plazo.
 - f) El estímulo fiscal a empresas maquiladoras.
3. Contra el IETU del ejercicio a cargo que se obtenga después de acreditar los créditos fiscales antes mencionados, se podrá acreditar, hasta por el monto de dicho impuesto, el ISR propio del mismo ejercicio efectivamente pagado.
4. Una vez realizado el acreditamiento anterior, si aun resulta impuesto a cargo del contribuyente, se podrán acreditar los pagos provisionales del IETU, efectivamente pagados, correspondientes al mismo ejercicio.

⁹ Diario Oficial de la Federación 5/XI/2007.

3.2. Acreditamientos

Para entender mejor los acreditamientos mencionados en el cuadro comparativo se verán a detalle y a los contribuyentes a quienes se les aplica.

Crédito Fiscal del Artículo 11 de la LIETU.

Cuando en el ejercicio que se trate las deducciones autorizadas sean mayores que los ingresos, el resultado será una base negativa, de la cual se determinara el crédito fiscal correspondiente.

Este beneficio se obtiene a través de la siguiente operación aritmética:

Base Negativa (diferencia deducciones > ingresos) en el ejercicio que se trate (x) Tasa del artículo 1 de la LIETU (16.5% en 2008, 17% en 2009 y 17.5% de 2010 en adelante)

(=) Crédito fiscal del artículo 11

El contribuyente podrá acreditarlo contra:

- a) Los pagos provisionales de IETU
- b) El IETU de los 10 ejercicios siguientes hasta agotarlo
- c) De manera opcional: contra el ISR propio del ejercicio en que se generó el crédito, en la declaración anual (importante, si se elige este camino el monto que se haya acreditado contra el ISR en cuestión ya no podrá acreditarse contra el IETU)

Expresado así el crédito fiscal se calculara en forma anual y sólo se originará si el resultado global de la empresa representa deducciones superiores a los ingresos, y este no se transmitirá a otro contribuyente.

Lo anterior expuesto no quiere decir que deba dividirse dicho crédito en 10 partes; el plazo tiene el objetivo de dar oportunidad al contribuyente a que emplee este beneficio en caso que en varios ejercicios fiscales consecutivos donde hubiera base negativa de IETU.

3.2.1. Crédito fiscal de los ingresos gravados del Capítulo I del Título IV y de las aportaciones de Seguridad Social.

Es un acreditamiento que el contribuyente puede hacer contra el IETU del pago provisional y el anual por las erogaciones que efectúe por conceptos que a su vez sean ingresos para quien los recibe del Capítulo I de Título IV y las aportaciones de Seguridad Social.

Este beneficio se obtiene a través de la siguiente operación aritmética:

Sumando los siguientes conceptos y aplicando al resultado el factor de la LIETU (0.175 para el ejercicio 2011). El producto de dicha operación será el crédito fiscal correspondiente:

<p>Ingresos gravados para el ISR del Capítulo I del Título IV, pagados en el periodo del pago provisional</p> <p>(+) Aportaciones de Seguridad Social a cargo del contribuyente, pagadas efectivamente en el mismo periodo</p> <p>(=) Base para el crédito fiscal del artículo 10 penúltimo párrafo, de la LIETU</p> <p>(X)Factor de la LIETU (.175 2010 en Adelante)</p> <p>(=) Crédito Fiscal de los ingresos del Capítulo I del Título IV de la LISR y aportaciones de Seguridad Social</p>
--

Los ingresos gravados del Capítulo I del Título IV de la LISR son aquellos enlistados en el artículo 110 de la LISR, los cuales son:

Salarios	Vacaciones
Prima vacacional	Aguinaldo
PTU	Previsión Social
Incentivos, bonos, premios, comisiones	Rendimientos y anticipos pagados a los miembros de las sociedades cooperativas de producción.
Anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles	Honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos, administradores, comisarios y gerentes generales
Honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario	Honorarios que se asimilan opcionalmente a salarios
Actividades empresariales que se asimilen opcionalmente a salarios.	

3.2.2. Aportaciones de Seguridad Social

El artículo 2do, fracción II del CFF define a las aportaciones de seguridad social como contribuciones a cargo de personas obligadas al pago de ellas, las cuales son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de Seguridad Social.

El objeto de la Seguridad Social, se expresa en lo siguiente:

La seguridad social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que, en su caso previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado.¹⁰

Por lo tanto el contribuyente a cambio del pago de las cuotas de Seguridad Social, es relevado por el IMSS de la obligación de proporcionar en forma directa a sus trabajadores asistencia médica, subsidios en caso de incapacidad temporal o permanente, servicios de guarderías, ayuda para matrimonios e incluso la pensión.

Por su parte el art. 11 contempla cinco ramas de aseguramiento del régimen obligatorio:

- I. Riesgos de trabajo
- II. Enfermedades y maternidad
- III. Invalidez y vida
- IV. Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez,
- V. Guarderías y prestaciones sociales

En materia del Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores (Infonavit), haciendo la misma analogía, el contribuyente a cambio de pagar sus aportaciones de Infonavit, es relevado por éste de la obligación de proporcionar vivienda a sus trabajadores.

¹⁰ Art. 2 de la Ley del Seguro Social.

También por exclusión: las cuotas del Infonavit no son impuestos, tampoco contribuciones de mejoras, ni aprovechamientos, ni productos son “Aportaciones de Seguridad Social”.

Cuotas de Seguridad Social a cargo del contribuyente

Las cuotas patronales son una carga directa al bolsillo del contribuyente y deben cubrir las obligaciones del art. 15 de la LSS y 29 de la Ley del Infonavit.

Ingresos Gravados del Capítulo I del Título IV

Son aquellos que sirven de base para calcular el ISR tanto del art. 113 en los pagos provisionales, como del 177 en la declaración anual:

Ingresos totales del Capítulo I, Título IV

(-) Ingresos exentos (Art. 109 de la LISR)

(=) Base gravable para el ISR

De ahí que las empresas que dan prestaciones de previsión social, en su mayoría exentas del pago del ISR, serán las más afectadas porque tendrán que excluir los ingresos exentos del trabajador de los cálculos del multicitado crédito.

Este crédito se aplica contra el IETU del periodo que resulte, antes del ISR propio del pago provisional del mismo periodo y hasta por el monto del IETU causado del periodo.

IETU del periodo de pago provisional

(-) Crédito fiscal, artículo 11 (esto sólo tendrá lugar en 2009 y años posteriores)

(-) Crédito fiscal del artículo 10 penúltimo párrafo, de la LIETU

Los requisitos para tener derecho a este crédito son:

1. Por los pagos de conceptos de ingresos gravados del Capítulo I del Título IV de la LISR, el art. 10 de la LIETU obliga a que el contribuyente cumpla con la obligación de enterar las retenciones a que se refiere el artículo 113 de la LISR o entregar efectivamente el subsidio al empleo.
2. Por la parte de las cuotas patronales del IMSS y aportaciones al Infonavit, éstas deben estar efectivamente pagadas, no solamente causadas.

No se permite la inclusión de las cuotas IMSS-Infonavit causadas en 2007 en el cálculo del crédito fiscal de enero del 2008, aun cuando éstas se paguen en este mes, como resultado en el pago provisional de enero de 2008 el acreditamiento referido no podrá incluir las aportaciones de Seguridad Social del mes pasado.¹¹

Este acreditamiento se aplica en forma acumulativa en los pagos provisionales conforme transcurren los meses del pago provisional del impuesto, para calcular el crédito hay que sumar los conceptos de los meses anteriores.

Para efectos del cálculo anual se puede tomar el mismo saldo acumulado a diciembre del crédito, puesto que las cuotas IMSS bimestrales de noviembre y diciembre de 2008 se enteran en enero de 2009, igual que las aportaciones al Infonavit, mientras que las cuotas IMSS mensuales de diciembre de 2008 también se pagan en enero de 2009 y por tanto dichas cuotas formarán parte del crédito hasta el ejercicio 2009.

El cálculo del crédito fiscal, aplicable contra la declaración anual del IETU es:

Ingresos gravados del Capítulo I del Título IV de enero a diciembre de 2008
(+) Cuota IMSS mensuales pagadas del ejercicio 2008 (once meses)
(+) Cuota IMSS bimestrales pagadas, del ejercicio 2008 (cinco bimestres)
(+) Aportaciones patronales pagadas, Infonavit 2008 (cinco bimestres)

¹¹ Artículo Decimo sexto transitorio LIETU.

(=) Base para el crédito fiscal anual del artículo 8

(x) Factor de la LIETU

(=) Crédito fiscal anual del artículo 8 de la LIETU

3.2.3. Crédito fiscal de inversiones adquiridas entre 1998 y 2007, pendientes de deducir al 1 de enero de 2008

El crédito fiscal de inversiones es aplicable contra el IETU causado y es con relación a aquellas inversiones (activos fijos) adquiridas entre el 1 de enero de 1998 y el 31 de diciembre de 2007, por las cuales aún haya saldo pendiente de deducir.

Los rubros puede deducir son los siguientes:

- a) Contra el IETU causado de los pagos provisionales mensuales
- b) Contra el IETU causado en la declaración anual

Ese acreditamiento no puede ser mayor al IETU, sea del ejercicio o el pago provisional según se trate, es imposible que haya un saldo a favor del IETU producto de créditos fiscales mayores que el propio impuesto, y debe aplicarse antes del ISR propio del periodo, sea del ejercicio o del pago provisional, según se establece en el cuarto párrafo de la fracción II del artículo Sexto Transitorio de la LIETU.

En la declaración anual de IETU 2008 y en las sucesivas, se debe emplear el crédito fiscal anual actualizada, tratándose del que se utilizará en la declaración anual del ejercicio 2008, el cálculo para su obtención será:

Crédito fiscal anual de las inversiones, correspondiente al ejercicio 2008

(x) FA (INPC de junio de 2008 / INPC de diciembre 2007)

(=) Crédito fiscal anual de inversiones aplicable en la declaración anual IETU 2008.

El crédito fiscal mencionado no es aplicable en las inversiones nuevas adquiridas entre septiembre y diciembre de 2007, con las cuales se optó por la deducción autorizada adicional del Artículo Quinto Transitorio de la LIETU, en cambio, si el mismo contribuyente hizo inversiones nuevas en el mismo periodo y no optó por aplicar lo dispuesto en el artículo quinto, entonces sí podrá hacerse acreedor a este beneficio.

En el ejercicio en el que el contribuyente enajene las inversiones por las cuales derivan el derecho del crédito en mención, el contribuyente deberá dejar de emplear el crédito fiscal por el activo o activos que hayan sido enajenados o se vuelvan inservibles para obtener ingresos.

Así el crédito fiscal que tuviese pendiente de aplicar como debería ser, ya no podrá ser utilizado.

3.2.4. Crédito fiscal de inventarios de materias primas, productos en proceso, terminados y mercancías, que se tengan al 31 de diciembre de 2007

El crédito fiscal por inventarios es un acreditamiento que el contribuyente tiene derecho por los inventarios de materias primas, productos semiterminados, productos terminados y mercancías que se tengan al 31 de diciembre de 2007, los cuales ya no puede deducir con la LIETU, pues se trata de erogaciones efectuadas con anterioridad al 1 de enero de 2008.

La forma en que se determina es la siguiente.

Inventario final al 31 de diciembre del 2007, determinado conforme a los métodos de valuación de la LISR

(X) Factor de .175 (ejercicio 2010 en adelante)

(=) Crédito fiscal del inventario pendiente de deducir

(X) Porcentaje de acreditamiento anual (6% por cada uno de los 10 ejercicios)

(=) Crédito fiscal anual de inventario pendiente de deducir.

Se podrá acreditar contra el IETU del periodo, en los pagos provisionales, y contra el IETU causado del ejercicio, para efectos de los pagos provisionales se aplicará la doceava parte, multiplicada por el numero de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio que se trate y hasta el mes de pago provisional.

Con la siguiente fórmula para su determinación:

Crédito fiscal anual de inventario existente al 31 de diciembre del 2007
(/) Doce
(=) Crédito fiscal mensual del inventario existente al 31 de diciembre de 2007
(X) Número de meses del periodo de pago provisional (de 1 a 12)
(=) Crédito fiscal del inventario al 31 de diciembre de 2007 del periodo

A diferencia del crédito aplicable en los pagos provisionales mensuales, el crédito anual que se aplicará contra el IETU del ejercicio deberá actualizarse conforme con el siguiente procedimiento:

Crédito fiscal anual del inventario al 31 de diciembre de 2007, del ejercicio 2008
(X) FA (INPC Jun-08/INPC dic-07)
(=) Crédito fiscal anual de inventarios actualizado, aplicable contra el IETU del ejercicio 2008.

