



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO**  
**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN**

**“Aspectos legales y fiscales de las Sociedades por Acciones Simplificadas”**

***TESIS***

***QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:***

***LICENCIADO EN CONTADURÍA***

***PRESENTA:***

**MANCILLA GARCÍA MARCO ANTONIO**

**ASESOR: L.C. Y E.F. MORENO RIVERA ARTURO**

**CUAUTITLÁN IZCALLI, ESTADO DE MÉXICO, 2021**



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.



**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN  
SECRETARÍA GENERAL  
DEPARTAMENTO DE TITULACIÓN**

**ASUNTO: VOTO APROBATORIO**

**M. en C. JORGE ALFREDO CUÉLLAR ORDAZ  
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLÁN  
PRESENTE**

**ATN: I.A. LAURA MARGARITA CORTAZAR FIGUEROA  
Jefa del Departamento de Titulación  
de la FES Cuautitlán.**

Con base en el Reglamento General de Exámenes, y la Dirección de la Facultad, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el trabajo de: **Tesis**


**Aspectos Legales y Fiscales de las Sociedades por Acciones Simplificadas**

Que presenta el pasante: **Marco Antonio Mancilla García**  
Con número de cuenta: **413077015** para obtener el Título de: **Licenciado en Contaduría**

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

**ATENTAMENTE**  
**"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"**  
Cuautitlán Izcalli, Méx. a 11 de Marzo de 2021.

**PROFESORES QUE INTEGRAN EL JURADO**

	NOMBRE	FIRMA
<b>PRESIDENTE</b>	C.P. Dionicio Montes Molina	
<b>VOCAL</b>	L.C. Miguel Ángel Rojas González	
<b>SECRETARIO</b>	Mtro. Arturo Moreno Rivera	
<b>1er. SUPLENTE</b>	M.F. Jerónimo Martínez Flores	
<b>2do. SUPLENTE</b>	L.C. Miguel Ángel Moreno Contreras	

NOTA: los sinodales suplentes están obligados a presentarse el día y hora del Examen Profesional.

LMCF/javg



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN  
SECRETARÍA GENERAL  
DEPARTAMENTO DE TITULACIÓN**

**ASUNTO: VOTO APROBATORIO**

**M. en C. JORGE ALFREDO CUÉLLAR ORDAZ  
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLÁN  
PRESENTE**

**ATN: I.A. LAURA MARGARITA CORTAZAR FIGUEROA  
Jefa del Departamento de Titulación  
de la FES Cautitlán.**

Con base en el Reglamento General de Exámenes, y la Dirección de la Facultad, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el trabajo de: **Tesis**

**Aspectos Legales y Fiscales de las Sociedades por Acciones Simplificadas**

Que presenta el pasante: **Marco Antonio Mancilla García**  
Con número de cuenta: **413077015** para obtener el Título de: **Licenciado en Contaduría**

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

**ATENTAMENTE**  
**"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"**  
Cautitlán Izcalli, Méx. a 11 de Marzo de 2021.

**PROFESORES QUE INTEGRAN EL JURADO**

	NOMBRE	FIRMA
<b>PRESIDENTE</b>	C.P. Dionicio Montes Molina	
<b>VOCAL</b>	L.C. Miguel Ángel Rojas González	
<b>SECRETARIO</b>	Mtro. Arturo Moreno Rivera	
<b>1er. SUPLENTE</b>	M.F. Jerónimo Martínez Flores	
<b>2do. SUPLENTE</b>	L.C. Miguel Ángel Moreno Contreras	

NOTA: los sinodales suplentes están obligados a presentarse el día y hora del Examen Profesional.

LMCF/javg



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MÉXICO

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN  
SECRETARÍA GENERAL  
DEPARTAMENTO DE TITULACIÓN**

**ASUNTO: VOTO APROBATORIO**

**M. en C. JORGE ALFREDO CUÉLLAR ORDAZ  
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLÁN  
PRESENTE**

**ATN: LA. LAURA MARGARITA CORTAZAR FIGUEROA**  
Jefa del Departamento de Titulación  
de la FES Cuautitlán.

Con base en el Reglamento General de Exámenes, y la Dirección de la Facultad, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el trabajo de: **Tesis**


**Aspectos Legales y Fiscales de las Sociedades por Acciones Simplificadas**

Que presenta el pasante: **Marco Antonio Mancilla García**  
Con número de cuenta: **413077015** para obtener el Título de: **Licenciado en Contaduría**

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

**ATENTAMENTE**  
**"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"**  
Cuautitlán Izcalli, Méx. a 11 de Marzo de 2021.

**PROFESORES QUE INTEGRAN EL JURADO**

	<b>NOMBRE</b>	<b>FIRMA</b>
<b>PRESIDENTE</b>	<u>C.P. Dionicio Montes Molina</u>	_____
<b>VOCAL</b>	<u>L.C. Miguel Ángel Rojas González</u>	_____
<b>SECRETARIO</b>	<u>Mtro. Arturo Moreno Rivera</u>	
<b>1er. SUPLENTE</b>	<u>M.F. Jerónimo Martínez Flores</u>	_____
<b>2do. SUPLENTE</b>	<u>L.C. Miguel Ángel Moreno Contreras</u>	_____

NOTA: los sindocales suplentes están obligados a presentarse el día y hora del Examen Profesional.

LMCF/javg



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN  
SECRETARÍA GENERAL  
DEPARTAMENTO DE TITULACIÓN**

**ASUNTO: VOTO APROBATORIO**

**M. en C. JORGE ALFREDO CUÉLLAR ORDAZ  
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLÁN  
PRESENTE**

**ATN: I.A. LAURA MARGARITA CORTAZAR FIGUEROA  
Jefa del Departamento de Titulación  
de la FES Cuautitlán.**

Con base en el Reglamento General de Exámenes, y la Dirección de la Facultad, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el trabajo de: **Tesis**


**Aspectos Legales y Fiscales de las Sociedades por Acciones Simplificadas**

Que presenta el pasante: **Marco Antonio Mancilla García**  
Con número de cuenta: **413077015** para obtener el Título de: **Licenciado en Contaduría**

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

**ATENTAMENTE**  
**"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"**  
Cuautitlán Izcalli, Méx. a 11 de Marzo de 2021.

**PROFESORES QUE INTEGRAN EL JURADO**

	<b>NOMBRE</b>	<b>FIRMA</b>
<b>PRESIDENTE</b>	C.P. Dionicio Montes Molina	_____
<b>VOCAL</b>	L.C. Miguel Ángel Rojas González	_____
<b>SECRETARIO</b>	Mtro. Arturo Moreno Rivera	_____
<b>1er. SUPLENTE</b>	M.F. Jerónimo Martínez Flores	
<b>2do. SUPLENTE</b>	L.C. Miguel Ángel Moreno Contreras	_____

NOTA: los sinodales suplentes están obligados a presentarse el día y hora del Examen Profesional.

LMCF/javg



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN  
SECRETARÍA GENERAL  
DEPARTAMENTO DE TITULACIÓN

ASUNTO: VOTO APROBATORIO

M. en C. JORGE ALFREDO CUÉLLAR ORDAZ  
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN  
PRESENTE

ATN: I.A. LAURA MARGARITA CORTAZAR FIGUEROA  
Jefa del Departamento de Titulación  
de la FES Cuautitlán.

Con base en el Reglamento General de Exámenes, y la Dirección de la Facultad, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el trabajo de: **Tesis**

**Aspectos Legales y Fiscales de las Sociedades por Acciones Simplificadas**

Que presenta el pasante: **Marco Antonio Mancilla García**  
Con número de cuenta: **413077015** para obtener el Título de: **Licenciado en Contaduría**

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

**ATENTAMENTE**  
"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPÍRITU"  
Cuautitlán Izcalli, Méx. a 11 de Marzo de 2021.

**PROFESORES QUE INTEGRAN EL JURADO**

	NOMBRE	FIRMA
<b>PRESIDENTE</b>	C.P. Dionicio Montes Molina	
<b>VOCAL</b>	L.C. Miguel Ángel Rojas González	
<b>SECRETARIO</b>	Mtro. Arturo Moreno Rivera	
<b>1er. SUPLENTE</b>	M.F. Jerónimo Martínez Flores	
<b>2do. SUPLENTE</b>	L.C. Miguel Ángel Moreno Contreras	

NOTA: los sinodales suplentes están obligados a presentarse el día y hora del Examen Profesional.

LMCF/javg

## **AGRADECIMIENTOS Y DEDICATORIAS**

En este apartado quiero agradecer y dedicar unas palabras a todas las personas que han sido fundamentales en mi vida para cumplir mi propósito y darme el impulso para escribir mi primera tesis de investigación dedicada a la enseñanza con el fin de cambiar vidas, así como lo hicieron conmigo.

### ***A Dios***

Por darme la sabiduría en cada una de las etapas de mi vida con el fin de hacer lo mejor para los demás, por brindarme tu amor, cariño y transformar mi vida a cada paso. Nunca dejaré de agradecerte por esta hermosa vida.

¡Te llevo en mi corazón!

### ***A Cristo Jesús***

Por ser mi ejemplo a seguir, por cuidar de mí a cada paso y ser mi maestro de vida a través de tu palabra.

Porque Jesús dijo:

*“Más bienaventurado es dar que recibir”.*

Hechos 21:35

### ***A mis padres y familia***

No me alcanzaría una vida y mucho menos unas palabras para agradecer cada uno de los esfuerzos que hicieron por mí a lo largo de 26 años de vida, años que tengo de fortuna por vivir a su lado. Hemos pasado buenos y “no tan buenos” momentos, pero siempre juntos. Gracias infinitas por darme la alegría y la inspiración de mejorar a cada momento.

En especial a ti mamá, por ser mi equipo y mi fuerza, por consolarme en las derrotas y abrazarme en los triunfos, espero honrarte de la mejor manera ya que sin ti nada sería posible.

¡Los amo!

### ***A mi hermosa FES Cuautitlán UNAM***

Por ser la mejor casa de estudios, por brindarme la oportunidad de mejorar en mi persona y formarme como un buen profesionista.

Gracias hermosa universidad por cambiarme la vida en todo sentido.

Te llevo y te represento con mucho amor, orgullo y pasión.



***A Cinthya Daniela G.A. y Maximino M.G.***

No sé por dónde empezar por que hay tanto que agradecerte, porque sin ti este sueño no sería posible, agradezco a Dios y a Cristo Jesús porque nuestros caminos se cruzaron algún día, siempre he aprendido de ti, siempre me apoyaste y me retaste a dar lo mejor de mí.

Gracias infinitas por todas las aventuras que vivimos.

¡Los llevo en mi corazón por toda la vida!

***A mi asesor, maestro y amigo (Arturo Moreno R.)***

Gracias por su dedicación en cada clase, por su tiempo invertido en esta tesis y principalmente gracias por inspirarme a ser contador, por brindarme sus conocimientos e inspirarme para amar esta hermosa profesión, dando lo mejor de mí tal como lo hace usted.

Quiero decirle que usted cambio mi vida y por eso siempre será mi amigo.

***A Cris H., Junuet Gómez, Tuercas y Fidel***

Mis amigos de toda la vida; hemos pasado infinidad de momentos increíbles que jamás olvidaré. Los quiero porque ustedes me han motivado a ser una persona diferente y sé que nuestra amistad será para toda la vida.

Mi amigo Fidel, aunque no estas físicamente conmigo te llevo en mis oraciones, pensamientos y te agradezco por cada momento que vivimos juntos.

***A Daniela Annel V.A.***

Gracias por los bellos momentos, por enseñarme el valor de la amistad, de la vida, del amor y enfrentar cada problema sin miedo a fracasar. Me inspiraste mucho y me enseñaste siempre a dar lo mejor de mí, este logro también te lo dedico por todo lo que hiciste en mi vida.

¡Sin ti esta vida no sería la misma! ¡Gracias por apoyarme en uno de los momentos más difíciles de mi vida! ¡Mi corazón esta contigo!

***A todos mis jefes (Andrez Díaz, Alberto Méndez, Laura Viveros y Robert G.)***

Por brindarme sus conocimientos y hacerme un mejor profesionista.

***A todos mis amigos, compañeros y colegas.***

Gracias Roberto García, Atzin, Ricardo, Axel, Mario, Chester, Migue, Laura, Mildred, Yuri, Ana, Orssi, Diana, Sandy y en especial a ti mi amigo Víctor, por enseñarme a nunca rendirme.

## ÍNDICE

<b>CAPÍTULO I. MARCO METODOLÓGICO .....</b>	<b>13</b>
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	13
OBJETIVO Y METODOLOGÍA.....	14
HIPÓTESIS .....	15
INTRODUCCIÓN.....	16
ANTECEDENTES .....	17
<b>CAPÍTULO II.....</b>	<b>19</b>
<b>MARCO JURÍDICO DE LA SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA “SAS” .....</b>	<b>19</b>
2.1 DEFINICIÓN DE SOCIEDAD MERCANTIL Y SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA (SAS) .....	19
2.1.1 DEFINICIÓN DE SOCIEDAD MERCANTIL.....	19
2.1.2 DEFINICIÓN DE SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA (SAS).....	24
2.2 ACTOS DE COMERCIO.....	26
2.3 PERSONALIDAD JURÍDICA DE LA SOCIEDAD MERCANTIL.....	30
2.3.1 REPRESENTACIÓN DE LA SOCIEDAD MERCANTIL .....	31
2.4 CONSTITUCIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES .....	34
2.4.1 FORMAS DE CONSTITUCIÓN .....	34
2.4.2 REQUISITOS GENERALES.....	37
2.4.3 NOMBRE, NACIONALIDAD Y DOMICILIO DE LAS PERSONAS FÍSICAS QUE CONSTITUYEN LA SOCIEDAD.....	38
2.4.4 OBJETO DE LA SOCIEDAD .....	41
2.4.5 RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL.....	43
2.4.6 DURACIÓN .....	44
2.4.7 CAPITAL SOCIAL.....	45
2.4.7.1 DE LAS ACCIONES .....	48
2.4.7.1.1 CLASIFICACIÓN DE LAS ACCIONES .....	48
2.4.7.1.2 GENERALIDADES DE LAS ACCIONES .....	52
2.4.8 DOMICILIO DE LA SOCIEDAD .....	54
2.4.9 ÓRGANOS DE LA SOCIEDAD .....	56
2.4.9.1 ASAMBLEA GENERAL DE ACCIONISTAS .....	57
2.4.9.2 ÓRGANO DE ADMINISTRACIÓN (CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN O ADMINISTRADOR ÚNICO).....	62
2.4.9.3 ÓRGANO DE VIGILANCIA (COMISARIO) .....	65
2.4.10 DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES Y PÉRDIDAS DE LA SOCIEDAD .....	67
2.4.11 RESERVA LEGAL.....	68
2.4.12 DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES .....	69
2.4.13 DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN SIMPLIFICADA.....	73

2.5 DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS ACCIONISTAS .....	77
2.6 ASPECTOS ESPECIALES DE LAS SAS EN MATERIA MERCANTIL .....	79
2.7 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LAS SAS .....	81
<b>CAPÍTULO III .....</b>	<b>82</b>
<b>OBLIGACIONES CORPORATIVAS .....</b>	<b>82</b>
3.1 PUBLICACIONES DE SOCIEDADES MERCANTILES .....	82
3.2 INVERSIÓN EXTRANJERA .....	87
3.3 SISTEMA DE INFORMACIÓN EMPRESARIAL MEXICANO (SIEM).....	91
3.4 OTRAS OBLIGACIONES CORPORATIVAS .....	92
3.4.1 PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES .....	92
3.4.2 PROPIEDAD INDUSTRIAL .....	93
3.4.3 INEGI .....	94
<b>CAPÍTULO IV .....</b>	<b>95</b>
<b>RÉGIMEN FISCAL DEL ISR PARA LAS SOCIEDADES POR ACCIONES SIMPLIFICADAS (SAS)..</b>	<b>95</b>
4.1 ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN POR ACUMULACIÓN DE INGRESOS .....	96
4.2 INGRESOS ACUMULABLES DEL ISR .....	98
4.2.1 INGRESOS ACUMULABLES EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN POR ACUMULACIÓN DE PERSONAS MORALES .....	104
4.3 DEDUCCIONES AUTORIZADAS.....	106
4.3.1 DEDUCCIONES AUTORIZADAS EN EL RÉGIMEN GENERAL DE LEY .....	107
4.3.2 EROGACIONES NO DEDUCIBLES .....	117
4.3.3 DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN POR ACUMULACIÓN .....	119
4.4 INVERSIONES .....	120
4.4.1 INVERSIONES EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN .....	126
4.5 COSTO DE LO VENDIDO .....	127
4.5.1 COSTO DE LO VENDIDO EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN .....	131
4.6 AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN.....	132
4.6.1 AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN .....	137
4.7 PÉRDIDAS FISCALES .....	138
4.8 PAGOS PROVISIONALES DEL ISR .....	141
4.8.1 PAGOS PROVISIONALES EN EL RÉGIMEN GENERAL DE LEY .....	141
4.8.2 PAGOS PROVISIONALES EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN POR ACUMULACIÓN ..	147
4.9 CÁLCULO ANUAL DEL ISR (RÉGIMEN GENERAL DE LEY Y ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN) .....	148
4.10 INDICADORES FISCALES (CUFIN Y CUCA) .....	149
4.10.1 CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN) .....	149
4.10.2 CUENTA DE CAPITAL DE APORTACIÓN (CUCA) .....	158
4.11 CAMBIO AL RÉGIMEN GENERAL DE LEY (SALIDA DEL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INGRESOS) .....	161

<b>CAPÍTULO V</b> .....	<b>163</b>
<b>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</b> .....	<b>163</b>
5.1 ELEMENTOS DEL IVA .....	163
5.2 ACREDITAMIENTO DEL IVA .....	165
5.3 IVA RETENIDO .....	171
5.3.1 GENERALIDADES DE LA RETENCIÓN DE IVA .....	171
5.3.2 ACTOS O ACTIVIDADES POR LAS QUE SE EFECTÚA UNA RETENCIÓN DE IVA. ....	174
5.3.3 TASAS DE RETENCIÓN DE IVA .....	177
5.4 ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS PARA EL IVA .....	179
5.4.1 ENAJENACIÓN DE BIENES .....	179
5.4.2 PRESTACIÓN DE SERVICIOS INDEPENDIENTES .....	182
5.4.3 DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES .....	184
5.4.4 IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN .....	185
5.5 CÁLCULO DEL IVA .....	187
5.6 SALDOS A FAVOR DE IVA .....	188
5.7 OBLIGACIONES EN MATERIA DE IVA .....	190
<b>CAPÍTULO VI</b> .....	<b>191</b>
<b>OTRAS OBLIGACIONES FISCALES DE LOS CONTRIBUYENTES</b> .....	<b>191</b>
6.1 BUZÓN TRIBUTARIO .....	192
6.2 FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA (e. FIRMA) .....	194
6.3 CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL .....	196
6.4 OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD .....	200
<b>CONCLUSIONES</b> .....	<b>203</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	<b>205</b>
<b>ANEXO I</b> .....	<b>207</b>
CASO PRÁCTICO DE LA CONSTITUCIÓN DE UNA SAS MEDIANTE SECRETARÍA DE ECONOMÍA	207
<b>ANEXO II</b> .....	<b>227</b>
CASO PRÁCTICO DE LA DECLARACIÓN ANUAL DE ISR, PAGOS PROVISIONALES DE ISR, PAGOS DEFINITIVOS DE IVA Y DECLARACIÓN EN “MI CONTABILIDAD” .....	227

## ABREVIATURAS Y SIGLAS

<b>CPEUM</b>	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
<b>CCF</b>	Código Civil Federal
<b>CFF</b>	Código Fiscal de la Federación
<b>CCom</b>	Código de Comercio
<b>DIOT</b>	Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
<b>DOF</b>	Diario Oficial de la Federación
<b>IMSS</b>	Instituto Mexicano del Seguro Social
<b>INFONAVIT</b>	Instituto del Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores
<b>ISR</b>	Impuesto Sobre la Renta
<b>IVA</b>	Impuesto al Valor Agregado
<b>LFT</b>	Ley Federal del Trabajo
<b>LGSM</b>	Ley General de Sociedades Mercantiles
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto Sobre la Renta
<b>LIVA</b>	Ley del Impuesto al Valor Agregado
<b>MOI</b>	Monto Original de la Inversión
<b>PSM</b>	Sistema de Publicaciones de Sociedades Mercantiles
<b>PTU</b>	Participación de los Trabajadores en las Utilidades
<b>RMF</b>	Resolución Miscelánea Fiscal
<b>SAS</b>	Sociedad por Acciones Simplificada
<b>SAT</b>	Servicio de Administración Tributaria
<b>SE</b>	Secretaría de Economía
<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público

## CAPÍTULO I. MARCO METODOLÓGICO

### PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la actualidad de México, se sufre de dos grandes problemas que afectan la economía nacional de manera importante: la economía informal y el desempleo.

El INEGI reveló que durante el cuarto trimestre del año 2019 la participación de la economía informal fue de un 56.2% y aunque este índice no representa una variable alta respecto a los años anteriores, la economía del país sí se ve afectada por este fenómeno, esto directamente en el desarrollo económico de las regiones en donde este índice es alto y por ende, se limita las oportunidades de crecimiento y bienestar de la sociedad que lo compone.

Asimismo, la informalidad limita la eficaz recaudación del Gobierno Federal sobre ingresos tributarios que sirven para el apoyo y funcionamiento de programas sociales en beneficios de la sociedad, ya que no se logra cubrir el gasto público que se destina al desarrollo económico-social del país y se tiene que buscar un endeudamiento interno y externo, lo que llega a ser un efecto en cadena sin solución.

Antes esta situación, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) que es la encargada de recaudar los ingresos tributarios del país, se ve en la necesidad de obtener mayores ingresos aumentando las medidas de recaudación sobre los contribuyentes que sí se sitúan en una economía formal, que contribuyen de manera proporcional y equitativa al gasto público de la federación, pero que en esta problemática también resultan afectados.

La economía informal va acompañada de otro índice que es la informalidad laboral, que en el país ha alcanzado niveles preocupantes con una tasa de desempleo del 3.6%, esto de acuerdo con cifras del INEGI.

El desempleo en el país trae como consecuencia diversas problemáticas, entre ellas, la falta de oportunidad en el desarrollo económico, incertidumbre en los servicios de salud y de vivienda, ya que estos trabajadores operan sin un marco legal que regulen sus actividades y protejan la integridad de su persona y su familia, entre otros factores. Por lo que el desempleo genera en las personas una incertidumbre patrimonial.

Una de las soluciones que propuso el Gobierno Federal para mitigar esta situación fue la implementación de una sociedad mercantil que permitiera bajo lineamientos más “flexibles” constituir y operar una sociedad en un marco de legalidad regulado en un aspecto mercantil con impacto en ámbitos fiscales y de seguridad social, para que empleadores, emprendedores y comerciantes que vivían en la informalidad, se acojan a este tipo de sociedad con el fin de que les resulte benéfico para su operación, puesto que a través de esta sociedad obtendrían diversos beneficios fiscales con el fin de que las empresas familiares, empleadores informales y comerciantes pudieran allegarse de una herramienta eficaz que incremente su desarrollo económico teniendo un impacto positivo en la sociedad con un efecto doble: reducir la tasa de desempleo y beneficiar a familias que se encuentran en una inseguridad patrimonial, mitigando índices negativos de la economía nacional.

## **OBJETIVO**

El objetivo de la presente tesis de investigación es mostrar los aspectos más importantes del marco legal que conlleva la constitución de una Sociedad por Acciones Simplificada (SAS), ya que el conocer de manera específica los aspectos fundamentales de este tipo de sociedad permite tomar una ventaja competitiva sobre aquellas otras sociedades que establece la legislación mercantil, otorgando a sus accionistas una posibilidad mayor de crecimiento en los negocios a través de la apertura y operación de una sociedad con diversas facilidades administrativas, por lo que el conocer estos aspectos pueden resolver un problema operativo y económico con una mayor facilidad e incrementar la rentabilidad del negocio en cuestión.

Asimismo, este trabajo de investigación persigue mostrar un marco integral entre aspectos legales y fiscales, ya que el adecuado y correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias ofrecerá seguridad al patrimonio de la sociedad y de los accionistas.

Asimismo, se busca que este trabajo de investigación sirva de base para el desarrollo de una cultura fiscal entre las sociedades, accionistas y terceros, buscando en todo momento que se cumplan con las obligaciones fiscales y corporativas dentro de un marco de ley que beneficie a cada uno de los elementos que intervienen (clientes-empresa-personas).

Al mostrar un análisis completo de esta figura jurídica y que en el presente trabajo de investigación se muestre la constitución real de una SAS, se tiene la certeza de que los empresarios y emprendedores que opten por constituir este tipo de sociedad puedan ser rentables, competitivos y cumplan con su responsabilidad social.

Por otra parte, se busca que este trabajo de investigación le sirva al estudiante de contaduría y profesional de la materia para que pueda contar con elementos que le ayuden a un desarrollo profesional en aspectos que pueda desconocer.

## **METODOLOGÍA**

La metodología que se utilizó en el presente trabajo de investigación fue de carácter bibliográfica tomando como base diversas disposiciones legales y fiscales vigentes, así como diversos libros de autores que hablan sobre temas específicos abordados a lo largo del estudio y considerando cibergrafía relacionada al tema desarrollado.

## **HIPÓTESIS**

La Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) es una herramienta idónea para incrementar la competitividad, el desarrollo económico y la rentabilidad de los negocios, tanto de emprendedores, empresarios y empleadores que buscan la formalidad de sus negocios; esto a través de la correcta aplicación del marco legal y fiscal de la SAS que generaría una ventaja competitiva para las personas interesadas en constituir este tipo de sociedad y que buscan tener éxito en sus negocios.



## INTRODUCCIÓN

La presente tesis de investigación está enfocada en el marco legal y fiscal de la Sociedad por Acciones Simplificada (SAS), misma que nació en el año 2016 y que tuvo una gran relevancia en el ámbito mercantil, ya que la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) contempla en esta nueva figura jurídica aspectos muy especiales, como la creación de la sociedad a partir de un solo socio o la limitante de ingresos anuales como un modelo de transición hacia otra sociedad mercantil.

La creación de esta sociedad está enfocada hacia los emprendedores y comercios informales, mismos que buscan crear nuevos negocios o mejorar los ya existentes, pero apoyándolos con la constitución una sociedad en menos de 1 día, reduciendo los costos notariales y tiempo perdidos en el trámite de constitución.

La correcta aplicación y conocimiento del marco legal de la SAS puede representar un éxito para cualquier negocio en la medida en que se conozca sus aspectos relevantes y significativos, ya que los beneficios que otorga este tipo de sociedad son amplios y el mostrar un análisis de las demás obligaciones corporativas coadyuva para que cualquier negocio sea rentable ante terceros (accionistas, proveedores, inversionistas, clientes y todo aquel interesado en una sociedad mercantil).

Hoy en día, el aspecto fiscal juega un papel fundamental en la búsqueda de rentabilidad y ofrecer seguridad jurídica al patrimonio de los accionistas de una sociedad mercantil, ya que al aplicar el marco normativo de manera adecuada se busca que los beneficios fiscales de una SAS se aprovechen al máximo, mitigando una carga tributaria alta y manteniendo a salvo la integridad patrimonial de los accionistas.

## ANTECEDENTES

La Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) es una sociedad que nació en el año 2016, adicionada al marco legal de las sociedades mercantiles, sin embargo, hay distintas interrogantes entorno a las SAS que la hacen una sociedad un tanto desconocida, puesto que en la actualidad a pesar de que se sabe de ellas no se conoce lo fundamental, por ejemplo: ¿cómo nació esta sociedad?, ¿cuáles fueron los motivos para crear este tipo de sociedad?, ¿cuáles son los beneficios económicos que han generado las SAS desde su creación?, ¿bajo qué régimen fiscal tributan las SAS? o ¿cómo pagarán sus impuestos este tipo de sociedades?.

### **¿Cómo nació esta sociedad?**

El 09 de diciembre del 2015 se presentó por la Cámara de Senadores la Iniciativa con proyecto de Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles, del Código de Comercio y del Código Fiscal de la Federación presentada por el Senador Ernesto Javier Cordero Arroyo.

En esta primera iniciativa se consideraba como una de las problemáticas del país la falta de empleos (ya no se diga si eran formales o informales), para lo cual se buscaba la solución a través de la creación de nuevas empresas, empresas que generarán nuevos empleos y que mejoran la competitividad de las demás empresas ya existentes, esto con el fin de que existiera una mayor competencia económica donde sus beneficios se vieran repercutidos en la disminución de la tasa de desempleo del país.

El mismo 09 de diciembre de 2015, a las Comisiones Unidas de Comercio y Fomento Industrial, de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos, Segunda; les fue turnada para su estudio y elaboración del dictamen de la iniciativa.

En el dictamen se hicieron cambios muy significativos, como fue la reforma al artículo 1º de la LGSM, adicionando una VII fracción denominada “Sociedad por Acciones Simplificada”.

En este sentido, se propuso reducir los costos y tiempos de constitución de la Sociedades, ya que esto sería una limitante para los nuevos inversionistas debido a que en México es muy extenuante el tiempo de constitución de una sociedad, por ejemplo: en el caso de una Sociedad Anónima se requieren de 74 días para su constitución.

En este dictamen se hicieron precisiones importantes como la opción de constituir una SAS mediante un Sistema Electrónico para solucionar el problema antes señalado. Además se estableció un límite de \$5'000,000.00 que serviría como un indicador de éxito para la sociedad en cuestión, puesto que al rebasar ese límite se tendría que transformar en otro tipo de sociedad de las previstas en la legislación mercantil, donde se buscó que no se considerará este tope como una limitante sino como un reto para todos aquellos que optaran por este tipo de sociedad.

De acuerdo con la exposición de motivos por la que se crea la SAS, se tuvo una aceptación favorable ya que esta sociedad considera más beneficios que perjuicios.

### **¿Cuáles fueron los motivos para crear este tipo de sociedad?**

En la exposición de motivos por el cual se crea las SAS, se señala que los motivos principales para crear este tipo de sociedad son: combatir la informalidad de los negocios y mitigar el desempleo que se vive en la actualidad.

Uno de los problemas a los que se enfrentan los empresarios, inversionistas y emprendedores al crear cualquier tipo de sociedad es la constitución de la misma, ya que los gastos notariales son bastantes elevados, en algunos casos los honorarios están establecidos por el capital aportado de la sociedad y en muchos de los casos, los accionistas no cuentan con un capital de trabajo tan grande para cubrir esos gastos, más los preoperativos y demás en los que se incurran para iniciar operaciones. Por lo que para subsanar esta situación, la SAS se puede crear en un solo día, ahorrando gastos notariales de inicio a fin, todo con el objetivo de que más empresas del comercio informal busquen la formalidad y se reduzcan las tasas de desempleo e informalidad.

### **¿Cuáles son los beneficios económicos que ha generado la SAS desde su creación?**

Desde su creación en el año 2016 y al mes de febrero de 2018, se han constituido alrededor de 10,854 SAS, un número de sociedades no tan elevado a comparación de una sociedad anónima que por día se crean alrededor de unas 300 sociedades de este tipo en todo el país, una gran diferencia considerando que para muchos la SAS es una sociedad “desconocida” y se piensa que la sociedad anónima es una de las más rentables y en cierto modo es cierto, pero consideremos que una sociedad anónima está dirigido a negocios más consolidados mientras que una SAS se crea con el fin de llegar a esa consolidación.

Un dato relevante, es que el coordinador general de Comunicación Social y Vocero del anterior gobierno, Eduardo Sánchez, afirmó que antes de la reforma a la LGSM, iniciar un negocio tenía un costo promedio de \$20,000.00 y seis días para hacerlo, mientras que al constituir una SAS es gratuito el trámite (cuando se realiza por el Sistema Electrónico) y el tiempo promedio es de una hora con 15 minutos por sociedad.

Asimismo, una micro, pequeña y mediana empresa que se formalice puede aportar 7 de cada 10 empleos en el país, es decir, un 70% de los empleos que se generan día a día.

La falta de implementación de esta sociedad se puede deber al desconocimiento del marco legal y fiscal aplicable, y el que los nuevos empresarios y emprendedores desconozcan las ventajas competitivas de la misma o que simplemente los comercios informales no consideren importante tener una regulación mercantil y fiscal.

Entre los beneficios fiscales que se les otorga a las SAS, se puede señalar que existen diversos beneficios a comparación de otro tipo de sociedad, puesto que en la LISR se establece un estímulo fiscal que conlleva la determinación del impuesto de una manera distinta con beneficios económicos.

Estos beneficios fiscales y corporativos se verán a detalle conforme se realice la lectura del presente trabajo de investigación.

## CAPÍTULO II

### MARCO JURÍDICO DE LA SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA “SAS”

En el año 2016, el artículo 1º de la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) sufrió una reforma importante en materia de tipo de sociedades mercantiles, al adicionarse una séptima fracción al artículo primero e incluir a la Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) como una sociedad regulada en el ámbito mercantil.