El plazo máximo para acreditar este estímulo es de 10 ejercicios fiscales a más tardar a partir de 2008.

Tratándose de aquellos contribuyentes cuyo giro es la enajenación de éstos, los terrenos y las construcciones serán considerados mercancías siempre que se destinen a su enajenación en el curso normal de las operaciones efectuadas por el contribuyente y siempre que no se haya aplicado lo previsto en el artículo 225 de la LISR.

Los contribuyentes dedicados a construir y a enajenar desarrollos inmobiliarios, podrán optar por deducir el costo de adquisición de los terrenos en el ejercicio en el que los adquieran, siempre que cumplan con los requisitos que para tales efectos señala la LISR, porque los contribuyentes dedicados a enajenar terrenos y construcciones los considerarán mercancías siempre que se destinen a su enajenación en el transcurso normal de las operaciones efectuadas por éstos y que no hayan optado por deducir el costo de adquisición de los terrenos en el ejercicio que los compren.

3.2.5. Crédito Fiscal de las pérdidas fiscales originadas entre 2005 a 2007, pendientes de amortizar, producto de la deducción inmediata de inversiones

Este crédito fiscal es aplicable contra el IETU causado, y tiene como origen las pérdidas fiscales pendientes de aplicar a partir del ejercicio fiscal 2008, que el contribuyente haya tenido en los ejercicios 2005, 2006 y 2007, producto de haber adquirido activos fijos por los cuales:

- Haya optado por la deducción inmediata del artículo 220 de la LISR
- Los haya deducido en los términos del artículo 136 de la LISR
- Por la deducción de terrenos, ésta haya sido efectuada en los términos del artículo 225 de la ley.

Este crédito es aplicable a las personas morales que hayan efectuado inversiones en activos fijos por las cuales hayan optado por la deducción inmediata de inversiones, las personas físicas del Régimen Intermedio, así como los contribuyentes dedicados a construir y enajenar desarrollos inmobiliarios:

- En los pagos provisionales de IETU, contra el IETU del periodo, siendo el importe no mayor que el propio impuesto causado.
- En la declaración anual de IETU contra el IETU del ejercicio.

Este estímulo no es aplicable tratándose de las inversiones adquiridas entre septiembre y diciembre de 2007, por las cuales se haya optado por aplicar el Artículo quinto transitorio de la LIETU.

Las condiciones que deben cumplirse para beneficiarse del derecho de crédito son que en el ejercicio en el que haya ocurrido la pérdida fiscal se hayan deducido los activos fijos (se haya ejercido la deducción inmediata de inversiones) o terrenos y que dichas inversiones se mantengan en los activos del contribuyentes al 31 de diciembre de 2007.

La fórmula para determinar dicho cálculo es la siguiente:

I. Deducción Inmediata ajustada de inversiones del art. 220 LISR

Deducción inmediata de inversiones calculada en el art. 220 LISR

(-) Deducción que le hubiera correspondido con la aplicación de los porcentajes máximos de deducción del art. 40, 41 de LISR.

(=) Deducción inmediata ajustada de inversiones del art 220 de los ejercicios 2005 a 2007.

II. Dedución inmediata ajustada de las inversiones del art. 136 de la LISR.

Dedución del art. 136 de la LISR

(-) Dedución que hubiera correspondido con la aplicación de los porcentajes del art. 40 y 41 de la LISR

(=) Dedución inmediata ajustada de inversiones el art. 136 de los ejercicios 2005 a 2007

III. Pérdidas fiscales generadas en el periodo 2005-2007

IV. Monto menor que resulte de comparar las sumas siguientes:

Dedución inmediata ajustada de inversiones del art. 220 de la LISR

(+) Dedución de inversiones ajustada del art. 136 de la LISR

(+) Dedución de terrenos del art. 225 de la LISR

(=) Suma de deducciones inmediatas ajustadas de los ejercicios 2205 a 2007 (D)

Pérdidas fiscal del ejercicio fiscal

(+) Pérdida fiscal del ejercicio 2006

(+) Pérdida fiscal del ejercicio 2007

(=) Suma de pérdidas fiscales de los ejercicios 2005 a 2007 (H)

(D) contra (H), se toma el menor de los dos.

- V. Monto ajustado de las pérdidas fiscales que se hayan aplicado en los ejercicios fiscales de 2006 y 2007.

Pérdida fiscal de los ejercicios 2005 o 2006, aplicada en los ejercicios 2006 y 2007.

(X) FA (INPC de dic. de 2007/INPC de jun. de 06 o 07)

(=) Monto ajustado de las pérdidas fiscales.

- VI. Actualización del monto menor, sea de las deducciones inmediatas ajustadas o de las pérdidas fiscales de los ejercicios 2005 a 2007.

Monto menor entre las pérdidas fiscales 2005-2007 y deducciones inmediatas ajustadas de los ejercicios 2005-2007.

(X) FA (INPC de dic. De 2007 / INPC primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que se obtuvo pérdida fiscal)

(=) Monto menor actualizado.

- VII. Base para el crédito fiscal global de las pérdidas fiscales generadas por la deducción inmediata de inversiones.

Monto menor (entre pérdidas fiscales 2005-2007 y deducción inmediata de inversiones) actualizado de los ejercicios 2005 a 2007.

(-) Monto ajustado de las pérdidas fiscales 2005-2006 aplicadas en 2006-2007

(=) Base para el crédito fiscal del art. Segundo del decreto

3.2.6. Crédito fiscal de la pérdida fiscal pendiente de deducir, generada por los contribuyentes del Régimen Simplificado

Este crédito es aplicable contra el IETU que se cause, y nace a consecuencia de la pérdida fiscal generada al final del ejercicio 2001 por la aplicación del art 2 fracción XVI de las Disposiciones Transitorias en materia del ISR aplicables para el ejercicio fiscal 2002, por la cual de 1 de enero de 2008 aún haya saldo pendiente de amortizar.

Hay que recordar que el 1 de enero de 2002 entró en vigor la nueva LISR, la cual modificó significativamente la forma de pagar impuestos de las personas morales y físicas que tributaban en el Régimen Simplificado de entradas y salidas, vigente hasta el 31 de diciembre del 2001

En el esquema de transición del Régimen simplificado aplicable en la LISR vigente en 2001 a aquél a aplicar a partir de 2002, se estableció una mecánica con la cual podrá generarse una pérdida fiscal o una utilidad pendiente de gravamen a consecuencia de la salida del Régimen Simplificado.

La mecánica para calcular la pérdida fiscal o utilidad pendiente de gravamen por salida del Régimen Simplificado conforme al Art. Segundo fracción XVI, de las Disposiciones Transitorias 2002 de la LISR es:

Saldo actualizado de la CUCA (a diciembre de 2001)
(+) Saldo de los pasivos que no sean reservas
(+) Saldo actualizado de la Cufin neta que tengan al 31 de dic. De 2001
(=) Resultado a)
Contra:
Saldo de los activos financieros al 31 de dic. De 2001.
(=) Resultado b)

Si el resultado a) era menor que el b), el resultado se consideraba utilidad sujeta al pago del ISR, a la tasa de 35% (tasa vigente en 2002).

Si el resultado a) era mayor que el b), el resultado era pérdida fiscal, la cual se disminuía de la utilidad fiscal del ejercicio 2002 y sucesivos o bien se añadía a la pérdida fiscal del ejercicio 2002 y sucesivos o bien se añadía a la pérdida fiscal del ejercicio 2002 y sucesivos, en los términos del Capítulo VII del Título II de la LISR.

Por dicha pérdida calculada al 31 de diciembre de 2001, y que al 1 de enero de 2008 haya saldo pendiente de amortizar, el contribuyente tendrá derecho a este estímulo.

3.2.7. Crédito Fiscal de los ingresos por enajenaciones a plazo efectuadas antes del 1 de enero de 2008

Éste al igual que los anteriores, es un crédito fiscal aplicable contra el IETU causado, por las actividades efectuadas antes del 1 de enero de 2008, cuyo cobro tenga lugar después de dicha fecha y por las cuales el contribuyente hubiera optado por la acumulación del ingreso a su cobro es decir, aplicable a las personas morales que antes del 1 de enero de 2008 hayan efectuado enajenaciones a aplazo y que hubieran optado por acumular el ingreso conforme este se fuera cobrando, si no ejercieron la opción, no son sujetos del IETU por dichos ingresos pero tampoco del crédito.

Este crédito se aplica:

Contra el IETU del periodo del pago provisional

Contra el IETU causado del ejercicio.

Su cálculo es de la siguiente manera:

Ingresos de la enajenación a plazos anteriores al 1 de enero de 2008 que se cobran efectivamente con posterioridad a dicha fecha.

(X) Factor del Art. Segundo Transitorio del Decreto del DOF 05/Nov./07

(=) Crédito fiscal de los ingresos por enajenaciones a plazo 2007.

Este crédito comenzará a aplicar en el mes en que tenga lugar la cobranza pendiente, y una vez que eso ocurra, el ingreso gravado correspondiente debe acumularse en los meses sucesivos en el cálculo de los pagos provisionales.

A diferencia de otros créditos, éste no se dividirá entre 12, a menos que resulte que la cobranza en cada ejercicio será en esos términos y plazos.

El último párrafo del artículo segundo del decreto condiciona este acreditamiento a que el contribuyente no acredite al 100% del ISR propio del periodo que le correspondería en condiciones normales, sino una proporción determinada con este cálculo.

Formula del Cálculo:

Ingresos obtenidos del periodo, sin incluir los de la enajenación a plazos anteriores al 1 de enero de 2008 ni sus intereses.
Total de ingresos obtenidos del periodo o ejercicio
Luego:
ISR propio en el periodo
<input checked="" type="checkbox"/> Proporción de la formula anterior
<input type="checkbox"/> (=) ISR propio en el periodo a acreditar efectivamente contra el IETU

Esto significa que a cambio de emplear este estímulo, el contribuyente ya no puede acreditar 100% del ISR propio en el mismo periodo del pago provisional de IETU, sólo la proporción ya mencionada.

Si la cobranza pendiente de acumular en 2008 es poco significativa a comparación de los demás ingresos gravados de las actividades que correspondan ya a este ejercicio, o el ISR propio en el periodo representa un monto no muy importante, entonces valdrá la pena el estímulo, pero si dicha cobranza representa importes considerables y/o el ISR que se deja de acreditar es mucho mayor al IETU que se presente ahorrar, entonces este estímulo fiscal es un mal negocio.

3.3. Acreditamiento del ISR del pago provisional del periodo

De todos los acreditamientos, el del ISR del pago provisional del periodo es el más importante, pues de éste dependerá mucho la carga fiscal que la persona física o moral tendrá en el ejercicio 2008 y los posteriores.

El art. 10 de la LIETU permite el acreditamiento de este impuesto contra el IETU del periodo, hasta por un importe equivalente al del impuesto empresarial, con lo cual no puede existir saldo a favor de IETU como resultado de un ISR mayor que aquél.

También permite acreditar el ISR que le hubieran retenido en el mismo periodo del pago provisional

Como en los demás acreditamientos, el ISR del pago provisional del periodo debe acumularse.

El art. 10 quinto párrafo, nos dice que dicho impuesto será el efectivamente pagado en los términos de la LISR, no se considerará como ISR efectivamente pagado aquella parte del impuesto que haya sido cubierta con acreditamientos o reducciones, salvo el acreditamiento del IDE o cuando el pago del ISR se hubiera efectuado mediante compensación en los términos del art. 23 del CFF.

El ISR causado no siempre será reconocido como el ISR efectivamente pagado, el ISR efectivamente pagado se debe integrar de la siguiente manera:

1. El saldo a cargo del ISR (si el saldo es a favor, no se contabiliza).
2. El pago o pagos provisionales efectuados con anterioridad
3. El ISR retenido en el periodo.

El art 10 quinto párrafo de la LIETU es claro al excluir como conceptos de ISR efectivamente pagado los siguientes:

- La parte de ISR que se hubiera cubierto con acreditamientos
- La parte de ISR que se hubiera reducido

Tomando el tema de acreditamientos el subsidio al empleo que entro en vigor el pasado 1 de enero del 2008, que simplemente es el reemplazo del crédito al salario (de hecho, la tabla de este subsidio es exactamente igual a la del extinto crédito del art 115 de la LISR), solo que ya no forma parte de LISR.

Si el contribuyente disminuye el ISR que le corresponde pagar en el mes que se trate, acreditando el subsidio al empleo efectivamente pagado, en esta misma proporción dejará de considerar ese impuesto en el cálculo de los pagos provisionales de IETU.

3.4. Pagos provisionales de IETU anteriormente efectuados

No dejaremos de insistir en que los acreditamientos a que tiene derecho el contribuyente al aplicar contra el IETU del periodo o IETU causado, no pueden exceder al propio impuesto, por lo que en ningún caso podrá darse el supuesto que un saldo a favor de esta contribución tenga lugar, producto de créditos fiscales a ISR propio y retenido superiores al impuesto empresarial causado.

La diferencia entre el IETU causado del periodo y los acreditamientos anteriores será el IETU antes de los pagos provisionales contra este impuesto se podrán acreditar los pagos provisionales del impuesto empresarial ya efectuados con anterioridad, eso solamente demuestra que solamente se considera los saldos a cargo efectivamente pagados y no se restan los saldos a favor.

3.4.1. Pagos provisionales de IETU en el Régimen de Pequeños contribuyentes

Las personas físicas con actividad empresarial que tributan en el Régimen de Pequeños contribuyentes también están obligadas a efectuar pagos provisionales de IETU.

1. Personas físicas que hayan optado por pagar el ISR e IVA mediante estimativa de las autoridades fiscales.

El art. 17 de la LIETU nos indica que en estos casos, las personas físicas pagarán el IETU mediante una estimativa del impuesto que practiquen las autoridades fiscales.

Para esto, ellas obtendrán el ingreso y las deducciones estimadas del ejercicio correspondientes a las actividades y a la diferencia entre los ingresos y los egresos, se aplicará la tasa del art. 1 de la LIETU.

El impuesto que resulte se dividirá entre 12 para obtener el IETU estimado mensual.

De lo anterior significa que las autoridades fiscales elaboran el cálculo para el contribuyente:

Ingresos estimados en el ejercicio
(-) Deducciones autorizadas estimadas en el ejercicio
(=) Utilidad fiscal estimada
(X) Tasa del art. 1 de la LIETU
(=) IETU estimado del ejercicio

(/) 12

(=) IETU estimado mensual

Contra ese impuesto, en el cálculo las autoridades acreditarán el monto equivalente al ISR también estimado por las autoridades y los créditos fiscales que correspondan a los contribuyentes

IETU estimado mensual

(-) ISR estimado mensual

(-) Créditos fiscales a que tiene derecho el contribuyente

(=) Saldo a cargo del IETU.

Cabe mencionar que el IETU mensual que deban pagar las personas físicas que se encuentran en este supuesto, se mantendrán 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 segundo de la LIVA.

- Cuando manifiesten a las autoridades fiscales en forma espontánea que el valor mensual de sus actividades se ha incrementado en 10% o más con relación al valor mensual estimado por las autoridades fiscales por dichas actividades.
- Cuando las mismas autoridades fiscales al ejercer facultades de comprobación, detecten dicha variación.

No está de más decir que las personas físicas que pagan el ISR por medio de cuotas estimativas, también lo hacen por el IVA, resultando al final el pago de una sola cuota.

Con la entrada en vigor del IETU en 2008, en las entidades federativas que hayan celebrado el convenio con la SHCP para la administración del ISR a cargo de las personas físicas que tributan como Repecos, las autoridades fiscales estatales deberán recaudar en una sola cuota el IVA, el ISR y el IETU.

Para el ejercicio 2008 en adelante, las autoridades estimara la cuota correspondiente al IETU, las personas físicas que paguen el ISR de la misma forma, consideraran que el impuesto empresarial a tasa única forma parte de la determinación estimativa para los efectos del ISR, todo esto de acuerdo al Art. Decimo Octavo Transitorio de la LIETU.

A pesar de que el art. 9 de la LIETU obliga a efectuar pagos provisionales mensuales, el antepenúltimo párrafo del art. 17 de la LIETU hace de nuestro conocimiento que el pago del IETU deberá realizarse por los mismos periodos y en las mismas fechas en que se deba efectuar el pago del ISR.

Aplicando esta norma a los contribuyentes que enteran el ISR conforme al método de las cuotas fijas, todo depende de las autoridades fiscales del estado que tenga el convenio con la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

Si la obligación de pagar la cuota fija es bimestral o de periodicidad distinta, entonces el enteró del IETU también será en el mismo periodo, además a decir verdad no debe ser motivo de preocupación pues ya dijimos que la cuota correspondiente al IETU será integrada a la del ISR y el IVA, por lo cual no se dará la situación que la persona física tenga que pagar una cuota de ISR e IVA en una fecha y de IETU en otra.

Las personas físicas que tributen en este régimen en lugar de llevar la contabilidad conforme al CFF, así como sus registros, deberán cumplir con la obligación prevista en el art. 139, fracción IV, consistente en llevar un registro de sus ingresos diarios.

Así mismo deberán conservar comprobantes que reúnan requisitos fiscales, por las compras de bienes nuevos de activo fijo que usen en su negocio cuando el precio sea superior a \$ 2000, obligación contenida en el art. 139 fracción III, mencionada en el propio art. 17 de la LIETU.

CAPÍTULO IV
COMPENSACIÓN Y
DEVOLUCIÓN DEL
IETU

4.1 Concepto de Compensación

De acuerdo con los artículos 2185 a 2188 del Código Civil Federal, la compensación tiene lugar cuando dos personas tienen la calidad recíproca de ser deudores y acreedores y cuyo efecto, es extinguir por ministerio de ley las dos deudas hasta por la cantidad que importe la menor.

Así mismo se establece que la compensación sólo procederá cuando ambas deudas consistan en una cantidad de dinero, o cuando siendo fungibles las cosas debidas, éstas sean de la misma especie y calidad, siempre que se hayan designado al celebrarse el contrato.

Además, para que haya lugar a la compensación, se requiere que las deudas sean igualmente líquidas y exigibles, y las que no lo fueren solo podrán compensarse por consentimiento expreso de los interesados.

Por su parte, el artículo 2192 del Código Civil Federal establece que no procederá la compensación cuando las deudas sean fiscales, excepto en los casos en que la ley así lo permita.

4.1.1. Requisitos para la Compensación

De conformidad con el artículo 23 del Código Fiscal, los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración, podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales distintos de los que se causen con motivo de la importación, los administre la misma autoridad y no tengan destino específico, incluyendo sus accesorios.

Los saldos a favor que se compensen que se compensen, deberán actualizarse con base en el procedimiento previsto en los artículos 17-A y 24 del CFF, por el periodo comprendido desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel que en la compensación se realice.

El factor para actualizar dichos saldos a favor se determinará de la siguiente manera:

INPC del mes inmediato anterior as aquel en que la compensación se realice
(/) INPC del mes inmediato anterior a aquel en que realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contiene el saldo a favor.
(=) Factor de Actualización

Cabe señalar que cuando el resultado de la operación anterior sea menor a 1 el factor de actualización que se aplicará será 1.

Se deberá presentar el aviso de compensación de conformidad con lo siguiente:

El aviso de compensación se presentara mediante la forma oficial 41 o vía internet, acompañado según corresponda de los anexos A, 2, 3,5 y 6 de las formas oficiales 31 y 41. Adicionalmente algunos contribuyentes tendrán que presentar dispositivos ópticos (disco compacto) que contengan los archivos con la información de los anexos que se indicas a continuación:

- ✓ Los contribuyentes que sean competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes, y que tengan saldo a favor en materia del IVA, ISR, IA, IETU, e IDE, presentarán el aviso de compensación adjuntando adicionalmente, los dispositivos ópticos que contengan los archivos con la información de los Anexos A,7,7-A,8,8-A,9,9-A, 10, 10-A, 10-B, 10-C, 10-D, 10-E, 11, 11-A, 12, 12-A, 13, 13-A, 14 y 14-A, según corresponda.
- ✓ Las personas morales que dictaminen sus estados financieros y sean competencia de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, en materia de IVA, ISR, IETU, IDE e IA, prestarán la forma oficial 41, adjuntando a la misma los Anexos A, 7, 7-A, 8, 11, 11-A, 14, y 14-A mediante los dispositivos ópticos.

La información a que se refiere este inciso deberá ser capturada para la generación de los archivos, a través del programa electrónico (F 3241) disponible al efecto en la página de internet del SAT, el llenado de los anexos se realizará de acuerdo con el instructivo de llenado del programa electrónico, mismo que estará disponible en la citada página.

El aviso de compensación se presentará dentro de los cinco días siguientes a aquel en que la compensación se haya realizado, sin embargo también se podrá presentar de acuerdo con los plazos que a continuación se mencionan:

Este aviso se presenta conforme al siguiente calendario, según el sexto dígito numérico de su RFC:

Sexto dígito numérico de la clave del RFC	Día siguiente a la presentación de la declaración en que hubieren efectuado la compensación
1 y 2	Sexto y séptimo día siguiente
3 y 4	Octavo y noveno día siguiente
5 y 6	Décimo y décimo primer día siguiente
7 y 8	Décimo segundo y décimo tercer día siguiente
9 y 0	Décimo cuarto y décimo quinto día siguiente

Conforme a la ficha 18/CFF “Aviso de compensación de saldos a favor del IETU” del anexo 1-A de la RMF, cuando se efectúe la compensación de saldos a favor del IETU, se deberá anexar al formato 41 la siguiente documentación:

18/CFF Aviso de Compensación de Saldos a favor del IETU

<p>¿Quiénes lo presentan?</p> <p>Personas físicas y morales que deseen efectuar la compensación de impuesto.</p> <p>¿Dónde se presenta?</p> <p>Previa cita, en la ALSA que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente.</p> <p>Requisitos Descritos en la tabla 14</p> <p>Disposiciones Jurídicas aplicables</p>
--

Art. 23 CFF, Regla II.2.3.4. RMF.

Tabla de Requisitos de saldos a favor.

Empresas

Aviso de compensación de saldos a favor en el Impuesto Empresarial a Tasa Única				
No.	DOCUMENTO	PERSONAS MORALES		
		REGIMEN SIMPLIFICADO IMPUESTO PROPIO 253	REGIMEN SIMPLIFICADO IMPUESTO DE SUS INTEGRANTES 254	TODOS LOS DEMÁS 252
1	Forma fiscal 41 "Aviso de Compensación" (Por duplicado).	X	X	X
2	Tratándose de la primera vez que compensa o lo haga ante una Unidad Administrativa diferente a la que venía presentando, original o copia certificada y fotocopia del documento (Acta constitutiva y poder notarial, en su caso) que acredite la personalidad del representante legal que promueve.	X	X	X
3	Cuando se sustituya o designe otro representante legal, además del ya reconocido por la autoridad, deberá anexar original o copia certificada, y fotocopia del acta de asamblea protocolizada o del poder notarial que acredite la personalidad del firmante de la promoción.	X	X	X
4	Original o copia certificada y fotocopia de la identificación oficial del representante legal (Credencial de Elector, Certificado de Matrícula Consular, Pasaporte vigente o Cédula profesional).	X	X	X
5	Escrito o papel de trabajo en el que se manifieste los acreditamientos efectuados.	X	X	X
6	En los casos de avisos complementarios por modificaciones en el propio formato, saldo a favor, importe compensado, tipo de impuesto o fecha de las declaraciones en las que se manifiesta el saldo a favor o se aplica la compensación, deberá observar las siguientes consideraciones:			
	a) Si el aviso complementario es como consecuencia de modificaciones en la declaración en la que se manifiesta el saldo a favor, solo presentará el aviso de compensación por duplicado con los datos que el propio formato solicita.	X	X	X
	b) Si el aviso complementario se presenta con motivo de modificaciones en la declaración que contiene la aplicación de la compensación, únicamente presentará el formato 41 con los datos que en el propio formato se indican.	X	X	X
	c) Si el aviso complementario es como consecuencia de modificaciones en los datos del formato 41 presentado originalmente, únicamente entregará el Aviso de compensación con los datos que en el propio formato se indican.	X	X	X
	d) Adicionalmente, el aviso complementario se acompañará de los documentos que se establecen en el catálogo servicios y de trámites de Devoluciones y Compensaciones, cuando éstos hayan sufrido alguna modificación.	X	X	X

Notas: *Los documentos originales y copias certificadas se utilizarán únicamente para cotejo, por lo que deberán devolverse al representante por el personal receptor.*

Tratándose de escritos libres, estos deberán contener la firma autógrafa del representante legal.