Ahora bien, para iniciar con el estudio legal de una SAS resulta importante partir de las definiciones básicas de las sociedades mercantiles (en general), como es el concepto de sociedad, cual es la diferencia entre una sociedad regulada por la legislación mercantil a comparación de una regulada por el ámbito civil, cuáles son los elementos de constitución, en qué consisten los órganos de una sociedad, que es una disolución y liquidación, entre otros aspectos importantes para tener un marco jurídico integral de la sociedad en estudio.

Asimismo, resulta fundamental conocer las generalidades de las sociedades mercantiles, ya que las SAS nacen a partir del esquema de una sociedad anónima donde se le adicionan características especiales, por lo tanto, para tener un estudio integral de este tipo de sociedad es importante conocer y partir de lo fundamental de las sociedades mercantiles.

#### 2.1 DEFINICIÓN DE SOCIEDAD MERCANTIL Y SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA (SAS)

##### 2.1.1 DEFINICIÓN DE SOCIEDAD MERCANTIL

Partiendo de la definición señalada en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española (RAE), se establece que una sociedad mercantil es la *“Agrupación comercial de carácter legal que cuenta con un capital inicial formado con las aportaciones de sus miembros”*.

De la definición anterior podemos encontrar conceptos relevantes como el *“carácter legal”* con el que cuentan las sociedades mercantiles y el uso de la palabra *“comercial”*.

En este sentido podemos ir definiendo que una sociedad mercantil es aquella figura jurídica que tienen carácter legal con fines comerciales.

Para definir de manera puntual lo que se entiende por sociedad mercantil, atendemos a lo señalado por el maestro Roberto L. Mantilla<sup>1</sup>, que la define como *“el acto jurídico mediante el cual los socios se obligan a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de acuerdo con las normas que, para algunos de los tipos sociales en ellas, están previstos en la ley mercantil.”*

A través de esta definición encontramos que la sociedad mercantil se integrará por socios (o integrantes) que combinan sus recursos o esfuerzos para la realización de un fin común, donde dicha sociedad tendrá que actuar bajo las normas que las rigen.

---

<sup>1</sup> Mantilla Molina, Roberto, *Derecho Mercantil*, 29º. Ed., Editorial Porrúa, México, 1993, pág. 188-189.

## ¿Es importante definir al tipo de sociedad?

Uno de los aspectos iniciales y relevantes a conocer de una sociedad es definir de qué tipo de sociedad se trata, ya que en la práctica encontramos que existen diversos tipos de sociedades, todas con un carácter legal, pero que pueden tener un carácter civil o mercantil donde esta situación cobra una relevancia significativa en la legislación que debe aplicarse y que esto puede tener efectos corporativos y fiscales.

Para identificar de manera fehaciente cuando estamos ante una sociedad mercantil, se deben considerar dos aspectos relevantes y significativos, *como lo es el tipo de acto que realiza para alcanzar su fin común y la forma de constitución.*

Cuando se refiere a los actos que se realizan, estamos hablando de que una sociedad mercantil realizará **actos de comercio** (mismos que serán definidos en la sección siguiente) y aunque en algunos casos no se realicen exclusivamente actos de comercio, estos últimos sí se deben realizar en su mayoría o de manera preponderante para alcanzar su fin común.

Al señalar que una sociedad realiza actos de comercio éstas forzosamente estarán reguladas por el Código de Comercio (C.Com.) y por la LGSM en su **forma de constitución.**

Estos dos criterios antes señalados, son confirmados por el artículo 4° de la LGSM, mismo que prevé que se reputarán mercantiles todas las sociedades que se constituyan en alguna de las formas reconocidas en el artículo primero de dicho ordenamiento legal.

El artículo primero enuncia las siguientes sociedades:

- I. Sociedad en nombre colectivo;
- II. Sociedad en comandita simple;
- III. Sociedad de responsabilidad limitada;
- IV. Sociedad anónima;
- V. Sociedad en comandita por acciones;
- VI. Sociedad cooperativa, y
- VII. Sociedad por acciones simplificada.

Asimismo, el señalado artículo 4° de la LGSM continúa diciendo que las “*sociedades mercantiles podrán realizar todos los actos de comercio necesarios para el cumplimiento de su objeto social, salvo lo expresamente prohibido por las leyes y los estatutos sociales*”.

Por lo que estos dos aspectos son los más relevantes para considerar a una sociedad como mercantil y aunque sociedades civiles puedan realizar actos de comercio, estos actos no cuentan con una característica que los diferencia de los realizados por una mercantil, como lo es la **especulación comercial** que a su vez está relacionado con el fin que busca la sociedad mercantil.

Para precisar lo antes dicho y diferenciar de manera clara a la sociedad mercantil respecto de sociedades o asociaciones civiles, me permito definir las estas últimas:

## Asociación civil

Es la sociedad creada con una finalidad común de todos los asociados, donde este fin *no es preponderantemente económico* sino de finalidad artística, cultural, deportiva, religiosa, etc.

El Código Civil Federal (CCF) en su artículo 2670 define a la asociación civil de la siguiente manera:

*“Cuando varios individuos convinieren en reunirse, de manera que no sea enteramente transitoria, para realizar un fin común que no esté prohibido por ley y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación.”*

Aunque es cierto que este tipo de sociedades cuentan con un carácter económico, esto se debe a que tienen que financiar la operación de la asociación y con base en ello se tengan todos los elementos para cumplir con su fin social.

Como se puede observar, la asociación civil se caracteriza por no tener un carácter *preponderantemente económico* (característica con la que sí cuenta una sociedad mercantil) y aunque el Código Civil no define lo que se entiende por *“preponderantemente económico”*, sí lo podemos definir a través de las palabras que lo conforman.

La RAE señala que preponderante es un adjetivo que significa *“que prevalece o tiene cualquier tipo de superioridad respecto a aquello con lo cual se compara”*.

Por otra parte, la misma RAE señala que económico es *“perteneciente o relativo a la economía”*, donde esta última palabra se refiere al **conjunto de bienes y actividades que integran la riqueza colectiva o individual**.

Por lo anterior, se puede definir que un *fin preponderantemente económico es aquella actividad que se realiza con superioridad a otra con el fin de obtener riqueza a través de bienes a favor de la sociedad o de un individuo*.

Lo anterior toma relevancia al decir que una asociación no puede tener un carácter preponderantemente económico ya que la mayoría de sus actos son de carácter social y durante el cumplimiento de sus actividades éstas pueden tener un carácter económico para el financiamiento de sus operaciones, pero de ninguna manera superior a sus actividades normales o que las mismas se realicen con el fin de obtener una riqueza, ganancia o lucro.

## Sociedad civil

El maestro Roberto L. Mantilla<sup>2</sup> define a la sociedad civil como aquella sociedad económica con la finalidad de perseguir un fin preponderantemente económico sin que se constituya una **especulación comercial**.

Por su parte, el CCF en su artículo 2688 define a la misma como:

---

<sup>2</sup> Mantilla Molina, Roberto, *Derecho Mercantil*, 29°. Ed., Editorial Porrúa, México, 1993, pág. 187.

*“El contrato de sociedad donde los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero no constituya una especulación comercial.”*

La sociedad civil por sus siglas S.C., estará integrada por socios que combinarán recursos intelectuales y materiales para la obtención de un fin común, donde este tipo de sociedad tendrá la característica de que sí podrán realizar actividades preponderantemente económicas (a diferencia de una asociación civil) pero que esto NO constituya una especulación comercial.

De lo anterior, es importante definir qué se entiende por especulación comercial y no hay mejor manera que lo pronunciado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis:

*ESPECULACIÓN COMERCIAL. EN QUÉ CONSISTE, TRATÁNDOSE DE COMPRAS-VENTAS MERCANTILES<sup>3</sup>. El fin o propósito de especulación comercial a que aluden los artículos 75, fracciones I y II, y 371 del Código de Comercio, no se define, exclusivamente, en relación con el hecho de que el comprador vaya a tener una ganancia lícita si decide vender el bien que adquirió, pues el mayor valor del precio de venta sobre el de compra no es un factor que defina la mercantilidad de un contrato, pues aún las compraventas meramente civiles pueden tener un evidente y expreso propósito económico o lucrativo; por lo cual, **la distinción entre lucro civil y especulación mercantil, debe ser en el sentido de que éste necesariamente debe ser relativo al tráfico comercial, esto es, que quien adquiere un bien lo hace con el fin directo de transmitir posteriormente la propiedad del mismo a un tercero, con el fin de lucrar con ello, esto es, de obtener una ganancia.***

*SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL TERCER CIRCUITO. Amparo directo 50/2006. Desarrollos Turísticos de Manzanillo, S.A. de C.V. 17 de febrero de 2006. Unanimidad de votos. Ponente: Gerardo Domínguez. Secretario: Jair David Escobar Magaña.*

### **Énfasis añadido.**

Como se puede observar, la especulación comercial es más que nada el ánimo de realizar una actividad con el fin exclusivamente de obtener ganancia y así sucesivamente con operaciones posteriores, replicando la manera de hacerlo con el fin de generar riqueza.

Para dejar claro lo anterior, señalaremos una misma situación (venta de un automóvil), bajo una perspectiva de acto civil y mercantil:

Por ejemplo, una persona física asalariada realiza la venta de su automóvil usado bajo precio mayor al que le costó cuando lo adquirió y esto lo hace para financiar un nuevo automóvil.

---

<sup>3</sup> 174725. III.2o.C.120 C. Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXIV, Julio de 2006, Pág. 1207

Es claro que por esta operación está obteniendo un lucro y el acto es preponderantemente económico, sin embargo, realiza la venta con el fin de obtener un ingreso para financiar un nuevo automóvil y así viajar más cómodo a su trabajo o de vacaciones con su familia.

Ahora bien, supongamos la venta de un automóvil usado por parte de una agencia automotriz, lo vende por un precio mayor al costo y obtiene una ganancia, pero la venta la realiza con el fin de obtener mayores ingresos y así poder comprar más autos replicando la operación anterior y generando una mayor riqueza.

Dicho lo anterior, aunque los dos actos fueron la enajenación de un automóvil, estos no tienen la misma característica, ya que en el caso de la persona física, está la realizó con el fin de obtener recursos para poder financiar otro vehículo y aunque en esa venta pudo obtener una ganancia o no, el fin con el que lo realizó no fue para lucrar si no para financiar un bien nuevo.

En el caso de la agencia automotriz, adquirió un bien con el único fin de venderlo y así obtener una ganancia de dicha venta, buscando comprar otro automóvil y replicar el proceso de venta, generando ganancias cada vez mayores para la sociedad; esta situación sería la diferencia de la especulación comercial en un mismo acto de enajenación, por una parte vemos un acto civil (persona física asalariada) y un acto mercantil (agencia automotriz).

Otro aspecto relevante de este tipo de actos y que no fue señalado de manera expresa en la tesis de la Suprema Corte, es que los actos de especulación comercial estarán regulados por el C.Com., mientras que los actos que realice una sociedad civil estarán regulados por el Código Civil Federal como es el caso de los contadores que prestan servicios independientes, puesto que estos tienen características de preponderancia económica pero no constituyen una especulación comercial.

Para puntualizar y reforzar el concepto de sociedad mercantil, me permito citar la siguiente tesis (donde la misma no fue elevada a jurisprudencia), pero sirve de referencia para un estudio particular de la sociedad mercantil:

*SOCIEDAD MERCANTIL. SU CONCEPTO<sup>4</sup>. La Ley General de Sociedades Mercantiles regula las sociedades mexicanas, reconociendo a las siguientes: I. Sociedad en Nombre Colectivo; II. Sociedad en Comandita Simple; III. Sociedad de Responsabilidad Limitada; IV. Sociedad Anónima; V. Sociedad en Comandita por Acciones; y, VI. Sociedad Cooperativa. Sin embargo, no señala lo que debe entenderse por sociedad mercantil, para lo cual es útil acudir a la doctrina y a la definición de sociedad civil contenida en el numeral 2688 del Código Civil Federal, conforme al cual por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial. Conforme a lo anterior, por exclusión natural de uno de los componentes de la definición legal de sociedad civil se arriba al concepto de sociedad mercantil, a saber, el de la especulación, entendiéndose por ésta la ganancia,*

---

<sup>4</sup> 163927. P. XXXVI/2010. Pleno. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXXII, Agosto de 2010, Pág. 245



*beneficio o lucro que se sigue de una actividad. Luego, en términos generales, la sociedad mercantil es la persona jurídica distinta de los socios que la integran derivada del contrato de sociedad, por medio del cual se obligan mutuamente a combinar sus recursos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico y con fines de especulación comercial.*

*Contradicción de tesis 233/2009. Entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. 10 de mayo de 2010. Mayoría de nueve votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Margarita Beatriz Luna Ramos. Ponente: Luis María Aguilar Morales. Secretario: Óscar Palomo Carrasco. El Tribunal Pleno el doce de julio en curso, aprobó, con el número XXXVI/2010, la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a doce de julio de dos mil diez. Nota: Esta tesis no constituye jurisprudencia, ya que no resuelve el tema de la contradicción planteada.*

### **Énfasis añadido.**

Por lo que la sociedad mercantil puede ser definida como la entidad jurídica y comercial, que se forma inicialmente con las aportaciones de accionistas que combinan sus recursos para cumplir un fin común, de carácter preponderantemente económico y con fines de especulación mercantil, donde dicha sociedad actuará bajo los lineamientos de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

#### **2.1.2 DEFINICIÓN DE SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA (SAS)**

Una vez precisado el concepto de sociedad mercantil, es momento de definir a nuestra sociedad en estudio, y para eso nos remitimos al artículo 260° de la LGSM, que señala lo siguiente:

*“La sociedad por acciones simplificada es aquella que se constituye con una o más personas físicas que solamente están obligadas al pago de sus aportaciones representadas en acciones. En ningún caso las personas físicas podrán ser simultáneamente accionistas de otro tipo de sociedad mercantil a que se refieren las fracciones I a VII, del artículo 1o. de esta Ley, si su participación en dichas sociedades mercantiles les permite tener el control de la sociedad o de su administración, en términos del artículo 2, fracción III de la Ley del Mercado de Valores”.*

De la definición de la Sociedad por Acciones Simplificada (SAS), se desprenden dos aspectos importantes a mencionar: la **calidad de los accionistas** que la integran y la **participación de dichos accionistas** en otra sociedad mercantil.

- **Exclusivamente accionistas personas físicas**

Como se observa en la primera línea del texto citado, una SAS sólo podrá estar constituida por **personas físicas**, donde se observa que este tipo de sociedad limita la entrada de los accionistas con el carácter de persona moral.

Esta limitante es a razón de dos cuestiones que se señalaron en los antecedentes y la exposición de motivos de la creación de este tipo de sociedades: una de ellas es que esta sociedad fue creada para generar una inversión económica en el sistema financiero mexicano a través de la formalidad de los negocios a cargo de emprendedores, pequeños empresarios e inversionistas (que en su mayoría son personas físicas).

La otra razón por la que se excluye personas morales de integrar una SAS, es la limitante de ingresos que se prevé para este tipo de sociedad, puesto que antes lo he dicho, esto más que ser una limitante es un indicador de éxito para la sociedad y sus integrantes, de tal forma que al constituir una SAS con personas morales estaríamos ante una sociedad con una inversión alta, buena capacidad económica y de instalación, provocando que en un periodo corto tenga que migrar a otro tipo de sociedad puesto que rebasaría los límites de ingresos.

Otro factor que puede influir para la exclusión de accionistas personas morales y que no es muy claro en la exposición de motivos, es que posiblemente este tipo de sociedad sólo acepta accionistas personas físicas para tener una “*congruencia fiscal*” entre la forma de tributar de los accionistas-personas físicas y la de una SAS, ya que como veremos en el cuarto capítulo del presente estudio donde se aborda el ámbito fiscal para este tipo de sociedades, la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) considera que las SAS pueden tributar bajo la opción de acumulación de ingresos previsto en el artículo 196° de la LISR, que es un estímulo fiscal que tiene aspectos muy similares a la determinación del ISR de personas físicas en cuanto al “*flujo de efectivo*”.

- ***Participación de los accionistas de las SAS en otro tipo de sociedades previsto en la LGSM***

De la definición legal de las SAS, se observa que las mismas no pueden integrarse por accionistas que formen parte de otras sociedades mercantiles señaladas en el artículo 1° de la LGSM, cuando dicha participación accionaria les permita tener en esas sociedades **control o administración en términos del artículo 2, fracción III de la Ley de Mercado de Valores.**

En este sentido, la Ley de Mercado de Valores (LMV), refiere que control o administración es la “*capacidad de una persona o grupo de personas, de llevar a cabo cualquiera de los actos siguientes:*

*a) Imponer, directa o indirectamente, decisiones en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes, de una persona moral.*

*b) Mantener la titularidad de derechos que permitan, directa o indirectamente, ejercer el voto respecto de más del cincuenta por ciento del capital social de una persona moral.*

*c) Dirigir, directa o indirectamente, la administración, la estrategia o las principales políticas de una persona moral, ya sea a través de la propiedad de valores, por contrato o de cualquier otra forma.*

De tal forma que si un accionista realiza actividades de control en otra sociedad mercantil no podrá ser accionista de una SAS.

Cabe señalar que el artículo 260° de la LGSM señala como condición que la persona física no debe ser accionista de otra sociedad mercantil de las enlistadas en el artículo primero que les permita tener control o administración, por lo que en *strictu sensu*, si la persona física tiene participación en una sociedad o asociación civil con control o administración, esta sí podrá ser accionista de una SAS ya que el artículo en cuestión sólo limita la participación en sociedades mercantiles y no en civiles.

## 2.2 ACTOS DE COMERCIO

Uno de los aspectos más importantes que caracteriza a una sociedad mercantil es la realización de actos de comercio y aunque no existe una definición única puesto que diversos autores han tratado de definirlas, partimos de la ley que rige los actos de comercio (Código de Comercio).

El C. Com. señala en su artículo 1° que los actos comerciales sólo se registrarán por dicho ordenamiento y las demás leyes mercantiles aplicables, donde encontramos que el artículo 75° señala veinticinco supuestos de actos que se reputarán comerciales, señalando en el último supuesto que cualquier acto de naturaleza análoga a los expresados en el Código se reputará comercial.

El Código al no definir de manera clara que se entiende por acto de comercio, atendemos a lo señalado por los tribunales, donde una tesis del Tribunal Superior de Justicia de San Luis Potosí menciona que características revisten un acto mercantil:

*ACTO DE COMERCIO. LO CONSTITUYE LA ACTIVIDAD DEL DISTRIBUIDOR POR SER QUIEN REALIZA FUNCIONES DE INTERMEDIACIÓN ENTRE EL PRODUCTOR Y EL CONSUMIDOR FINAL CON INTENCIÓN DE ESPECULAR. Para dirimir si una contienda debe ventilarse conforme a las normas de carácter mercantil, se debe acudir a lo dispuesto por el artículo 1049 del Código de Comercio, el cual reserva la mercantilidad de una controversia a los casos en que la misma emane de un acto de comercio, remitiendo para tal efecto a lo dispuesto por los artículos 4°, 75 y 76 del Código de Comercio. Ahora bien, de la lectura de dichos preceptos legales, se obtiene que ninguno de ellos define lo que por acto de comercio debe entenderse; sin embargo, tomando en consideración que el artículo 75 de la citada legislación prevé dentro de sus fracciones las Hipótesis que se consideran como actos de comercio, adoptando para su clasificación, predominantemente un sistema objetivo, conforme al cual, no se considera al sujeto, sino al objeto en las operaciones de comercio, esto es, clasificándolos ya sea por el objeto, por los sujetos que intervienen o por la finalidad o intención que se persigue con su realización, es claro que si quien se desempeña como distribuidor es aquél que en comercio funge como intermediario entre el productor y el consumidor final, adquiriendo bienes muebles no para sí, sino con el propósito de enajenarlos con la intención de obtener un beneficio económico, resulta inconcuso que el acto que realiza se ajusta a la Hipótesis contenida en la fracción I, del mencionado artículo 75, que establece como actos de comercio las enajenaciones y adquisiciones de muebles con el ánimo de especulación comercial.*

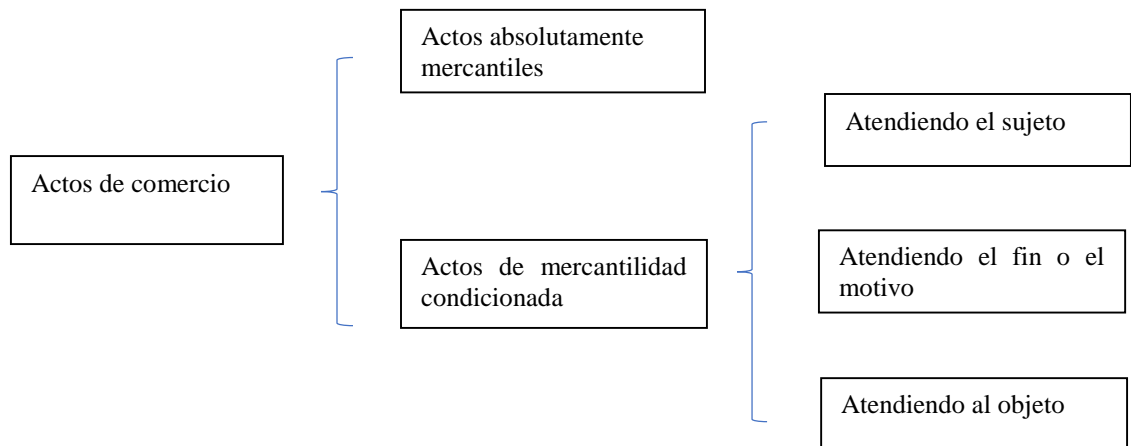
*TERCERA SALA DEL SUPREMO TRIBUNAL DE JUSTICIA DEL ESTADO. Apelación 985/2009. Rafael Menchaca Zapata. 11 de febrero de 2010. Unanimidad de Votos. Ponente: Mgdo. Salvador Ávila Lamas. Secretario. Lic. Víctor Manuel Llamas Delgadillo.*

### **Énfasis añadido**

Como se puede observar, no se señala de manera expresa una definición para los actos de comercio, pero sí se señalan características que se deben considerar para reconocer un acto de comercio: **objeto, finalidad, sujetos que intervienen y la intención del acto.**

Derivado de un análisis a las definiciones de diversos estudiosos de las leyes mercantiles, se concluye que no es posible definir de manera universal al concepto de acto de comercio, esto debido al estado actual de la ciencia jurídica, pero a pesar de eso, sí se pueden definir las características de los actos de comercio con el fin de identificar el tipo de acto que realiza una sociedad mercantil.

Considerando lo anterior, podemos señalar las características del acto de comercio y su clasificación:



### **Actos absolutamente mercantiles**

Cuando se hace referencia a un acto absolutamente mercantil es aquel tipo de actos que siempre estará regido por la legislación mercantil, que en este caso se refiere a los enunciados en el Código de Comercio (artículo 75° del C.Com.).

### **Actos de mercantilidad condicionada**

Entre la gran cantidad de actos que pueden realizar las sociedades existen actos de naturaleza mercantil y civil, puesto que una sociedad mercantil puede realizar tantos actos civiles como mercantiles o una sociedad civil puede realizar actos civiles y mercantiles, de tal forma que en este punto resulta importante definir qué elementos deben considerarse para definir si un acto

realizado tiene características mercantiles y por consecuencia será regido por la legislación mercantil.

De la clasificación antes señalada, se observa que los actos mercantiles pueden ser condicionados por el sujeto que lo realiza, el fin o motivo con el que se realiza el acto o por su objeto.

Se señalará como punto de partida de esta clasificación el fin o el motivo del acto, característica que a mi consideración es la esencia de lo que define el acto mercantil.

- **Actos mercantiles atendiendo el fin o el motivo**

En este tipo de actos se consideran todas las adquisiciones de bienes con el propósito de lucrar y de una especulación comercial o el alquiler de un objeto adquirido, así como las enajenaciones celebradas con un propósito.

Como parte de los ejemplos que se pueden mostrar en esta categoría es el ya señalado ejemplo de la enajenación del automóvil efectuado por una persona física y una agencia automotriz (ejemplo señalado en la página 20), ya que en este caso concluimos que la física no lo hacía con el fin de lucrar mientras que la agencia lo hacía con el fin de generar riqueza.

Por lo que este sería un buen ejemplo en esta categoría ya que el acto realizado por la agencia fue celebrado con un fin o motivo de lucro y será considerado un acto mercantil con dicha característica.

- **Actos mercantiles atendiendo el sujeto que intervienen en la operación**

Para reputar un acto de comercio, es de suma importancia considerar los sujetos que intervienen en la operación y no necesariamente que tenga que ser realizado por comerciantes de los señalados en el Código de Comercio, sino que el sujeto que interviene en la operación reúne una característica esencial, **la forma en que reviste**.

La forma en que está revestido un sujeto puede ser mediante una sociedad mercantil o siendo una persona física que realiza una actividad empresarial, puesto que la actividad que realiza es la que define la “mercantilidad” del acto.

Para apoyar este criterio, se muestra una tesis de la SCJN en materia civil donde señala la característica antes mencionada como elemento para diferenciar un acto civil de uno mercantil:

*“ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES, CONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 24 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, REFORMADO POR DECRETO DE 30 DE DICIEMBRE DE 1955.*

*Dicho contrato asume el carácter de operación mercantil cuando se practica con propósito de especulación comercial. Se pretende negar la generalidad del gravamen afirmando que el contrato de arrendamiento siempre es civil, porque el artículo 75 del Có-*

*digo de Comercio no lo menciona expresamente entre los actos de comercio. Debe decirse al respecto que dicho precepto no es limitativo sino enunciativo, y que su fracción XXIV considera mercantiles otros actos de naturaleza análoga a los que menciona expresamente, entre los que no está comprendido el arrendamiento de inmuebles con propósito de especulación comercial. Aunque la fracción I del citado artículo 75 sólo considera mercantil el arrendamiento de inmuebles, y la II sólo estima con ese carácter la compraventa de inmuebles, siempre que se realice con ánimo de lucro, la falta de referencia expresa en esas fracciones al arrendamiento de inmuebles, no autoriza a concluir que el propósito del legislador fue excluirlo de los actos de comercio aunque se efectúe con el propósito de especulación mercantil. La falta de mención expresa del arrendamiento de inmuebles en las fracciones I y II del precitado artículo 75, se explica por la circunstancia de que hasta el quince de septiembre de 1889 en que se expidió el Código de Comercio, ese arrendamiento no se había manifestado con la importancia económica y financiera que asume sesenta y cinco años después, es decir, como una actividad empresarial, característica del comercio. Pero esa falta de referencia expresa no impide que el arrendamiento de inmuebles asuma el carácter de operación mercantil cuando se practique con propósito de especulación comercial; y ese caso, por semejanza con los actos de comercio mencionados expresamente en las referidas fracciones I y II, debe conceptuarse como un acto mercantil, de conformidad con lo dispuesto por la fracción XXIV del mismo artículo 75.*

*Amparo en revisión 5384/56. Inmobiliaria Geme, S. A. y coagraviados. (Acumulados). 9 de febrero de 1965. Unanimidad de diecinueve votos. Ponente: José Rivera Pérez Campos.”*

### ***Énfasis añadido***

- **Actos mercantiles atendiendo el objeto**

El maestro Roberto L. Mantilla<sup>5</sup> define en esta categoría a las compras y ventas por porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles.

Una compra - venta puede ser un acto civil o mercantil y adquiere esta modalidad en atención al objeto sobre el que recae y no al propósito con el que se efectúa, ya que cuando se habla de objeto se refiere al asunto sobre el que recae un acto.

Por ejemplo, cuando se trata de un arrendamiento este puede ser civil o mercantil y lo que en un momento puede definir la mercantilidad es el objeto. Ya que si es un arrendamiento de casa habitación estamos ante un acto civil y si es arrendamiento de un buque marítimo (Art. 75, fracc. XV) estamos ante un acto meramente mercantil; en este caso el objeto definió el tipo de acto.

De un análisis a diversas leyes, definiciones de diversos autores y considerando todo lo anterior, podemos definir que los actos de comercio son aquellos que se realizan con un fin de especulación comercial, con un propósito de lucro, donde interviene una persona física o moral que realiza actividades empresariales y que el bien puede definir si el acto se puede considerar mercantil o no.

---

<sup>5</sup> Mantilla Molina, Roberto, *Derecho Mercantil*, 29°. Ed., Editorial Porrúa, México, 1993, pág. 77

## 2.3 PERSONALIDAD JURÍDICA DE LA SOCIEDAD MERCANTIL

La personalidad jurídica se integra por una capacidad de ejercicio y una de goce, la primera se define como *aquella capacidad para adquirir derechos y obligaciones ante terceros*, mientras que la capacidad de goce *es contar con la capacidad de ser titular de derechos y obligaciones*.

En esta sección se analizará la personalidad jurídica de una sociedad mercantil y de los accionistas que integran una sociedad, ya que toda sociedad mercantil tiene una personalidad jurídica distinta a la de sus integrantes, tal como lo señala el artículo 2° de la LGSM.

La capacidad jurídica de cualquier persona (física o moral) se adquiere desde el nacimiento y se pierde con la muerte, en el caso de las sociedades mercantiles esta capacidad se adquiere desde su constitución y se pierde al momento de liquidarse, tal como sucede con una persona física: nace, vive y muere (en ese momento se pierde la capacidad jurídica).

### **¿Pero cuál sería la capacidad jurídica de una sociedad mercantil?**

La capacidad de ejercicio que tiene una sociedad mercantil nace en el momento en que se constituye, ya que se crea con un fin o un motivo específico.

La sociedad mercantil tendrá que adquirir derechos y obligaciones con el fin de cumplir su objeto social, por lo que dichos derechos y obligaciones son adquiridos ante terceros pero están representados por los accionistas o por la persona que se haya designado para que actúe a través de la sociedad mercantil.

La capacidad de goce de una sociedad mercantil se adquiere desde el momento de su constitución y se pierde al momento de su liquidación, donde en este momento ya no puede ejercer ningún derecho ni contraer obligación alguna, ni con el Fisco Federal, proveedor, acreedor o tercero, es decir, al momento de liquidarse deja de ser titular de derechos y obligaciones.

### **¿Existen leyes que regulan los derechos y obligaciones de las sociedades mercantiles?**

Todos los derechos y obligaciones de las sociedades mercantiles estarán reguladas por distintos ordenamientos legales, puesto que en ellos se emanan las disposiciones aplicables a cada derecho y cada obligación.

Toda sociedad mercantil se reputará comercial y estará regulada de forma general por la legislación mercantil (Código de Comercio y LGSM), donde podrá realizar todos los actos de comercio necesarios con el fin de cumplir su objeto social (Art. 4° de la LGSM).

Adicional a lo anterior, los derechos y obligaciones de una sociedad estarán regulados por sus propios estatutos, plasmados en su acta constitutiva donde no podrá realizar actos que contravengan los fines para los cuales fue creada la sociedad o para realizar actos prohibidos o ilícitos, donde en caso de realizarlos tendrá que ser liquidada de manera inmediata.

Esta regulación es de manera general atendiendo el tipo de sociedad, puesto que existen diversos ordenamientos que regulan a las sociedades mercantiles que dependerán del tipo de sociedad

creada, como lo es el caso de la Ley de Instituciones de Crédito, la Ley de Mercado de Valores, la Ley de Seguros y Fianzas y un sin fin de leyes que aplicaran por cada tipo de sociedad.

### 2.3.1 REPRESENTACIÓN DE LA SOCIEDAD MERCANTIL

De la capacidad jurídica de una sociedad se desprende un término importante; *la representación ante terceros*.

La representación es la facultad de actuar por cuenta de otra persona y está regulada por los Códigos Civiles a través del Mandato y el Poder.

El mandato de acuerdo con el artículo 2546 del Código Civil Federal es “*un contrato por el que el mandatario se obliga a ejecutar por cuenta del mandante los actos jurídicos que éste le encarga.*”

El mandato puede ser verbal o escrito, y cuando sea por esta última modalidad debe constar en:

- I. Escritura pública.
- II. En escrito privado, firmado por el otorgante y dos testigos y ratificadas las firmas ante Notario Público, Juez de primera instancia, jueces menores, o ante funcionario administrativo, cuando el mandato se otorgue para asuntos administrativos.
- III. En carta poder sin ratificación de firmas.

Como parte de los contratos de mandato, se desprende **los poderes**, mismos que se entregan a aquel personal de confianza con el fin de que ejecute actos jurídicos a nombre del mandante.

Existen distintos tipos de poderes:

- Poder para pleitos y cobranza.
- Poder para actos de dominio.
- Poder de administración de la sociedad o poderes especiales.