DOCUMENTACIÓN QUE PODRÁ SER REQUERIDA POR LA AUTORIDAD
Compensaciones

Aviso de compensación de saldos a favor en el Impuesto Empresarial a Tasa Única				
No.	DOCUMENTO	PERSONAS MORALES		
		REGIMEN SIMPLIFICADO IMPUESTO PROPIO 253	REGIMEN SIMPLIFICADO IMPUESTO DE SUS INTEGRANTES 254	TODOS LOS DEMÁS 252
1	Documentos que deban presentarse conjuntamente con el aviso de compensación y que hayan sido omitidos o el aviso se haya presentado con errores u omisiones.	X	X	X
2	Los datos, informes o documentos necesarios para aclarar inconsistencias determinadas por la autoridad.	X	X	X
3	Escrito o papel de trabajo en el que aclare la cifra manifestada en la declaración por concepto de acreditamientos, estímulos o reducciones por existir diferencias con lo determinado por la autoridad	X	X	X
4	Escrito en el que aclare la determinación del monto de pagos provisionales manifestado en la declaración del ejercicio.	X	X	X
5	Tratándose de un Establecimiento Permanente, certificación de residencia fiscal y en su caso, escrito de aclaración cuando aplique beneficios de Tratados Internacionales.	X	X	X
6	Los datos, informes o documentos en los que se hayan detectado inconsistencias, que se relacionen con el requerimiento de la documentación señalada con anterioridad.	X	X	X
7	Escrito libre en el que manifieste bajo protesta de decir verdad, aclarando respecto a las compensaciones aplicadas por el contribuyente, por existir diferencias contra lo determinado por la autoridad.	X	X	X
8	Los datos, informes o documentos necesarios para aclarar su situación fiscal ante el RFC.	X	X	X

Nota: *Los documentos originales y copias certificadas se utilizarán únicamente para cotejo, por lo que deberán devolverse al representante por el personal receptor.
Tratándose de escritos libres, estos deberán contener la firma autógrafa del representante legal.*

4.2. Compensaciones Indebidas

Según el artículo 23 del Código Fiscal, si se efectúa una compensación y ésta resulta improcedente, se deberán pagar recargos en los términos del artículo 21 del mismo Código sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas con el factor siguiente:

INPC del mes anterior a aquel en que se paga el monto de la compensación indebidamente efectuada
(/) INPC del mes anterior a aquel en que se efectuó la compensación indebida.
(=) Factor de Actualización

Así mismo es importante señalar que además de lo antes mencionado, el contribuyente se hará acreedor a una multa por efectuar una compensación indebida o realizarla en cantidad mayor a la real, misma que puede ser del 55 al 75% sobre el monto del beneficio indebido, sin actualizar (Artículo 76 del Código Fiscal).

En este sentido, es de mencionar que no se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado, o cuando hubiera prescrito la obligación para devolverlas ni las cantidades que hubiesen sido trasladadas de conformidad con las leyes fiscales, expresamente y por separado, o incluidas en el precio, cuando quien pretenda hacer la compensación no tenga derecho a obtener su devolución en los términos del artículo 22 del Código Fiscal.

4.3. Compensación Universal

El artículo 23 del Código Fiscal establece que las autoridades fiscales podrán compensar de oficio, las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto en los términos del artículo 22 del mismo código, aun en el caso de que la devolución hubiera sido o no solicitada, contra cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o retención a terceros cuando éstos hubieran quedado firmes por cualquier causa.

En este supuesto se notificará personalmente al contribuyente, la resolución que determine la compensación.

Agregando el artículo 12 del Reglamento del Código Fiscal señala que para los efectos de los recargos a que se refiere el artículo 21 de dicho código, se entenderá que el pago de las contribuciones se realizó oportunamente cuando el contribuyente hizo el pago mediante compensación contra un saldo a favor o un pago de lo indebido, hasta por el monto de los mismos, siempre que se haya presentado la declaración que contenga el saldo a favor o se haya realizado el pago de lo indebido con anterioridad a la fecha en la que debió pagarse la contribución de que se trate.

Cuando la presentación de la declaración que contenga el saldo a favor o la realización del pago de lo indebido se hubieran llevado a cabo con posterioridad a la fecha en la que se causó la contribución a pagar, los recargos se causarán por el periodo comprendido entre la fecha en la que debió pagarse la contribución y la fecha en la que se originó el saldo a favor o el pago de lo indebido a compensar.

Resulta interesante mostrar la aplicación de los saldos a favor de impuestos federales y de los pagos de lo indebido en la compensación universal, conforme lo establece el SAT en su página de internet como se muestra a continuación:

Impuestos contra los que se puede compensar:

Saldo a favor en:	ISR propio	IVA propio	IETU	IEPS propio	Tenencia de aeronaves	Retención ISR	Retención IVA	Retención IEPS
ISR propio (1)	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí
IVA propio	Sí	No*	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí
IETU	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí
IDE	Sí**	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí**	No	Sí
IEPS (2)	No	No	No	Sí	No	No	No	No
Tenencia de aeronaves	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	Sí	No	Sí

No es compensable el impuesto sobre automóviles nuevos (ISAN), ni el impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (excepto aeronaves), ya que son administrados por las entidades, federativas.

No procede la compensación del crédito al salario pagado al trabajador, ya que el retenedor podrá acreditarlo contra el ISR a su cargo o contra el ISR retenido a terceros en los términos del Art. 115 vigente hasta el 2007 de la LISR

No procede la compensación de las diferencias a favor de retenciones del ISR por sueldos y salarios contra otros impuestos federales, ya que existe un mecanismo específico en el artículo 116 de la Ley del ISR para compensar dichas diferencias.

1. No procede la compensación del ISR causado por:

- Repecos.
- El 5% del ISR de los contribuyentes que tributan en el Régimen Intermedio.
- El 5% del ISR por la enajenación de terrenos y construcciones.

Lo anterior, ya que el ISR es administrado en los tres supuestos por las entidades federativas ante las cuales se realiza el pago.

2. La compensación del IEPS debe efectuarse en los términos del artículo 5 de la Ley de IEPS (cuando en la declaración de pago mensual resulte saldo a favor, el contribuyente únicamente podrá compensarlo contra el IEPS a su cargo que le corresponda en los pagos mensuales siguientes hasta agotarlo).

*Se podrá compensar IVA contra IVA conforme al criterio 102/2009/IVA (El saldo a favor del impuesto al valor agregado de un mes posterior podrá compensarse contra el adeudo a cargo del contribuyente por el mismo impuesto correspondiente a meses anteriores, con su respectiva actualización y recargos, de conformidad con el artículo 23, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, con relación al artículo 1 del

mismo, ordenamiento).

**El IDE pagado por el contribuyente a través de la recaudación que hacen las instituciones financieras se podrá acreditar (restar) contra el ISR a cargo del contribuyente y en el caso que exista remanente se podrá acreditar contra el ISR retenido a terceros, por lo que en estos dos casos el IDE no se aplica como compensación, cuando se trate del mismo periodo en el que se recaudó el IDE.

4.4. Devolución del IETU

El Artículo 22 del Código Fiscal establece que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.

En relación con lo anterior, se debe tener en cuenta lo siguiente:

- ✓ En caso de contribuciones retenidas, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate.
- ✓ Tratándose de impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo han acreditado, por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución.
- ✓ Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación procederá la devolución al contribuyente, siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.
- ✓ Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor cuando se haya presentado la declaración del ejercicio, salvo que se trate del cumplimiento de una resolución o sentencia firmes, de autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución independientemente de la presentación de la declaración.

Lo dispuesto en los incisos b) y c) se aplicará sin perjuicio del acreditamiento de los impuestos indirectos a que tengan derecho los contribuyentes, de conformidad con lo dispuesto en las leyes que los establezcan.

Ahora bien, en caso de que el pago de lo indebido se hubiera realizado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto se anule, de lo anterior no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación de la autoridad de devolverlas.

Al respecto es pertinente señalar que dicha obligación prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, plazo de prescripción se encuentra contenido en el artículo 146 del Código Fiscal, es decir, cinco años.

Es importante destacar que la solicitud de devolución que presente el particular, se considera como gestión de cobro que interrumpe la prescripción, exceptuando cuando el particular se desista de la solicitud.

4.4.1. Formas en las que puede efectuarse la Devolución

La devolución puede hacerse en alguna de las formas siguientes:

De oficio

La devolución de oficio la realiza la autoridad, sin que medie ningún trámite por parte del contribuyente, más que la manifestación de un saldo a su favor (art. 22 del Código Fiscal).

A solicitud el contribuyente

Cuando el contribuyente solicite la devolución, la autoridad podrá hacerla por cualquiera de los medios siguientes (Artículo 22 del Código Fiscal):

- ✓ Depósito en cuenta bancaria del contribuyente (Artículo 22-B del Código Fiscal)

Para que las autoridades fiscales puedan efectuar la devolución a través de este medio, es necesario que los contribuyentes proporcionen, en la solicitud respectiva o en la declaración correspondiente, los datos de la institución financiera y el número de cuenta para transferencias electrónicas del contribuyente en dicha institución, debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México.

Con respecto a lo anterior se debe tener en cuenta lo siguiente:

Se encuentran obligados a proporcionar en la solicitud de devolución o declaración correspondiente, según sea el caso, el número de cuenta para transferencias electrónicas, los contribuyentes que a continuación se mencionan:

- ✓ Las personas morales
- ✓ Las personas físicas que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos superiores a \$170,370 (Cifra vigente a partir del 1ro de enero de 2009).

Las personas físicas distintas a las señaladas en el inciso anterior podrán optar por señalar en la solicitud de devolución o declaración correspondiente, su número de cuenta bancaria para transferencias electrónicas, con el fin de que el monto de la devolución sea depositado en ella (Regla I.2.5.2 de la RMF).

Cuando se efectuó la devolución mediante depósito en cuenta bancaria, los estados de cuenta que expidan las instituciones financieras serán considerados como comprobante del pago de la misma.

Cheque nominativo (Artículo 22-B del Código Fiscal)

Podrán optar porque la devolución les sea realizada a través de cheque nominativo, las personas físicas que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$170,370 (Cifra vigente a partir del 1ro de enero de 2009).

Certificados especiales a nombre de terceros (Artículo 22-B del Código Fiscal)

La devolución a través de certificado sólo podrá efectuarse cuando el contribuyente así lo solicite.

Únicamente se podrán expedir certificados especiales a nombre de terceros, previa autorización de la Tesorería de la Federación, en los supuestos que se mencionan a continuación:

- Cuando quien solicita la devolución sea una persona física que determine su resultado fiscal consolidado para los efectos del ISR y el tercero a favor de quien se solicita se expida el certificado especial, sea una persona moral del mismo grupo incorporada en el régimen de consolidación.
- Cuando una persona moral del régimen simplificado a que se refiere el artículo 79 de la Ley del ISR solicite que el certificado especial sea expedido a nombre de alguno de sus integrantes.
- Cuando el contribuyente soliciten que el certificado especial sea expedido a nombre de la Administración Pública Federal Centralizada o Paraestatal igualmente podrán expedirse a favor del Distrito Federal, de los estados o municipios, así como de sus organismos descentralizados, siempre que en este caso se obtenga autorización previa de las autoridades fiscales.

4.4.2. Plazo para que la autoridad realice la devolución

De conformidad con los artículos 22, 22-A y 22-B del Código Fiscal, cuando el contribuyente solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro de los plazos siguientes:

1. Dentro del plazo de 40 días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud de devolución ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, así como los demás informes y documentos que señale el Reglamento del Código Fiscal.

Es importante destacar que el plazo antes señalado es aplicable incluso a los contribuyentes que proporcionen en la solicitud de devolución o declaración correspondientes, los datos de la institución financiera y el número de cuenta para transferencias electrónicas con que cuenten en dicha institución, debidamente integrado de conformidad con las disposiciones del Banco de México, a fin de que la devolución le sea efectuada mediante depósito en la misma.

2. 25 días, tratándose de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros por Contador Público Certificado en los términos del artículo 32-A del Código Fiscal.
3. 20 días tratándose de contribuyentes que emitan sus comprobantes fiscales digitales a través de la página de internet del SAT, según la fracción I del artículo décimo de las disposiciones transitorias del Código Fiscal para 2010, lo indicado en este número entrará en vigor a partir del 1 de 2011.
4. Por lo que se refiere a devoluciones mediante depósito en cuenta bancaria, en los casos en los que el día que venza el plazo para efectuar la devolución no sea posible efectuar el depósito por causas imputables a la institución financiera designada por el contribuyente, dicho plazo se suspenderá hasta en tanto pueda efectuarse dicho depósito.

4.4.3. Facultad de las autoridades de verificar devoluciones

Según el artículo 22 del Código Fiscal, con objeto de verificar la procedencia de la cantidad solicitada en devolución, la autoridad podrá requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de 20 días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios, y que estén relacionados con la misma.

Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente, a fin de que en un plazo máximo de 20 días cumpla con lo solicitado, en el entendido de que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente.