En el caso de los poderes para pleitos y cobranza, basta que se diga que se otorga con todas las facultades generales. En los poderes para actos de administración y dominio se requieren de cláusulas distintas.

Por lo que persona designada con estos poderes será conocida como **representante legal**.

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 10° de la LGSM toda sociedad mercantil estará representada por un administrador único o por un grupo de administradores que se denominará “Consejo de administración”, quienes podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo lo que se exprese en la Ley o en el contrato social.



Es importante señalar que la escritura constitutiva de la sociedad es aquella que previa autorización del Fedatario Público ha sido inscrita en el Registro Público de Comercio (RPC), dando nacimiento a la sociedad y es en donde se establecerán los lineamientos para que pueda operar, los requisitos para admitir socios o accionistas y en donde se otorgan los poderes al representante legal de la sociedad.

El referido artículo 10° precisa que los poderes que otorgue la sociedad mercantil mediante asamblea o un órgano colegiado de administración, tendrán que estar protocolizados ante notario público en donde se conste el acuerdo relativo y deberá cumplir el siguiente requisito:

- Ser firmado por quien actuó como presidente, o secretario de asamblea o del órgano de administración.

El notario hará constar en el instrumento correspondiente, mediante la relación, inserción o el agregado al apéndice de las certificaciones, en lo conducente, de los documentos que al efecto se le exhiban, la denominación o razón social de la sociedad, su domicilio, duración, importe del capital social y objeto de la misma, así como las facultades que conforme a sus estatutos le correspondan al órgano que acordó el otorgamiento del poder y, en su caso, la designación de los miembros del órgano de administración.

### **¿Quién será el representante legal en una SAS?**

En el caso de la SAS, el artículo 267° de la LGSM señala lo siguiente:

*“La representación de la sociedad por acciones simplificada estará a cargo de un administrador, función que desempeñará un accionista.*

*Cuando la sociedad por acciones simplificada esté integrada por un solo accionista, éste ejercerá las atribuciones de representación y tendrá el cargo de administrador.*

*Se entiende que el administrador, por su sola designación, podrá celebrar o ejecutar todos los actos y contratos comprendidos en el objeto social o que se relacionen directamente con la existencia y el funcionamiento de la sociedad.”*

**La representación en una SAS** a diferencia de otra sociedad mercantil estará a cargo de un **administrador**, función que podrá desempeñar cualquier accionista de la sociedad, y en el caso de ser sociedad unipersonal, este nombramiento no tendrá que protocolizarse mediante fedatario público puesto que el hecho de contar con un solo accionista a dicha persona se le dará el carácter de representante legal de la sociedad a través del acta constitutiva.

### **Responsabilidad de los administradores**

Los administradores tendrán dos funciones principales: representar a la sociedad y lograr el óptimo desarrollo de la sociedad de acuerdo con el mandato que se ha establecido, donde rendirán cuentas al órgano supremo de la sociedad.

Los administradores al tener un carácter de representación tendrán que responder solidariamente con la sociedad, en los siguientes casos<sup>6</sup>:

1. De la realidad o materialidad de las aportaciones hechas por los socios.
2. Cumplimiento de los requisitos legales y estatutarios respecto al pago de dividendos.
3. De la existencia de contabilidad, control, registro, archivo e información que previene la LGSM.
4. De los exactos cumplimientos que establece la Asamblea de accionistas.

Asimismo, los administradores serán solidarios responsables de las irregularidades incurridas por sus predecesores (si lo hubieran), si, conociéndolas, no las denuncia por escrito al comisario.

La responsabilidad de los Administradores sólo podrá ser exigida por acuerdo de la Asamblea General de Accionistas y no será responsable cuando haya manifestado su inconformidad al momento de la deliberación y resolución del acto de que se trate.

### **Limitantes para ser administrador**

El artículo 151° de la LGSM prevé que existen personas que están inhabilitados para ejercer el comercio y por lo tanto, no podrán ser administradores.

En el artículo 12° del C.Com. se establece que personas no pueden ejercer el comercio:

*“Artículo 12.- No pueden ejercer el comercio:*

- I. Los corredores;*
- II. Los quebrados que no hayan sido rehabilitados;*
- III. Los que por sentencia ejecutoria hayan sido condenados por delitos contra la propiedad, incluyendo en éstos la falsedad, el peculado, el cohecho y la concusión.*

*(...) “*

### **Revocación del administrador**

La revocación del administrador podrá ser por decisión del órgano supremo de la sociedad o por que haya incurrido en alguna responsabilidad a cargo de la sociedad.

Asimismo, el revocamiento del administrador tendrá que estar establecido en acta de asamblea.

Si el administrador es removido por causa de responsabilidad, solo podrán ser nombrados nuevamente en el caso de que la autoridad judicial declare infundada la responsabilidad en la haya incurrido.

El análisis completo de la figura del administrador se encuentra en la sección 2.4.9.2 del presente trabajo de investigación.

---

<sup>6</sup> Artículo 158 de la LGSM.

## 2.4 CONSTITUCIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES

Cualquier tipo de sociedad mercantil que se pretenda constituir tiene que cumplir con requisitos previamente establecidos en la LGSM, requisitos que para efectos de este estudio los señalo como *requisitos generales*, mismos que están contenidos en el artículo sexto del ordenamiento legal antes referido.

En el caso de nuestra sociedad en estudio, se establecen requisitos especiales, donde estos nacen de los *requisitos generales* que antes he mencionado.

Para realizar un análisis completo de los requisitos que establece la LGSM y que deben considerarse al momento de constituir una SAS, se deben partir de los requisitos generales para posteriormente “aterrizarlos” en los requisitos especiales previstos para nuestra sociedad en estudio, ya que como se ha mencionado en capítulos anteriores, una de las grandes diferencias entre una SAS y otro tipo de sociedad mercantil es la forma en que se constituyen.

### 2.4.1 FORMAS DE CONSTITUCIÓN

La LGSM establece que todas las sociedades que se reputen mercantiles se constituirán a través de Fedatario Público, salvo las SAS, donde además tendrán la opción de constituirse a través de la Secretaria de Economía.

Sin embargo, para las SAS al ser una opción el que se constituyan a través de ese modo, no las limita a que se puedan crear a través de Fedatario Público, por lo que resulta necesario señalar en qué consisten las dos formas de constitución.

### FEDATARIO PÚBLICO

El artículo 5° de la LGSM, establece que las sociedades que se constituyan a través de Fedatario Público realicen todas sus modificaciones por el mismo modo, por lo que el fedatario realizará la autorización de la escritura o póliza de los estatutos de la sociedad que se pretenda crear.

Antes que nada, es importante definir a quienes se le considera Fedatario Público<sup>7</sup>, donde encontramos a los “*notarios y corredores públicos, así como a los servidores públicos a quienes las Leyes les confieran la facultad de dar fe pública en el ejercicio de sus atribuciones establecidas en las disposiciones jurídicas correspondientes, que intervengan en la realización de Actividades Vulnerables*”.

Aunque este concepto fue extraído de una ley administrativa como la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, mejor conocida como “Ley Antilavado de Dinero”, lo importante de esta definición es rescatar a que figuras se refieren las leyes cuando se habla de Fedatario Público, donde considera a los notarios y corredores públicos como los encargados de dar fe pública a la constitución de una sociedad mercantil.

---

<sup>7</sup> Definición de Fedatario Público de acuerdo con el artículo 2, fracción VII, de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita.

**El corredor público**<sup>8</sup> es un licenciado en derecho habilitado por el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Economía, que puede ejercer como agente mediador, perito valuador, asesor jurídico, árbitro y fedatario público, en todos los casos es un auxiliar del comercio.

El **notario público**, figura que conceptualiza el artículo 3° de la Ley de Notariado, es definido como “*el profesional del derecho investido de fe pública para hacer constar los actos y hechos jurídicos a los que los interesados deban o quieran dar autenticidad conforme a las leyes, revisiéndolos de solemnidad y formas legales*”, y quien puede dar fe pública a los actos tanto de carácter comercial como de carácter civil.

Ya sea corredor o notario público, esta figura deberá autorizar el protocolo de estatutos de la sociedad, que posteriormente se convertirá en póliza o escritura constitutiva.

## SECRETARÍA DE ECONOMÍA

Una de las características especiales de las SAS, es que es la **única sociedad mercantil que puede ser constituida a través de la Secretaría de Economía (hasta el momento)**, donde se busca que esta sociedad mercantil impulse la economía del país, se disminuyan los índices de informalidad y se ofrezca una verdadera oportunidad a las micro y pequeñas empresas de aumentar su capacidad productiva al operar mediante esquemas fáciles y flexibles de administración y constitución.

De acuerdo con el artículo 263° de la LGSM, para constituir una SAS a través de la Secretaría de Economía, se deberá realizar un trámite a través del sistema electrónico de constitución que pone a disposición la referida Secretaría; trámite que se llevará a cabo por medios digitales.

El procedimiento de constitución es el siguiente:

- I. Se abrirá un folio por cada constitución;
- II. El o los accionistas seleccionarán la cláusula de los estatutos sociales que pongan a disposición la Secretaría de Economía a través del sistema.
- III. Se generará un contrato social de la constitución de la sociedad por acciones simplificada firmado electrónicamente por todos los accionistas, usando el certificado de firma electrónica vigente a que se refiere la fracción IV del artículo 262° de la LGSM, que se entregará de manera digital;
- IV. La Secretaría de Economía verificará que el contrato social de la constitución de la sociedad cumpla con lo dispuesto en el artículo 264° de la LGSM, y de ser procedente lo enviará electrónicamente para su inscripción en el Registro Público de Comercio;

---

<sup>8</sup> <https://www.gob.mx/se/articulos/los-servicios-del-corredor-publico-y-sus-beneficios-para-las-empresas-del-pais>

V. El sistema generará de manera digital la boleta de inscripción de la sociedad por acciones simplificada en el Registro Público de Comercio;

VI. La utilización de fedatarios públicos es optativa;

VII. La existencia de la sociedad por acciones simplificada se probará con el contrato social de la constitución de la sociedad y la boleta de inscripción en el Registro Público de Comercio;

VIII. Los accionistas que soliciten la constitución de una sociedad por acciones simplificada serán responsables de la existencia y veracidad de la información proporcionada en el sistema. De lo contrario responden por los daños y perjuicios que se pudieran originar, sin perjuicio de las sanciones administrativas o penales a que hubiere lugar, y

IX. Las demás que se establezcan en las reglas del sistema electrónico de constitución.

## **REGLAS DE CARÁCTER GENERAL PARA EL FUNCIONAMIENTO Y OPERACIÓN DEL SISTEMA ELECTRÓNICO DE SOCIEDADES POR ACCIONES SIMPLIFICADA**

El 14 de septiembre de 2016 se publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF) las Reglas de Carácter General para el Funcionamiento y Operación del Sistema Electrónico de Sociedades por Acciones Simplificada.

Estas Reglas tienen por objeto establecer el Sistema Electrónico de Sociedades por Acciones Simplificadas y las disposiciones que determina las características y requisitos bajo los cuales operará.

Las operaciones que se podrán realizar en el sistema son:

- I. Consulta.
- II. Constitución, modificación y operación de la SAS.
- III. Procedimientos administrativos con la apertura y operación de empresas: serán todos aquellos trámites que las dependencias y entidades de la Administración Pública incorporen a este sistema.

### **Personas autorizadas para hacer uso del sistema electrónico**

Las personas que podrán registrarse al sistema, mediante el uso de la Firma Electrónica Avanzada que emite el SAT, serán las siguientes:

- I. Accionista solicitante.
- II. Representante legal de la SAS.
- III. Fedatario público.

IV. Servidores públicos de la Secretaría cuyas atribuciones estén relacionadas con la operación del sistema.

En cualquier momento, a través del Sistema, los accionistas podrán consultar y obtener la representación gráfica del contrato social o el acta constitutiva.

*En el anexo I del presente trabajo de investigación se realizó el caso práctico de la constitución de una SAS mediante el sistema electrónico de la Secretaría de Economía, con cada uno de los pasos explicados y con imágenes ilustrativas.*

## **2.4.2 REQUISITOS GENERALES**

### **Protocolo de estatutos de la sociedad**

Los accionistas que acuerden la constitución de una sociedad mercantil, ya sea por Fedatario público o a través de la Secretaría de Economía, deberán realizar un protocolo de estatutos, que será el documento base para crear el acta, escritura o póliza constitutiva de la sociedad mercantil deseada. Para esto, los accionistas se tienen que reunir y establecer de manera conjunta los aspectos más relevantes de la sociedad que se pretenda crear.

Se puede decir, que la primera reunión oficial de la sociedad será la elaboración del protocolo de estatutos de esta.

### **Escritura o póliza constitutiva**

La escritura o póliza constitutiva de la sociedad es aquella que previa autorización del Fedatario Público o de la Secretaría de Economía para el caso de las SAS, ha sido inscrita en el Registro Público de Comercio dando inicio al nacimiento de una sociedad mercantil.

La escritura o póliza constitutiva debe contener una serie de requisitos previamente establecidos en el artículo 6° de la LGSM.

### **Requisitos de la escritura o póliza constitutiva**

De acuerdo con lo dispuesto en la LGSM, la escritura constitutiva de una sociedad mercantil deberá contener los siguientes requisitos:

*I.- Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la sociedad;*

*II.- El objeto de la sociedad;*

*III.- Su razón social o denominación;*

*IV.- Su duración, misma que podrá ser indefinida;*

*V.- El importe del capital social;*

*VI.- La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización. Cuando el capital sea variable, así se expresará indicándose el mínimo que se fije;*

*VII.- El domicilio de la sociedad;*

*VIII.- La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores;*

*IX.- El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social;*

*X.- La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad;*

*XI.- El importe del fondo de reserva;*

*XII.- Los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente, y*

*XIII.- Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente.*

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

A continuación, se analizarán los requisitos de manera individual de acuerdo con el orden que señala la ley, enfatizando sobre los puntos importantes que se deben tomar en cuenta al momento de establecerlos en el protocolo de estatutos de la sociedad.

### **2.4.3 NOMBRE, NACIONALIDAD Y DOMICILIO DE LAS PERSONAS FÍSICAS QUE CONSTITUYEN LA SOCIEDAD**

- **Nombre**

Uno de los requisitos que deben incluirse en el acta constitutiva es el nombre(s) de la persona(s) física(s) que integran la sociedad mercantil como accionista(s).

Es muy claro el dato que debe ser asentado ya que todas las personas físicas están revestidas con un nombre y un apellido, sin embargo, es importante precisar que personas físicas pueden ser accionistas de una sociedad mercantil y bajo qué calidad lo pueden ser.

El Código Civil Federal (CCF) en su artículo 22° señala que las personas físicas cuentan con una capacidad jurídica que se adquiere con el nacimiento y se pierde con la muerte.

**La capacidad jurídica**<sup>9</sup> de una persona física es aquella que se integra por una capacidad de goce y una de ejercicio; siendo la primera la cualidad de ser sujeto de derechos y obligaciones y, por consiguiente, es inherente e inseparable de toda persona; y la segunda consiste en la posibilidad de efectuar manifestaciones de voluntad jurídicamente eficaces que puedan realizarse por sí o a través de otra persona.

Por lo tanto, una persona física es aquella que cuenta con capacidad jurídica integrada por una capacidad de goce y de ejercicio que por su voluntad puede realizar actos jurídicos siendo una cualidad inseparable de su persona, agregando que la capacidad de ejercicio se adquiere desde el momento de nacimiento y es hasta la mayoría de edad cuando se puede ejercer por cuenta propia, o antes siendo a través de otra persona.

En ese orden de ideas, un socio o accionista persona física que pretenda ser parte de una sociedad deberá contar con una capacidad de ejercicio.

Sin embargo, en la vida práctica hay todo tipo de casos donde existen situaciones en que se pretende que haya socios o accionistas menores de edad o con alguna discapacidad que le impida ejercer libremente su capacidad de ejercicio, esto por alguna estrategia o planificación patrimonial.

En estos casos, se debe atender lo dispuesto en el artículo 23° del Código Civil Federal:

*“La minoría de edad, el estado de interdicción y demás incapacidades establecidas por la ley, son restricciones a la personalidad jurídica que no deben menoscabar la dignidad de la persona ni atentar contra la integridad de la familia; pero los incapaces pueden ejercitar sus derechos o contraer obligaciones por medio de sus representantes”*

En el momento en que se señala que un menor de edad o discapacitado cuentan con una restricción a su personalidad jurídica es evidente que se refiere a una incapacidad de ejercicio establecida en el artículo 450° del CCF.

Donde en el primer caso estamos ante una **incapacidad natural**, ya que al no cumplir la mayoría de edad se trata de una persona incapaz de ejercer derechos por cuenta propia sin menoscabar que cuenta con su capacidad de goce; mientras que en el segundo caso se hace referencia a una **incapacidad legal** para los mayores de edad que se ven disminuidos o perturbados en su inteligencia y aquellos que padezcan alguna infección originada por una enfermedad, que esto les provoque no puedan gobernarse y obligarse por sí mismos.

Bajo esta situación tiene que haber una tutela, misma que se define como la calidad que la autoridad le confiere a una persona para cuidar de otra que no tenga capacidad de ejercicio sobre sus bienes, ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones.

---

<sup>9</sup> Tesis EXCEPCIÓN DE FALTA DE PERSONALIDAD DEL APODERADO. PARA QUE OPERE CUANDO SE OPONE POR LA INCAPACIDAD MENTAL DEL ACTOR, DEBE PROBARSE FEHACIENTEMENTE SU ESTADO DE INTERDICCIÓN A LA FECHA DE OTORGAMIENTO DEL PODER. DÉCIMO TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA DE TRABAJO DEL PRIMER CIRCUITO.



La tutela está regulada en el CCF a partir del artículo 449°.

Por lo que en este sentido, si se desea que una persona física con incapacidad de ejercicio sea parte de una sociedad mercantil ésta tendrá que ser a través de una tutela que cumpla con lo dispuesto por la legislación civil.

- **Domicilio**

Un aspecto importante que surge del análisis a la legislación mercantil es que tiene ciertas ambigüedades en sus conceptos, tal es el caso del domicilio que se debe señalar en el acta constitutiva, ya que existen distintos tipos de domicilios: social, fiscal, legal, personal, para oír y recibir notificaciones, convencional, etc., por lo que es importante conocer que domicilio es el que se debe asentar en el acta o póliza constitutiva.

Por lo anterior, se debe atender a lo señalado en las leyes supletorias que establece la legislación mercantil y aunque el Código Civil Federal no es supletorio a la legislación mercantil, este puede ser aplicado ya que regula la actuación de las personas físicas y morales en su derechos y obligaciones, por tal motivo sí es correcto aplicar tales disposiciones, siempre y cuando no contravengan lo dispuesto en las leyes mercantiles.

En el caso de personas físicas, el domicilio al que se debe hacer referencia en el acta constitutiva es al domicilio legal, mismo que se entiende como el “*lugar donde la ley le fija su residencia para el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones, aunque de hecho no esté allí presente*<sup>10</sup>”.

Cuando la ley se refiere con el lugar de **residencia** de una persona física para el ejercicio de sus derechos y cumplimiento de sus obligaciones, nos remitimos al artículo 29° del CCF que señala lo siguiente:

*“Artículo 29.- El domicilio de las personas físicas es el lugar donde residen habitualmente, y a falta de éste, el lugar del centro principal de sus negocios; en ausencia de éstos, el lugar donde simplemente residan y, en su defecto, el lugar donde se encuentran.”*

*Se presume que una persona reside habitualmente en un lugar, cuando permanezca en él por más de seis meses.”*

De tal manera que las personas físicas pueden tener distintos lugares de residencia y de cumplimiento de obligaciones, por lo que resulta conveniente aplicar el orden señalado en el artículo 29° del CCF:

- 1) Donde residan habitualmente.
- 2) Donde se encuentre su centro principal de sus negocios, a falta de este,
- 3) El lugar donde residan y,
- 4) Por último, donde se encuentren.

---

<sup>10</sup> Artículo 30 del Código Civil Federal.

- **Nacionalidad**

La palabra Nacionalidad proviene de la palabra nacional y a su vez del latín natio-onis, que significa nación, raza, de nasci: nacer.S. XV- territorio y habitantes de un país<sup>11</sup>.

Pereznieto Castro expresa como nacionalidad a la “*Calidad de un individuo en razón del vínculo o nexo de carácter político y jurídico que lo une a un Estado*”<sup>12</sup>.

Por lo que la nacionalidad es el vínculo que une a una persona con el Estado en el que reside, regulando sus derechos y obligaciones.

En ese sentido, todas las personas físicas cuentan con una nacionalidad indistintamente si están en condiciones de ejercer su derecho de goce y de ejercicio, ya que es un derecho que se adquiere por nacimiento o por naturalización de acuerdo con el artículo 30° de nuestra carta magna.

Sin embargo, puede existir el caso de que una persona física cuente con una doble nacionalidad o se haya naturalizado en cierto país, por lo que quedaría en incertidumbre la nacionalidad a la que se debe referir en el acta constitutiva de la sociedad en la que pretenda formar parte. Para tal situación se tendría que atender a la legislación que regula dicha calidad, como lo es la Ley de Nacionalidad.

La Ley de Nacionalidad en su artículo sexto, establece el momento en que un “mexicano” ha adquirido una nacionalidad extranjera:

*“Salvo prueba en contrario, se presume que un mexicano ha adquirido una nacionalidad extranjera, cuando haya realizado un acto jurídico para obtenerla o conservarla, o bien, cuando se ostente como extranjero ante alguna autoridad o en algún instrumento público”*

Bajo este orden de ideas, si una persona física ha nacido en México o ha adquirido su nacionalidad mediante naturalización, se considerará mexicano y si dicha persona ha realizado un acto jurídico para obtener o conservar una nacionalidad extranjera o alguna autoridad o instrumento le da esa calidad, se considerará persona física de nacionalidad extranjera con independencia del lugar en que resida.

#### **2.4.4 OBJETO DE LA SOCIEDAD**

El objeto social de una sociedad mercantil se entiende como todas las actividades realizadas que fueron enunciadas en su acta constitutiva y que va a desarrollar a través de actividades preponderantemente económicas con un fin de lucro.

---

<sup>11</sup> Arellano García, Carlos, *Derecho Internacional Privado*, Décima edición, Editorial Porrúa, México 1992, p.188

<sup>12</sup> Pereznieto Castro, Leonel, *Derecho Internacional Privado/parte general*, Séptima edición, Oxford, México 2001, p.740

Es importante precisar que el objeto de una sociedad mercantil tiene que estar ligado con la realización de actos meramente mercantiles, es decir, el objeto social será el acto de comercio que realizará la sociedad en cuestión.

El objeto social puede ser tan amplio como lo decidan sus accionistas, pero hay que cuidar que los actos y actividades que se señalen en el objeto social correspondan a actos de comercio, ya que en algunas ocasiones se crean sociedades mercantiles y se establece la realización de actos civiles como la prestación de servicios profesionales.

Una recomendación que se sugiere al establecer el objeto social de una sociedad mercantil es atender a las fuentes del derecho mercantil, en este caso al artículo 75° del Código de Comercio, o lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación (CFF).

Parece interesante que se señale una legislación fiscal para establecer el objeto social de una sociedad mercantil y es que si bien es cierto que no hay supletoriedad de una legislación mercantil a una fiscal, esta última nos puede servir de guía para establecer el objeto social.

El CFF en su artículo 16° establece una serie de actividades que se consideran empresariales, las cuales tienen una característica especial y es que todas las actividades señaladas son consideradas actos de comercio.

El artículo 16° del CFF engloba todas las actividades que pueden ser parte del objeto social de una sociedad mercantil, por consiguiente, si hacemos referencia a una actividad empresarial se considerará que el objeto es meramente mercantil y no civil, ya que las actividades empresariales excluyen a los actos civiles.

Las actividades empresariales consideradas por el CFF son las siguientes:

*“Artículo 16.- Se entenderá por actividades empresariales las siguientes:*

*I. Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.*

*II. Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.*

*III. Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*IV. Las ganaderas que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción*

*de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*VI. Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

(...)”

En el caso de la fracción I, se encuadran todas las actividades referidas en cualquier ley federal que haga referencia a un acto de comercio, donde aquí entraría el Código de Comercio, la Ley de Mercado de Valores, la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, etc.

En otras leyes o legislaciones especiales se pueden observar fundamentos de ley para establecer el objeto social; a manera de ejemplo se muestran las siguientes:

**Instituciones de crédito:** El objeto social de las instituciones de crédito señaladas en el artículo 2° de la Ley de Instituciones de Crédito (LIC) deberán observar lo señalado en los numerales 9 fracción I, y 46° de esa ley, en cuanto a las instituciones de banca múltiple.

**Sociedades de inversión:** Estas sociedades deberán observar en su objeto lo establecido en los artículos 5° y 15° de la Ley de Sociedades de Inversión y podrán ser de alguno de los siguientes tipos:

- Sociedades de Inversión de Renta Variable.
- Sociedades de Inversión en Instrumentos de Deuda.
- Sociedades de Inversión de Capitales.
- Sociedades de Inversión de Objeto Limitado.

**Sociedades financieras populares:** Su objeto social será el regulado por los artículos 1° y 36° de la Ley de Ahorro y Crédito Popular.

Se puede sugerir que para establecer el objeto social de una SAS o de cualquier otra sociedad mercantil, se tenga a la vista el artículo 75 del C. Com. y el artículo 16° del CFF.

## **2.4.5 RAZÓN O DENOMINACIÓN SOCIAL**

### **Razón social**

La *razón social* es el nombre que se formará con el nombre de uno o más socios, tal como lo señala el artículo 27° de la LGSM:

*“Artículo 27.-La razón social se formará con el nombre de uno o más socios, y cuando en ella no figuren los de todos, se le añadirán las palabras y compañía u otras equivalentes”.*

## Denominación social

La denominación social de una sociedad es tal como lo señala el artículo 88° de la LGSM, que en el caso de una sociedad anónima se define como:

*“La denominación se formará libremente, pero será distinta de la de cualquiera otra sociedad y al emplearse irá siempre seguida de las palabras “Sociedad Anónima” o de su abreviatura “S.A.”*

En este sentido, se entiende que la denominación es un conjunto de palabras que se formará de manera libre, donde siempre tiene que ser distinta a la de cualquier otra sociedad.

En el caso de la SAS, se establece que se **usará una denominación social**<sup>13</sup> que se formará libremente, pero distinta de la de cualquier otra sociedad y siempre seguida de las palabras “Sociedad por Acciones Simplificada” o de su abreviatura “S.A.S”.

### 2.4.6 DURACIÓN

El artículo 6° de la LGSM, en su fracción IV, establece como uno de los requisitos generales de constitución que se señale la duración de la sociedad, estableciendo que puede ser indefinida.

Esta palabra en la que se hizo énfasis generó una controversia hace mucho tiempo, puesto que actualmente la duración de una sociedad puede ser indefinida pero no siempre fue así, ya que hasta el año 2011 sólo era requisito señalar una duración y hasta ahí la fracción terminaba dejando a “secas” el término de la duración.

En ningún otro artículo de ley se señalaba una duración definida o un plazo establecido que acotara la duración, por lo que en gran parte del siglo XX las sociedades mercantiles se constituían con una duración de 99 años.

De acuerdo con lo señalado por (Romero, 2004) *existía una práctica viciosa, tanto de la Secretaría de Relaciones Exteriores, como del Registro Público de Comercio, sancionada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación y del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal de negar la autorización de constitución por parte de la primera y el registro por parte de la segunda, tratándose de sociedades que se constituyen con una duración por tiempo indefinido.*<sup>14</sup>

Esta situación surgía de la antigua redacción de la fracción IV del artículo 6° de la LGSM, que al ser tan confusa y no precisar una fecha se prestaba para esta incorrecta interpretación.

Actualmente cualquier sociedad puede constituirse por un tiempo definido o indefinido eliminándose esa práctica indebida de la autoridad y del Registro Público de Comercio.

---

<sup>13</sup> Artículo 261 de la LGSM.

<sup>14</sup> Miguel Acosta Romero, Francisco García Ramos, Paola García Álvarez, *Tratado de sociedades mercantiles con énfasis en la sociedad anónima*, Segunda Edición, Editorial Porrúa, México 2004, página 373.

## 2.4.7 CAPITAL SOCIAL

Uno de los requisitos más importantes para constituir una sociedad mercantil es que se cuente con un capital social, mismo que la RAE lo define como el “*Conjunto de activos y bienes económicos destinados a producir mayor riqueza*”<sup>15</sup>.

Por lo que se puede definir al capital social como el conjunto de aportaciones de socios o accionistas a la sociedad señalado en la escritura constitutiva o actas posteriores, donde el capital social estará dividido en acciones o partes sociales dependiendo el tipo de sociedad.

### Clasificación del capital

#### Ámbito mercantil

El capital social tiene diversas clasificaciones de acuerdo con el tipo de capital que se haya establecido para la sociedad mercantil:

1. **Capital autorizado y no suscrito:** Este tipo de capital se encuentra integrado por el capital suscrito y el no suscrito.
2. **Capital suscrito:** Esta representado por aquella parte del capital manifestado en el acta constitutiva o en actas de asamblea, donde puede estar exhibido o no exhibido.
3. **Capital Exhibido:** Representa la cantidad que los socios o accionistas han exhibido para la sociedad (capital efectivamente aportado).
4. **Capital suscrito y no exhibido:** Representa la parte del capital suscrito por los socios y accionistas del cual se encuentra pendiente de recibir la exhibición correspondiente y deberá presentarse en estados financieros como una disminución al capital social.

El capital social se puede exhibir de dos formas: **en dinero y en especie**.

En este ámbito, el capital representa para los propietarios de una entidad su derecho sobre los activos netos y se ejerce mediante reembolsos de capital o el decreto de dividendos.

#### Ámbito financiero

El capital social también puede clasificarse desde un ámbito financiero o contable y es importante precisar sobre este tipo de clasificación de capital ya que tiene un impacto financiero y fiscal para las sociedades mercantiles.

De acuerdo con las Normas de Información Financiera (NIF), el capital contable es el valor residual de los activos de la entidad, una vez deducidos todos sus pasivos y nace de las aportaciones de los propietarios, por transacciones y otros eventos.

---

<sup>15</sup> Definición de Capital. <https://dle.rae.es/?w=capital>

Las NIF clasifican al capital de una sociedad en: Capital contribuido y Capital ganado.

1. **Capital contribuido:** Lo integran las aportaciones de los propietarios (accionistas o socios), también se considera dentro de este concepto, las aportaciones para futuros aumentos de capital, las primas en emisión de acciones y otros instrumentos financieros.

Este debe reconocerse por el valor razonable del monto aportado a la entidad.

2. **Capital Ganado:** Son los saldos de las utilidades acumuladas, incluyendo las retenidas en reservas de capital, las pérdidas acumuladas y, en su caso, los otros resultados integrales acumulados.

### **Requisitos del capital social**

De acuerdo con el artículo 89° de la LGSM, se establecen requisitos para la constitución de una sociedad anónima referentes al capital que de igual manera son aplicables a nuestra sociedad en estudio.

- Capital fijo y suscrito

Uno de los requisitos primordiales para la constitución de cualquier sociedad, es que se señale un monto mínimo de capital (que comúnmente se le denomina capital fijo) y que dicho capital esté íntegramente suscrito.

- Exhibición en efectivo del 25% como mínimo del capital social

Se establece como obligación referente a la exhibición del capital, que cuando menos sea un 25% del valor de cada acción y que dicha exhibición sea en efectivo.

Cabe señalar que hasta el año 2011 se establecía que el capital mínimo para una sociedad anónima sería de \$50,000.000 pero con la reforma al artículo 89, fracción II de la LGSM a través de un Decreto publicado en el DOF el 15 de diciembre de 2011, se estableció que el capital social no tendría límite y que solo era necesario establecer un mínimo, característica que también es aplicable para una SAS.

### **Requisitos del capital social en una SAS**

Una vez precisadas las definiciones del capital y sus clasificaciones, es posible identificar los requisitos del capital que deben señalarse en una SAS al momento de constituirse.

Adicional a los requisitos antes mencionados, el artículo 264° de la LGSM establece que dentro de los estatutos sociales de una SAS se deberán asentar requisitos referentes al capital, en el que se destaca la fracción IX del artículo en cuestión, que menciona lo siguiente:

*“Artículo 264.- Los estatutos sociales a que se refiere el artículo anterior únicamente deberán contener los siguientes requisitos:*

(...)

*IX. El número, valor nominal y naturaleza de las acciones en que se divide el capital social.*

(...).”

De tal forma que al no precisarse un monto mínimo de capital, se puede aplicar lo dispuesto en el artículo 273° de la LGSM, donde menciona **que son aplicables a la SAS las disposiciones que esta ley regulan a la sociedad anónima siempre que no contravenga los artículos que regulan a las SAS**, por lo que en ese sentido, el capital mínimo de una SAS puede ser desde un \$1 y hasta la cantidad máxima que se decida.