Asimismo, en caso de que la autoridad requiera al contribuyente los datos, informes o documentos antes señalados, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad por el contribuyente, no se computará dentro del plazo que la autoridad tiene para realizar la devolución.

Es de recordar que no se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando soliciten los datos, informes y documentos adicionales relacionados con la solicitud de devolución, por lo cual pueden ejercerlas en cualquier momento.

Las autoridades fiscales sólo podrán efectuar un segundo requerimiento relacionado con una misma solicitud de devolución, cuando dicho requerimiento se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender el primer requerimiento.

Cabe señalar que las autoridades deberán efectuar el segundo requerimiento dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que haya sido cumplido el primero y que el contribuyente cuenta con un plazo de diez días para efectuar su cumplimiento, siendo pertinente resaltar que en el supuesto de que no se solvete el requerimiento dentro del plazo señalado, se entenderá que se ha desistido en la solicitud de devolución correspondiente.

Cuando las autoridades fiscales procedan a la devolución, sin ejercer las facultades de comprobación a que hace referencia el artículo 22, noveno párrafo, la orden de devolución no implicara resolución favorable al contribuyente, quedando a salvo las facultades de comprobación de la autoridad.

En el párrafo anterior se establece que cuando con motivo de la solicitud de devolución la autoridad inicie facultades de comprobación con el objeto de comprobar la procedencia de la misma, los plazos para que la autoridad efectúe la devolución se suspenderán hasta que se emita la resolución en la que se resuelva la procedencia o no de la solicitud de devolución.

El citado ejercicio de las facultades de comprobación concluirá dentro de un plazo máximo de 90 días contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades.

En el caso de que la autoridad, para verificar la procedencia de la devolución, deba requerir información a terceros, relacionados con el contribuyente, así como en el caso de contribuyentes a que se refiere el apartado B del artículo 46-A del Código Fiscal, el plazo para concluir el ejercicio de facultades de comprobación será de 180 días, contados a partir de la fecha en la que se notifique a los contribuyentes el inicio de dichas facultades.

Estos plazos se suspenderán en los mismos supuestos establecidos en el artículo 46-A del citado Código.

El ejercicio de las facultades de comprobación para verificar la procedencia de la devolución será independiente del ejercicio de otras facultades que ejerza la autoridad para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente. La autoridad fiscal puede ejercer facultades de comprobación con el objeto de verificar la procedencia de cada solicitud de devolución presentada por el contribuyente, aun cuando se encuentre referida a las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos.

Si concluida la revisión efectuada en el ejercicio de facultades de comprobación para verificar la procedencia de devolución, se autoriza ésta, la autoridad efectuará la devolución correspondiente dentro de los 10 días siguientes a aquel en el que se notifique la resolución respectiva.

Cuando la devolución se efectuó fuera del plazo mencionado se pagarán intereses que se calcularán conforme a lo dispuesto en el artículo 22-A del Código Fiscal.

4.4.4. Supuestos en los que se considera que ha sido negada total o parcialmente la devolución.

Derivado de la revisión que las autoridades fiscales realicen a la documentación aportada por los contribuyentes, con fundamento en el artículo 22 del Código Fiscal, éstas pueden proceder conforme a lo siguiente:

- Devolver una cantidad menor a la solicitada, en cuyo caso el contribuyente que presentó la solicitud deberá considerar que le ha sido negada la devolución de la parte no devuelta, salvo que se trate de errores aritméticos o de forma.
- Devolver al contribuyente la solicitud de devolución que hubiese presentado, supuesto en el que se considerará que ha sido negada la devolución del monto total solicitado.

En los casos antes citados, las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución solicitada.

4.5. Devoluciones Indebidas

Antes de solicitar la devolución, se deberá verificar que la cantidad solicitada sea efectivamente un saldo a favor, ya que en caso de que se efectúe la devolución de la misma y ésta resultara improcedente, se deberán pagar recargos en los términos del artículo 21 del Código Fiscal, *sobre las cantidades actualizadas tanto por las devueltas indebidamente como por los posibles intereses pagados por las autoridades fiscales, a partir de la fecha de la devolución.*

Así mismo es importante señalar que el contribuyente se hará acreedor a una multa por solicitar una devolución indebida o solicitarla en cantidad mayor a la real, la cual puede ser del 55 al 75% sobre el monto del beneficio indebido¹²

¹² Artículo 76 del Código Fiscal.

4.5.1. Pago del Monto de las Devoluciones

Conforme a los artículos 22, 22-A y 22-B del Código Fiscal, el fisco federal pagará el monto de la devolución, actualizado de conformidad con lo previsto en el artículo 17-A del mismo Código, aplicando el factor de actualización que resulte de efectuar la operación siguiente:

INPC del mes anterior a aquel en que la devolución esté a disposición del contribuyente
(/) INPC del mes anterior al mes en que se realizó el pago de lo indebido, o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor
(=) Factor de actualización

Al respecto, cabe señalar que dependiendo del medio a través del cual se efectúe la devolución, se considera que ésta se encuentra a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad fiscal efectúe lo siguiente:

- a) Para el caso de depósito en cuenta, se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución financiera señalada en la solicitud de devolución.
- b) Tratándose de devoluciones mediante cheque nominativo, se considerará que la devolución está a disposición del contribuyente al día hábil siguiente en que surta efectos la notificación de la autorización de la devolución respectiva.
- c) En los casos de devolución mediante certificados especiales, se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad le notifique que el certificado especial está a su disposición.

Cuando la devolución no se efectúe dentro de los plazos establecidos para ello, la autoridad deberá pagar intereses, los cuales, se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento del plazo conforme a la tasa prevista en el artículo 21 del Código Fiscal que se aplicará sobre la devolución actualizada.

Ahora bien, en el caso de devoluciones que hayan sido negadas y posteriormente concedidas por las autoridades en cumplimiento de una resolución dictada en un recurso administrativo o de una sentencia emitida por un órgano jurisdiccional, el cálculo de los intereses deberá efectuarse a partir de:

- En el caso de saldos a favor o cuando el pago de lo indebido se hubiera determinado por el propio contribuyente, a partir de que se negó la autorización o de que venció el plazo de 40 a 25 días, según se trate, para efectuar la devolución, lo que ocurra primero.
- Cuando el pago de lo indebido se hubiera determinado por la autoridad a partir de que se pago el crédito.

Por lo que respecta a los intereses, este se deberá realizar aplicando una tasa igual a la prevista para los recargos por mora, en los términos del artículo 21 del Código Fiscal, sobre el monto de la devolución actualizada, por lo que debe tenerse en cuenta lo siguiente:

- En ningún caso, los intereses a cargo del fisco federal excederán de los que se causen en los últimos cinco años.
- La devolución se aplicará primero a intereses y posteriormente a las cantidades pagadas indebidamente.

4.5.2. Documentación Necesaria para solicitar devolución de IETU.

¿Quiénes lo presentan?

Personas físicas y personas morales que deseen solicitar devolución del saldo a favor.

¿Dónde se presenta?

En la ALSC que corresponda al domicilio fiscal del mismo, "Preferentemente con cita"

¿Qué documentos se obtienen?

Forma oficial sellada como acuse de recibo.

¿Cuándo se presenta?

Dentro de los cinco años siguientes a la fecha en que se haya determinado el saldo a favor.

Disposiciones jurídicas aplicables

Art. 22 CFF, Reglas I.2.3.1., II.2.2.5. RMF.

Requisitos

Solicitud de devolución de saldos a favor del IETU					
No.	DOCUMENTO	PERSONAS MORALES			PERSONAS FÍSICAS
		REGIMEN SIMPLIFICADO IMPUESTO PROPIO	REGIMEN SIMPLIFICADO IMPUESTO DE SUS INTEGRANTES	TODOS LOS DEMAS	
1	Forma oficial 32 "Solicitud de Devolución" (por duplicado).	X	X	X	X
2	Anexo 14 de las formas oficiales 32 y 41 "Determinación del saldo a favor IETU del ejercicio" F3241.	X	X	X	X
3	Anexo 14-A de las formas oficiales 32 y 41 "Determinación de pagos provisionales acreditables de IETU" F3241.	X	X	X	X
4	Tratándose de la primera vez que solicita devolución o lo haga ante una Unidad Administrativa diferente a la que venía presentando, original o copia certificada y fotocopia del documento (Acta constitutiva y poder notarial, en su caso) que acredite la personalidad del representante legal que promueve.	X	X	X	X
5	Cuando se sustituya o designe otro representante legal, además del ya reconocido por la autoridad, deberá anexar original o copia certificada y fotocopia del acta de asamblea protocolizada o del poder notarial que acredite la personalidad del firmante de la promoción.	X	X	X	X
6	Original y fotocopia de la identificación oficial del contribuyente o del representante legal (Credencial de Elector, Certificado de Matricula Consular, Pasaporte vigente o Cédula profesional).	X	X	X	X
7	Escrito o papeles de trabajo en el que se manifieste el (los) acreditamiento (s) o compensación (es) que se hubieren efectuado.	X	X	X	X
8	Tratándose de fideicomisos, copia del contrato de fideicomiso, con firma del fideicomitente, fideicomisarios o de sus representantes legales, así como del representante legal de la institución fiduciaria.	X	X	X	X
9	Copia del encabezado del Estado del Cuenta Bancario emitido por sucursal bancaria, el obtenido a través de Internet o bien, copia del contrato de apertura de la cuenta, en los que aparezca el nombre del contribuyente, así como el número de cuenta bancaria CLABE, cuando se encuentre obligado.	X	X	X	X
10	Las personas morales deben contar con certificado digital de FIEL vigente en todos los casos, para personas físicas únicamente cuando se trate de saldos a favor con importes iguales o superiores a \$11,510.00.	X	X	X	X

Notas: *Tratándose de escritos libres y hojas de trabajo, éstos deberán contener la firma autógrafa del contribuyente o de su representante legal, en su caso. Los documentos originales y copias certificadas a que se refiere el presente documento se utilizarán únicamente para cotejo, por lo que se devolverán al contribuyente por el personal receptor.*

Requisitos:

DOCUMENTACIÓN QUE PODRÁ SER REQUERIDA POR LA AUTORIDAD

Solicitud de devolución de saldos a favor del IETU					
No.	DOCUMENTO	PERSONAS MORALES			PERSONAS FÍSICAS
		REGIMEN SIMPLIFICADO. IMPUESTO PROPIO	REGIMEN SIMPLIFICADO. IMPUESTO DE SUS INTEGRANTES	TODOS LOS DEMAS	
1	Documentos que deban presentarse conjuntamente con la solicitud de devolución y que hayan sido omitidos, o ésta y/o sus anexos, se hayan presentado con errores u omisiones.	X	X	X	X
2	Los datos, informes o documentos necesarios para aclarar inconsistencias determinadas por la autoridad.	X	X	X	X
3	Encabezado del Estado del Cuenta Bancario emitido por sucursal bancaria, el obtenido a través de Internet o bien, copia del contrato de apertura de la cuenta, en los que aparezca el nombre del contribuyente, así como el número de cuenta bancaria CLABE, cuando se encuentre obligado.	X	X	X	X
4	Tratándose de un establecimiento permanente, certificación de residencia fiscal y en su caso, escrito de aclaración cuando aplique beneficios de Tratados Internacionales.	X	X	X	X
5	Escrito en el que aclare la diferencia del saldo a favor manifestado en la declaración y el determinado por la autoridad.	X	X	X	X
6	Escrito o papeles de trabajo en el que aclare la cifra manifestada en la declaración por concepto de acreditamientos, estímulos o reducciones por existir diferencias con lo determinado por la autoridad.	X	X	X	X
7	Escrito o papeles de trabajo en el que aclare la determinación del monto de pagos provisionales manifestado en la declaración del ejercicio.	X	X	X	X
8	Los datos, informes o documentos necesarios para aclarar su situación fiscal ante el RFC.	X	X	X	X

Notas: *Tratándose de escritos libres y hojas de trabajo, éstos deberán contener la firma autógrafa del contribuyente o de su representante legal, en su caso.*

Los documentos originales y copias certificadas a que se refiere el presente documento se utilizarán únicamente para cotejo, por lo que se devolverán al contribuyente por el personal receptor.

Conclusiones

Dentro de las diversas reformas fiscales propuestas por el Gobierno de Felipe Calderón en 2007 y para aplicarse desde 2008 destaca la conocida “IETU” que en diversos países ya está vigente este gravamen.

Señala el Ejecutivo Federal en su propuesta de reformas fiscales que esta destaca porque *“México ha registrado por décadas una baja recaudación tributaria no petrolera”* y abunda *“La recaudación tributaria no petrolera sigue siendo notablemente baja, aún cuando durante algunos años se establecieron elevadas tasas impositivas”*.

Así debido a esto se busca obtener una mayor recaudación y una mayor apoyo al estado para que este ofrezca a la población satisfactores aceptables de bienestar en educación, salud e infraestructura tratando de alcanzar la tendencia internacional en materia de impuestos que sigue los lineamientos internacionales de bajas tasas e iguales para quienes están en igualdad de condiciones lo que estimula la actividad económica y la productividad en lugar de obstaculizarlas.

También debido a los enormes huecos en el ISR y el impedimento político para cobrar un impuesto al valor agregado generalizado, debido a esta necesidad de recaudación y la cancelación de privilegios contenidos en la LISR vigente hasta 2007 y la nueva en 2008.

Pero el verdadero interés en el IETU, y la clave es que es mucho más efectivo en recaudar impuestos que las tasas progresivas, las tasas progresivas de impuestos parecen extraer más dinero de los ricos pero *también incentiva a estos a hacer los arreglos necesarios para minimizar o evadir el pago de impuestos*.

Pero a diferencia de otros países en México hay una alta carga tanto tributaria como administrativa en la recaudación de los impuestos sobre todo en la Tasa de la LISR, porque esta grava al 30% mucho mayor que la tasa del 17.5% del IETU que aunada a la carga de seguridad social del empleado puede representar más de la tercera parte de su ingreso y más si se considera los niveles de percepciones de la mayoría de los mexicanos.

Complementando, la hipótesis propuesta en este proyecto se logro debido a la investigación y orientación que se trata de dar en esta tesis.

Dentro de esta investigación realizada se han explicado en capítulos anteriores los diferentes mecanismos que utiliza la ley del IETU para lograr su fin y así evitando que los contribuyentes tengan algún problema con dicha ley.

Los objetivos propuestos al iniciar esta investigación se lograron obtener, esto conforme a la legislación fiscal que nos proporciona tres figuras permitidas y que son descritas en este trabajo para el auxilio de los contribuyentes y son él: “Acreditación, Compensación y Devolución”.

El acreditamiento resulta ser el procedimiento más sencillo para la aplicación de los saldos a favor pues no es necesario mostrar documentación alguna a la autoridad fiscal.

En el caso de devolución de saldos a favor puede ser complicado y más aun si se realiza en forma convencional, aparte de exigir una mayor parte administrativa, porque hay que presentar los anexos relacionados con el formato 32 con el 100% del valor de las operaciones.

Sobre todo si queda algún remanente de saldo a favor este no se podrá acreditar contra el ISR del ejercicio si no que este se devolverá.

Es importante para los contribuyentes que analicen que opción les conviene ejercer, si acreditar el impuesto, o solicitar su devolución ya que en este ejercicio sólo podrá efectuarse la compensación en la declaración del ejercicio.

De esta manera como se ha señalado, el acreditamiento, devolución y compensación de saldos a favor del IETU son un derecho que puede ejercer el contribuyente siempre y cuando se cumpla con lo establecido con las leyes fiscales.

Podemos concluir mencionando que es algo excelente conocer lo establecido en las leyes, reglamentos ya que son ellas las que nos permiten operar en un marco de seguridad jurídica para poder así poder evitar incurrir en cargas fiscales y financieras innecesarias.

Bibliografía

- Análisis Integral del IETU.** Editorial ISEF “Autor” L.C. Eduardo López Lozano
- Compensación, Acreditamiento y Devolución de Impuestos.** Tax Editores. 2010 “Autor” José Pérez Chávez.
- ¿Cómo hacer una Tesis?: Licenciatura, Maestría y Doctorado.** Editorial Limusa “Autor” Salvador Sánchez Mercado.
- Derecho Fiscal. Primer Curso.** México, ECASA, “Autor” Boeta Vega, A.
- ISR, IETU e IDE Personas Morales y Personas Físicas.** “Autor” María Antonieta Martín Granados.
- IETU Análisis y casos prácticos.** Gasca Sicco. “Autor” Alberto González Lemus.
- Nociones de Derecho Fiscal.** Novena Edición. PAC. José de Jesús Sánchez Piña.
- Metodología de la Investigación.** Editorial McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A. De C.V. México 2000. “Autor” Hernández Sampieri, Roberto.

Leyes y Códigos 2010

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Ley del Impuesto al Valor Agregado
- Ley del Impuesto sobre la Renta
- Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única
- Código Fiscal de la Federación
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación
- Reglamento de la Ley Impuesto Sobre la Renta
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Adquirido

Cibergrafía

- www.shcp.gob.mx
- www.banxico.org.mx
- www.economia.gob.mx
- www.inegi.gob.mx
- <http://es.wikipedia.org/wiki/Wikipedia:Portada>
- <http://www.adurcal.com/enlaces/cultura/cultu/Enciclopedias.htm>
- http://portal.lacaixa.es/docs/diccionario/A_es.html

ANEXOS

CASOS PRÁCTICOS

Caso Práctico 1

Compensación en Pagos Provisionales

Arturo Martínez Cruz

R.F.C. MACA720527Q2A

16 de Septiembre # 32 Col. La Moderna, Estado de México C.P. 78250

Inicio de Operaciones: 22 de Julio 2008

Datos Informativos

- a) Tiene como actividad el arrendamiento de bienes inmuebles
- b) Tributa bajo el régimen de otorgamiento de uso o temporal de bienes inmuebles
- c) Como resultado de sus operaciones del mes de Abril del 2009 se determino un saldo a favor de IETU por la cantidad de \$200
- d) Se presentara el cálculo del IETU del mes de febrero en donde se obtuvo el saldo a favor

Determinación del Pago provisional del Periodo

Calculo del IETU a Favor del Abril 2009

Mes de Abril 2009

	Ingresos Percibidos en Enero - Marzo	28500
(+)	Ingresos de Abril	9500
(=)	Ingresos Totales del Periodo	38000
	Deducciones Autorizadas Enero - Marzo	21000
(+)	Deducciones Autorizadas Abril	7000
(=)	Deducciones Autorizadas del Periodo	28000
	Total de Ingresos del Periodo	38000
(-)	Deducciones Autorizadas del Periodo	28000
(=)	Base del Impuesto	10000
(X)	Tasa 17.5%	17.50%
(=)	IETU Determinado en el Periodo	1750
	Pagos Provisionales de ISR propios pagados con anterioridad en el periodo	1950
(-)	Pagos Provisionales de IETU en el periodo	0
(=)	IETU a Favor del Mes de Abril	200

Determinación de Los Gastos del Sr. Arturo Martínez.

Ingresos por Arrendamiento	Efectivamente Cobrado	Tasa	IVA Traslado
9500	9500	16%	1520

Los gastos del Mes son los
Siguietes

Compras efectivamente erogados	IVA Acreditable
7000	1120

Calculo de la Proporción de IVA

<u>Valor de los Actos Gravados</u>	=	<u>Factor de Prorratio</u>	1.00%
Total de los Actos Gravados		9500 9500	

IVA Traslado	1520
IVA Acreditable	1120
IVA a Pagar	400

Calculo IVA a Cargo Julio 2010

El contribuyente decide compensar el saldo a favor de IETU de Abril del 2009, basándose conforme al art. 17 – A, 23 del CFF, para Actualizarlo y después poder efectuar la compensación del saldo a favor en la declaración de Junio del 2010.

Factor de Actualización para el saldo a favor.

F.A. = $\frac{\text{INPC del mes anterior, al mes en que la compensación se realice}}{\text{INPC del mes anterior, al mes en que se presentó la declaración donde se obtuvo el saldo a favor.}}$

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC Julio 2010}}{\text{INPC Abril 2009}} = \frac{97.0775034}{93.51782254} = 1.0380642$$

Actualización del Saldo a Favor

Saldo a Favor del IETU Abril 2009	200
(*) F.A.	1.0380642
(=) Saldo a Favor del IETU Actualizado	207.61284

A continuación se mostrara el formato que se presento en ALSC dentro de los 5 días siguientes a la presentación de la declaración en donde se efectuó la compensación:

- Aviso de compensación en la forma 41



AVISO DE COMPENSACIÓN

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos, alineados a la derecha, sin caracteres distintos a los números).

De click para limpiar los campos

ANVERSO **41**

2009

MACA720527Q2A

MACA720527HDFRRR07

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

NOMBRE DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE O DE LA GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES: _____

APPELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S), DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL:
MARTINEZ CRUZ ARTURO

ANOTE SI EL AVISO ES:
 N= NORMAL C= COMPLEMENTARIO N COMPLEMENTARIO NÚMERO: _____ NÚMERO DE CONTROL: 000001000000001017790453

SEÑALE CON "X" EL(LOS) ANEXO(S) QUE PRESENTA:

A	2	3	5	6	7	7A	8	8A	9	9A	10	10C	10D	10E	11	11A	12	12A	13	13A	14	14A	
<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>																						

MARQUE CON "X" SI PRESENTA DISCO MAGNÉTICO PARA EFECTOS DE IVA: NÚMERO TOTAL DE IMPORTES QUE COMPENSA EN ESTE TRÁMITE:

1 DATOS DEL CONTRIBUYENTE

CALLE: 16 DE SEPTIEMBRE NO. Y/O LETRA EXTERIOR: 32 NO. Y/O LETRA INTERIOR: _____

ENTRE LAS CALLES DE: MANUEL ACUÑA Y DE: SALVADOR ALLENDE

COLONIA: EDUCACIÓN MUNICIPIO O DELEGACIÓN EN EL D.F.: _____ CÓDIGO POSTAL: 54883

LOCALIDAD: MEXICO ENTIDAD FEDERATIVA: _____ TELÉFONO: 58885792

CORREO ELECTRÓNICO: arturo_muebles@hotmail.com

DESCRIBA LA ACTIVIDAD QUE REALIZÓ POR LA QUE OBTUVO LA MAYOR CANTIDAD DE INGRESOS: ARRENDAMIENTO

2 COMPENSACIÓN QUE APLICA (Marque con una "X")

A. PROVIENE DE:

SALDO A FAVOR: PAGO DE LO INDEBIDO:

1. ISR: ESPECIFIQUE (1): _____

2. IMPAC: ESPECIFIQUE (1): _____

3. IMPAC POR RECUPERAR DE EJERCICIOS ANTERIORES (Art. 9º IMPAC. Deberá proporcionar la información del Anexo 2 y/o 3 según corresponda y en el cuadro 1 del rubro 6 de la página 2 sólo utilizará los campos G, H e I):

4. IVA:

5. EPS: ESPECIFIQUE (1): _____

6. IETU: ESPECIFIQUE (1): _____

7. IDE: ESPECIFIQUE (1): _____

8. OTROS: ESPECIFIQUE (1): _____

B. SE COMPENSA CONTRA:

1. ISR PROPIO: 2. ISR RETENCIONES: 3. IMPAC: 4. IEPS:

5. IVA: 6. IETU: 7. OTRAS (Especifique): _____

3 INFORMACIÓN DE LA DECLARACIÓN EN QUE SE COMPENSÓ

a. EJERCICIO FISCAL O PERIODO: DEL 07 2009 AL 07 2009

b. TIPO DE DECLARACIÓN: N

N = NORMAL
 C = COMPLEMENTARIA
 D = CORRECCIÓN FISCAL
 S = DESINDEPORCIÓN
 O = DESCONSOLIDACIÓN

c. FECHA DE PRESENTACIÓN: DÍA 10 MES 07 AÑO 2009

d. NÚMERO DE OPERACIÓN O FOLIO DE RECEPCIÓN (2): 100000549

4 CERTIFICACIÓN (PARA USO EXCLUSIVO DE LA AUTORIDAD)

(1) Se anotará la clave de tipo de impuesto al que corresponde la promoción, en función del régimen, acto o actividad del contribuyente de conformidad con el "Catálogo de Claves" el cual se puede consultar en la página del SAT (www.sat.gob.mx). Deberá asentarse una sola clave de tipo de trámite por cada saldo a favor.

(2) Sólo se anotará en caso de haber presentado la declaración a través de medios electrónicos: vía Internet o ventanilla bancaria. En caso de haber sido presentado por internet se anotará el folio que se genera al hacer el envío.