### **Capital fijo y variable**

Existe un capital mínimo señalado en el acta constitutiva que se denominará **capital fijo**, que puede ser susceptible de un aumento o disminución, pero dicho movimiento tendrá que protocolizarse ante fedatario público, situación que no sucede con el capital variable.

El capital variable es aquella parte del capital susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por admisión de nuevos socios y de disminución de dicho capital por retiro parcial o total de las aportaciones sin necesidad de reformar los estatutos sociales<sup>16</sup>.

Las sociedades de capital variable se registrarán por las disposiciones que correspondan al tipo de sociedad de que se trate.

### **¿Cómo identificar si una sociedad es de capital variable?**

Cuando la sociedad en cuestión sea de capital variable, a la razón social o denominación social se añadirán siempre las palabras “de capital variable”.

En el acta constitutiva de la sociedad de capital variable, deberá contener, además de las estipulaciones que correspondan a la naturaleza de la sociedad, las condiciones que fijen el aumento o disminución del capital social.

Los aumentos o disminuciones de capital variable se fijarán mediante Asamblea General Extraordinaria, donde se fijarán los términos y formas en que se harán las emisiones de acciones o cancelación de este.

Los aumentos o disminuciones de capital social deberán inscribirse en un libro de registro que al efecto llevará la sociedad.

Del capital se desprende un término importante como requisito de constitución: **las acciones**.

---

<sup>16</sup> Definición de capital variable. <https://definicion.org/sociedad-de-capital-variable>



### 2.4.7.1 DE LAS ACCIONES

El maestro Roberto L. Mantilla define a la acción<sup>17</sup> como” *Los derechos de los socios de la anónima en el documento llamado acción, sin el cual no pueden ejercerse, y mediante cuya negociación pueden transmitirse fácilmente*”.

De acuerdo con el artículo 5° de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito (LGTOC) la acción es considerada un título de crédito, mismo que se define como el “*documento necesario para ejercitar el derecho literal que en él se consigna*” y por ello le son aplicables las disposiciones relativas a tales títulos en lo que sea compatible, con su naturaleza y no esté expresamente modificado por la LGSM (artículo 111° LGSM).<sup>18</sup>

De acuerdo con el señalado artículo 111°, el capital de una sociedad anónima estará representado por títulos nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de un accionista.

Todas las acciones son indivisibles y si por alguna razón existieran varios dueños en común (copropietarios) de una misma acción, se nombrará un representante común, previo acuerdo por todos los copropietarios y en caso de que estos no se pusieran de acuerdo, la autoridad judicial es el que lo nombrará.

#### 2.4.7.1.1 CLASIFICACIÓN DE LAS ACCIONES

Las acciones al ser títulos de crédito que representan derechos y obligaciones en una parte del capital social de una sociedad mercantil se clasifican<sup>19</sup> de acuerdo con diversos criterios, como pueden ser:

##### **Su valor**

- a) Con valor nominal
- b) Sin valor nominal

##### **Su duración**

- a) Provisionales
- b) Títulos accionarios

##### **Por la naturaleza de la aportación**

---

<sup>17</sup>Mantilla Molina, Roberto, *Derecho Mercantil*, 29°. Ed, Editorial Porrúa, México, 1993, página 367.

<sup>18</sup> Para legitimar como accionista en un juicio hay que exhibir los títulos; no es suficiente una copia certificada del documento expedido por una institución de crédito, en la que ésta hace constar que tienen en custodia las acciones de los actores (AD 2634/84. Raúl Chávez Castro y Otro. 12 de junio de 1985, Tercera Sala, Tesis 47, pág. 38.

<sup>19</sup> Clasificación de acuerdo con el autor Mantilla Molina, Roberto, en su libro *Derecho Mercantil*, 29 Ed., Editorial Porrúa, México, 1993, páginas 385-397.

- a) Numerario
- b) Especie

#### **Por los derechos que consignan**

- a) Preferentes
- b) Con derechos a voto

#### **Por su representación**

- a) Acciones de capital
- b) Acciones de trabajo
- c) Acciones de fundador o bonos de fundador.

#### **Por el tipo de obligación que grava.**

- a) Liberadas
- b) Pagadoras

### **Clasificación por el valor**

Las acciones que se clasifican por su valor son aquellas que previamente han determinado los accionistas mediante escritura constitutiva y que dicho valor lo regula la legislación mercantil, sin embargo, la LGSM establece como único requisito que las acciones sean de igual valor y confieran derechos iguales.<sup>20</sup>

Asimismo, es importante precisar que la norma prohíbe emitir acciones por debajo de su valor nominal.

#### **Y, ¿Cómo se determina el valor nominal de una acción?**

Supongamos que el capital de constitución de una sociedad mercantil es de \$100,000.00 y se establece que se emitirán 100 acciones que representarán ese capital, basta con que dividamos el importe del capital entre el número de acciones ( $\$100,000.00 / 100$ ) y nos dará un resultado de \$1,000.00 (cantidad que representará el valor nominal de cada acción).

Como se ha mencionado, se prohíbe emitir acciones por debajo de su valor nominal, por lo que, siguiendo el ejemplo anterior, no se podría emitir acciones por debajo de los \$1,000 que representan cada acción.

### **Clasificación de acciones por su duración**

---

<sup>20</sup> Artículo 112° de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

## **Certificados provisionales**

Los títulos que representan acciones deberán estar expedidos dentro de un plazo que no exceda de un año, plazo contado a partir de la fecha del contrato social o de la fecha en que se formalice el aumento de capital (se formaliza cuando se inscribe el acta de aumento en el RPC).

Durante el lapso de un año antes señalado, no se considera como acción puesto que no se ha emitido y no ha adquirido tal calidad.

Para tal efecto, la LGSM considera que pueden emitirse certificados provisionales, que serán válidos mientras se emiten las acciones respectivas, donde estos certificados deberán contener los mismos requisitos previstos para las acciones.

## **Títulos accionarios**

Una vez que transcurra el plazo antes señalado o antes si es que es cubierto el valor de la acción, se expedirán los títulos accionarios.

Por lo que los certificados provisionales pasaran a ser títulos accionarios.

Los títulos accionarios y los certificados provisionales podrán amparar una o varias acciones.

## **Clasificación de acciones por su naturaleza**

Las acciones se pueden clasificarse de acuerdo con el tipo de aportación realizada para cubrir el valor de la acción, donde encontramos **aportaciones en numerario y en especie**.

La palabra numerario tiene su significado en moneda acuña, o dinero en efectivo, esto de acuerdo con la RAE<sup>21</sup>.

Por lo que una **acción en numerario** deriva de aquella que fue cubierta a través de una aportación o un pago en dinero (efectivo, cheque, transferencia, etc.).

Se entiende que las **acciones por pago en especie** fueron realizadas por un bien distinto al efectivo como puede ser un inmueble, un activo fijo, inventarios u otro derecho que pueda ser aprovechado por la sociedad.

## **Clasificación por los derechos que consignan**

Aunque el artículo 112° de la LGSM establece que las acciones conferirán iguales derechos, (salvo lo establecido en el contrato social), se tiene la posibilidad de estipular que el capital se divida en varias clases de acciones con derechos especiales para cada clase, sin que en ningún

---

<sup>21</sup> Definición de numerario <https://dle.rae.es/numerario>

caso estos derechos especiales excluyan a uno o más accionistas de la participación de las ganancias.

### **Acciones preferentes**

En este tipo de acciones, los dividendos a los que se tiene derecho están predeterminados y condicionados a resultados positivos. Estos pueden carecer de voto salvo en los siguientes asuntos: transferencia del domicilio al extranjero; cambio fundamental del objeto, disolución anticipada de la sociedad y reintegración total o parcial del capital.

### **Derechos de voto**

Cada acción en la que se representa el capital solo tendrá derecho a un voto, pero en el contrato social se puede pactar que una parte de las acciones tengan derecho a voto solamente en las asambleas extraordinarias en los que se traten asuntos relativos a:

- Prórroga de la duración de la sociedad.
- Disolución anticipada de la sociedad.
- Cambio de objeto de la sociedad.
- Cambio de nacionalidad de la sociedad.
- Transformación de la sociedad.
- Fusión con otra sociedad.
- Entre otros asuntos que se pueden tratar en asambleas extraordinarias.

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

## **Clasificación por su representación**

### **Acciones de capital**

Son acciones que están relacionados directamente al capital y a la aportación que realice cada accionista, puede ser una aportación en efectivo o en bienes.

### **Acciones de trabajo**

La LGSM establece que se pueden otorgar acciones a favor de personas que presten servicios a la sociedad, las denominadas acciones de trabajo o especiales, mismas que deberán contener las normas respecto a su valor, forma, inalienabilidad y demás condiciones particulares.

### **Acciones de fundador o bonos de fundador**

Los fundadores de una sociedad mercantil tendrán una participación en las utilidades anuales que no excederá del 10%, ni podrá abarcar un periodo de más de 10 años a partir de la constitución de la sociedad.

Para acreditar la participación de los socios fundadores, se expedirán títulos especiales denominados “bonos de fundador”.

Los bonos de fundador no se computarán en el capital social, ni autorizarán a sus tenedores participar en la disolución de la sociedad, sólo le confiere el derecho de percibir la participación en las utilidades que el bono exprese.

Los requisitos del bono de fundador se encuentran manifestados en el artículo 108° de la LGSM.

### **Clasificación de acciones por el tipo de obligación**

#### **Acciones liberadas**

De acuerdo con el artículo 116° de la LGSM, se consideran acciones liberadas aquellas cuyo valor esté totalmente cubierto y que se entreguen a los accionistas mediante acuerdo celebrado en asamblea general extraordinaria, esto como resultado de aportaciones, aportaciones previas, capitalización de primas sobre acciones, capitalización de utilidades retenidas, reservas de valuación o revaluación.

En el caso de la capitalización de utilidades retenidas o reservas de valuación revaluación, para que sean consideradas como liberadas deberán estar reconocidas en estados financieros y debidamente aprobados por la asamblea de accionistas.

Cabe señalar que la LGSM limita emisión de acciones, ya que no podrán emitirse nuevas acciones sin las precedentes hayan sido íntegramente pagadas.<sup>22</sup>

#### **Acciones pagadoras**

Las acciones pagadoras son aquellas donde los suscriptores y adquirentes de acciones pagadoras serán responsables por el importe insoluto de la acción durante 5 años.

### **2.4.7.1.2 GENERALIDADES DE LAS ACCIONES**

Todas las acciones tendrán características iguales, esto con independencia del tipo de acción de que se trate.

#### **Interés legal en las acciones**

De conformidad con el artículo 123° de la LGSM, se establece que puede existir un interés legal en las acciones:

*“En los estatutos se podrá establecer que las acciones, durante un periodo que no exceda de tres años, contados desde la fecha de la respectiva emisión, tengan derecho a intereses no mayores del nueve por ciento anual. En tal caso, el monto de estos intereses debe cargarse a gastos generales.”*

---

<sup>22</sup> Artículo 133 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

## **Contenido de las acciones**

Las acciones y títulos provisionales deberán expresar lo siguiente:

- I. El nombre, nacionalidad y domicilio del accionista.
- II. La denominación, domicilio y duración de la sociedad.
- III. La fecha de constitución de la sociedad y los datos de inscripción en el Registro Público de Comercio.
- IV. El importe del capital social, el número total y el valor nominal de las acciones.
- V. Las exhibiciones que sobre el valor de la acción haya pagado el accionista, o la indicación de que es una acción liberada.
- VI. La serie y número de la acción o certificado provisional, con indicación del número total que corresponda a la serie (si es que se dividieran en series).
- VII. Los derechos concedidos y las obligaciones impuestas al tenedor de la acción, y en su caso, las limitaciones al derecho a voto y otras restricciones.
- VIII. La firma autógrafa de los administradores que conforme al contrato social deban suscribir el documento.

## **Registro de accionistas**

Las sociedades mercantiles llevarán un registro de acciones que contendrá:

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

A través del sistema de avisos de la Secretaría de Economía, se deberá inscribir al accionista con toda la información antes señalada.

Cabe señalar que el nombre, nacionalidad y el domicilio del accionista se mantendrá confidencial, salvo en los casos que lo solicite la autoridad judicial o administrativa para el ejercicio de sus atribuciones.

## 2.4.8 DOMICILIO DE LA SOCIEDAD

Otro de los requisitos que señala el artículo 6° de la LGSM es que se debe expresar un domicilio para la sociedad, sin embargo, resulta importante señalar a qué tipo de domicilio se refiere la legislación mercantil, ya que como se comentó en capítulos anteriores, existen diversos tipos de domicilio.

- **Domicilio**

A diferencia de las personas físicas, las personas morales tendrán su domicilio en el lugar donde se halle establecida su administración.<sup>23</sup>

Y aunque esta definición parece ser muy ambigua, puesto que en el caso de una sociedad mercantil (persona moral) esta puede llegar a tener distintas sucursales o domicilios, resulta necesario puntualizar a que se refiere la ley con el término “*administración*”.

En ese sentido, la RAE señala en uno de sus conceptos de administración, el siguiente:

*“Conjunto de los organismos destinados a la gestión y el funcionamiento de una parcela determinada de la vida social”*

**Énfasis añadido.**

Partiendo del concepto anterior, el domicilio de una persona moral será el lugar en donde se halle establecida la gestión, dirección, control y principal operación de un negocio.

### **Congruencia con el domicilio fiscal**

El Código Fiscal de la Federación señala en su artículo 10° lo que se entenderá por domicilio fiscal de los contribuyentes, donde lo define y menciona el domicilio que se considerará para tales efectos:

*“Artículo 10. Se considera domicilio fiscal:*

*(...)*

*II. En el caso de personas morales:*

*a) Cuando sean residentes en el país, el local en donde se encuentre la **administración principal del negocio.***

*b) Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, dicho establecimiento; en el caso de varios establecimientos, el local en donde se encuentre la **administración principal del negocio en el país, o en su defecto el que designen***  
*... ”*

---

<sup>23</sup> Artículo 33 del Código Civil Federal.

### **Énfasis añadido.**

La definición prevista en el Código Civil Federal y en el Código Fiscal de la Federación cuenta con ciertas similitudes, sin embargo, la prevista en la disposición fiscal está condicionado a una calidad (que es ser residente en territorio nacional).

Para el caso de una persona moral, la residencia fiscal es el lugar donde haya establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva.

Y aunque parece un poco repetitivo y confuso de que la residencia es el lugar donde se halla establecido la administración principal y a su vez está este condicionada con el domicilio fiscal, es verdad una cosa y es que en todo momento se hace referencia al lugar donde se establezca la administración de la sociedad, que coincide con lo señalado en el artículo 33° del CCF.

Por lo que se puede advertir que el domicilio fiscal puede coincidir con el domicilio social señalado en la legislación civil y mercantil.

Este criterio queda confirmado con la siguiente tesis:

*DOMICILIO DE LAS PERSONAS MORALES. El establecimiento de un despacho o sucursal, en población diferente a la en que constituyó el domicilio de la sociedad, no importa, necesariamente, y por regla general, el cambio de éste, ya que, conforme al artículo 36 del Código Civil, el domicilio es el lugar donde está situada la dirección y administración de las corporaciones, asociaciones o establecimientos reconocidos por la ley, salvo lo que dispongan los estatutos o leyes especiales, y no existiendo prueba que demuestre el cambio del mismo, ni menos que la escritura social haya sido reformada a este respecto con los requisitos y formalidades necesarios, **es evidente que el domicilio de una sociedad, no es otro que el señalado en la escritura constitutiva de la misma.***

*Competencia 383/31. Entre los Jueces de Primera Instancia del Ramo Civil de Tampico, Tamaulipas y Noveno de lo Civil del Distrito Federal. 29 de febrero de 1932. Mayoría de once votos. Disidente: Paulino Machorro y Narváez. La publicación no menciona el nombre del ponente.*

### **Énfasis añadido**

Por lo que, el domicilio fiscal que se reputa para actos administrativos, de diligencias y trámites ante una autoridad fiscal puede coincidir perfectamente con el de la escritura constitutiva.

Esto es importancia y se debe tener en cuenta, ya que como lo veremos más adelante, una asamblea o acuerdo que se haya establecido por la sociedad mercantil puede ser nulo si no se realiza en el domicilio de la sociedad mercantil.



- **Nacionalidad**

La nacionalidad de una sociedad será regida de acuerdo con las leyes aplicables en su constitución, esto hablando en cuestión de sociedades mexicanas, ya que el artículo 6° de la Ley de Nacionalidad reputa lo siguiente: “*Son personas morales de nacionalidad mexicana las que se constituyan conforme a las leyes mexicanas y tengan en el territorio nacional su domicilio legal.*”

Por lo anterior, una sociedad que no cumpla con lo anterior se considerará como sociedad extranjera.

## **2.4.9 ÓRGANOS DE LA SOCIEDAD**

La LGSM establece como requisito de constitución el nombramiento de los administradores y la designación de las personas que llevarán el control de la sociedad, mismos que regirán la actuación de la sociedad mercantil mediante órganos, donde encontramos que existe un Órgano de Administración, un Órgano de Vigilancia y Órgano Supremo conformado por la Asamblea General de accionistas.

### **Órgano Supremo (Asamblea General de Accionistas)**

La Asamblea General de Accionistas es el Órgano Supremo de una sociedad mercantil, dicho órgano podrá acordar y ratificar todos los actos y operaciones de esta y sus resoluciones serán cumplidas por la persona que se designe, o a falta de designación, por el Administrador Único o por el Consejo de Administración<sup>24</sup>

La Asamblea General de Accionistas puede reunirse en asambleas ordinarias o extraordinarias, a las que tienen derechos a concurrir todos los accionistas, o a las asambleas especiales a las que sólo han de concurrir los tenedores de una clase especial de acciones cuyos derechos se pretenden afectar.

En los estatutos se podrá prever que resoluciones tomadas fuera de asamblea tienen todos los efectos legales y de validez, como si hubieren sido adoptadas en asamblea general o especial, lo anterior si por unanimidad de los accionistas que representen la totalidad de las acciones con derecho a voto lo confirmen por escrito.

En el caso de las SAS que estén integradas por un solo accionista, éste será el órgano supremo.

---

<sup>24</sup> Artículo 178, primer párrafo de la LGSM.

### **2.4.9.1 ASAMBLEA GENERAL DE ACCIONISTAS**

Las asambleas generales son reuniones en las que corresponde la decisión de asuntos importantes para la sociedad y en donde se puede acordar y ratificar todos los actos u operaciones de la compañía.<sup>25</sup>

Las asambleas generales de accionistas se dividen en distintos tipos:

- a. Asamblea constitutiva.
- b. Asamblea ordinaria.
- c. Asamblea extraordinaria.
- d. Asamblea especial.

#### **Asamblea constitutiva**

Cuando las sociedades mercantiles se encuentran en el proceso de constitución y una vez que han realizado el protocolo de póliza o acta constitutivas, suscrito el capital y hechas las exhibiciones legales ante Notario Público, los fundadores publicarán una convocatoria para la reunión de la Asamblea General Constitutiva.

De acuerdo con el artículo 100° de la LGSM, la Asamblea General Constitutiva se ocupará:

- I. De comprobar la existencia de la primera exhibición prevenida en el proyecto de estatutos.
- II. De examinar y en su caso aprobar el avalúo de los bienes distintos del numerario que uno o más socios o accionistas se hubiesen obligado a aportar. Los suscriptores no tendrán derecho a voto con relación a aportaciones en especie.
- III. Deliberar sobre la participación que hubieran reservado los socios o accionistas fundadores en las utilidades.
- IV. De hacer el nombramiento de los administradores y comisarios se hayan designado.

Una vez aprobada la constitución de la sociedad por parte de la Asamblea General de Accionistas, se procederá a la protocolización y registro del acta.

#### **Asambleas ordinarias**

Por disposición del artículo 180° de la LGSM, se consideran asambleas ordinarias, las que se reúnen para tratar de cualquier asunto que no sea de los enumerados en el artículo 182° de la LGSM (asuntos que se traten en asambleas extraordinarias).

---

<sup>25</sup> Mantilla Molina, Roberto, *Derecho Mercantil*, 29 Ed., Editorial Porrúa, México 1996, página 401.

La asamblea ordinaria se reunirá **por lo menos una vez al año dentro de los cuatro meses que sigan a la clausura del ejercicio social**<sup>26</sup> y se ocupará, además de los asuntos incluidos del día<sup>27</sup>, de los siguientes:

- I. Discutir, aprobar o modificar el informe de los administradores a que se refiere el artículo 172° de la LGSM, tomando en cuenta el informe de los comisarios y las medidas oportunas que señalen.
- II. En su caso, nombrar al Administrador o Consejo de Administración y Comisarios.
- III. Determinar los emolumentos correspondientes a los Administradores y Comisarios, cuando no hayan sido fijados en los estatutos de la sociedad.

### **Asambleas extraordinarias**

Son asambleas extraordinarias, las que se reúnan para tratar cualquiera de los siguientes asuntos:<sup>28</sup>

- I. Prorrogar la duración de la sociedad.
- II. Disolución anticipada de la sociedad.
- III. Aumento o reducción del capital social.
- IV. Cambio de objeto de la sociedad.
- V. Cambio de nacionalidad de la sociedad.
- VI. Transformación de la sociedad.
- VII. Fusión con otra sociedad.
- VIII. Emisión de acciones privilegiadas.
- IX. Amortización por la sociedad de sus propias acciones y emisión de acciones de goce.
- X. Emisión de bonos.
- XI. Cualquier otra modificación del contrato social.
- XII. Los demás asuntos para los que la Ley o el contrato social exija un quórum especial.

A diferencia de las asambleas ordinarias, las extraordinarias se podrán reunir en cualquier tiempo.

Básicamente, la diferencia entre una asamblea ordinaria y extraordinaria es el asunto del que se va a tratar.

### **Asambleas especiales**

Las asambleas especiales tienen su fundamento en el artículo 112° de la LGSM, esto a razón de que en dicho artículo se señalan que pueden existir distintas clases de acciones que otorgarán

---

<sup>26</sup> Ejercicio social. El ejercicio social de las sociedades mercantiles coincidirá con el año calendario, salvo que las mismas queden legalmente constituidas con posterioridad al 1° de enero del año que corresponda, en cuyo caso el primer ejercicio se iniciará en la fecha de constitución y concluirá el 31 de diciembre del mismo año (artículo 8°-A de la LGSM).

<sup>27</sup> Los asuntos del día pueden ser cualquier situación referente al funcionamiento y operación de la sociedad que no esté previsto en la LGSM que se trate mediante asamblea extraordinaria.

<sup>28</sup> Artículo 182 de la LGSM.

beneficios especiales de acuerdo con el tipo de acción (tema analizado en la página 44), por lo que las reuniones que celebren los accionistas que sean tenedores de este tipo de acciones especiales tendrán ese carácter.

En las asambleas especiales se pueden tratar cualquier tema relacionado a la operación de la sociedad y en muchas ocasiones se celebran para deliberar su voto sobre determinados temas.

### **Generalidades de las asambleas de accionistas**

Una vez señalado los tipos de asambleas generales, es conveniente precisar los requisitos para su celebración y los elementos necesarios para que surtan los efectos legales establecidos en ley.

#### **Órgano competente para la celebración y petición de asambleas generales**

El órgano supremo de la sociedad es la competente para la petición y celebración de asambleas generales y este carácter no es delegable a otro órgano social (como el órgano de administración o de vigilancia).

#### **Convocatoria de la asamblea general**

La convocatoria es el llamado a los socios o accionistas para que acudan a la celebración de una asamblea general, misma que deberán contener **orden del día** y esta se tendrá que realizar a través del **Administrador o Consejo de Administración**, o por los comisarios de la sociedad, salvo en algunos casos en los que la autoridad judicial podrá realizar la convocatoria (casos previstos en el artículo 184° y 185° de la LGSM), en cualquier situación, la convocatoria deberá estar firmada por quien la realice.

Los accionistas que representen por lo menos un 30% del capital social podrán pedir por escrito, en cualquier tiempo, al Administrador, al Consejo de Administración o a los comisarios, la convocatoria para la celebración de una Asamblea General para tratar los asuntos que indiquen en su petición.

La petición antes señalada podrá ser hecha en cualquiera de los siguientes casos:

- Cuando no se haya celebrado ninguna asamblea durante dos ejercicios consecutivos.
- Cuando las asambleas celebradas durante ese tiempo no se hayan ocupado de los asuntos señalados en el artículo 181° de la LGSM (asuntos que se tratan en asamblea ordinaria).

De acuerdo con el artículo 186° de la LGSM, las convocatorias de las asambleas generales deberán realizarse por medio de la publicación de un aviso en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía, 15 días antes de la fecha señalada para la reunión o anticipación a la fecha que fijen los estatutos sociales.

Si la convocatoria no contiene orden del día, no está firmada y no fue publicada mediante el aviso antes referido, las resoluciones tomadas durante la asamblea general serán nulas, salvo que en el momento de la votación haya estado representada la totalidad de las acciones.

## **Domicilio para celebrar asambleas generales**

Las asambleas generales de accionistas tanto ordinarias como extraordinarias deberán ser reunidas en el domicilio social y sin este requisito serán consideradas nulas, salvo caso fortuito o de fuerza mayor.

## **Participación para la celebración de la asamblea general**

Para que una asamblea general esté legalmente reunida deberá cumplir ciertos requisitos:

- En el caso de asambleas ordinarias, deberá estar representada, por lo menos la mitad del capital social, y las resoluciones serán válidas cuando se tomen por la mayoría de los votos presentes.
- En el caso de asambleas extraordinarias, deberán estar representadas, por lo menos, las  $\frac{3}{4}$  partes del capital y las resoluciones se tomarán por el voto de las acciones que representen la mitad del capital social.
- Si un accionista no pudiera estar presente, podrán hacerse representar por medio de mandatarios, ya sea que pertenezcan o no a la sociedad (la representación deberá conferirse en la forma que señalen los estatutos y a falta de estipulación, por escrito).

En ningún caso, los administradores o comisarios podrán ser mandatarios.

## **Requisitos de las asambleas generales y de las actas de asamblea**

De cada reunión de una asamblea general de accionistas derivará un acta de asamblea que es un documento que señala la fecha, domicilio, orden del día y las resoluciones acordadas por la asamblea, toda reunión tendrá que estar presidida por el Administrador Único o Consejo de Administración, y a falta de ellos, por persona designada por los accionistas.

El tipo de acta dependerá de la asamblea que se celebre, por lo que si se celebra una asamblea ordinaria derivará un acta de asamblea ordinaria, y en el caso de asambleas extraordinarias surgirá un acta de asamblea extraordinaria.

En el caso de las asambleas extraordinarias, *estás serán protocolizadas ante fedatario público e inscritas en el Registro Público de Comercio.*<sup>29</sup>

Toda acta se asentará en el libro respectivo y deberán ser firmadas por el presidente y por el secretario de la Asamblea, así como los Comisarios que concurran.

Se agregarán a las actas los documentos que justifiquen que las convocatorias se hicieron en los términos de la LGSM.

---

<sup>29</sup> Artículo 194, último párrafo de la LGSM.

## **Resoluciones en actas de asamblea**

Las resoluciones legalmente adoptadas por la Asamblea de accionistas asentadas en las respectivas actas son obligatorias aún para los socios o accionistas ausentes o disidentes, salvo el derecho de oposición.

Los accionistas que representen el 25% del capital social tendrán el derecho de oposición contra la resolución de las Asambleas Generales, siempre que satisfagan los siguientes requisitos:

- I. Que la demanda se presente dentro de los 15 días siguientes a la fecha de clausura de la Asamblea.
- II. Que los reclamantes no hayan concurrido a la Asamblea o hayan dado su voto en contra de la resolución.
- III. Que la demanda señale la cláusula del contrato social o el precepto legal infringido y el concepto de violación.

No podrá formularse oposición judicial contra las resoluciones relativas a la responsabilidad de los Administradores o de los Comisarios.

## **Aspectos especiales de las asambleas de accionistas en las SAS**

En el caso de las SAS, la Asamblea de Accionistas será convocada por el administrador de la sociedad, mediante la publicación de un aviso en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía con una antelación mínima de cinco días hábiles. En la convocatoria se insertará el orden del día con los asuntos que se someterán a consideración de la Asamblea, así como los documentos que correspondan.

Si el administrador se rehúsa a hacer la convocatoria, o no lo hiciere dentro del término de quince días siguientes a la recepción de la solicitud de algún accionista, la convocatoria podrá ser hecha por la autoridad judicial del domicilio de la sociedad, a solicitud de cualquier accionista.

Agotado el procedimiento establecido, las resoluciones de la Asamblea de Accionistas se consideran válidas y serán obligatorias para todos los accionistas si la votación se emitió por la mayoría de estos, salvo que se ejercite el derecho de oposición previsto en el Art. 268 de la LGSM.

En las SAS la toma de decisiones se regirá conforme a las reglas del artículo 268 de la LGSM.

#### **2.4.9.2 ÓRGANO DE ADMINISTRACIÓN (CONSEJO DE ADMINISTRACIÓN O ADMINISTRADOR ÚNICO)**

La administración de la sociedad estará a cargo de una persona (Administrador Único) o de varios, mismos que formaran un Consejo de Administración, quienes pueden ser, en cualquier caso, socios o personas extrañas de la sociedad.<sup>30</sup>

La Asamblea General de Accionistas podrá conferir la administración a una persona que se denominará *Administrador Único*, o a un grupo de personas, que constituirán el *Consejo de Administración* (solo puede existir una de las dos figuras y tal(es) persona(s) formarán el Órgano de Administración).

El cargo de administrador es personal<sup>31</sup>, temporal, revocable y remunerado.

##### **Atribuciones de los administradores**

Las atribuciones de los administradores corresponden a la representación, administración, responsabilidad solidaria y la emisión del informe sobre la información financiera de la sociedad; atribuciones contenidas en los artículos 10°, 142°, 158° y 173° de la LGSM respectivamente.

Se señalarán cada una de las atribuciones para clarificar cada una de ellas:

##### **Representación**

De acuerdo con el maestro Rafael Manuel Oliveros Lara, representación “*es una figura jurídica por medio de la cual se permite alterar la esfera jurídica de una persona por medio de la actuación de otra capaz*”.

La Asamblea General de Accionistas, Consejo de Administración o Administrador Único podrán nombrar a uno o varios Gerentes Generales que tendrán las facultades que expresamente les confieran y tendrán de las atribuciones asignadas las más amplias facultades de representación y ejecución.

Como se ha señalado, los Gerentes Generales tendrán todo el derecho a través de sus acciones de modificar la esfera en donde se encuentra la sociedad que están representando, sin embargo, añadiría que la representación incluye la responsabilidad de responder a la actuación y alteración de la esfera jurídica cuando una ley lo imputa, como sucede en la legislación mercantil.

##### **Administración de la sociedad**

Los administradores de la sociedad entre sus funciones principales es la de administrar la sociedad con el fin de lograr el óptimo desarrollo de la sociedad de acuerdo con el mandato que se haya establecido, donde rendirán cuentas al órgano supremo de la sociedad.

---

<sup>30</sup> Artículo 142 de la LGSM.

<sup>31</sup> De conformidad con el artículo 147 de la LGSM los cargos de administrador o consejero son personales y no podrán desempeñarse por medio de representante.

El Administrador Único o el Consejo de Administración dentro de sus respectivas facultades, podrá conferir poderes en nombre de la sociedad, los cuales serán revocables en cualquier tiempo.

- Poder de administración.
- Poder para pleitos y cobranzas.
- Poder de actos y dominio.

### **Responsabilidad de los administradores**

Los administradores al tener un carácter de representación tendrán que responder solidariamente con la sociedad, en los siguientes casos, esto de acuerdo con el artículo 158° de la LGSM:

1. De la realidad o materialidad de las aportaciones hechas por los socios.
2. Cumplimiento de los requisitos legales y estatutarios respecto al pago de dividendos.
3. De la existencia de contabilidad, control, registro, archivo e información que previene la LGSM.
4. De los exactos cumplimientos que establece la Asamblea de accionistas.

Asimismo, los administradores serán solidarios responsables de las irregularidades incurridas por sus predecesores (si lo hubieran), si, conociéndolas, no las denuncia por escrito al comisario y no será responsable cuando haya manifestado su inconformidad al momento de la deliberación y resolución del acto de que se trate.

Los Administradores cesarán en el desempeño de su encargo inmediatamente que la Asamblea General de Accionistas pronuncie resolución en el sentido de que se les exija la responsabilidad en que hayan incurrido

### **Informe de información financiera de los administradores**

Por lo dispuesto en el artículo 172° de la LGSM, las sociedades anónimas bajo la responsabilidad de sus administradores presentaran a la Asamblea General de Accionistas un informe anual que incluirá lo siguiente:

- A. Un informe sobre la marcha de la sociedad en el ejercicio, así como las políticas seguidas por los administradores y, en su caso, sobre los principales proyectos existentes.
- B. Un informe en que declaren y expliquen las políticas, criterios contables y de información seguidos en la preparación de la información financiera.
- C. Un estado que muestre la situación a la fecha de cierre ejercicio.