SE PRESENTA POR DUPLICADO

Aviso de Compensación Formato 41

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

2 MACA720527Q2A

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

MACA720527HDFRRR07

REVERSO 41

2009

5 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES: _____

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN: _____

APELLIDO PATERNO: _____

APELLIDO MATERNO: _____

NOMBRE(S): _____

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE AVISO Y EN LOS ANEXOS QUE SE ACOMPAÑAN SON CIERTOS

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O BIEN DEL REPRESENTANTE LEGAL QUIEN MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE EL MANDATO CON EL QUE SE ACREDITA NO LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO A LA FECHA

6 DATOS DE ORIGEN DEL(LOS) IMPORTE(S) COMPENSADO(S)

A. REMANENTE (1) NÚMERO DE CONTROL: 0000100000001017790453

B. EJERCICIO O PERÍODO DEL IMPORTE QUE COMPENSA: DEL MES 07 AÑO 2009 AL MES 07 AÑO 2009

C. TIPO DE DECLARACIÓN EN LA CUAL MANIFESTO EL MONTO QUE COMPENSA: N

D. FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN EN LA QUE SE MANIFESTO EL IMPORTE QUE COMPENSA: DÍA 12 MES 04 AÑO 2009

E. NÚMERO DE OPERACIÓN O FOLIO DE RECEPCIÓN (2): 1000000549

F. HISTÓRICO: _____

G. ACTUALIZADO (3): 207

H. CANTIDAD QUE DE ESTE IMPORTE SE COMPENSA: _____

I. REMANENTE DEL IMPORTE QUE COMPENSA (G - H): 0

CUADRO 2

A. REMANENTE (1) NÚMERO DE CONTROL: _____

B. EJERCICIO O PERÍODO DEL IMPORTE QUE COMPENSA: DEL MES _____ AÑO _____ AL MES _____ AÑO _____

C. TIPO DE DECLARACIÓN EN LA CUAL MANIFESTO EL MONTO QUE COMPENSA: N

D. FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN EN LA QUE SE MANIFESTO EL IMPORTE QUE COMPENSA: DÍA _____ MES _____ AÑO _____

E. NÚMERO DE OPERACIÓN O FOLIO DE RECEPCIÓN (2): _____

F. HISTÓRICO: _____

G. ACTUALIZADO (3): _____

H. CANTIDAD QUE DE ESTE IMPORTE SE COMPENSA: _____

I. REMANENTE DEL IMPORTE QUE COMPENSA (G - H): _____

7 INSTRUCCIONES

1. Este aviso será llenado a máquina. Únicamente se harán anotaciones dentro de los campos para ello establecidos.

2. Este aviso se deberá presentar en la Administración Local de Servicios al Contribuyente de acuerdo con su domicilio fiscal o en la Administración General de Grandes Contribuyentes según corresponda.

3. Los contribuyentes personas físicas, que cuenten con la Clave Única de Registro de Población (CURP), la anotarán a la posición en el espacio correspondiente.

4. Los datos referentes a fechas se anotarán utilizando dos números arábigos para el día, dos para el mes y cuatro para el año.
Ejemplo: Ejercicio fiscal 2007. MES 01 AÑO 2007 DIA 25 MES 03 AÑO 2008
Fecha de presentación: 25 de marzo de 2008

5. Se presentará un aviso de compensación por cada Ejercicio o período en que se aplica la compensación.
• Tipo de contribución, aprovechamiento o producto que compensa.

6. **COMPLEMENTARIO.** Se presentará aviso de compensación complementario, cuando se modifique la declaración de la que proviene la cantidad que compensa y/o la cantidad compensada en una declaración complementaria y deberá señalar el número progresivo que le corresponda en el recuadro **COMPLEMENTARIO NÚMERO.** Ejemplo: 01, 02, 03, etc. Asimismo, deberá proporcionar la información completa de la forma fiscal, tanto la correcta como la que no se modificó.
Cuando se trate de un aviso complementario, indicar el **NÚMERO DE CONTROL** asignado por la autoridad al aviso anterior.

7. **COMPENSACIÓN QUE APLICA.** Si se compensan de uno a dos importes de una misma contribución, se presentará un solo aviso, indicando la información relativa a cada uno de dichos importes. En el caso de ser más de dos importes a favor los que se compensan, se deberán elaborar formas adicionales, anotando en la primera forma el número total de importes que se compensan.

8. En el rubro 2, marcará con "X" el campo del 1 al 6, correspondiente al concepto de la compensación que promueve, señalando en "Especifique" la clave del "Catálogo de Claves, que puede ser consultado en www.sat.gob.mx, dentro del Menú: Catálogo de Servicios y Trámites, Opción: Devoluciones y Compensaciones.
Marcará con "X" el campo 8, OTROS, cuando se trate de compensaciones por conceptos no incluidos en los campos 1 al 7, como:
• Derechos en el caso de no haberse realizado el uso o aprovechamiento de bienes o servicios no prestados por el Estado.
• Resoluciones Judiciales, etc.

9. Los contribuyentes que presenten por primera vez un aviso de compensación, o lo hagan ante una Oficina Administrativa diferente a aquella ante la que lo venían presentando, acompañarán original y copia certificada y rotulada del documento (acta constitutivo o poder notarial), que acredite la personalidad del representante legal que promueve (el original o la copia certificada es únicamente para copia). Cuando se solicite y el designe otro representante legal, se anexará original o copia certificada y rotulada del poder notarial que acredite la personalidad del firmante de la promoción (el original o la copia certificada es únicamente para copia).

10. Cuando el contribuyente presente declaraciones a través de medios electrónicos, no será necesario que acompañe eventuales impresos de las mismas, solo se proporcionará el folio de la declaración donde se generó el saldo a favor, excepto cuando en el Catálogo de Servicios y Trámites, Opción: Devoluciones y Compensaciones señale en forma expresa la presentación de declaraciones.
Para recibir orientación sobre esta forma oficial, puede utilizar los siguientes servicios: Portal del SAT (www.sat.gob.mx), ingresando a orientación en línea podrá obtener información en los siguientes medios: Orientación a través de su portal privado; Chat año a año; Atención telefónica, marque al 01 800 INFOSAT (del 96 728) de cualquier parte del país, sin costo; Denuncias sobre posibles actos de corrupción: 01 800 36 34 857 o bien a la dirección de correo electrónico: denuncias@sat.gob.mx o en su caso, previa cita, acudir a los módulos de las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente.

8 DOCUMENTACIÓN QUE DEBERÁ ACOMPAÑAR A LA FORMA OFICIAL 41
La documentación que acompañará a la Forma Oficial 41 "Aviso de Compensación", la podrá consultar en la página de Internet del SAT (www.sat.gob.mx) dentro del Menú: Catálogo de Servicios y Trámites, Opción: Devoluciones y Compensaciones, o en la Administración Local de Servicios al Contribuyente más cercana a su domicilio.

LISTADO DE ANEXOS DE LA FORMA OFICIAL 41

MEDIODE PRESENTACIÓN: PAPEL		MEDIODE PRESENTACIÓN: ELECTRÓNICO*	
ANEXO	NOMBRE	ANEXO	NOMBRE
1	ORIGEN DEL SALDO A FAVOR. (Papel y electrónico)	7	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL IVA
2	IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES.	7A	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL ISR E IMPAC PARA EL SECTOR FINANCIERO Y OTROS GRANDES CONTRIBUYENTES QUE NO CONSOLIDAN.
3	IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES. (CONTROLADORAS Y CONTROLADAS).	8	DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ACREDITABLE RETENIDO PARA EL SECTOR FINANCIERO Y OTROS GRANDES CONTRIBUYENTES QUE NO CONSOLIDAN.
4	CÁLCULO DEL SALDO A FAVOR DEL IEF.	9	DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ACREDITABLE RETENIDO EMPRESAS CONTROLADAS.
5	DEVOLUCIÓN DEL IEF ACREDITABLE.	9A	DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ACREDITABLE RETENIDO CONTROLADAS.
		9B	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL ISR Y/O IMPAC CONSOLIDACIÓN.
		9C	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL ISR CONSOLIDADO.
		9D	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL ISR Y/O IMPAC. IMPUESTOS RETENIDOS CONSOLIDACIÓN.
		9E	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL ISR Y/O IMPAC. IMPUESTOS RETENIDOS CONSOLIDACIÓN.
		9F	DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO SUJETO A DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUYENTES QUE NO CONSOLIDAN.
		9G	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL IER E IMPAC EMPRESAS CONTROLADAS.
		9H	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL IER Y/O IMPAC CONSOLIDACIÓN.
		9I	DETERMINACIÓN DEL SALDO A FAVOR DEL IER CONSOLIDADO.
		9J	DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO A LOS DEPÓSITOS EN EFECTIVO SUJETO A DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUYENTES QUE NO CONSOLIDAN.
		10A	HOLA DE TRABAJO DE LA INTEGRACIÓN DEL IDE PARA CONTRIBUYENTES QUE NO CONSOLIDAN.
		10B	DETERMINACIÓN DE LA DIFERENCIA A DEVOLVER PROVENIENTE DEL IDE EN SOCIEDAD CONTROLADA.
		10C	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10D	DETERMINACIÓN DE LA DIFERENCIA A DEVOLVER PROVENIENTE DEL IDE CONSOLIDADO.
		10E	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10F	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10G	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10H	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10I	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10J	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10K	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10L	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10M	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10N	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10O	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10P	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10Q	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10R	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10S	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10T	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10U	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10V	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10W	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10X	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10Y	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.
		10Z	DETERMINACIÓN DEL VALOR DEL ACTIVO CONSOLIDADO.

* Aplica a Grandes Contribuyentes y/o obligados a dictaminarse.

(1) Cuando se marque Remanente únicamente llenará el formulario 41 correspondiente indicando el NÚMERO DE CONTROL asignado por la autoridad en el aviso donde se generó el saldo por primera vez y no presentará Anexos y documentación adicional del saldo a favor.

(2) Solo se utilizará en caso de haber presentado la declaración a través de medios electrónicos, vía Internet o ventanilla bancaria. En caso de haber sido presentado por Internet se anotará el folio que se genera al hacer el envío.

(3) Traslado del impuesto al Activo por recuperar, no se deberán utilizar los campos B a F, debiendo anotar en este renglón la cantidad del renglón L del Anexo 2.

CASO PRACTICO 2

Acreditamiento del Ejercicio

Moisés Herrera García

R.F.C. HEGM700214SG1

**5 de Mayo # 10 Col. Adolfo López Mateos, Estado de México C.P.
52910**

Inicio de Operaciones: 15 de Enero 2009

Datos Informativos

- a) Tiene como actividad la prestación de servicios independientes
- b) Tributa bajo el régimen de servicios independientes
- c) Como resultado de sus operaciones del ejercicio 2009 se le determino y acredito un crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores al los ingresos.

Determinación del de Crédito Fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio 2009.

Datos de la Operación

Deducciones autorizadas por la Ley del IETU del ejercicio 2010	\$900,000
Ingresos gravados por la Ley del IETU del ejercicio 2010	\$600,000
Tasa del IETU para el ejercicio 2010	17.5%

Determinación del crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados del ejercicio.

Deducciones autorizadas por la Ley del IETU

(-) Ingresos gravados por la Ley del IETU percibidos en el ejercicio

(=) Base del crédito fiscal (cuando el resultado sea positivo)

(X) Tasa del 17.5%

(=) Crédito Fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos gravados

Determinación del Crédito Fiscal por deducciones autorizadas mayores a los ingresos

Deducciones autorizadas por la Ley del IETU del ejercicio 2010	900,000
(-) Ingresos gravados por la Ley del IETU percibidos en el ejercicio del 2010	600,000
(=) Base del Crédito Fiscal.	<hr/> 300,000
(X) Tasa del IETU para el ejercicio 2010	<hr/> 17.5%
(=) Crédito fiscal por deducciones autorizadas generados en el 2010	<hr/> \$52,500

Actualización del Crédito Fiscal del Ejercicio 2010

Datos de la Operación

Actualización

Factor de Actualización para el saldo a favor.

F.A. = INPC del mes anterior, al mes en que la compensación se realice
INPC del mes anterior, al mes en que se presentó la declaración donde
se obtuvo el saldo a
favor.