- D. Un estado que muestre, debidamente explicados y clasificados, los resultados de la sociedad durante del ejercicio.
- E. Un estado que muestre los cambios en la situación financiera durante el ejercicio.
- F. Un estado que muestre los cambios en las partidas que integre el patrimonio social, durante el ejercicio.
- G. Las notas que sean necesarias para completar o aclarar la información que suministren los estados.

### **Presentación y publicación del informe sobre información financiera**

El informe financiero deberá quedar terminado y ponerse a disposición de los accionistas por lo menos 15 días antes de la fecha en que se celebre la asamblea. La falta de presentación oportuna del informe será motivo para que la Asamblea General de Accionistas acuerde la remoción del cargo de administrador sin perjuicio de que se les exijan las responsabilidades en que hubieran incurrido.

El informe que contiene los estados financieros, las notas a los mismos y el dictamen del comisario (dictamen que se señala en la página 59 del presente estudio) que haya sido aprobado por la Asamblea, podrá ser publicado en el Sistema Electrónico de la Secretaría de Economía a petición de los accionistas, esto quince días después de la fecha en que la asamblea general de accionistas haya aprobado el referido informe.

En el caso de las SAS, el administrador publicará en el sistema electrónico de la Secretaría de Economía, el informe anual sobre la situación financiera de la sociedad y la falta de presentación de la situación financiera durante dos ejercicios consecutivos dará lugar a la disolución de la sociedad, sin perjuicio de las responsabilidades en que incurran los accionistas de manera individual.<sup>32</sup>

### **Revocación del cargo de administrador**

El proceso normal para que los administradores cesen sus funciones es por la expiración del plazo por el cual fue asignado (plazo que se señala en la póliza constitutiva), sin embargo, al tener un carácter revocable como se señala en el artículo 142° de la LGSM, la revocación del Administrador Único o del Consejo de Administración puede ser en cualquier otro tiempo.

Si se ha concluido el plazo para que un Administrador Único o Consejo de Administración ejerzan sus funciones y no se ha nombrado o designado persona responsable para el cargo, dichos administradores podrán seguir desempeñando el antiguo cargo, esto hasta que se realice el nuevo nombramiento.

Una de las causas para la revocación del cargo de administrador es **por la falta de presentación del informe de información financiera.**

---

<sup>32</sup> Artículo 272 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

En el caso de una revocación del cargo, se observarán las siguientes reglas<sup>33</sup>:

- I. Si fueran varios los Administradores y sólo se revocan los nombramientos de algunos de ellos, los restantes desempeñaran la función de administración.
- II. Cuando se revoque el nombramiento del Administrador Único, o cuando exista Consejo de Administración y se revoque el nombramiento de todos o de un número que no se puedan considerar reunidos, los Comisarios designaran con carácter provisional a los Administradores faltantes.

Iguals reglas se observarán en los casos de que la falta de los Administradores sea ocasionada por muerte, impedimento u otra causa.

Los Administradores removidos por causa de responsabilidad, sólo podrán ser nombrados nuevamente en el caso de que la autoridad judicial declare infundada la acción ejercitada en su contra.

#### 2.4.9.3 ÓRGANO DE VIGILANCIA (COMISARIO)

La sociedad anónima contará con un órgano de vigilancia, mismo que estará a cargo de uno o varios comisarios, quienes pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad.

Para el caso de los Administradores o Consejo de Administración, no se limita a quien puede ser o no Administrador, sin embargo, para el caso de los comisarios el artículo 165° de la LGSM señala **quienes no podrán ser comisarios de la sociedad**, los cuales enuncia de la siguiente manera:

- I. Los que por Ley estén inhabilitados para ejercer el comercio.

Cuando se menciona que por “Ley”, se tiene que hacer referencia al artículo 12° del Código de Comercio, quien señala las personas inhabilitadas para ejercer comercio.

*“Artículo 12.- No pueden ejercer el comercio:*

- IV. *Los corredores;*
- V. *Los quebrados que no hayan sido rehabilitados;*
- VI. *Los que por sentencia ejecutoria hayan sido condenados por delitos contra la propiedad, incluyendo en éstos la falsedad, el peculado, el cohecho y la concusión.*  
*(...) “*

- II. Los empleados de la sociedad, empleados de aquellas sociedades que sean accionistas de la sociedad en cuestión por más del 25% del capital social, ni los empleados de aquellas sociedades de las que la sociedad en cuestión sea accionista en más de un 50%.

---

<sup>33</sup> Artículo 165 de la LGSM.

- III. Los parientes consanguíneos de los Administradores, en línea recta sin limitación de grado, los colaterales dentro del cuarto y los afines dentro del segundo.

Los parientes son aquellos que comparten un vínculo entre personas de la misma familia, el parentesco de una persona respecto a otra se determina por el número de generaciones que los separan y cada generación es un grado.

La sucesión de grados forma la “*línea de sucesión*”, que puedes ser de forma directa, formada por personas que ascienden o descienden de un progenitor (abuelos, papás, hijos o nietos) o colateral, formada por personas que proceden de un mismo tronco común (tíos, hermanos, sobrinos).

El parentesco también se puede dar por afinidad, que sería la familia del cónyuge, computándose los grados de la misma forma.

### **Facultades y obligaciones de los comisarios**

Los comisarios designados por la sociedad tendrán las siguientes facultades y obligaciones, esto de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 166° de la LGSM:

*“I.- Cerciorarse de la constitución y subsistencia de la garantía que exige el artículo 152, dando cuenta sin demora de cualquiera irregularidad a la Asamblea General de Accionistas;*

*II.- Exigir a los administradores una información mensual que incluya por lo menos un estado de situación financiera y un estado de resultados. Fracción reformada*

*III.- Realizar un examen de las operaciones, documentación, registros y demás evidencias comprobatorias, en el grado y extensión que sean necesarios para efectuar la vigilancia de las operaciones que la ley les impone y para poder rendir fundadamente el dictamen que se menciona en el siguiente inciso.*

*IV.- Rendir anualmente a la Asamblea General Ordinaria de Accionistas un informe respecto a la veracidad, suficiencia y razonabilidad de la información presentada por el Consejo de Administración a la propia Asamblea de Accionistas. Este informe deberá incluir, por lo menos:*

*A) La opinión del Comisario sobre si las políticas y criterios contables y de información seguidos por la sociedad son adecuados y suficientes tomando en consideración las circunstancias particulares de la sociedad.*

*B) La opinión del Comisario sobre si esas políticas y criterios han sido aplicados consistentemente en la información presentada por los administradores.*

*C) La opinión del comisario sobre sí, como consecuencia de lo anterior, la información presentada por los administradores refleja en forma veraz y suficiente la situación financiera y los resultados de la sociedad.*

*V.- Hacer que se inserten en la Orden del Día de las sesiones del Consejo de Administración y de las Asambleas de Accionistas, los puntos que crean pertinentes;*

*VI.- Convocar a Asambleas ordinarias y extraordinarias de accionistas, en caso de omisión de los Administradores y en cualquier otro caso en que lo juzguen conveniente;*

*VII.- Asistir, con voz, pero sin voto, a todas las sesiones del Consejo de Administración, a las cuales deberán ser citados;*

*VIII.- Asistir, con voz, pero sin voto, a las Asambleas de Accionistas, y*

*IX. En general, vigilar la gestión, conducción y ejecución de los negocios de la sociedad.”*

### **Énfasis añadido**

#### **Remoción del Comisario**

Los comisarios pueden ser removidos de su puesto en cualquier época, ya que la LGSM no establece un plazo para que funjan como comisario y bastaría que mediante asamblea ordinaria se realice la remoción del cargo.

Adicionalmente, la ley prevé que en el caso de que no se presente el informe de información financiera previsto en el artículo 172° y el informe anual señalado en las obligaciones del comisario, la Asamblea General de Accionistas pueda acordar la remoción del Comisario, Consejo de Administración o Administrador Único.

#### **Informe del Comisario**

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 166, fracción IV de la LGSM, el informe del comisario referido deberá estar integrado en el *informe de información financiera* que presentan los administradores anualmente a la Asamblea General de Accionistas.

### **2.4.10 DISTRIBUCIÓN DE UTILIDADES Y PÉRDIDAS DE LA SOCIEDAD**

Entre los derechos que otorga la legislación mercantil a los accionistas de las sociedades, es a la participación en las utilidades que se generen, de acuerdo con su porcentaje de tenencia accionaria y a la responsabilidad de subsanar las pérdidas en que haya incurrido la sociedad.

El artículo 16° de la LGSM establece las reglas para el reparto de ganancias o pérdidas entre los socios o accionistas, tal como se menciona:

- I. La distribución de las ganancias o pérdidas entre los socios capitalistas se hará proporcionalmente a sus aportaciones.
- II. Al socio industrial corresponderá la mitad de las ganancias, y si fueran varios, esa mitad se dividirá entre ellos.
- III. El socio o socios industriales no reportarán pérdidas.

De acuerdo con una definición encontrada para socio industrial, este se define como “*en contraposición a un socio capitalista, el socio industrial aporta a la sociedad servicios y conocimientos técnicos, científicos o artísticos y que como aquél tiene derecho a participar en el reparto futuro de los beneficios.*”<sup>34</sup>

Un socio industrial a diferencia de un socio capitalista no aporta cantidad alguna al capital de la sociedad, ni en bienes o en especie, por lo que un socio industrial no tiene porcentaje de participación en el capital social, ya que esa es calidad es exclusivamente de los socios capitalistas, no obstante, ambos tienen derecho a la distribución de las utilidades que genere la sociedad.

### **Requisitos para la distribución de utilidades**

Para la distribución de utilidades se deberá observar lo siguiente:

- La distribución de las utilidades sólo podrá hacerse después de que hayan sido debidamente aprobados por la asamblea de socios o accionistas, los estados financieros que las arrojen.
- La distribución no se podrá realizar mientras no se hayan restituidas o absorbidas mediante aplicación de otras partidas del patrimonio, las pérdidas sufridas en uno o varios ejercicios, o haya sido reducido el capital social.

Cabe señalar que las utilidades no se pueden repartir en su totalidad, sin antes crear el fondo de reserva o aplicarlas contra el pago de acreedores o la reinversión de estas, donde en estos últimos dos casos serán decisión de la asamblea general de accionistas.

### **Caso especial para las SAS**

En el caso de la SAS, la utilidad se podrá repartir en su totalidad sin crear fondo de reserva, esto por disposición del artículo 20° de la LGSM.

## **2.4.11 RESERVA LEGAL**

Como se ha señalado antes, de las utilidades generadas por la sociedad mercantil se creará un fondo de reserva para futuras contingencias, que comúnmente se le denomina **reserva legal**.

---

<sup>34</sup> (2016, 01). Socio Industrial mexico.leyderecho.org Retrieved 01, 2020, from <https://mexico.leyderecho.org/socio-industrial/>

El artículo 20° de la LGSM establece que las utilidades netas de la sociedad deberá separarse anualmente el 5% (como mínimo), esto para crear el fondo de reserva y dicho fondo tendrá un límite de hasta la quinta parte del capital social.

Si el fondo se disminuyera por alguna razón, deberá ser restituido de la misma forma.

Para el caso de las SAS, se tiene la opción de crear una reserva legal o no hacerlo, ya que no es obligación establecida en la legislación mercantil.

### ¿Como crear el fondo de reserva?

El acuerdo del fondo de reserva podrá quedar estipulado en asamblea ordinaria o extraordinaria, una vez que las utilidades hayan sido aprobados por el órgano supremo.

Como ejemplo, consideremos que una sociedad mercantil se constituye con un capital de \$50,000.00 y en su primer ejercicio obtiene una utilidad neta de \$150,000.00. Por lo que debe crear su fondo de reserva.

Por lo tanto, de la utilidad neta debe separar el 5%, tal como sigue:

	Utilidad neta del ejercicio	\$150,000.00
Entre	Porcentaje mínimo para crear la reserva	5%
Igual	Monto considerado para la reserva	\$7,500.00

En este ejercicio, la reserva se ha creado con un monto de \$7,500.00, sin embargo, la asamblea general de accionistas puede decidir un monto superior al 5%.

El monto máximo para la reserva será de una quinta parte o un 20% del capital social, por lo que siguiendo el ejemplo anterior, el monto máximo se determinaría de la siguiente manera:

	Capital social	\$50,000.00
Por	Límite máximo de la reserva legal	20%
Igual	Monto máximo a considerar como reserva legal	\$10,000.00
	Reserva legal creada en el ejercicio	\$7,500.00
	Monto restante para completar la reserva legal	\$2,500.00

Si el capital social aumentara, el monto máximo a considerar como fondo de reserva incrementaría de la misma forma.

## 2.4.12 DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN DE SOCIEDADES MERCANTILES

Como se observó en los requisitos para crear una sociedad mercantil, en el acta constitutiva se deben asentar los casos en que una sociedad se debe **disolver** anticipadamente y señalar las bases sobre las cual se practicará la **liquidación** de esta, así como designar a los liquidadores que llevaran a cabo esta tarea.

En ese sentido, resulta fundamental definir qué se entiende por disolución y liquidación de sociedades mercantiles.

Además, esto nos servirá como introducción para mencionar lo referente a la **liquidación simplificada**<sup>35</sup>, que es un proceso por el cual la liquidación no sigue el proceso tradicional (que en la práctica es un trámite tardado y laborioso administrativamente) y que se lleva de manera más ágil y flexible, donde la SAS pueden optar por esta modalidad en caso de que así lo decidan.

Primeramente, señalaremos a que se refiere la legislación mercantil con disolución y liquidación de sociedades mercantiles, para posteriormente señalar el proceso de liquidación simplificada y mostrar sus etapas con las respectivas fechas que considera el marco de ley.

Esto con el fin de que al momento de querer realizar una liquidación de sociedades mercantiles se tenga en cuenta los aspectos fundamentales de ambas (liquidación tradicional y simplificada).

### **Disolución de sociedades mercantiles**

De acuerdo con el maestro Roberto Mantilla Molina<sup>36</sup>, se define a la disolución de sociedades mercantiles de la siguiente manera:

*“No es otra cosa que la extinción del vínculo jurídico que liga a uno de ellos socios con la sociedad y son las siguientes:*

- a) Ejercicio del derecho de retiro por parte del socio.*
- b) Violación de sus obligaciones.*
- c) Comisión de actos fraudulentos o dolosos contra la compañía*
- d) Declaración de quiebra, interdicción o inhabilitación para ejercer el comercio.*
- e) Muerte del socio.*

Por lo que se puede señalar que la disolución de una sociedad mercantil ocurre cuando esta pierde su capacidad jurídica para lograr el fin para el que fue creada y solo subsiste la relación de vínculos con terceros (accionistas, acreedores y proveedores).

El artículo 229° de la LGSM, señala los casos en que una sociedad deberá disolverse:

- I.- Por expiración del término fijado en el contrato social;*
- II.- Por imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o por quedar éste consumado;*

---

<sup>35</sup> La liquidación simplificada nació de la reforma a la LGSM que entró en vigor a partir del 25 de julio de 2018 por decreto publicado el 29 de enero de 2018 mediante el Diario Oficial de la Federación.

<sup>36</sup> Mantilla Molina, Roberto, *Derecho Mercantil*, 29°. Ed., Editorial Porrúa, México, 1993, pág. 456-460.

III.- Por acuerdo de los socios tomado de conformidad con el contrato social y con la Ley;

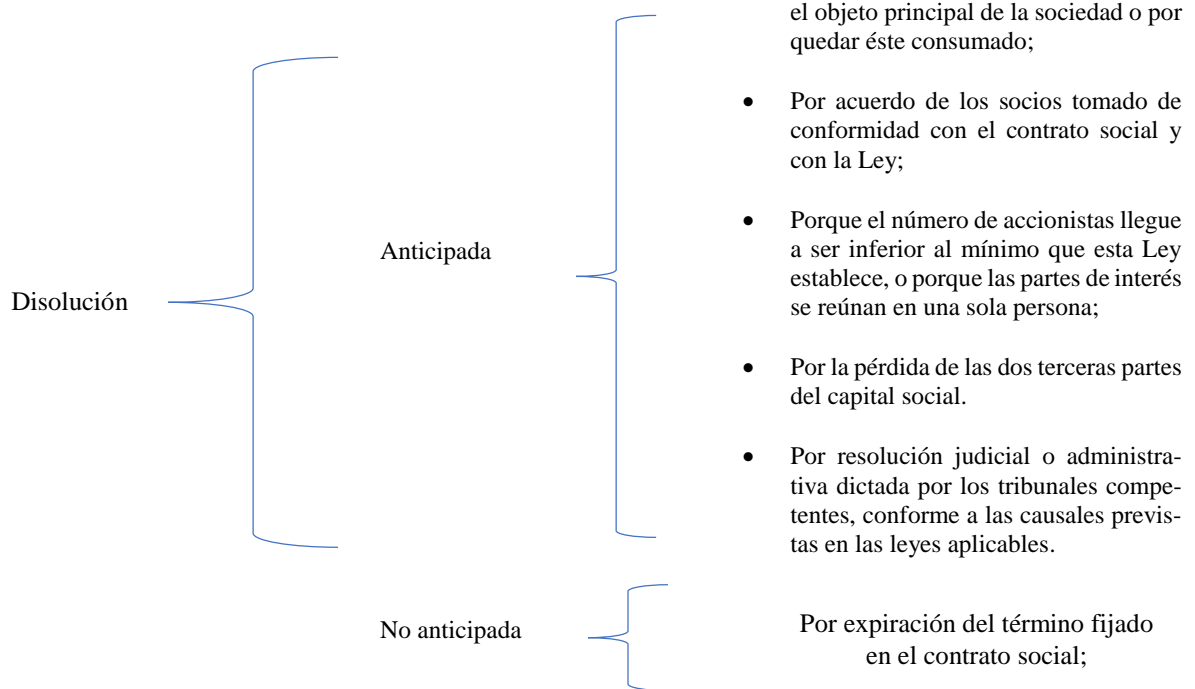
IV.- Porque el número de accionistas llegue a ser inferior al mínimo que esta Ley establece, o porque las partes de interés se reúnan en una sola persona;

V.- Por la pérdida de las dos terceras partes del capital social.

VI.- Por resolución judicial o administrativa dictada por los tribunales competentes, conforme a las causales previstas en las leyes aplicables.”

Los teóricos Acosta Romero, García Ramos y García Álvarez<sup>37</sup>, señalan que existen dos tipos de disoluciones: Disolución anticipada y no anticipada, esto en referencia a las causales señaladas en el artículo 229° de la LGSM.

Tal como se muestra en el siguiente cuadro sinóptico:



### Inscripción de la causal de disolución al Registro Público de Comercio

Una vez que se haya comprobado la existencia de la causa de la disolución, esta quedará asentada en asamblea ordinaria o extraordinaria y se inscribirá de manera inmediata en el Registro Público de Comercio (RPC).

<sup>37</sup> Acosta Romero, Miguel, García Ramos, Francisco, García Álvarez, Paola, *Tratado de sociedades mercantiles con énfasis en la sociedad anónima*, Segunda edición, Editorial Porrúa, México 2004, páginas 590 y 591.



Si la inscripción no se realizará de manera inmediata y de existir causa comprobada, cualquier interesado podrá ordenar mediante vía sumaria<sup>38</sup> ante la autoridad judicial o en caso, de resolución judicial mediante vía incidental<sup>39</sup>, el registro de la disolución en el RPC.

Se puede afirmar que la disolución de una sociedad mercantil es un paso antes de su liquidación.

### **Liquidación “Tradicional” de sociedades mercantiles**

La liquidación es el proceso mediante cual se extingue una sociedad mercantil, se liquida el activo de la sociedad, se paga a los acreedores de esta, y se reparte el haber social a los socios o accionistas de la sociedad.

Por lo que tomado el acuerdo de disolución, secuencialmente se debe proceder a la liquidación de la sociedad en cuestión.

#### **Nombramiento de los liquidadores**

Para practicar la liquidación se nombrará a uno o más liquidadores que serán las personas encargadas de llevar a cabo todo el proceso de liquidación de la sociedad mercantil.

Los liquidadores serán los representantes legales de la sociedad y responderán por los actos que ejecuten en su actuación.

El nombramiento de los liquidadores se dará en el momento en que se constituya la sociedad, pudiendo ser removidos en cualquier tiempo. Si no se expresará en el acta constitutiva, el nombramiento de los liquidadores se hará por acuerdo de los socios o accionistas y la designación se realizará en el acto en que se acuerde o se reconozca la disolución de la sociedad.

#### **Facultades de los liquidadores**

Salvo común acuerdo de los accionistas o de las disposiciones del contrato social, los liquidadores tendrán las siguientes facultades:

- Concluir las operaciones sociales que hubieren quedado pendientes en el proceso de disolución.
- Cobrar lo que se debe a la sociedad y pagar lo que ella deba.
- Vender los bienes de la sociedad.
- Liquidar a cada socio su haber social.

---

<sup>38</sup> Juicio que contiene términos menores, no es opcional, pero puede exhibirse de manera tradicional (escrito) o en línea (artículo 58-1 al 58-15, LFPCA)

<sup>39</sup> Juicio en la vía incidental es aquel en el que se plantean aquellas cuestiones que surgen dentro de un procedimiento y que tienen íntima relación con él (artículo 367 al 374 del C.P.C.)

- Practicar el balance de liquidación que deberá ser aprobado por los socios (el balance deberá ser publicado en el sistema electrónico de la Secretaría de Economía “PSM”).
- Obtener del Registro Público de Comercio la cancelación de inscripción del contrato social, una vez concluida la liquidación.

### **Obligaciones de los liquidadores**

Los liquidadores en la designación de su cargo tendrán las siguientes obligaciones:

- Mantener en depósito, durante 10 años después de la fecha en que concluya la liquidación, los libros y papeles de la sociedad.

Los liquidadores podrán optar por conservar la documentación antes señalada de manera impresa o digital (en este caso atendiendo lo señalado en la Norma Mexicana sobre digitalización y conservación de mensajes de datos que emita la Secretaría de Economía).

- La distribución del haber a los socios seguirá requisitos específicos en el balance de liquidación:
  - En el balance se indicará la parte que a cada socio corresponde.
  - El balance quedará publicado en el sistema electrónico de la Secretaría de Economía.

(A partir de la publicación, los socios o accionistas contarán con un plazo de 15 para presentar sus reclamaciones a los liquidadores).

  - Una vez transcurrido el plazo antes referido, los liquidadores convocarán a una Asamblea General de Accionistas para la aprobación definitiva del balance, en donde se realizarán los pagos correspondientes a los socios.

Cabe señalar que el socio o accionista que no cobre su parte del haber social durante un periodo de 2 meses después de la fecha de aprobación del balance de liquidación, el liquidador tendrá la obligación de depositar la cantidad en alguna institución de crédito con la indicación del nombre del accionista.

### **2.4.13 DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN SIMPLIFICADA**

A partir de la reforma<sup>40</sup> a la Ley General de Sociedades Mercantiles, se adicionó una opción de liquidación para las sociedades mercantiles que cumplieran con los requisitos previstos en el artículo 269° del ordenamiento legal en cuestión; opción que considera en disolverse y liquidar una sociedad mercantil de una manera más “práctica”, eliminando ciertos requisitos y reduciendo el tiempo que lleva la liquidación “tradicional” (que puede ser de hasta 2 años debido a las autorizaciones del notario público, el Registro Público de Comercio y la Autoridad fiscal).

<sup>40</sup> Publicado en el DOF el 24 de enero de 2018.

De lo anterior nace la denominada “Disolución y Liquidación Simplificada”, que es un proceso de liquidación con una mayor flexibilidad en su tramitología y aplicable para las sociedades mercantiles que cumplan con los requisitos establecidos en Ley.

### **Requisitos para optar por la disolución y liquidación Simplificada**

Por disposición del artículo 249° Bis de la LGSM, las sociedades mercantiles podrán llevar a cabo el proceso de disolución y liquidación simplificada, siempre y cuando:

- I. Este conformada exclusivamente por socios o accionistas que sean personas físicas.
- II. No se ubique en el supuesto del artículo 3° de la LGSM.

El referido artículo 3° señala lo siguiente:

*“Las sociedades que tengan un objeto ilícito o ejecuten habitualmente actos ilícitos, serán nulas y se procederá a su inmediata liquidación, a petición que en todo tiempo podrá hacer cualquiera persona, incluso el Ministerio Público, sin perjuicio de la responsabilidad penal a que hubiere lugar.*

*La liquidación se limitará a la realización del activo social, para pagar las deudas de la sociedad, y el remanente se aplicará al pago de la responsabilidad civil, y en defecto de ésta, a la Beneficencia Pública de la localidad en que la sociedad haya tenido su domicilio.”*

- III. Hubiese publicado en el sistema electrónico de la Secretaría de Economía, el aviso de inscripción en el libro especial de socios o registro de acciones de registro con la estructura accionaria vigente por lo menos 15 días hábiles previo a la fecha de asamblea donde se acuerde la disolución de la sociedad.
- IV. No se encuentre realizando operaciones, ni haya emitido facturas electrónicas durante los últimos dos años.
- V. La sociedad esté al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, laborales y de seguridad social.
- VI. No posea obligaciones pecuniarias con terceros.
- VII. Sus representantes legales no se encuentren en un procedimiento penal por posible comisión de delitos fiscales o patrimoniales.
- VIII. La sociedad no se encuentre en concurso mercantil.
- IX. No se trate de una entidad integrante del sistema financiero.

## **Procedimiento de disolución y liquidación simplificada**

El procedimiento de disolución y liquidación simplificada se llevará de conformidad con el artículo 249 Bis 1:

I.- La totalidad de los socios o accionistas acordarán mediante asamblea la disolución y liquidación de la sociedad, declarando bajo protesta de decir verdad, que se ubican y cumplen con los requisitos antes señalados, y nombrarán al liquidador de entre los socios o accionistas.

Este acuerdo deberá suscribirse por todos los socios o accionistas, constar en acta de disolución y liquidación y publicarse en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía, a más tardar dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación.

II.- Una vez publicado el acuerdo, la Secretaría de Economía verificará que el acta de disolución y liquidación de la sociedad cumpla con lo establecido en la fracción anterior y, de ser procedente, lo enviará electrónicamente para su inscripción en el Registro Público de Comercio de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 Bis 1 del Reglamento del Registro Público de Comercio;

III.- Los socios o accionistas entregarán al liquidador todos los bienes, libros y documentos de la sociedad a más tardar dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación;

IV.- El liquidador llevará a cabo la distribución del remanente del haber social entre los socios o accionistas de forma proporcional a sus aportaciones, si es que lo hubiere en un plazo que no excederá los 45 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación;

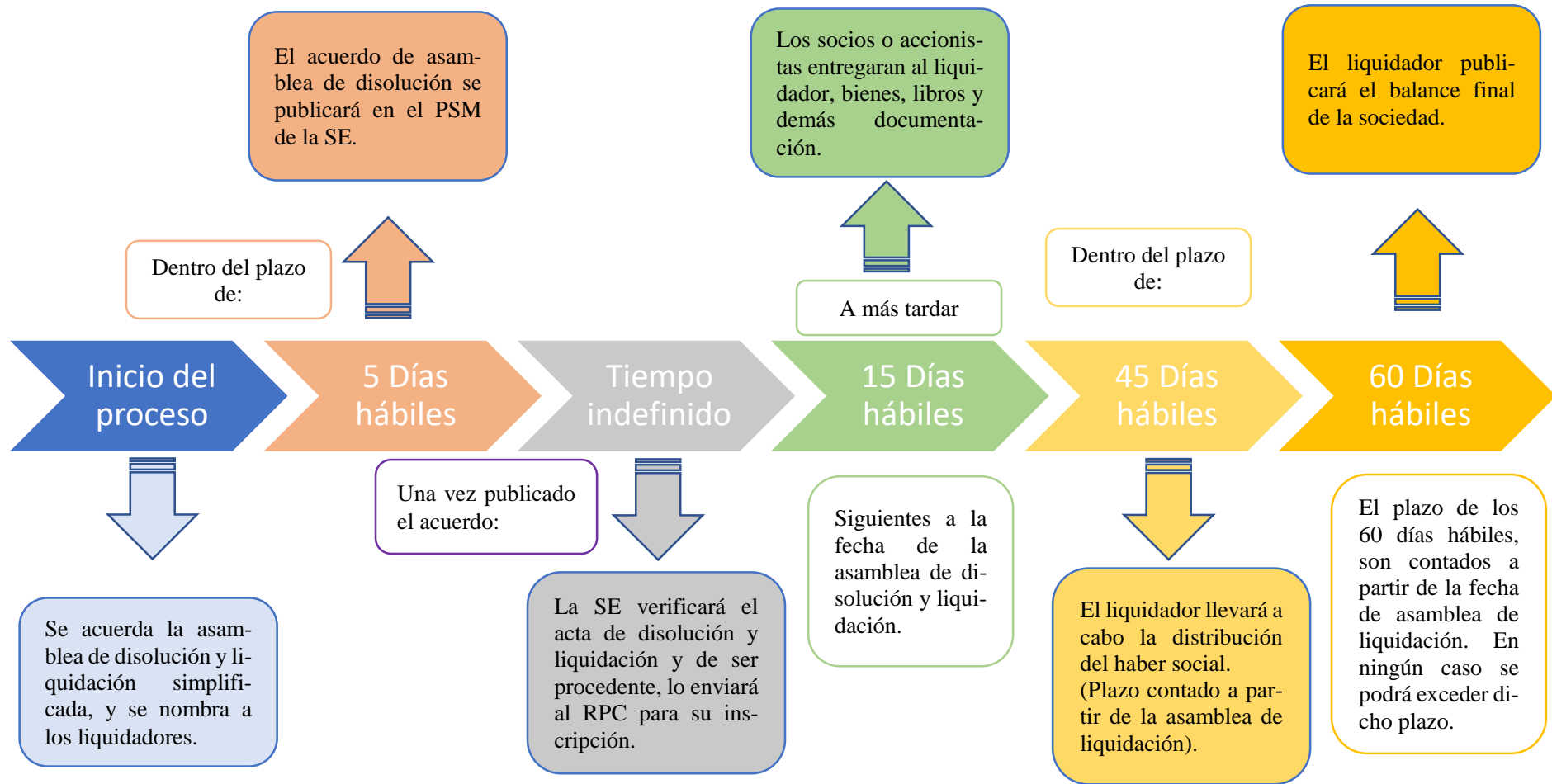
V.- Los socios o accionistas entregarán al liquidador los títulos de las acciones a más tardar dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación;

VI.- Una vez liquidada la sociedad, el liquidador publicará el balance final de la sociedad en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía previsto en el artículo 50 Bis del Código de Comercio, que en ningún caso podrá exceder a los 60 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación, y

VII.- La Secretaría de Economía realizará la inscripción de la cancelación del folio de la sociedad en el Registro Público de Comercio de conformidad con lo dispuesto en el artículo 10 Bis 1 del Reglamento del Registro Público de Comercio y notificará a la autoridad fiscal correspondiente.

Para dejar más claro el proceso de disolución y liquidación simplificada se preparó un cuadro resumen con fechas y trámites que se deben llevar a cabo para realizar con éxito este proceso.

## PROCESO DE DISOLUCIÓN Y LIQUIDACIÓN SIMPLIFICADA



Fuente: Elaborado por Marco Antonio Mancilla García.

## 2.5 DERECHOS Y OBLIGACIONES DE LOS ACCIONISTAS

### Derechos de los accionistas

Los accionistas por sus aportaciones a las sociedades tendrán derechos conferidos en la legislación mercantil y aunque muchos de ellos ya fueron mencionados de forma implícita es conveniente resumirlos para que sean considerados por el lector de esta tesis de investigación.

De acuerdo con la abogada Julieta Beatriz Cacho Rodríguez de la firma Ruiz Consultores<sup>41</sup>, los socios o accionista cuentan con los siguientes derechos:

**Derecho de asistencia, de voz y voto en las Juntas Generales:** a este derecho se le pueden poner mínimos, o excluir directamente algún tipo de acciones (a cambio de un régimen económico privilegiado, las llamadas acciones sin voto). En principio, las decisiones se toman por mayoría y en función del capital representado por los títulos que cada uno posea, pero pueden ser necesarias mayorías cualificadas o cierto tipo de acciones privilegiadas, dependiendo lo establecido en estatutos de la sociedad

**Derecho de información:** Debe facilitarse el acceso del accionista a los estados financieros anuales, al informe del Consejo de Administración o Administrador único, al informe del Consejo de Vigilancia o comisario en su caso, y en general a cualquier documento que se vaya a aprobar en las Asambleas ya sean ordinarias o extraordinarias. Por supuesto, esto incluye la petición de aclaraciones en la propia Asamblea.

**Derecho de impugnación:** los accionistas pueden impugnar judicialmente aquellos acuerdos de las Asambleas que vulneren la Ley, los estatutos, o que perjudiquen el interés societario. A través de la misma se protege a sí mismo y a la sociedad.

**Derecho de convocatoria de Junta:** los socios que representen un 5% de la sociedad pueden solicitar a los administradores que convoquen una Junta, y de no ser atendidos, plantearlo ante los Tribunales

**Derecho al dividendo:** el accionista tiene derecho a los beneficios que distribuya la sociedad entre sus socios, el dividendo, en función del capital aportado. Conviene tener claro que la distribución o no de beneficios es una decisión de la Asamblea General. Sin beneficios no hay dividendo, pero que se hayan generado no implica la obligatoriedad de su reparto

**Derecho de suscripción preferente:** es el derecho preferente de los actuales socios a acudir a las ampliaciones de capital o a las emisiones de obligaciones convertibles, para evitar que sus participaciones queden diluidas. Dicho derecho se valora económicamente y puede ser transmitido por los socios.

---

<sup>41</sup> <https://www.ruizconsultores.com.mx/derechos-de-los-accionistas/>

**Derecho de transmisión de acciones o participaciones:** consiste en el derecho de los socios a disponer de las acciones o participaciones. Este derecho puede verse limitado sustancialmente estatutaria o legalmente.

**Derecho a la cuota de liquidación:** si la sociedad se disuelve, el accionista tiene derecho a su cuota proporcional en la liquidación.

**Derecho de separación:** en determinados supuestos (sustitución del objeto social, traslado del domicilio al extranjero, transformación en sociedad comanditaria o colectiva y, ausencia de reparto de beneficios durante más de 5 años), los socios que no hayan aprobado dichos acuerdos podrán reclamar de la sociedad que se les liquide el valor de sus acciones, abandonando la sociedad

### **Obligaciones de los accionistas**

Entre las obligaciones que deben cumplir los accionistas, respecto a la sociedad de la que formen parte, son las siguientes:

- Cumplir con la celebración de las asambleas generales ordinarias dentro de los 4 meses siguientes a la clausura del ejercicio social, para la discusión, aprobación y modificación del informe que presenten los administradores y comisarios.
- Que se mantenga un registro de acciones con los datos de los accionistas, de los títulos y las transmisiones que éstos realicen.
- Vigilar que se protocolicen ante notario los poderes que la sociedad mercantil otorgue.
- Que la distribución de utilidades sólo se efectúa cuando las pérdidas acumuladas hayan sido previamente restituidas o absorbidas mediante la aplicación de otras partidas del capital.
- Que se separe anualmente el 5% de la utilidad neta del ejercicio para crear el fondo de reserva (recordemos que en el caso de las SAS esto es opcional).
- Que vigilen a los administradores del exacto cumplimiento de los acuerdos señalados en asamblea.
- Vigilar que los comisarios rindan anualmente su informe mediante asamblea general ordinaria.
- Vigila que se protocolicen ante notario y se inscriban ante el RPC las actas de asamblea generales extraordinarias.
- Que se inscriban en el libro correspondiente, los aumentos o disminución al capital variable.

## 2.6 ASPECTOS ESPECIALES DE LAS SAS EN MATERIA MERCANTIL

La SAS cuenta con aspectos especiales que le confiere la legislación mercantil y aunque muchos de ellos ya fueron señalados en los capítulos respectivos, es importante resumir los más importantes para que sean considerados al momento de optar por crear este tipo de sociedad.

### **Estatutos de las SAS**

Aunque los estatutos de las SAS son idénticos a los de cualquier otra sociedad mercantil en cuanto a su concepto, la LGSM establece un artículo que señalará los mínimamente solicitados:

*“Artículo 264.- Los estatutos sociales a que se refiere el artículo anterior únicamente deberán contener los siguientes requisitos:*

- I. Denominación;*
  - II. Nombre de los accionistas;*
  - III. Domicilio de los accionistas;*
  - IV. Registro Federal de Contribuyentes de los accionistas;*
  - V. Correo electrónico de cada uno de los accionistas;*
  - VI. Domicilio de la sociedad;*
  - VII. Duración de la sociedad;*
  - VIII. La forma y términos en que los accionistas se obliguen a suscribir y pagar sus acciones;*
  - IX. El número, valor nominal y naturaleza de las acciones en que se divide el capital social;*
  - X. El número de votos que tendrá cada uno de los accionistas en virtud de sus acciones;*
  - XI. El objeto de la sociedad, y*
  - XII. La forma de administración de la sociedad.*
- (...)”*

Como se puede observar, todos estos requisitos fueron analizados de manera particular en la sección 2.4. del presente trabajo de investigación.

Cabe señalar que al tratarse de una sociedad con la opción de ser unipersonal, los contratos celebrados entre el accionista único y la sociedad deberán inscribirse por la sociedad en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía conforme a lo dispuesto en el artículo 50° Bis del C. Com.

### **Limitante para ser considerada SAS**

El Artículo 260°, segundo párrafo de la LGSM establece que los ingresos totales anuales de una SAS no podrán rebasar de los \$5,000,000.00, ya que, de lo contrario tendrán que transformarse en otro tipo de sociedad considerado por la Ley.



Cabe señalar que la cifra limite antes señalada se actualiza cada año, por lo que para el ejercicio 2020 la cifra se actualizó a los \$5,671,800.02<sup>42</sup>

### **Requisitos y formas de constitución de una SAS**

Como se señaló al inicio del presente estudio, una SAS puede constituirse a través de fedatario público siguiendo todas las formalidades que al efecto establece la legislación mercantil o a través del sistema electrónico que ha establecido la Secretaría de Economía con todas las ventajas que conlleva este proceso (esto es una característica que solo la SAS pueden tener).

### **Aviso en el PSM por pago del capital social**

Cuando se haya suscrito y pagado la totalidad del capital social, la SAS deberá publicar un aviso en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía en términos de lo dispuesto en el artículo 50° Bis del C. Com.

### **Vigilancia de la sociedad**

En el caso de una SAS, el órgano supremo y de administración se formará de igual manera que una sociedad anónima, sin embargo, en el caso del órgano de vigilancia integrado por el comisario o comisarios, será una figura opcional puesto que la LGSM no obliga a tener tal figura.

### **Disolución de la SAS por falta de presentación del informe anual sobre situación financiera**

De acuerdo conformidad con el artículo 272° de la LGSM, el administrador publicará en el sistema electrónico de la Secretaría de Economía (PSM), el informe anual sobre la situación financiera de la sociedad y en caso de no presentar el informe anual durante dos ejercicios consecutivos, se dará lugar a la disolución de la sociedad.

### **Disolución y liquidación Simplificada**

La SAS tiene la opción de optar por la disolución y liquidación simplificada, que es un proceso más ágil y flexible a comparación de la liquidación tradicional.

### **Publicaciones de SAS en el PSM**

Hemos visto que existen obligaciones de dar aviso mediante publicación en el sistema electrónico de la Secretaría de Economía cuando se cumplan ciertos supuestos, donde muchos de estos avisos son para las SAS, como la responsabilidad de los accionistas de las SAS ante terceros, SAS con ingresos totales anuales superiores al monto establecido, contrato celebrados entre el accionista único y la sociedad, el informe de situación financiera, entre otros avisos de publicaciones.

---

<sup>42</sup> DOF 30 de diciembre de 2019.

## 2.7 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LAS SAS

Después de analizar los aspectos legales aplicables a las SAS, es conveniente mostrar las ventajas y desventajas de nuestra sociedad en estudio, esto con el fin de que el lector de este trabajo de investigación tenga un panorama integral de este tipo de sociedad.

Ventajas	Desventajas
Constitución simplificada de unas SAS mediante el sistema electrónico de la SE; evitando gastos de fedatario público, gastos administrativos y logrando la constitución de la sociedad en tan sólo un día.	Algunas instituciones de crédito no aceptan los estatutos de las SAS creados mediante la Secretaría de Economía, por lo que al solicitar una cuenta bancaria la niegan, entorpeciendo la operación de la sociedad y limitando la libre elección del banco que prefiera la administración de la sociedad.
La disolución y liquidación simplificada es una ventaja importante para una SAS, puesto que los costos notariales se eliminan y el proceso es más ágil, eliminando la carga administrativa para los accionistas.	Al ser una sociedad de reciente implementación, se desconocen muchos aspectos de aplicación práctica, como lo es la liquidación simplificada o el sistema de publicaciones de la Secretaría de Economía.
La limitante de los ingresos anuales totales a pesar de ser considerada como una desventaja es todo lo contrario, ya que a través de este límite se puede medir la eficiencia de la sociedad y sirve más como un indicador de éxito que de fracaso.	Existen limitantes para la inclusión de socios personas morales.  Además, los accionistas de las SAS no pueden ser accionistas de otra sociedad en donde tengan funciones de control y administración.
Aunque en este punto no se han mencionado los aspectos fiscales de las SAS, considero como ventaja respecto a otra sociedad mercantil, la forma de tributar en materia de ISR teniendo la opción de utilizar un coeficiente de utilidad o el procedimiento de ingresos menos deducciones en pagos provisionales.	Una de las desventajas que encuentro en la forma de tributar de las SAS, es que si se opta por la declaración a través del sistema de “Mi contabilidad”, este presenta algunas fallas ya que no carga todas las facturas de ingresos y deducciones que se realizaron teniendo que agregarlas de forma manual.
La administración de las SAS al poder constituirse de manera unipersonal puede ser mejor y ocasionar que la toma de decisiones sea más simplificada.	En ciertas ocasiones, el proceso de constitución en línea a través de la plataforma de la Secretaría de Economía presenta intermitencias y periodos de baja en el servicio.
Las acciones de las SAS pueden ser de diferentes clases (ordinarias, preferenciales, especiales), lo que no ocurre con una Sociedad de Responsabilidad Limitada.	Incertidumbre respecto al funcionamiento del sistema de publicaciones de sociedades mercantiles (PSM).

De acuerdo con el análisis previo, se puede advertir que una SAS cuenta con más ventajas que desventajas, y esto únicamente señalando el marco legal puesto que como veremos en capítulos posteriores, dentro de los aspectos fiscales también cuenta con diversas ventajas que hacen de una SAS una herramienta eficaz y competitiva para incrementar la rentabilidad de un negocio.

## CAPÍTULO III

### OBLIGACIONES CORPORATIVAS

Además de las obligaciones que establece la legislación mercantil, todas las sociedades mercantiles (incluida las SAS) tienen otras obligaciones establecidas en diversos ordenamientos legales y aunque muchas de ellas no tienen un carácter impositivo, si resulta importante que las lleguen a cumplir.

Para eso me baso en la premisa de *“que una empresa responsable, es una empresa fiable y encaminada al éxito”*.

Por lo que mostrar otras obligaciones corporativas que se observan en la práctica resulta importante para que una empresa cumpla con su responsabilidad social, incremente su productividad, mejore su rentabilidad y estas obligaciones coadyuven a un mejor rendimiento de las operaciones estratégicas y operacionales de esta, ofreciendo seguridad jurídica tanto a clientes externos como internos.

Partiendo de lo anterior, se presenta una “guía de obligaciones corporativas” aplicable a la SAS y cualquier otra sociedad mercantil, con el fin de que cumplan en tiempo y forma con las mismas, tengan un mayor control en las operaciones elevando los estándares de calidad de sus negocios y evitando la imposición de multas (en algunos casos) o contingencias futuras.

#### 3.1 PUBLICACIONES DE SOCIEDADES MERCANTILES

##### **Sistema de Publicaciones de Sociedades Mercantiles (PSM)**

El Sistema de Publicaciones de Sociedades Mercantiles (PSM) es un sistema electrónico a cargo de la Secretaría de Economía donde las sociedades mercantiles obligadas realizarán publicaciones relacionadas a convocatorias de asamblea general constitutiva, asambleas generales, publicaciones de estados financieros, acuerdos de transformación, disolución o liquidación entre otros; estas obligaciones las deberán cumplir de acuerdo con el artículo 50° Bis del Código de Comercio y diversas disposiciones de la LGSM.

##### **Publicaciones de sociedades mercantiles en el PSM**

En el PSM se pueden realizar diversos avisos a través de publicaciones, donde la SAS deberá avisar sobre la convocatoria de asamblea de accionistas, disolución y liquidación, aviso de inscripción en el registro de libro de accionistas de la SAS, entre otros avisos.

Como se ha dicho antes, es importante tener un panorama integral del ámbito mercantil que rodea a todas las sociedades y en este caso, de los demás avisos que se pueden realizar en el PSM, ya que si en algún momento la SAS se debe transformar a otro tipo de sociedad mercantil ya se tiene un conocimiento previo sobre los diversos avisos en el sistema.

A continuación, se mencionan las publicaciones y avisos que obligatoriamente se deben realizar en el PSM, de acuerdo con la sociedad de que se trate.

Sociedad	Publicación	Obligación
Sociedad de Responsabilidad limitada.	Aviso de la inscripción en el libro especial de los socios o en el registro de acciones de la estructura accionaria vigente	Se llevará un libro especial de los socios, en el cual se inscribirá el nombre y el domicilio de cada uno, indicando sus aportaciones y la transmisión de las partes sociales. <i>Fundamento: Artículo 73 de la LGSM.</i>
Sociedad Anónima		Se llevará un registro de acciones con los datos de los accionistas, indicando sus acciones, exhibiciones que efectúen y transmisión de acciones. <i>Fundamento: Artículo 129 de la LGSM.</i>
Sociedad de Anónima	Convocatoria de asamblea general constitutiva	Cuando la sociedad anónima haya de constituirse por suscripción pública, este suscrito el capital social y hechas las exhibiciones legales, los fundadores, dentro de un plazo de 15 días realizarán la publicación. <i>Fundamento: Artículo 99 de la LGSM.</i>
Sociedad de Anónima	Convocatoria de asamblea general y asamblea de accionistas	La convocatoria para las asambleas generales deberá hacerse por medio de publicación de aviso en el PSM con la anticipación que fijen los estatutos o en su defecto, 15 días antes de la fecha señalada para la reunión. <i>Fundamento: Artículo 186 de la LGSM.</i>
SAS		La Asamblea de Accionistas será convocada por el administrador de la sociedad, mediante la publicación de aviso en el PSM con anticipación de 5 días hábiles. <i>Fundamento: Artículo 268 de la LGSM.</i>
Tenedores de certificados de participación	Convocatoria de la asamblea de tenedores de certificados de participación	Para la convocatoria de asamblea general de obligacionistas se aplicará lo dispuesto en el Código de Comercio respecto a las asambleas de accionistas de las sociedades anónimas.  Por lo que se realizará el aviso en el PSM. <i>Fundamento: Artículo 221 de la Ley General de Títulos Operaciones de Crédito (LGTOC).</i>

Sociedad Anónima	Convocatoria de asamblea por orden de autoridad	<p>Toda sociedad anónima debe contar con uno o varios Comisarios para la vigilancia de la sociedad y cuando por cualquier causa faltará la totalidad de los Comisarios, el Consejo de Administración podrá convocar a la Asamblea General de Accionistas en un término de 3 días, para que realice la designación correspondiente.</p> <p>Además de lo anterior, los accionistas que cuenten con al menos un 33% del capital social, pueden convocar a la Asamblea General de Accionistas a manera de petición</p> <p><i>Fundamento: Artículo 168, 184 y 185 de la LGSM.</i></p>
Sociedades Anónimas	Acuerdo de asamblea sobre aumento de capital	<p>En el caso de la suscripción de acciones que represente un aumento del capital social.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 132 de la LGSM</i></p>
Sociedades Anónimas	Estados financieros, notas y dictamen de los comisarios	<p>Los accionistas podrán solicitar que se publique en el PSM el informe anual de información financiera que establece el artículo 172 de la LGSM.</p> <p>Esto tendrá que ser 15 días después de la aprobación del informe por la Asamblea General de Accionistas.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 177 de la LGSM.</i></p>
Sociedades Extranjeras	Balance General de la Negociación de las Sociedades Extranjeras	<p>Las sociedades extranjeras deberán publicar anualmente en el PSM, un balance general de la negociación visado por un contador público titulado.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 251 de la LGSM.</i></p>
Sociedades que emitan obligaciones	Balance de las sociedades que emiten obligaciones	<p>Las sociedades que emitan obligaciones deberán publicar anualmente su balance, certificado por contador público.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 212 de la LGTOC.</i></p>
Toda sociedad mercantil de acuerdo con la LGSM.	Reducción de capital	<p>Cuando la sociedad reduzca capital mediante reembolso a los socios o liberación concedida a éstos mediante exhibición no realizada, se publicará en el PSM.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 9 de la LGSM.</i></p>

Toda sociedad de acuerdo con la LGSM.	Acuerdo sobre fusión, último balance de cada sociedad, sistema establecido para la extinción de su pasivo.	Cuando suceda la fusión de varias sociedades, los acuerdos de fusión se inscribirán en el Registro Público de Comercio (RPC) y se publicará en el PSM.  <i>Fundamento: Artículo 223 de la LGSM.</i>
Toda sociedad de acuerdo con la LGSM.	Resolución de escisión	Cuando una sociedad decida escindirse, la resolución de escisión deberá protocolizarse ante fedatario público, se inscribirá en el Registro Público de Comercio (RPC) y se publicará en el PSM.  Solo se publicará un extracto de la resolución y se publicará durante un plazo de 45 días naturales a partir de la inscripción.  <i>Fundamento: Artículo 228 Bis, fracción V de la LGSM.</i>
Toda sociedad de acuerdo con la LGSM.	Acuerdo sobre distribución parcial (Liquidación)	En el caso de una liquidación de sociedades mercantiles, ningún socio podrá exigir de los liquidadores la entrega del haber que le corresponda, pero si la parte parcial que sea compatible con los intereses de los acreedores de la sociedad.  El acuerdo sobre esta distribución parcial deberá ser publicado en el PSM.  <i>Fundamento: Artículo 243 de la LGSM</i>
Sociedad de Anónima	Balance en la liquidación	En el caso de este tipo de sociedades se publicará un balance final que contendrá la parte que a cada socio le corresponde en el haber social.  <i>Fundamento: Artículo 247 de la LGSM</i>
Sociedad en comandita por acciones		
SAS	Contratos celebrados entre el accionista único y la sociedad	Los contratos celebrados entre el accionista único y la sociedad deberán inscribirse en el PSM.  <i>Fundamento: Artículo 264 de la LGSM.</i>
SAS	Aviso cuando se haya suscrito y pagado la totalidad del capital social	Cuando se haya suscrito y pagado la totalidad del capital social, la sociedad publicará el aviso mediante el PSM.  <i>Fundamento: Artículo 265 de la LGSM.</i>
SAS	Informe anual sobre la situación financiera de la sociedad	Anualmente, el administrador tendrá la obligación de publicar en el PSM el informe anual sobre la situación financiera.

		<p>La falta de presentación de la situación financiera durante dos ejercicios consecutivos dará lugar a la disolución de la sociedad.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 272 de la LGSM.</i></p>
SAS	Aviso de inscripción en el libro de registro de acciones de SAS	<p>La SAS presentará aviso en el PSM sobre las inscripciones que realicen el libro de registro de acciones</p> <p><i>Fundamento: Artículo 260 primer párrafo, fracción IX del artículo 263 de la LGSM y la Regla Decima Quinta de la Reglas de carácter general para el funcionamiento y operación del sistema electrónico de sociedades por acciones simplificadas.</i></p>
SAS	SAS con ingresos totales anuales superiores al monto establecido	<p>La Secretaría de Economía presentara aviso en el PSM sobre la SAS que haya rebasado ingresos en cantidad de \$5'671,800.02 (cifra actualizada para 2020), por lo que tendrán que transformarse en otra sociedad mercantil de las señaladas en el artículo 1° de la LGSM.</p> <p><i>Nota: Es importante mencionar que cuando se cumpla el supuesto de rebasar el límite de ingresos que marca el artículo 260° segundo párrafo, la transformación a otro régimen societario deberá realizarse ante Fedatario Público en un plazo no mayor a 40 días hábiles contados a partir de la fecha de publicación en el PSM.</i></p> <p><i>Fundamento: Artículo 260 segundo párrafo, fracción IX del artículo 263 de la LGSM y la Regla Decima Quinta de la Reglas de carácter general para el funcionamiento y operación del sistema electrónico de sociedades por acciones simplificadas.</i></p>
SAS	Accionistas de SAS con responsabilidad frente a terceros subsidiaria, solidaria e ilimitadamente	<p>La Secretaría de Economía publicará en el PSM la situación de los accionistas de las SAS con responsabilidad frente a terceros subsidiaria, solidaria e ilimitadamente, cuando incumplan con la obligación de transformar una SAS a otro tipo de sociedad por rebasar la cantidad de \$5'671,800.02</p> <p><i>Fundamento: Artículo 260 segundo párrafo, fracción IX del artículo 263 de la LGSM y la Regla Decima Quinta de la Reglas de carácter general para el funcionamiento y operación del sistema electrónico de sociedades por acciones simplificadas.</i></p>

Sociedades que opten por la “Disolución y liquidación simplificada” que cumplan con los requisitos del artículo 249 Bis de la LGSM.	Aviso de la inscripción en el libro especial de los socios o en el registro de acciones de la estructura accionaria vigente	Se llevará un registro de acciones con los datos de los accionistas, indicando sus acciones, exhibiciones que efectúen y transmisión de acciones o partes sociales.  <i>Fundamento: Artículo 129 de la LGSM.</i>
	Acta de disolución y liquidación de sociedades	La totalidad de los socios o accionistas acordarán mediante asamblea la disolución y liquidación de la sociedad, declarando bajo protesta de decir verdad que cumplen con los requisitos del artículo 249 Bis de la LGSM.  Este acuerdo deberá publicarse en el PSM dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de disolución y liquidación.  <i>Fundamento: Artículo 249 Bis 1 de la LGSM.</i>
	Balance (Liquidación)	Una vez liquidada la sociedad siguiendo el procedimiento del artículo 249 Bis 1 de la LGSM, el liquidador publicará el balance final, que en ningún caso podrá exceder a los 60 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación.  <i>Fundamento: Artículo 249 Bis 1 de la LGSM.</i>

Finalmente, cabe mencionar que de acuerdo con el artículo 89° del Código de Comercio, la información generada, enviada, recibida, archivada o procesada en el PSM que contenga firma electrónica avanzada producirán los mismos efectos que los presentados con firma autógrafa, por ello, tendrán el mismo valor probatorio.

### 3.2 INVERSIÓN EXTRANJERA

La inversión extranjera es definida como “*los capitales y aportaciones provenientes del exterior que son propiedad de personas o sociedades extranjeras con el fin de contribuir al desarrollo del país*”.<sup>43</sup>

Por lo que las empresas mexicanas que cuenten con un capital extranjero tendrán que cumplir con la Ley de Inversión Extranjera (LIE) y su reglamento (RLIE), ya que de ellos emanan las reglas para canalizar la inversión extranjera hacia el país y las obligaciones que se deben cumplir con dicha inversión.

<sup>43</sup> Artículo 2, fracción II de la Ley de Inversión Extranjera (LIE).



A continuación, se muestran las principales obligaciones de las sociedades que cuenten con un capital extranjero o se ubiquen en algún supuesto de la LIE.

### Registro Nacional de Inversión Extranjera (RNIE)

Existen sociedades mexicanas que operan con capital del extranjero, se integran con accionistas mexicanos de residencia en el extranjero o son sociedades con una inversión neutra, en cualquiera de los casos antes mencionados tienen la obligación de inscribirse al Registro Nacional de Inversión Extranjera (RNIE) de conformidad con el artículo 32° de la LIE.

Obligación	Importancia de la obligación
<p><b>Inscripción al RNIE</b></p> <p>Se deberán registrar en el RNIE las sociedades mexicanas que se encuentren en alguno de los siguientes supuestos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>A. En las que participen inversionistas extranjeros en cualquier proporción del capital.</li> <li>B. Si en la sociedad participan mexicanos que posean o adquieran otra nacionalidad y tengan su domicilio fuera del territorio nacional.</li> <li>C. Exista inversión neutra en la sociedad mexicana.</li> </ul> <p>Adicionalmente las personas físicas y morales que sean extranjeras también tendrán la obligación de inscribirse al RNIE.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 32 de la LIE</i></p>	<p>La inversión extranjera en el país se ha consolidado como una fuente complementaria de recursos para financiar el crecimiento económico, además, la inversión extranjera representa una fuente de generación de empleo y transferencia de tecnología.</p> <p>La RNIE permite gestionar los trámites que son presentados ante la Dirección General de Inversión Extranjera.</p> <p>Para esta obligación existe una sanción económica que de acuerdo con el artículo 38, fracción IV de la LIE, cuando se omita, se cumpla extemporáneamente o la información presentada este incompleta o incorrecta, se impondrá una multa de 30 a 100 veces la UMA.</p> <p><b><i>Nota: La inscripción se deberá realizar dentro de los 40 días hábiles contados a partir de la fecha de constitución de la sociedad o de participación de la inversión extranjera.</i></b></p>

### Informes y obligaciones de Inversiones Extranjeras

Por disposiciones reglamentarias de la LIE, los sujetos que tengan por obligación inscribirse al RNIE deberán presentar avisos de actualización trimestral, ya sea al momento de la inscripción o cada vez que se cumpla alguno de los supuestos que a continuación se menciona:

*Nota: Es importante señalar que estos avisos se presentaran al momento de la inscripción y sólo se enviaran nuevamente si es que se rebasan los umbrales que se establecen por cada uno de los supuestos.*

Obligación	Umbrales
<p><b>Avisos de actualización Trimestral</b></p> <p>Para obtener su inscripción y mantener actualizada la información presentada, los sujetos obligados deberán presentar informe trimestral con lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>A. Fecha en que inician la realización habitual de actos de comercio o fecha de constitución.</li> <li>B. Fecha de ingreso de la inversión extranjera.</li> <li>C. Datos para determinar la nacionalidad, origen, valor y características generales de la inversión extranjera.</li> <li>D. Datos del representante legal.</li> <li>E. Nombre de las personas autorizadas para oír y recibir notificaciones.</li> <li>F. Datos para determinar la identidad, actividad económica y ubicación de la persona sujeta a inscripción.</li> </ul> <p><i>Esta información se deberá presentar en la solicitud de inscripción al RNIE.</i></p> <p><i>Fundamento: Artículo 38 fracción I, de la RLIE</i></p>	<p>Esta información se presenta al momento de solicitar la inscripción al RNIE, <b>pero se enviará un aviso de actualización trimestral cuando se trate de modificaciones en:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Nombre, denominación o razón social.</li> <li>• Estructura accionaria (sólo si implica cambio en la participación de personas físicas o morales de nacionalidad extranjera y entidades sin personalidad jurídica).</li> <li>• Cambios en el capital superiores a \$20'000,000.00 M.N. (sólo si implica cambios en la participación de personas físicas o morales extranjeras y entidades sin personalidad jurídica).</li> </ul> <p><b><i>Nota: La presentación de la actualización de la información deberá efectuarse dentro de los 10 días hábiles siguientes al cierre del trimestre en el que se haya realizado la modificación.</i></b></p>
<p><b>Aviso trimestral de actualización por valor de ingresos y egresos</b></p> <p>Para mantener el registro y mantener la actualización de la información en el RNIE, los sujetos obligados deberán proporcionar información para determinar el valor de los ingresos y egresos derivado de lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>A. Nuevas aportaciones y reservas o retiro de alguna de éstas, que no afecten el capital social.</li> </ul>	<p>Esta información se presenta al momento de solicitar la inscripción al RNIE, <b>pero se enviará un aviso de actualización trimestral cuando existan variaciones a las siguientes cuentas con montos superiores a \$20'000,000.00 M.N.</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Capital Contable (reserva de capital y aportaciones para futuros aumentos de capital).</li> </ul>

<p>B. Retención de utilidades del último ejercicio fiscal y disposición de utilidades retenidas.</p> <p>C. Préstamos por pagar o cobrar a subsidiarias extranjeras, matriz extranjera, inversionistas extranjeros.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 38 fracción II, de la RLIE</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Cuentas por pagar y cobrar (subsidiarias, socios o accionistas) que formen parte del grupo corporativo.</li> </ul> <p><b><i>Nota: La actualización de la información deberá efectuarse dentro de los 10 días hábiles siguientes al cierre del trimestre en el que se haya realizado la modificación.</i></b></p>						
<p><b>Informe Económico Anual</b></p> <p>Los sujetos obligados a inscribirse y mantener actualizada la información del RNIE <b><i>deberán renovar anualmente su constancia de inscripción para lo cual presentarán el “informe económico anual”, el cual debe contener lo siguiente:</i></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Datos corporativos, contables, financieros, de empleo, de producción y relativos a la actividad económica.</li> <li>Datos de identificación.</li> </ul> <p><i>Esta información se deberá presentar en la solicitud de inscripción al RNIE.</i></p> <p><i>O bien dentro de los 5 meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal que haya terminado de acuerdo con el siguiente calendario, siempre y cuando se rebase el umbral de aviso.</i></p> <table border="1" data-bbox="240 1402 833 1591"> <thead> <tr> <th><i>Letra de inicio de nombre, denominación o razón social.</i></th> <th><i>Mes de presentación*</i></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td><i>De la A a la J</i></td> <td><i>Abril 2020</i></td> </tr> <tr> <td><i>De la K a la Z</i></td> <td><i>Mayo 2020</i></td> </tr> </tbody> </table> <p><i>*La información a presentar será del ejercicio fiscal 2019.</i></p>	<i>Letra de inicio de nombre, denominación o razón social.</i>	<i>Mes de presentación*</i>	<i>De la A a la J</i>	<i>Abril 2020</i>	<i>De la K a la Z</i>	<i>Mayo 2020</i>	<p>El informe económico anual se enviará a más tardar dentro de los 5 meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal que haya terminado, siempre y cuando el activo total, pasivo total, ingresos o egresos hayan tenido montos mayores a \$110'000,000.00.</p> <p><i>Nota: Cuando se omita, se cumpla extemporáneamente o la información presentada este incompleta o incorrecta, se impondrá una multa de 30 a 100 veces la UMA.</i></p>
<i>Letra de inicio de nombre, denominación o razón social.</i>	<i>Mes de presentación*</i>						
<i>De la A a la J</i>	<i>Abril 2020</i>						
<i>De la K a la Z</i>	<i>Mayo 2020</i>						

Cabe precisar que estas obligaciones se cumplirán siempre y cuando se actualicen los supuestos establecidos en la LIE y el no cumplir con las obligaciones en tiempo y forma puede traer como consecuencia la interposición de multas económicas para la sociedad mercantil de que se trate.

### 3.3 SISTEMA DE INFORMACIÓN EMPRESARIAL MEXICANO (SIEM)

El SIEM es un medio informativo sobre características y ubicación de los establecimientos de comercio, servicios, turismo e industrias para el público en general, en donde los consumidores pueden consultar la oferta y demanda de los bienes. Así mismo, para los empresarios les resulta un medio idóneo para promover actividades empresariales en el ámbito nacional e internacional.

#### Obligaciones en el SIEM

A pesar de que este registro es para un fin informativo y promover las actividades empresariales, también están previstas algunas sanciones por el incumplimiento de obligaciones.

Obligación	Importancia de la obligación
<p><b>Inscripción al SIEM</b></p> <p>Se deberán registrar en el SIEM los comerciantes e industrias de acuerdo con el plazo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>A. El registro de empresas de nueva creación, dentro de los dos meses siguientes a la fecha de registro ante la SHCP.</li> <li>B. En el caso de empresas que no sean de nueva creación no se establece un plazo, pero se recomienda que se inscriban al SIEM lo antes posible.</li> </ul> <p><i>Fundamento: Artículo 29 y 30 de la Ley de Cámaras Empresariales y sus Confederaciones (LCEC)</i></p>	<p>EL SIEM registra todas las unidades económicas de comercio e industria para fomentar las actividades empresariales en el país y así incrementar la calidad de los procesos de producción y comercialización de los mismos.</p> <p>Además, resulta importante cumplir con las obligaciones de registrarse en el SIEM, esto para no ser acreedor a una multa de 200 a 600 veces la UMA, lo anterior según la capacidad económica del infractor.</p>
<p><b>Renovación del registro y modificación de datos del comerciante</b></p> <p>Los comerciantes registrados en el SIEM tendrán la obligación de renovar el registro y de informar el cese parcial o total de actividades, cambio de domicilio o cambio de actividad.</p> <p>Estas obligaciones tendrán que cumplirse en los siguientes plazos:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>A. La renovación del registro dentro del primer bimestre de cada año posterior al registro.</li> </ul>	<p>La constante actualización de los datos en el SIEM permite conocer a los consumidores las mejores oportunidades de mercado para establecer relaciones de negocios con los empresarios.</p> <p>De no informar a la Cámara de Comercio correspondiente sobre la actualización de su registro en la SIEM podría traer como consecuencia una multa de 200 a 600 veces la UMA.</p>

B. El cese parcial o total de actividades, cambio de domicilio o cambio de actividad, dentro de los dos meses contados a partir de la fecha en que se produzcan los hechos.	Y en caso de reincidencia, se impondrá una multa de hasta el doble.
---	---

### 3.4 OTRAS OBLIGACIONES CORPORATIVAS

Existe una gran diversidad de obligaciones corporativas que ofrecen una mejor rentabilidad y mayor seguridad jurídica a las sociedades mercantiles, sin embargo, se ha decidido mostrar en este apartado las más relevantes con el fin de que se tomen en cuenta al momento de crear una sociedad mercantil y sí ya estuviera constituida la sociedad y no se han llevado a cabo, que se consideren para su implementación.