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC DIC 2010}}{\text{INPC JUN 2010}} = \frac{99.74209209}{96.86717743} = 1.02967894$$

Actualización del Saldo a Favor

Crédito Fiscal del ejercicio 2010 pendiente de Acreditar	52200
(*) F.A.	1.02967894
(=) Crédito fiscal del ejercicio de 2010, pendiente de acreditar	53749.2407

Acreditamiento del Crédito Fiscal del ejercicio 2010 al ejercicio 2011

Datos

Pago provisional de enero del 2011	4520
(-) Crédito fiscal actualizado	4520
(=) Diferencia	<hr/> 0

**Determinación del remanente del crédito fiscal por deducciones autorizadas mayores
a los ingresos del ejercicio 2010**

Crédito Fiscal por deducciones autorizadas mayores a ingresos del ejercicio del 2010, actualizando a diciembre del 2010.	\$54,946
(-) Pago provisional del IETU de enero del 2011	\$4,520
	<hr/>
(=) Remanente del crédito fiscal por deducciones autorizadas	\$50,426

Caso Práctico # 3

Devolución de Saldos a Favor del IETU

Solicitud de Devolución de Saldo a Favor

Guadalupe Lozano Méndez

R.F.C. LOMG780520SX1

**Altavilla # 10 Col. Altavilla, Ecatepec Estado de México C.P.
55390**

Inicio de Operaciones: 18 de Mayo 2009

Datos Informativos

- a) Tiene como actividad de enajenación de bienes
- b) Tributa bajo el régimen de Pequeños contribuyentes
- c) Como resultado de sus operaciones del ejercicio 2009 obtuvo una devolución de IETU

Datos del Saldo a Favor

Medio de Presentación

Internet

Folio de la Operación

72594058

Periodo de la Declaración

Enero a Mayo del 2009

Importe del Saldo a Favor

5000

Cuenta Bancaria en que se depositará el importe de la Devolución

BBVA Bancomer S.A.

CLABE

136925811234899221

Solicitud de Saldos a Favor Formato 32



SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN

De click para limpiar los campos

ANVERSO

32
2009

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos, alineadas a la derecha, sin caracteres distintos a los números).

LOMG780520SX1

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

LOMG780520HMCZND05

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

NOMBRE DE LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE O DE LA GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES:

NAUCALPAN

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S), DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL:

LOZANO MENDEZ GUADALUPE

SEÑALE CON "X" EL(LOS) ANEXO(S) QUE PRESENTA

A
 2
 3
 4
 7
 7A
 8
 8A
 9
 9A
 10
 10C
 10D
 10E
 11
 11A
 12
 12A
 13
 13A
 14
 14A

MARQUE CON "X" SI PRESENTA DISCO MAGNÉTICO PARA EFECTOS DE IVA

1 DATOS DEL CONTRIBUYENTE

CALLE: **ALTAVISTA** NO. Y/O LETRA EXTERIOR: **10** NO. Y/O LETRA INTERIOR:
 ENTRE LAS CALLES DE: **MIGUEL HIDALGO** Y DE: **PLUTARCO ELIAS CALLES**
 COLONIA: **ALTAVISTA** MUNICIPIO O DELEGACIÓN EN EL D.F.: **ECATEPEC** CÓDIGO POSTAL: **55390**
 LOCALIDAD: **ESTADO DE MEXICO** ENTIDAD FEDERATIVA: **MEXICO** TELÉFONO: **55302216**
 CORREO ELECTRÓNICO: **lupita_rey@yahoo.com.mx**
 DESCRIBA LA ACTIVIDAD QUE REALIZÓ POR LA QUE OBTUVO LA MAYOR CANTIDAD DE INGRESOS: **PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES**
 EN CASO DE SER ASALARIADO MARQUE CON "X", SI EL DOMICILIO QUE MANIFIESTA EN ESTA FORMA ES EL QUE INDICÓ EN LA DECLARACIÓN ANUAL:

2 TIPO DE DEVOLUCIÓN QUE SOLICITA (Marque con una "X")

1. ISR ESPECIFIQUE (1)
 2. IMPAC ESPECIFIQUE (1)
 3. IMPAC POR RECUPERAR DE EJERCICIOS ANTERIORES (Art. 9 LIMPAC. Deberá proporcionar la información del Anexo 2 y/o 3 según corresponda y en el rubro 5 de la página 2 sólo utilizará el campo K)
 4. IVA ESPECIFIQUE (1)
 NÚMERO DE REGISTRO ANTE AGAFF
 5. IEPS ESPECIFIQUE (1)
 6. IETU ESPECIFIQUE (1)
 7. IDE ESPECIFIQUE (1)
 8. OTROS ESPECIFIQUE EL TIPO DE TRÁMITE (1)

ÚLTIMO EJERCICIO POR EL QUE PRESENTÓ EL DICTAMEN FISCAL

FECHA DE PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS PARA EFECTOS FISCALES

DÍA: MES: AÑO:

NÚMERO DE FOLIO DE ACEPTACIÓN DEL DICTAMEN PRESENTADO POR MEDIOS ELECTRÓNICOS

3 INFORMACIÓN PARA DEPÓSITO EN CUENTA BANCARIA

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE, PARA LOS EFECTOS DEL PRIMER Y SEXTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 22 Y DEL ARTÍCULO 22-B DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, ES MI VOLUNTAD QUE LA DEVOLUCIÓN A LA QUE TENGO DERECHO SEA DEPOSITADA EN MI CUENTA BANCARIA:

NOMBRE DEL BANCO: **BBVA BANCOMER, S.A.**

NÚMERO DE CUENTA "CLABE": **136925811234899221**

4 CERTIFICACIÓN (PARA USO EXCLUSIVO DE LA AUTORIDAD)

(1) Se anotará la clave del tipo de impuesto al que corresponde la promoción, en función del régimen, acto o actividad del contribuyente de conformidad con el "Catálogo de Claves" el cual se puede consultar en la página del SAT (www.sat.gob.mx). Deberá asentarse una sola clave de tipo de trámite por cada saldo a favor, incluyendo los casos de solicitud de devolución de saldos a favor de Impuesto Sobre la Renta de personas físicas que perciban ingresos de más de un capítulo de la Ley respectiva.

SE PRESENTA POR DUPLICADO

2

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

MEOA5201178R3

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

MEOA520117HHGNLN07

REVERSO

32

2009

5 INFORMACIÓN ESPECÍFICA DEL TRÁMITE

Formulario for Section 5 containing fields for A. MARQUE CON 'X' SI EL MONTO SOLICITADO EN DEVOLUCIÓN DERIVADA, B. PERIODO DEL MONTO POR EL QUE SOLICITA LA DEVOLUCIÓN, C. TIPO DE DECLARACIÓN EN LA QUE SE MANIFESTÓ EL MONTO QUE SOLICITA LA DEVOLUCIÓN, D. FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN EN LA QUE SE MANIFESTÓ EL MONTO POR EL QUE SOLICITA LA DEVOLUCIÓN, E. NÚMERO DE OPERACIÓN O FOLIO DE RECEPCIÓN (1), F. FECHA EN QUE SE PRESENTÓ, G. NÚMERO DE OPERACIÓN O FOLIO DE RECEPCIÓN (1), H. IMPORTE DEL MONTO DECLARADO, I. IMPORTE MANIFESTADO EN LA DECLARACIÓN DEL CAMPO D, J. IMPORTE DE LA(S) DEVOLUCIÓN(ES) Y/O COMPENSACION(ES) EFECTUADA(S) SIN INCLUIR ACTUALIZACIÓN, K. IMPORTE POR EL QUE SE SOLICITA DEVOLUCIÓN (I - J) (2).

6 ORIGEN DEL SALDO A FAVOR O PAGO DE LO INDEBIDO (Marque con una 'X')

Formulario for Section 6 containing fields a. PAGO(S) PROVISIONAL(ES) Y/O RETENCIONES EFECTUADA(S) EN EXCESO, b. LIBERACIÓN DE CRÉDITO(S) POR RESOLUCIÓN ADMINISTRATIVA O JUDICIAL, c. POR RESOLUCIÓN O SENTENCIA, d. ERROR(ES) ARITMÉTICO(S), e. DEDUCCIÓN(ES) NO CONSIDERADA(S), f. BASE DECLARADA EN EXCESO, g. POR ENAJENACIONES REALIZADAS EN FRANJA FRONTERIZA, h. OTRO(S) (Especifique).

7 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL

Formulario for Section 7 containing fields for REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN, APELLIDO PATERNO, APELLIDO MATERNO, NOMBRE(S).

Formulario for Section 7 containing fields for DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA SOLICITUD Y EN LOS ANEXOS QUE SE ACOMPAÑAN SON CIERTOS, FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O BIEN, DEL REPRESENTANTE LEGAL QUIEN MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, QUE EL MANDATO CON EL QUE SE ACREDITA NO LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO A LA FECHA.

8 INSTRUCCIONES

- 1. Esta solicitud será llenada a máquina. Únicamente se harán anotaciones dentro de los campos para dicho establecimiento.
2. Esta solicitud se presentará en la Administración Local de Servicios al Contribuyente de acuerdo con su domicilio fiscal o en la Administración General de Grandes Contribuyentes según corresponda.
3. Se presentará una solicitud de devolución por cada:
- Ejercicio o periodo a devolver.
- Tipo de contribución, aprovechamiento o producto.
Para el impuesto al activo a recuperar pagado en ejercicios anteriores, se podrá realizar el trámite utilizando una solicitud, independientemente de los ejercicios que solicite.
4. Los contribuyentes personas físicas, que cuenten con la Clave Única de Registro de Población (CURP), la anotarán a 18 posiciones en el espacio correspondiente.
5. Los datos referentes a fechas se anotarán utilizando dos números arábigos para el día, dos para el mes y cuatro para el año.
Ejemplo: Ejercicio fiscal 2007: MES 01 AÑO 2007 MES 12 AÑO 2007
Fecha de presentación: 25 de marzo de 2008 DIA 25 MES 03 AÑO 2008
6. Los contribuyentes que presenten por primera vez una solicitud de devolución, o lo hagan ante una Unidad Administrativa diferente a aquella ante la que la venían presentando, acompañarán original o copia certificada y fotocopia del documento (acta constitutiva o poder notarial), que acredite la personalidad del representante legal que promueve (el original o la copia certificada es únicamente para cotejo). Cuando se sustituya o designe otro representante legal, se anexará original o copia certificada y fotocopia del poder notarial que acredite la personalidad del firmante de la promoción (el original o la copia certificada es únicamente para cotejo).
7. Cuando el contribuyente presente declaración(es) a través de medios electrónicos, no será necesario que acompañe ejemplares impresos de las mismas, sólo se proporcionará el folio de la declaración donde se generó el saldo a favor, excepto cuando en el Catálogo de Servicios y Trámites, Opción Devoluciones y Compensaciones señale en forma expresa la presentación de declaraciones.
8. NÚMERO DE CUENTA BANCARIA. Se señalará el número de la CLABE para depósito en cuenta bancaria proporcionada por su banco a 18 dígitos.
9. TIPO DE DEVOLUCIÓN QUE SOLICITA. En el rubro 2, marcará con 'X' el campo del 1 al 8 correspondiente al concepto de la devolución que solicita, señalando en 'Especifique' la clave del 'Catálogo de Claves', que puede ser consultado en www.sat.gob.mx, dentro del Menú: Catálogo de Servicios y Trámites, Devoluciones y Compensaciones. Marcará con 'X' el campo 8, OTROS cuando se trate de devoluciones por conceptos no incluidos en los campos 1 al 7 como:
- Cantidades provenientes de la actualización de devoluciones.
- Derechos, en el caso de no haberse realizado el uso o aprovechamiento de bienes o servicios no prestados por el Estado.
- Resoluciones Judiciales, etc.
Para recibir orientación sobre esta forma oficial, puede utilizar los siguientes servicios: Portal del SAT (www.sat.gob.mx), ingresando a orientación en línea podrá obtener información en los siguientes medios: Orientación a través de su portal privado, Chat uno a uno, Atención telefónica, marque al 01 800 INFOSAT (de 9h a 72h) de cualquier parte del país, sin costo. Denuncias sobre posibles actos de corrupción: 01 800 33 54 867 o bien a la dirección de correo electrónico: denuncias@sat.gob.mx o en su caso, previa cita, acudir a los módulos de las Administraciones Locales de Servicios al Contribuyente.

9 DOCUMENTACIÓN QUE DEBERÁ ACOMPAÑAR A LA FORMA OFICIAL 32

La documentación que acompañará a la Forma Oficial 32 'Solicitud de Devolución', podrá consultar en la página de Internet del SAT (www.sat.gob.mx), dentro del Menú: Catálogo de Servicios y Trámites, Opción Devoluciones y Compensaciones, o en la Administración Local de Servicios al Contribuyente más cercana a su domicilio.

10 LISTADO DE ANEXOS DE LA FORMA OFICIAL 32

Table with 2 columns: ANEXO and MEDIO DE PRESENTACIÓN. It lists various tax-related documents and their presentation methods (Paper vs. Electronic).

Los datos personales son incorporados y protegidos en los sistemas del SAT de conformidad con los Lineamientos de Protección de Datos Personales y con el Reglamento de la Ley de Protección de Datos Personales de conformidad con la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Si desea modificar o corregir sus datos personales, puede acudir a la Administración Local de Servicios al Contribuyente que le corresponde y/o a través de la dirección www.sat.gob.mx.