#### 3.4.1 PROTECCIÓN DE DATOS PERSONALES

La protección de datos personales es fundamental en un mercado digitalizado como el que se vive hoy en día, ya que todas las empresas hacen uso de internet como una herramienta para incrementar sus ventas mediante páginas de internet, redes sociales, tiendas online o la operación y comunicación que la empresa lleva a través de correos con clientes o proveedores, logística de ventas y compras o gestiones económicas.

De lo anterior, la protección de datos personales juega un papel fundamental para ofrecer certeza, seguridad y tranquilidad a nuestros clientes y proveedores, esto a través de que la información que es recopilada está en buenas manos.

La Ley Federal de Protección de Datos Personales en Posesión de los Particulares (LFPDPPP) tiene por objeto la protección de datos personales a través de diversos mecanismos, donde uno de los más importantes es el “**aviso de privacidad**”.

#### **Obligaciones en materia de protección de datos personales**

Al respecto, el artículo 15° de la LFPDPPP indica que el responsable de los datos personales tendrá obligación de informar a los titulares de los datos, la información que recabe de ellos y con qué fines; por tanto, las empresas que utilicen datos personales tendrán que poner a disposición del usuario el aviso de privacidad.

En caso de transferir datos a terceros sin comunicar sobre el aviso de privacidad que contiene las limitaciones a que el titular se sujetó mediante la divulgación de los mismos, **puede traer consigo una multa de 200 a 320,000 veces la UMA.**

Y en el caso de que el aviso de privacidad no cuente con todos los elementos que marca el artículo 16° de la LFPDPPP, **el infractor será acreedor a una multa de 100 a 160,000 veces la UMA.**

### 3.4.2 PROPIEDAD INDUSTRIAL

Las empresas deben procurar el registro de sus marcas, nombre y aviso comercial, patentes y denominación de origen; esto con la finalidad de que se garantice el uso exclusivo de las mismas y así evitar que terceras personas hagan uso de ellas de forma indebida.

La propiedad industrial se encarga principalmente de cuidar estos aspectos y son regulados a través de la Ley de Propiedad Industrial (LPI).

#### Obligaciones en materia de propiedad industrial

En materia de propiedad industrial no se establecen multas por aspectos previstos en esta ley, sin embargo, considero que uno de los aspectos más importante para una sociedad es contar con los derechos de ciertas marcas o patentes, ya que muchas empresas operan y venden únicamente por la marca que representan y en ese sentido resulta de suma importancia considerar los plazos que se mencionan para no perder los derechos de las marcas y patentes:

Obligación	Importancia de la obligación
<p><b>Registro de marca</b></p> <p>Los comerciantes deberán registrar la marca de sus productos o servicios a fin de distinguirlos de otros productos que ofrezcan diversas empresas.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 87 y 95 de la Ley de Propiedad Industrial (LPI)</i></p>	<p>Con el cumplimiento de esta obligación se protege y regula el uso de la marca, permitiendo el uso exclusivo por un periodo de 10 años.</p>
<p><b>Publicación de nombre comercial</b></p> <p>Los comerciantes podrán solicitar la publicación en la Gaceta del Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial (IMPI).</p> <p><i>Fundamento: Artículo 99 al 104 de la LPI</i></p>	<p>Se recomienda que se publique el nombre comercial en la Gaceta para efectos de otorgar exclusividad y protección al nombre de una sociedad.</p>
<p><b>Registro de Patentes</b></p> <p>En el caso de ser propietario de una patente, los comerciantes tendrán que solicitar su registro ante el IMPI.</p> <p><i>Fundamento: Artículo 38 de la LPI</i></p>	<p>El registro de la patente proporciona el derecho o privilegio legal que concede un Estado a una persona física o moral para producir o utilizar en forma exclusiva, o a través de un tercero, una licencia.</p> <p>La protección conferida a una patente es de 20 años contados a partir de su registro.</p> <p>En el caso de diseños industriales, el plazo será de 5 años y los registros de modelos de utilidad es de 10 años.</p>

### 3.4.3 INEGI

El Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática (INEGI) se encarga de generar información para la sociedad que sea veraz, oportuna y principalmente útil, por tal razón se apoya de los “Informantes del Sistema” que son las “muestras del estudio” o los “encuestados”.

#### **Obligaciones en materia de información del INEGI**

Se ha observado en la práctica profesional que el INEGI ha realizado visitas con el fin de mejorar sus bases de datos y muestras de estudio, y aunque esto resulte poco relevante para el crecimiento de una empresa, no se debe perder el hecho de que se establecen multas que pueden afectar económicamente a la sociedad.

Entre las obligaciones que se tienen, son las siguientes:

- El carácter obligatorio o potestativo de sus respuestas, según corresponda;
- La obligación de proporcionar respuestas veraces, y de las consecuencias de la falsedad en sus respuestas a los cuestionarios que se les apliquen;
- La posibilidad del ejercicio del derecho de rectificación;
- La confidencialidad en la administración, manejo y difusión de sus datos;
- La forma en que será divulgada o suministrada la Información, y
- Un plazo para proporcionar los datos, el cual deberá fijarse conforme a la naturaleza y características de la información a rendir.

Los Informantes del Sistema estarán obligados a proporcionar con veracidad y oportunidad, los datos e informes que les soliciten las autoridades competentes para fines estadísticos, censales y geográficos.

#### **Sanciones administrativas**

Al ser obligatorio el suministrar información por parte de los informantes, existen sanciones económicas tanto para ellos como para los servidores públicos que recopilan información estadística.

#### **Multas**

El castigo económico por no cumplir con las obligaciones antes referidas tiene una variación que va de acuerdo con la infracción cometida, por ejemplo, en el caso de multas por no proporcionar datos, informes o documentación, la sanción será de 5 hasta 500 salarios mínimos (actualmente UMA).

Con lo visto en este Capítulo, se prevé que las sociedades mercantiles consideren todas aquellas obligaciones corporativas que afecten la esfera jurídica de la sociedad para tener una mayor seguridad y certeza respecto a su patrimonio.

## CAPÍTULO IV

### RÉGIMEN FISCAL DEL ISR PARA LAS SOCIEDADES POR ACCIONES SIMPLIFICADAS (SAS)

Uno de los aspectos más importantes a mostrar en la presente investigación es el régimen fiscal por el cual puede tributar una SAS y es que este aspecto toma una relevancia importante, ya que las SAS a diferencia de las demás sociedades mercantiles enunciadas en la LGSM, tienen la opción de tributar en el régimen general de ley o aplicar un estímulo fiscal que prevé una serie de facilidades al momento de la determinación del Impuesto Sobre la Renta (ISR).

De tal manera, que existen aspectos importantes a considerar dentro de este estímulo como la eliminación del costo de lo vendido fiscal, el no determinar un ajuste anual por inflación y el otorga la posibilidad de determinar pagos provisionales mediante un coeficiente de utilidad o mediante una fórmula de ingresos menos deducciones aplicando la tasa del 30% del ISR a la utilidad correspondiente.

Con el fin de mostrar un estudio fiscal integral de la tributación de una SAS respecto a la determinación del ISR, se mostrará lo relativo al régimen general de ley como lo conducente al estímulo fiscal de opción de acumulación, puesto que el impuesto se puede determinar por cualquiera de las dos opciones.

A largo de este capítulo detallaremos cada uno de los elementos que sirven para determinar el ISR, desde lo previsto en el régimen general, así como lo establecido en estímulo fiscal de Opción por Acumulación.

#### **Tratamiento fiscal para el Impuesto Sobre la Renta (ISR)**

Para efectos fiscales, las SAS se considerarán una persona moral<sup>44</sup>, que tributará en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) “*De las Persona Morales*”.

Este tipo de sociedades tendrán la opción de pagar el ISR bajo el Régimen General de Ley o bajo la opción del Título VII “*De los Estímulos Fiscales*”, Capítulo VIII “*De la Opción de Acumulación de Ingresos por Personas Morales*” de la LISR.

De tal forma que una SAS podrá elegir como pagará el ISR respectivo, sin embargo, el estímulo de Opción de Acumulación establece una serie de requisitos que se deben cumplir si es que se desea aplicar.

Cabe señalar que no solo las SAS pueden optar por el estímulo antes referido, sino que también aquellas sociedades mercantiles que cumplan con los requisitos que establece el artículo 196° de la LISR.

---

<sup>44</sup> Artículo 7 de la LISR. Definición de persona moral.



#### **4.1 ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN POR ACUMULACIÓN DE INGRESOS**

El estímulo fiscal de Opción de Acumulación (O.A.) se incluyó en la LISR a partir del año 2016, esto a la par con la creación de la SAS en la legislación mercantil.

Dicho estímulo está previsto en el Capítulo VIII de la LISR y comprende los artículos 196 al 201 del ordenamiento legal en cuestión.

Como se dijo antes, aunque el estímulo fiscal haya sido creado con el fin de apoyar a la SAS en la forma de tributación, éste no solo podrá ser utilizado por una SAS, sino que por cualquier persona moral que cumpla con los requisitos que a continuación se señalan:

##### **Requisitos generales para aplicar el estímulo fiscal**

De conformidad con el artículo 196° de la LISR, se establece que las personas morales que se encuentren *únicamente constituidas por personas físicas*, y que tributen en términos del Título II de la LISR (De las personas morales), *cuyos ingresos no hubiera excedido de la cantidad de \$5,000,000.00 pesos (cinco millones de pesos)*, podrán pagar el ISR aplicando el estímulo fiscal de Opción de Acumulación.

De lo antes mencionado, podemos afirmar que para aplicar el estímulo fiscal de opción por acumulación, las personas morales deberán tomar en cuenta los siguientes requisitos:

- Estar constituidos exclusivamente por personas físicas.
- Que sus ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido la cantidad de \$5,000,000.00

Cabe señalar, que estos requisitos están dirigidos a las empresas que ya contaban con operaciones con anterioridad a la entrada en vigor del estímulo, puesto que deben cumplir con ambos requisitos para aplicar el beneficio y es que una persona moral de reciente creación no podría cumplir con el segundo requisito ya que no tendría ingresos de ejercicios anteriores.

##### **Requisitos para aplicar el estímulo fiscal en personas morales que inicien actividades o de reciente creación**

El mismo artículo 196° de la LISR establece que las personas morales que inicien actividades podrán aplicar el presente estímulo *si estiman que los ingresos del ejercicio fiscal de que se trate no excedan el límite de los \$5,000,000.00 de ingresos antes previstos*.

Para calcular la estimación antes señalada, los contribuyentes que realicen operaciones por un periodo menor de 12 meses dividirán los ingresos manifestados (en declaraciones) entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días.

Para ejemplificar esta estimación, supongamos que una SAS inicia actividades el 1 de julio de 2017 y al 31 de diciembre de 2017 manifiesta ingresos en cantidad de \$3,000,000.00

Con los datos del ejemplo anterior, primero tenemos que identificar cuantos días han transcurrido desde el inicio de las actividades hasta el cierre del ejercicio (que en este caso serían 174 días desde el 1 de julio al 31 de diciembre).

Posterior a eso, se dividirán los ingresos manifestados entre el periodo transcurrido de 174 días y el resultado se multiplicará por 365 días:

	Concepto	Monto
	Ingresos manifestados	\$3,000,000.00
Entre	Periodo transcurrido julio-diciembre	174 días
Igual	Ingreso por día	\$17,241.38
Por	Días del año calendario	365
Igual	Estimación de ingresos	\$6,293,103.70

Por lo tanto, la estimación de ingresos advierte que este contribuyente en el ejercicio fiscal rebasa el límite anual de los \$5,000,000 y por lo tanto no podrá aplicar más el estímulo fiscal de opción de acumulación.

### **Contribuyentes que no podrán aplicar el estímulo fiscal de opción de acumulación**

El artículo 196° de la LISR señala quienes NO podrán aplicar el estímulo fiscal:

1. Personas morales con socios o accionistas integrantes de otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o de su administración, o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de la LISR.
2. Personas morales que actúen a través de un fideicomiso o una asociación en participación.
3. Personas morales que tributen conforme el Régimen Opcional para Grupo de Sociedades.
4. Las personas morales cuyos socios, accionistas o integrantes hayan sido socios, accionistas o integrantes de otras personas morales que hayan tributado conforme al Estímulo de Opción por Acumulación.
5. Las personas morales que hayan ejercido esta opción y la hayan dejado de aplicar (esto por la salida del estímulo fiscal).

Como se ha señalado al inicio del presente capítulo, considero importante que el lector de este trabajo de investigación pueda contar con un amplio conocimiento del tratamiento fiscal del ISR de una persona moral con el fin de que pueda decidir qué régimen fiscal es el más conveniente para una SAS (si el régimen general de ley o el estímulo fiscal), esto sin perder de vista que al salir del régimen de Opción de Acumulación, tendrán que tributar en el régimen general de ley.

De tal forma que en cada capítulo se iniciará con lo referente al régimen general de Ley y después se señalará lo que está previsto en el estímulo fiscal de opción por acumulación.

## 4.2 INGRESOS ACUMULABLES DEL ISR

Recordemos que el ISR es un impuesto directo que grava el incremento positivo en el patrimonio de un contribuyente, advirtiendo que este “incremento positivo” será el que pague impuesto.

En el caso de personas morales, el impuesto se pagará sobre una tasa del 30% aplicada al resultado fiscal que se determine, disminuyendo los pagos provisionales que se hayan efectuado durante el ejercicio, así como las retenciones del mismo impuesto.

Cuando se habla de un incremento positivo en el patrimonio de un contribuyente no necesariamente se le atribuye esta definición a un ingreso, ya que no todo ingreso se considera un incremento positivo en el patrimonio que genere pago de ISR.

En la LISR encontramos tres tipos de ingresos que puede percibir una persona moral: *Ingreso Acumulable*, *Ingreso No acumulable* e *Ingreso No objeto*.

### **Ingreso Acumulable:**

Cuando nos referimos a un ingreso gravado para efectos fiscales, nos encontramos ante un ingreso que la ley fiscal considera que debe pagar impuesto, donde estos tipos de ingresos están previstos en los artículos 16 a 18 de la LISR.

A través de dichos artículos, se mencionan los distintos tipos de ingresos que puede percibir una persona moral indistintamente del tipo de sociedad mercantil que se trate, el momento en que se deberá acumular el ingreso y además se señala que tipos de ingresos no son acumulables para efectos del ISR.

La LISR en su artículo 16, considera ingresos acumulables *los recibidos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan las personas morales residentes en México, la asociación en participación (artículo 17-B del CFF), inclusive los provenientes de establecimientos en el extranjero cuando se es residente en territorio nacional*.

Además, el ajuste anual por inflación acumulable será considerado como ingreso acumulable.

### **Ingreso no acumulable:**

En el artículo 16° de la LISR, se establece que habrá incrementos en el patrimonio que no se considerarán gravados para efectos fiscales, esto cuando se trate de un aumento de capital, el pago por pérdida de sus accionistas, las primas obtenidas por colocación de acciones de acuerdo con el método de participación que prevé la NIF C-7 “*Inversiones en asociadas, negocios conjuntos y otras inversiones permanentes*” y el ingreso por la revaluación de activos o capital.

También se señala que los ingresos por dividendos o utilidades se consideran un ingreso no acumulable.

*Nota: Una de las características para identificar este tipo de ingresos es que están señalados de manera expresa por la LISR.*

## **Ingreso no objeto:**

Aunque la LISR no prevé una definición para este tipo de ingresos, estos se entienden como aquellos incrementos o ingresos que la norma fiscal no prevé en su normatividad como un ingreso acumulable o como un ingreso no acumulable, sin embargo, bajo ciertas circunstancias puede configurarse como tales.

Como ejemplo de un ingreso no objeto, es el de un préstamo recibido a través de una transferencia electrónica, si bien es cierto que el artículo 18º, fracción XI de la LISR, señala que se considera ingreso acumulable los préstamos superiores a \$600,000.00 recibidos en efectivo que no se informen al Servicio de Administración Tributaria (SAT) dentro de los 15 días a aquel en que se reciba, en ningún momento se indica sobre los préstamos en transferencia electrónica, puesto que solo se hace referencia a los recibidos en efectivo, en estricto sentido, los préstamos a través de sistema financiero no están considerados como ingresos acumulables ni como ingresos no acumulables, por tanto cumplen con la característica de no estar previstos en Ley.

## **Definición de ingreso por parte de los tribunales**

Aunque la LISR no define que se debe entender por “ingreso”, los tribunales han establecido una definición aplicable al marco fiscal:

*“RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR "INGRESO" PARA EFECTOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO.*

*Si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta no define el término "ingreso", ello no implica que carezca de sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, toda vez que a partir del análisis de las disposiciones legales aplicables es posible definir dicho concepto como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona. Ahora bien, para delimitar ese concepto debe apuntarse que el ingreso puede recibirse de muchas formas, ya que puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación, y puede materializarse en efectivo, valores, tesoros o productos de capital, además de que puede surgir como compensación por: servicios prestados; el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas; intereses; rentas, regalías o dividendos; el pago de pensiones o seguros; y por obtención de premios o por recibir donaciones, entre otras causas. Sin embargo, la enunciación anterior no debe entenderse en el sentido de que todas estas formas de ingreso han de recibir el mismo trato o que todas se consideran acumulables, sino que el listado ilustra la pluralidad de actividades que pueden generar ingresos. Aunado a lo anterior, es particularmente relevante que la legislación aplicable no establece limitantes específicas al concepto "ingreso", ni acota de alguna manera las fuentes de las que éste podría derivar, dada la enunciación amplia de los artículos 1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establecen que las personas morales están obligadas al pago del tributo respecto de todos sus ingresos y que acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio. Así, se desprende que la mencionada Ley entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el ingreso se traduzca en una entrada*

*en efectivo, pues incluso la propia Ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el ingreso se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de dicha contraprestación puede conocerse con razonable precisión. En ese sentido, se concluye que la regla interpretativa para efectos del concepto "ingreso" regulado en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que el legislador expresamente hubiese efectuado alguna precisión en sentido contrario, como acontece, por ejemplo, con el segundo párrafo del citado artículo 17.*

*Amparo directo en revisión 1504/2006. Cómputo Intecsis, S.A. de C.V. 25 de octubre de 2006. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Juan Carlos Roa Jacobo.*

### **Formas de obtención de los ingresos y momentos de acumulación**

Los ingresos afectos al ISR se pueden obtener a través de diversas formas:

- Efectivo.
- Bienes.
- Servicios.
- Crédito.
- De cualquier otro tipo, inclusive los provenientes de establecimientos en el extranjero (esto siempre y cuando, la persona moral sea residente en territorio nacional).

### **Tipos de ingresos**

El artículo 17° de la LISR establece los momentos en que las personas morales acumularán sus ingresos para efectos de los pagos provisionales del ISR y del cálculo anual del impuesto, de tal forma que se establecen los momentos de acumulación y las reglas particulares por tipo de ingreso percibido.

### **Enajenación de bienes o prestación de servicios**

En el caso de personas morales que obtengan ingresos por enajenación de bienes o prestación de servicios, acumularán sus ingresos cuando se dé cualquier de los siguientes supuestos, **lo que ocurra primero**:

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

Tratándose de ingresos por:

- Prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles.
- Por el servicio de suministro de agua potable para uso doméstico o,
- Recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios.

Se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada, es decir, al cobro o flujo de efectivo como comúnmente se le denomina.

Cabe señalar que la acumulación de ingresos mediante el flujo de efectivo solo será en el caso de que el ingreso esté relacionado con alguna de las actividades antes señaladas, por lo que si una sociedad civil que presta servicios personales independientes enajena un activo fijo, este ingreso no debe acumularse al flujo de efectivo, ya que este acto no actualiza el supuesto de la prestación de servicios personales independientes y la acumulación tendrá que ser en base a los incisos a), b) o c) señalados anteriormente, lo que ocurra primero.

### **Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes (arrendamiento)**

En el caso de ingresos por el uso o goce temporal de bienes, el momento de acumulación será cuando se cobre total o parcialmente las contraprestaciones, o cuando éstas sean exigibles a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o bien, cuando se expida el comprobante fiscal que ampare el precio o la contraprestación pactada, **lo que suceda primero.**

Los depósitos recibidos por el arrendatario con el fin exclusivamente de garantizar el cumplimiento de obligaciones pactadas en el contrato no se considerará ingreso acumulable, siempre y cuando se devuelva al finalizar la relación contractual.

### **Otorgamiento de contratos de arrendamiento financiero**

En este tipo de ingresos, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado o la parte del precio exigible durante el mismo.

La parte exigible se puede determinar en base al contrato de arrendamiento financiero.

### **Ingresos por deudas no cubiertas**

Cuando se tenga una deuda con un acreedor y opte por la deducción de cuentas incobrables, ya sea por prescripción o por notoria imposibilidad práctica de cobro, el momento de acumulación será en el mes en que se configure cualquiera de los dos supuestos.

## **Otros ingresos acumulables que pueden obtener las personas morales**

Como se ha dicho al inicio del presente capítulo, los ingresos que acumularan las personas morales serán aquellos que incrementen positivamente su patrimonio de manera permanente y que estén considerados dentro de la legislación fiscal, obteniéndolos de distintas formas: efectivo, crédito, bienes, etc.

Por lo que los ingresos que deriven de la propia actividad empresarial de la persona moral o de acuerdo con su objeto social estarán gravados para el pago del ISR, sin embargo, la ley establece que pueden existir otro tipo de ingresos que puede percibir una persona moral.

### **Ingresos determinados presuntivamente**

Los determinados presuntivamente por las autoridades fiscales; la autoridad fiscal al tener facultades de comprobación puede determinar presuntivamente ingresos a los contribuyentes, a la utilidad fiscal o a los remanentes distribuibles cuando se configure algunos de los supuestos del artículo 55° del CFF, utilizando datos de contabilidad, de declaraciones o partir de información proporcionada por terceros.

### **Ganancia derivada de pago en especie**

Si derivado de un cumplimiento de obligaciones la forma de extinguir es a través de un bien y esté tiene un valor mayor al de la deuda original, esta diferencia se denomina ganancia por pago en especie y para determinar la cuantía de esta ganancia se tendrá que practicar avalúo por personal autorizado del SAT.

### **Bienes a beneficio del propietario en caso de contratos de arrendamiento**

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

### **Ganancia por enajenación de bienes**

La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito, así como la ganancia realizada que derive de la fusión o escisión de sociedades y la proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.

En los casos de reducción de capital o de liquidación, de sociedades mercantiles residentes en el extranjero, la ganancia se determinará conforme a lo dispuesto en la fracción V del artículo 142° de la LISR.

En los casos de fusión o escisión de sociedades, no se considerará ingreso acumulable la ganancia derivada de dichos actos, cuando se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 14-B del CFF.

### **Recuperación de crédito deducido por incobrabilidad**

Los pagos que se perciban por recuperación de un crédito que previamente haya sido deducido por incobrable.

### **Recuperación de seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros**

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

### **Ingresos por indemnizaciones**

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

### **Cantidades recibidas por gastos a cuenta de terceros**

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

### **Intereses ordinarios y moratorios**

Los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados.

Para estos efectos, se considera que los ingresos por intereses moratorios que se perciban con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que el deudor incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que el deudor incurrió en mora, hasta que el monto percibido exceda al monto de los intereses moratorios devengados acumulados correspondientes al último periodo citado.

Para los efectos del párrafo anterior, los intereses moratorios que se cobren se acumularán hasta el momento en el que los efectivamente cobrados excedan al monto de los moratorios acumulados en los primeros tres meses y hasta por el monto en que excedan.

### **Ajuste anual por inflación acumulable**

El ajuste anual por inflación que resulte acumulable en los términos del artículo 44° de la LISR.



## **Préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital y aumentos de capital en efectivo**

Las cantidades recibidas en efectivo, en moneda nacional o extranjera, por concepto de préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a \$600,000.00, cuando no se cumpla con lo previsto en el artículo 76, fracción XVI de esta Ley (no informar al SAT, esto durante un periodo máximo de 15 días después de haber recibido el dinero).

## **Ingresos por condonaciones, quitas o remisiones de deudas**

En el caso de condonaciones, quitas<sup>45</sup> o remisiones de deudas, que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor, se considerará ingreso acumulable la diferencia que resulte de restar del principal actualizado por la inflación, el monto de los conceptos antes señalados al momento **de la liquidación o reestructuración**, siempre que las condonaciones, quitas o remisiones de deudas sean otorgadas por instituciones del sistema financiero.

En el caso de que las condonaciones, quitas o remisiones de deuda no sean otorgadas por instituciones del sistema financiero, **se acumulará el monto total de dichas condonaciones, quitas o remisiones de deuda.**

## **Ingresos por exportación de bienes**

En el caso de enajenación de bienes que se exporten, se deberá acumular el ingreso cuando efectivamente se perciba. Si el ingreso no se percibe dentro de los doce meses siguientes a aquél en el que se realice la exportación, se deberá acumular el ingreso transcurrido dicho plazo.

### **4.2.1 INGRESOS ACUMULABLES EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN POR ACUMULACIÓN DE PERSONAS MORALES**

Ya que se ha precisado en el concepto de ingreso para efectos del ISR y se han señalado los distintos tipos de ingresos que prevé la ley, es momento de aunar en lo que señala el estímulo fiscal de Opción por Acumulación respecto a los ingresos fiscales.

Los ingresos previstos como acumulables para el régimen general de ley serán los mismos para efectos del estímulo fiscal de opción de acumulación, sin embargo, lo que hace la diferencia entre los dos regímenes fiscales es **el momento de acumulación del ingreso.**

Para efectos del estímulo de Opción de Acumulación, el momento de acumular los ingresos en pagos provisionales y en el cálculo del impuesto anual, es cuando el ingreso se considere *efectivamente percibido*.

---

<sup>45</sup> Las quitas de las deudas son acuerdos entre el deudor y el acreedor que intentan solucionar situaciones de impago. El acreedor renuncia al cobro de una parte de esa deuda a cambio de asegurarse el cobro del resto. Fuente: <https://www.bbva.com/es/que-son-las-quitadas-de-deudas/>

De acuerdo con el artículo 197°, segundo párrafo de la LISR, se indica en qué momento un ingreso se considera efectivamente percibido para estos efectos del estímulo:

*“Los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe. Igualmente se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago; tratándose de cheques, se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entenderá que el ingreso es efectivamente percibido, cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.”*

### **Énfasis añadido.**

De acuerdo con el citado texto de Ley, existen diversos momentos para considerar efectivamente percibido un ingreso:

- Se reciba en efectivo, en bienes o en servicios.
- Cuando el contribuyente (el que percibe el ingreso) reciba títulos de créditos emitidos por persona distinta a la que efectúa el pago.

(Entre los títulos de créditos<sup>46</sup> más comunes son: la letra de cambio, el pagaré, el cheque, los certificados de participación, las acciones, entre otros).

- En el caso de cheques, cuando estos se cobren o cuando el contribuyente que lo reciba, lo transmita a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

(Se considera transmisión o endoso en procuración cuando se faculta al endosatario a cobrar judicialmente un documento de crédito, ya que los mismos buscan facilitar la representación de los acreedores cambiarios<sup>47</sup>).

- Cuando el interés del acreedor este satisfecho mediante cualquier forma de extinción de obligaciones.

Cuando se hace referencia a una satisfacción del interés del acreedor mediante cualquier forma de extinción de obligaciones nos tenemos que remitir a las distintas formas de extinción de las obligaciones que prevé el Código Civil Federal, donde se enuncian las siguientes:

---

<sup>46</sup> Título de crédito: Son documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se consigna (artículo 5° de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito).

<sup>47</sup> ENDOSATARIO EN PROCURACIÓN. TIENE LEGITIMACIÓN PARA EJERCER LA ACCIÓN CAUSAL. SCJ, Resolución 1a./J. 96/2013 810a.), Décima Época. Primera Sala. Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 2, Enero de 2014, Tomo II, página 789.

- **Pago:** El pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiera prometido.
- **Compensación:** Se tiene lugar a la compensación cuando dos personas reúnen la calidad de deudores y acreedores recíprocamente y por su propio derecho (artículo 2185 del CCF).
- **Confusión de derechos:** Cuando las calidades de acreedor y deudor se reúnen en la misma persona. La obligación renace si la confusión cesa (artículo 2206 del CCF).
- **Remisión de la deuda:** Cuando una persona renuncia a su derecho y remite, en todo o en parte, las prestaciones que le son debidas, excepto aquellas que la ley prohíbe (artículo 2209 del CCF).
- **Novación:** La novación siempre debe existir expresamente, por tanto, la novación de contrato se da cuando las partes en él lo alteran substancialmente substituyendo una obligación nueva a la antigua (artículo 2215 del CCF).
- **Dación en pago:** Es cuando el acreedor recibe como pago una cosa distinta en lugar de la debida (artículo 2095 del CCF).

Cabe señalar que las formas de extinción de obligaciones son aplicables para ISR e IVA, en el caso de este último impuesto se reitera tal como lo señala el primer párrafo del artículo 1-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA):

*“Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o a cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.”*

**Énfasis añadido.**

### 4.3 DEDUCCIONES AUTORIZADAS

En términos fiscales, una deducción es una erogación que cumple con requisitos establecidos en la LISR, que son estrictamente indispensables para la obtención de ingresos o realizar el objeto social de una sociedad y que en el cálculo del ISR, las deducciones disminuirán a los ingresos para determinar la base gravable por la cual se calculará el impuesto sobre la renta.

### 4.3.1 DEDUCCIONES AUTORIZADAS EN EL RÉGIMEN GENERAL DE LEY

Al igual que en el caso de los ingresos, las deducciones autorizadas están previstas desde el régimen general de Ley, por lo que se debe señalar cada una de ellas y sus requisitos para su deducibilidad, puesto que la mayoría de ellas están permitidas en el estímulo fiscal de Opción de Acumulación, a excepción de algunas (mismas que son precisadas).

#### **Tipos de deducciones autorizadas**

El artículo 25° de la LISR establece las deducciones autorizadas que pueden ser consideradas para el cálculo del ISR, tal como se muestra:

*“Artículo 25.- Los contribuyentes podrán efectuar las siguientes deducciones:*

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

*II. El costo de lo vendido.*

*III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.*

*IV. Las inversiones.*

*V. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de este artículo.*

*VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo.*

*VII. Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que*

*se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.*

*VIII. El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de la LISR.*

*IX. Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 94 de la LISR.*

*X. Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate.*

*El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.”*

### **Requisitos de las deducciones autorizadas**

Para que las deducciones sean consideradas como autorizadas deberán cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 27° de la LISR, los cuales se señalarán y se explicarán a detalle, ya que considero que es uno de los aspectos más importantes a cuidar hoy en día, esto por los niveles de fiscalización que está llevando a cabo la autoridad fiscal con el fin de aumentar su recaudación.

El artículo 27° de la LISR establece dos tipos de requisitos: **generales y específicos**.

Los requisitos generales son aquellos que deben cumplir todas las erogaciones que se pretendan hacer deducible, mientras que los específicos son aquellos que se aplican a determinadas deducciones.

## Requisitos generales de las deducciones autorizadas

### Estrictamente indispensables.

Todos los gastos y erogaciones deben ser estrictamente indispensables para **los fines de la actividad del contribuyente**, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, ya que tendrán requisitos específicos.

Es importante precisar que para efectuar la deducción de un gasto, este tiene que estar relacionado a la actividad del contribuyente, es decir, debe existir una congruencia entre el gasto y el ingreso que percibe la persona moral.

Por señalar un ejemplo de lo anterior, supongamos que la actividad de la persona moral es la compra y venta de papelería; dicha persona moral tendrá que hacer deducibles gastos para efectuar su actividad, como la compra de la papelería que está vendiendo, el arrendamiento de un inmueble si es que es necesario, salario del personal, etc. No es posible efectuar gastos que **no estén relacionados a su actividad**, como pueden ser gastos personales de los socios como ropa, alimentos, medicamentos, el pago de sus vacaciones, etc, ya que de lo contrario estos gastos **no serán deducibles**.

Lo estrictamente indispensable es una línea muy delgada que aprovecha el contribuyente para hacer ciertos gastos deducibles o que aprovecha la autoridad fiscal para rechazar las mismas, de tal forma que es necesario contar con un criterio que nos permita reconocer lo estrictamente indispensable de una erogación y no hay mejor fuente que lo señalado por los tribunales.

Aunque esta tesis está dirigida a los bonos y premios de los agentes de seguros, resulta interesante lo que el tribunal establece como elementos para discernir lo estrictamente indispensable:

*IMPUESTO SOBRE LA RENTA, GASTOS ERICTAMENTE INDISPENSABLES PARA LOS FINES DE LA EMPRESA. ES PERMITIDA LA DEDUCIBILIDAD DE LOS BONOS Y PREMIOS A LOS AGENTES DE SEGUROS.-*

*Los gastos deducibles permitidos por la ley a los contribuyentes, como es sabido, deben cumplir con ciertos requisitos, entre los cuales se encuentra, que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad empresarial, la concepción genérica de este requisito, que el legislador estableció en la fracción I del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es justificable al atender a la cantidad de supuestos casuísticos, que en cada caso concreto puedan recibir los calificativos de "estrictamente indispensables". Así, siendo imposible el engendrar una definición que abarque todas las hipótesis factibles o establecer reglas generales para su determinación, resulta necesario interpretar el calificativo de estrictamente indispensable, atendiendo a los fines de cada empresa y al gasto específico en sí. De esta manera, conviene precisar los elementos que tomamos en cuenta para determinar, que en el caso concreto, los bonos y premios pagados a los agentes de seguros sí son deducibles. En primer lugar, por gastos entendemos las erogaciones o salidas de dinero o bienes del patrimonio de una empresa, sin recuperación. En segundo lugar, debemos atender a las acepciones comunes, que nos*

*da el Diccionario de la Lengua Española, el cual señala como significado de estrictamente "precisamente, en todo rigor de derecho", y como estricto "estrecho, ajustado enteramente a la necesidad o a la ley" (página 592 de la décimo novena edición), y por lo que toca a necesario, señala tres acepciones: "que precisa, forzosa e inevitablemente ha de ser o de suceder", "dícese de lo que se hace y ejecuta obligado de otra cosa, como opuesto a voluntario y espontáneo" y "que es menester indispensablemente o hacer falta para un fin" (página 920 de la citada obra y de la misma edición). Así, conforme al significado común y usual de los calificativos empleados por el legislador, **por estrictamente necesario entendemos, lo ajustado enteramente a la necesidad o a la ley, que inevitablemente ha de hacerse o ajustarse para alcanzar un fin determinado. Por último, y para una mejor comprensión de los calificativos examinados, conviene atender a los elementos comunes que se han tomado en cuenta en la doctrina, dichos elementos son: 1) Que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa. 2) Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta. 3) Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo. Quedando claros los elementos considerados, resta explicar su aplicación al caso concreto....***

...

**TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

*Amparo directo 1703/90.-La Latinoamericana, Seguros, S.A.-6 de marzo de 1991.-Mayoría de votos.-Disidente: Carlos Alfredo Soto Villaseñor.- Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.-Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.*

*Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VII, junio de 1991, página 289, Tribunales Colegiados de Circuito, tesis I.3o.A.377 A.*

Con lo anterior, se puede advertir que para que un gasto sea considerado como estrictamente indispensable debe contar por lo menos con los siguientes elementos:

1. Que el gasto esté relacionado directamente con la actividad de la empresa.
2. Que sea necesario para alcanzar los fines de su actividad o el desarrollo de ésta.
3. Que de no producirse se podrían afectar sus actividades o entorpecer su normal funcionamiento o desarrollo.

### **Documentación con requisitos fiscales**

Es necesario que las erogaciones que se pretendan hacer deducibles cuenten con documentación comprobatoria y está cumpla con los requisitos fiscales del artículo 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

Para efectuar las deducciones previstas en la LISR y acreditar de manera correcta el IVA, la erogación debe constar en un Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI), tal como lo establece el artículo 29° del CFF donde se señala que las personas que adquieran bienes, disfruten o usen o gocen temporalmente los bienes, reciban servicios o si se les hubiera efectuado una retención de impuestos, tendrán que solicitar comprobante fiscal, es decir, las personas que efectúen gastos o erogaciones tendrán que solicitar CFDI para su comprobación fiscal.

## **Requisitos del Comprobante Fiscal Digital por Internet (CFDI)**

El artículo 29-A del CFF establece los siguientes requisitos que deberá cumplir cualquier CFDI:

- I. Contener impreso la clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) de quien lo expida, en que régimen fiscal tributa y señalar el domicilio fiscal en que se expide, si dicho contribuyente tuviera sucursales, se tendrá que señalar donde se expida.
- II. Número de folio, el sello digital del Servicio de Administración Tributaria y el sello digital de la persona quien expide el comprobante.
- III. Lugar y fecha de expedición.
- IV. La clave del RFC de la persona a favor de quien se expida.  
Cuando no se cuente con clave del RFC se tendrá que señalar la clave “genérica” para residentes en territorio nacional (XAXX010101000) o la clave “genérica para extranjeros” (XEXX010101000).
- V. Cantidad, unidad de medida y clase de los bienes o mercancías, o descripción del servicio o uso o goce temporal de bienes.
- VI. El valor unitario consignado en número.
- VII. El importe total consignado en número o letra.
- VIII. En el caso de importaciones, número y fecha del documento aduanero.
- IX. Así como los requisitos especiales contenidos en diversas disposiciones fiscales y aquellos que se den a conocer mediante Reglas de Carácter General que emita el Servicio de Administración Tributaria (RMF).

### **Registro contable**

Todas las deducciones autorizadas deben estar debidamente registradas en contabilidad y restadas una sola vez.

Cuando se señala que deben estar “debidamente” registradas en contabilidad, este término se refiere a *“la característica de ser razonable y de entendimiento a cualquier persona, al resultar que deviene de la palabra “deber” que corresponde a la existencia de una carga prevista en la ley”*<sup>48</sup>

---

<sup>48</sup> Tesis Renta. El artículo 24, fracción IV, de la ley del impuesto relativo, vigente en mil novecientos noventa y siete, que prevé el requisito del debido registro en contabilidad de las deducciones autorizadas, no transgrede el principio de legalidad tributaria., Segundo tribunal colegiado en materia administrativa del cuarto circuito, con número P. XI/96, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo III, febrero de 1996, página 169.



Cuando se señala que el registro contable debe ser razonable y entendible en contabilidad, tenemos que precisar que las Normas de Información Financiera (NIF) es la normatividad que regula el registro de dicha información que sirve para la toma de decisiones estratégicas y operativas de una entidad, por lo cual esta información debe contener una estructura que permita cumplir con su objetivo.

De tal forma que el estar debidamente registrada en contabilidad tiene una relación con el correcto registro de la información financiera que prevé las NIF, esto de acuerdo al tipo de operación que se realice.

En este sentido y de acuerdo con lo visto anteriormente, las deducciones se pueden clasificar contablemente en tres grandes rubros:

- Deducciones de gastos.
- Deducción de inversiones
- Deducción del costo de ventas.

Por cada rubro existe una NIF en particular que va a regular el correcto registro de la información contable.

Hablando específicamente de los gastos, consideramos la NIF C-9 “*Pasivos, Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes y Compromisos*” (párrafo 41.8) y cuando se refiere al costo de ventas, consideramos la NIF C-4 “*Inventarios*”.

Donde los pasivos son obligaciones presentes<sup>49</sup> de una entidad, virtualmente ineludible como consecuencia de transacciones o eventos pasados, por lo que este tipo de pasivos por obligaciones acumuladas deben ser reconocidos con cargo a los resultados.<sup>50</sup>

En el caso de las inversiones, estarán previstas en la NIF C-6 “*Propiedad, planta y equipo*” y en el caso de activos intangibles, estos estarán regulados a través de la NIF C-8 “*Activos intangibles*”.

Por tal razón, es ineludible la obligación de tener en cuenta a las NIF para realizar el debido registro contable de las deducciones que realiza una persona moral.

### **Obligaciones en materia de entero y retención de impuestos**

Uno de los requisitos para deducir erogaciones donde surjan retenciones de impuestos, es cumplir con las obligaciones establecidas en la LISR y las demás disposiciones fiscales en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

---

<sup>49</sup> **Obligación presente.** Una exigencia económica (asumida o por contrato o por ley) identificada en el momento actual, de cumplir en el futuro con una responsabilidad adquirida por la entidad.

<sup>50</sup> Párrafo 30.1 de la NIF C-4 “*Inventarios*”.

Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76° de la LISR (expedir CFDI por pagos al extranjero).

Cabe señalar que el requisito en materia de retenciones fue reformado el pasado 09 de diciembre de 2019 para la reforma fiscal del año 2020; el cambio fue en el sentido de precisar que además de las retenciones en materia de ISR (salarios, intereses, honorarios profesionales, arrendamiento, pagos al extranjero, etc.), éstas deben cumplir con las establecidas en otras disposiciones fiscales.

Las retenciones contenidas en otras disposiciones fiscales son las contenidas en la Ley del IVA y las retenciones de cuotas obrero que se enteran al IMSS y al INFONAVIT.

Por lo que el no cumplir con las obligaciones en materia de retenciones originaría que la deducción sea rechazada por la autoridad fiscal.

### **IVA trasladado y expreso en comprobantes fiscales y otras obligaciones en materia de marbetes y precintos.**

Si las erogaciones realizadas y los respectivos pagos se hacen a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se deberá trasladar en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente.

En el caso de la obligación de adherir marbetes y precintos a envases y recipientes, procederá la deducción cuando dichos productos efectivamente los tengan adheridos.

### **Requisitos específicos de las deducciones autorizadas**

Como se mencionó en párrafos anteriores, la LISR establece requisitos particulares para ciertas deducciones, donde las mismas deberán cumplir cabalmente con su requisito para que proceda la deducción.

#### **Donativos**

Para efectuar la deducibilidad de un donativo este debe ser no oneroso ni remunerativo.

Su deducibilidad está limitada a un porcentaje, que es una tasa máxima del 7% de la utilidad fiscal obtenida en el ejercicio inmediato anterior.

Se podrán otorgar donativos a:

- Federación, Entidades Federativas y Municipios (a estas entidades el porcentaje se limitará al 4% de la utilidad fiscal).
- Fundaciones, patronatos y donatarias autorizadas.

- Escuelas e instituciones asistenciales, benéficas, culturales, científicas y tecnológicas, sociedades y asociaciones civiles que protejan la fauna y vida silvestres y aquellas que otorguen becas.

Por interpretación del artículo 27 fracción I de la LISR, si no se obtuviera utilidad fiscal en el ejercicio inmediato anterior, no se podrán hacer deducibles los donativos otorgados ya que no hay utilidad fiscal previa por la que se calcule el porcentaje máximo.

### **Deducción de inversiones.**

Que cuando se trate de erogaciones que la ley las considere previstas como inversiones, estas sigan las reglas establecidas para tales efectos (se precisa este tema en la sección “*De las Inversiones*”)

### **Deducciones mayores a \$2,000.00 y adquisición de combustible**

Cuando se trate de pagos cuyos montos rebasen la cantidad de \$2,000.00, estas se realicen por métodos distintos al efectivo, como transferencias electrónicas de fondos, cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito, de servicios o a través de monederos electrónicos autorizados por el SAT.

(Todos estos métodos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente que realiza el pago).

**Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago se deberá realizar por cualquier medio distinto al efectivo, inclusive si dichas adquisiciones no rebasan los \$2,000.00**

### **Intereses tomados en préstamo**

Cuando se trate de intereses, estos deben pertenecer a capitales tomados en préstamo que se hayan invertido en fines del negocio. Si los intereses derivan de préstamos a socios, trabajadores o funcionarios, dichos intereses devengados serán deducibles en la parte proporcional que corresponda a la tasa más baja de los préstamos otorgados a terceros, si no se establecieran intereses no procederá la deducción respecto al monto proporcional de los préstamos.

### **Emolumentos a administradores, comisarios y consejeros**

Tratándose de emolumentos a administradores, comisarios y consejeros, se deben cumplir los siguientes requisitos:

- I. Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual del funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.
- II. Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidas no sea superior al monto de sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.
- III. Que no excedan del 10% del monto total de otras deducciones.

### **Asistencia técnica, transferencia de tecnología y regalías.**

En erogaciones por asistencia técnica, transferencia de tecnología y regalías, se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona el servicio cuenta con conocimientos para hacerlo, lo hace de manera directa y no a través de un tercero.

### **Previsión social**

La previsión social se define como todas las erogaciones efectuadas con el objeto de satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a los trabajadores, socios o miembros de sociedades cooperativas, tendientes a su superación física, social, económica o cultural que les permita el mejoramiento en su calidad de vida y de su familia.

Por lo que la previsión social para que sea deducible deberá ser otorgada de manera general, en el caso de trabajadores sindicalizados se entiende que la misma se otorga de forma general cuando esté establecida en contrato colectivo de trabajo.

### **Fondo de ahorro**

Para que el fondo de ahorro sea deducible deberá ser cubierto por partes iguales, tanto por el trabajador como por el patrón, sin que exceda del 13% del salario del trabajador y esté a su vez no sea mayor en 1.3 veces el salario mínimo general elevado al año (actualmente valor UMA).

### **Seguros y fianzas**

Los pagos por primas de seguros y fianzas que correspondan a conceptos deducibles y se hagan conforme las leyes de la materia.

### **Importación de mercancías**

En el caso de mercancías de importación que hayan cumplido con los requisitos legales para su introducción legal al país.

### **Pérdidas por créditos incobrables**

Cuando existan pérdidas por créditos incobrables estos serán deducibles cuando se cumpla el plazo de la prescripción o exista notoria imposibilidad práctica de cobro.

- Prescripción de los títulos de crédito

Los plazos para la prescripción de títulos de crédito de acuerdo con la LGTOC son los siguientes:

Documento	Plazo de prescripción
Letra de cambio	Tres años contados a partir de su vencimiento (Art. 165, LGTOC)
Letras pagaderas a cierto tiempo vista	Tres años contados a partir de los seis meses siguientes a su aceptación (Arts. 93 y 165, LGTOC)
Pagaré	Tres años a partir de su vencimiento (art. 174, LGTOC)
Cheque	Seis meses contados a partir de la fecha en que concluya el plazo de presentación del documento para su pago, considerando el lugar de su expedición y el último tenedor del cheque (Arts. 181 y 192, LGTOC)
Facturas de menudeo (derivadas de operaciones de ventas al por menor)	Un año, a partir de que se efectuó la venta (Art. 1043, fracc. I, Código de Comercio)
Facturas de mayoreo y otros documentos civiles o mercantiles	10 años, desde el día en que se efectuó la venta (Arts. 1045, C.Com y 1159, Código Civil Federal)
Responsabilidad de agentes de bolsa	Un año desde el día en que la acción pudo ser ejercitada (art. 1043, fracc. IV, C.Com)
Descuentos a salarios de trabajadores	Un mes (art. 517, fracción I, LFT)
Créditos derivados de contratos u operaciones sociales	Cinco años, a partir de que la acción pudo ser ejercitada (Art. 1045, fracc. I, C.Com)

- Notoria imposibilidad práctica de cobro

Existe notoria imposibilidad práctica de cobro cuando se de alguno de los siguientes casos:

- En los créditos cuya suerte del principal el día de su vencimiento no exceda de 30,000 UDI's, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. En este caso se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora. (si se tuviera más de dos créditos con una misma persona se deberá sumar la totalidad para verificar si se rebasa el monto establecido).
- Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a 30,000 UDI's cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro.

En cualquier caso, se deberá informar al SAT a más tardar el 15 de febrero de cada año, sobre los créditos que se hayan hecho deducible. Además, si el deudor es persona física con actividad empresarial, el acreedor deberá informarle por escrito que efectuará la deducción de cuentas incobrables.

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

### **4.3.2 EROGACIONES NO DEDUCIBLES**

Es importante precisar desde este momento que en la ley fiscal existen dos tipos de gastos no deducibles: *Los no deducibles por no cumplir requisitos fiscales y los no deducibles establecidos en la LISR.*

#### **No deducibles por no cumplir requisitos fiscales**

Como se ha señalado anteriormente, existen partidas o erogaciones que deben cumplir determinados lineamientos o características establecidas en ley, por lo que de no realizarlos conforme a esos requisitos serán erogaciones no deducibles y no podrán disminuirse de los ingresos acumulables para la determinación del ISR.

Un ejemplo de este tipo de no deducibles es el pago de combustible automotriz en efectivo. Por disposición de ley está permitida la deducción de combustibles automotrices, pero de conformidad con el artículo 27, fracción III de la LISR, este gasto deberá pagarse por un medio distinto al efectivo y de no realizarse así, será considerado un gasto no deducible sin requisitos fiscales.

#### **No deducibles establecidos en la LISR**

El artículo 28° de la LISR establece una gran cantidad de partidas que se consideran no deducibles, independientemente que cumplan con requisitos fiscales y esto a razón de que la ley los considera de tal forma por distintas razones, ya sea que derivan de partidas que no tienen una estricta indispensabilidad con los fines del contribuyente o por el abuso de estas erogaciones para disminuir la base gravable de forma excesiva, como es el caso de los gastos de representación.

Cabe señalar que hay conceptos no deducibles en su totalidad y otros sólo de manera parcial, en este último caso la LISR establece los límites aplicables.

Un ejemplo de lo anterior es el consumo en restaurantes y bares; para el caso de los restaurantes sólo será deducible el 8.5% del gasto erogado y en el caso de los consumos en bares, está expresamente señalado que ninguna cantidad será deducible.

Para no extendernos en el tema de conceptos no deducibles establecidos en la LISR, se muestra un cuadro resumen con los conceptos no deducibles y el fundamento de ley que lo establece.

*Nota: El tipo de gasto no deducible (sin requisitos fiscales o establecido en ley) juega un papel fundamental en la determinación de la CUFIN (tema que se analiza en la sección 4.10.1).*

**Resumen de partidas no deducibles por ley (artículo 28° de la LISR)**

<b>Gasto no deducible</b>	<b>Art. 28° de la LISR</b>
Pagos de ISR propio e impuestos retenidos	Fracción I
Gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos en el total de ingresos del contribuyente.	Fracción II
Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga	Fracción III
Gastos de representación	Fracción IV
Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles	Fracción V
Las sanciones, indemnizaciones por daños y perjuicios o penas convencionales	Fracción VI
Los intereses devengados por préstamos o por adquisición, de valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores	Fracción VII
Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a los gastos del ejercicio	Fracción VIII
Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga	Fracción IX
Las primas o sobreprecio sobre el valor nominal que el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita	Fracción X
Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes	Fracción XI
El crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros	Fracción XII
Los pagos por el uso o goce temporal de aviones y embarcaciones	Fracción XIII
Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión no es deducible	Fracción XIV
Pagos de IVA e IEPS	Fracción XV
Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación de sociedades	Fracción XVI
Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones y de otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés	Fracción XVII
Los gastos en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes del SR	Fracción XVIII
Las pérdidas que se obtengan en las operaciones financieras derivadas y en las operaciones a las que se refiere el artículo 21 de la LISR	Fracción XIX
Consumo en restaurantes y bares	Fracción XX
Los gastos en comedores que no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa	Fracción XXI
Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes	Fracción XXII
Los pagos de cantidades iniciales por el derecho de adquirir o vender, bienes, divisas, acciones u otros títulos valor	Fracción XXIV
Restitución por parte de un prestatario	Fracción XXV
Pagos por participación en la utilidad del contribuyente	Fracción XXVI
Intereses que deriven de deudas que excedan del triple de su capital contable originadas por operaciones con partes relacionadas	Fracción XXVII
Los anticipos por adquisiciones de mercancías, materias primas, productos semiterminados y terminados	Fracción XXVIII
Pagos que a su vez sean deducibles para una parte relacionada	Fracción XXIX
Pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador (proporción)	Fracción XXX
Intereses netos del ejercicio	Fracción XXXI

### 4.3.3 DEDUCCIONES AUTORIZADAS DEL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN POR ACUMULACIÓN

El artículo 198° de la LISR comienza señalando que *“los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en este Capítulo, deberán efectuar las deducciones establecidas en el Título II, Capítulo II, Sección I de esta Ley”*.

Lo que nos obliga a considerar el tratamiento fiscal aplicable a las deducciones autorizadas, tal como se señaló anteriormente.

Por lo que una SAS que opte por aplicar el Régimen general de ley o el estímulo fiscal de Opción de Acumulación, efectuará las mismas deducciones autorizadas y le aplicarán los mismos requisitos que establece la ley (de igual forma para el caso de partidas no deducibles).

La única variante que existe al aplicar el estímulo fiscal es el momento en que se efectuarán las deducciones autorizadas, puesto que quienes apliquen el estímulo fiscal deducirán cuando efectivamente hayan erogado.

#### **Deducciones efectivamente erogadas**

El artículo 198°, cuarto párrafo de la LISR, establece que para efectos de las deducciones autorizadas a que se refiere el estímulo, deberán cumplir con el requisito de que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate.

En el mismo párrafo se nos precisa que se consideran efectivamente erogadas las deducciones cuando hayan sido pagadas en efectivo, mediante transferencias electrónicas de fondos, en otros bienes que no sean títulos de crédito y en el caso de cheques aplicará lo mismo que los señalado anteriormente en los requisitos de las deducciones.

También se considera efectivamente erogado cuando se entreguen títulos de crédito suscritos por personas distintas al contribuyente o cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones (término analizado en la página 99 del presente trabajo de investigación)

Cabe precisar que las deducciones se harán en el **ejercicio en que efectivamente se eroguen**, por lo que en el caso de pagos con cheques que sean de un ejercicio a otro, la deducción se efectuará en el ejercicio en que el cheque se cobre, siempre que entre la fecha consignada en el CFDI y la fecha en que se cobre el cheque no hayan transcurrido más de 4 meses.



#### 4.4 INVERSIONES

De conformidad con el artículo 31° de la LISR, las inversiones sólo se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los porcentos máximos autorizadas por la LISR, sobre el monto original de la inversión y con las limitantes que se establezcan para algunas inversiones.

##### ¿Qué se consideran inversiones para efectos de la LISR?

Para efectos de la LISR, se consideran inversiones los **activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos.**

Tipo de inversión	Concepto
Activo fijo	<p>Es el conjunto de bienes tangibles que utilizan los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeritan por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo.</p> <p>La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.</p>
Gastos diferidos	<p>Son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar, disfrutar o explotar un bien, <b>por un periodo limitado</b>, inferior a la duración de la actividad de la persona moral.</p> <p>También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado.</p>
Cargos diferidos	<p>Son aquéllos que reúnen los requisitos de gastos diferidos, excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un <b>periodo ilimitado</b> que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.</p> <p><i>Nota: La diferencia entre gastos y cargos diferidos radica principalmente en el beneficio limitado o ilimitado de la inversión.</i></p>
Erogaciones en periodos preoperativos	<p>Son aquéllas que tienen por objeto la investigación y el desarrollo, relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios, en forma constante. Tratándose de industrias extractivas, estas erogaciones son las relacionadas con la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.</p>

## **Monto original de la inversión (MOI)**

El artículo 31°, segundo párrafo de la LISR, define lo que se considera Monto Original de la Inversión (MOI):

*“El monto original de la inversión comprende, además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado, así como las erogaciones por concepto de derechos, cuotas compensatorias, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales. Tratándose de las inversiones en automóviles el monto original de la inversión también incluye el monto de las inversiones en equipo de blindaje”.*

## **Porcentajes máximos de aplicación a las inversiones**

### **Activos fijos**

Los porcentajes máximos en el caso de activos fijos, será por tipo de bien, tal como se muestra:

#### *I. Tratándose de construcciones:*

- a) 10% para inmuebles declarados como monumentos arqueológicos, artísticos, históricos o patrimoniales, conforme a la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas, que cuenten con el certificado de restauración expedido por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto Nacional de Bellas Artes.
- b) 5% en los demás casos.

#### *II. Tratándose de ferrocarriles:*

- a) 3% para bombas de suministro de combustible a trenes.
- b) 5% para vías férreas.
- c) 6% para carros de ferrocarril, locomotoras, arzones y autoarzones.
- d) 7% para maquinaria niveladora de vías, desclavadoras, esmeriles para vías, gatos de motor para levantar la vía, removedora, insertadora y taladradora de durmientes.
- e) 10% para el equipo de comunicación, señalización y telemando.

#### *III. 10% para mobiliario y equipo de oficina.*

#### *IV. 6% para embarcaciones.*

#### *V. Tratándose de aviones:*

- a) 25% para los dedicados a la Aero fumigación agrícola.
- b) 10% para los demás.

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

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

*VIII. 35% para dados, troqueles, moldes, matrices y herramienta.*

*IX. 100% para semovientes y vegetales.*

*X. Tratándose de comunicaciones telefónicas:*

- a) 5% para torres de transmisión y cables, excepto los de fibra óptica.
- b) 8% para sistemas de radio, incluyendo equipo de transmisión y manejo que utiliza el espectro radioeléctrico, tales como el de radiotransmisión de microonda digital o analógica, torres de microondas y guías de onda.
- c) 10% para equipo utilizado en la transmisión, tales como circuitos de la planta interna que no forman parte de la conmutación y cuyas funciones se enfocan hacia las troncales que llegan a la central telefónica, incluye multiplexores, equipos concentradores y ruteadores.
- d) 25% para equipo de la central telefónica destinado a la conmutación de llamadas de tecnología distinta a la electromecánica.
- e) 10% para los demás.

*XI. Tratándose de comunicaciones satelitales:*

- a) 8% para el segmento satelital en el espacio, incluyendo el cuerpo principal del satélite, los transpondedores, las antenas para la transmisión y recepción de comunicaciones digitales y análogas, y el equipo de monitoreo en el satélite.
- b) 10% para el equipo satelital en tierra, incluyendo las antenas para la transmisión y recepción de comunicaciones digitales y análogas y el equipo para el monitoreo del satélite.

*XII. 100% para adaptaciones que se realicen a instalaciones que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo, siempre que dichas adaptaciones tengan como finalidad facilitar a las personas con discapacidad a que se refiere el artículo 186 de esta Ley, el acceso y uso de las instalaciones del contribuyente.*

*XIII. 100% para maquinaria y equipo para la generación de energía proveniente de fuentes renovables o de sistemas de cogeneración de electricidad eficiente.*

*XIV. 25% para bicicletas convencionales, bicicletas y motocicletas cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables.*

### **Activos fijos por la actividad económica o giro comercial**

Para la maquinaria y equipo distinto de lo señalado anteriormente, se aplicarán los porcentajes máximos de acuerdo con la actividad económica o el giro comercial del contribuyente.

La lista de porcentajes está señalada en el artículo 35° de la LISR y se clasifica por la actividad en que sean utilizadas las inversiones.

### **Gastos y cargos diferidos, y erogaciones en periodos preoperativos**

De acuerdo con el artículo 33° de la LISR, los porcentajes máximos de aplicación sobre el MOI de los gastos y cargos diferidos, y erogaciones en periodos preoperativos serán los siguientes:

I. 5% para cargos diferidos.

II. 10% para erogaciones realizadas en periodos preoperativos.

III. 15% para regalías, para asistencia técnica, así como para otros gastos diferidos, a excepción de los señalados en la fracción IV de artículo 33 de la LISR.

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

Cabe señalar que la LISR permite que se puedan aplicar porcentajes menores a los establecidos en la Ley, pero en ningún caso, porcentajes mayores a los permitidos.

Los porcentajes podrán cambiarse a elección del contribuyente, pero tratándose del segundo y posterior cambio, deberán transcurrir cuando menos 5 años desde el último cambio.

### **Deducción de la inversión**

Como se ha señalado, la deducción de la inversión se determinará multiplicando el MOI por el porcentaje aplicable para cada inversión.

Ejemplo:

Deducción de inversión = MOI x porcentaje de acuerdo con el tipo de inversión.

Cabe señalar que las inversiones se deducirán por el periodo de utilización, donde el porcentaje nos dará el valor de referencia del tiempo.

Para explicar cómo funciona la deducción de la inversión consideramos el cálculo de un automóvil, donde el porcentaje de deducción es del 25% por cada ejercicio fiscal.

La deducción al ser de un 25% cada año hasta llegar al 100% del valor del MOI, este se deducirá por un periodo máximo de 48 meses y transcurrido ese tiempo ya no podrá ser deducible para efectos fiscales.

### **Inicio de la deducción de inversiones**

La deducción de inversiones comenzará a elección del contribuyente, a partir de cualquiera de los siguientes momentos:

- Del ejercicio en que la inversión inicie su utilización.
- Desde el ejercicio siguiente a su adquisición.

Los contribuyentes podrán elegir no ejercer la deducción de inversiones en un ejercicio fiscal en el que puedan realizarlo, sin embargo, perderán el derecho a deducir las cantidades correspondientes desde el ejercicio en que se pudo efectuar hasta el ejercicio en que inicie la deducción.

### **Periodo de deducción menor a 12 meses**

Una de las problemáticas que surgen para el tratamiento de las inversiones es que no todas se deducen en un ejercicio regular, es decir, no se deducen en los 12 meses del año ya que se adquieren en una fecha distinta y en ese momento puede comenzar la deducción de la inversión.

Por lo anterior, la deducción de inversiones tendrá que ser correspondiente a los meses de uso del ejercicio.

Para explicar esta situación, consideremos que una maquinaria se adquirió el 12 de mayo de 2018 por un valor de \$500,000.00 en M.N y que la inversión se deducirá a un 10% anual.

(Cabe señalar que la deducción iniciará desde el momento en que se utiliza el bien y por disposición del Art. 31°, primer párrafo de la LISR, la deducción se realizará por meses completos).

### **Ejemplo de una deducción menor a 12 meses**

Si la maquinaria se adquiere el 12 de mayo, la deducción comenzará a partir del 01 de junio y hasta el 31 de diciembre de 2018, lo cual corresponde a 7 meses del ejercicio fiscal en cuestión.

De tal manera que el monto de los \$500,000.00 se multiplicará por el porcentaje anual del 10%, dando como resultado una cantidad de \$50,000.00 que se pueden deducir en el ejercicio 2018, pero como la inversión fue utilizada por un periodo de 7 meses, la deducción anual se divide entre el número de meses del ejercicio y se multiplica por los meses de uso:

	<b>Deducción anual</b>	<b>\$50,000.00</b>
Entre	Meses del ejercicio fiscal	12
Igual	Deducción mensual	4,166.66
Por	Meses de uso de la inversión en el ejercicio	7
Igual	Deducción correspondiente al ejercicio fiscal 2018	29,166.66

*Nota: El monto de la deducción correspondiente se tendrá que multiplicar por el factor de actualización, dando como resultado la deducción actualizada y que será el monto que formará parte de las deducciones autorizadas que establece la LISR.*

### **Actualización de la deducción**

El monto de la deducción correspondiente en un ejercicio fiscal se actualizará, multiplicando el monto de la deducción por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en que el bien se haya utilizado.

Cuando el periodo de utilización del bien sea impar se considerará como último mes de la primera mitad de dicho periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.

Siguiendo con el ejemplo anterior, se muestra cómo se determina el factor de actualización y la deducción actualizada que se utilizará en el cálculo anual de ISR.

- Determinación del factor de actualización (F.A.)

Datos		
	Mes de adquisición de la inversión	Mayo 2018
	Periodo de utilización	Junio - diciembre
	Meses de uso*	7
	Mes inmediato anterior a la mitad del periodo	Agosto
Determinación del F.A.		
	INPC agosto 2018	100.4920
Entre	INPC mayo 2018	98.9940
Igual	Factor de actualización	1.0151

*\*Nota: Los meses de uso de la inversión es impar, por tal razón para la determinación del INPC del último mes de la primera mitad de uso se considera el inmediato anterior a la mitad del periodo de uso.*

- Determinación de la deducción actualizada

	Deducción de la inversión	\$29,166.66
Por	Factor de actualización	1.0151
Igual	Deducción actualizada	\$29,607.07

### **Limitantes para la deducción de inversiones**

De conformidad con el artículo 36° de la LISR, para la deducción de inversiones existen ciertas limitantes y requisitos que se deben tomar en cuenta para su determinación:

**I.** Las reparaciones y adaptaciones a las instalaciones se considerarán inversiones, siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.

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

**II.** Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles hasta por un monto de \$175,000.00.

Tratándose de inversiones realizadas en automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como los automóviles eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno, sólo serán deducibles hasta por un monto de \$250,000.00

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

**III.** Las inversiones en casas habitación y en comedores, que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa, así como en aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, sólo serán deducibles en los casos que señala el Reglamento de la LISR.

En el caso de aviones, la deducción se calculará considerando como monto original máximo de la inversión, una cantidad equivalente a \$8'600,000.00.

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

**V.** Tratándose de regalías, se podrá efectuar la deducción en los términos de la fracción III del artículo 33° de la LISR, únicamente cuando las mismas hayan sido efectivamente pagadas.

#### **4.4.1 INVERSIONES EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN**

De conformidad con el artículo 198° de la LISR, las inversiones deberán deducirse en el ejercicio en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, aun cuando en dicho ejercicio no se haya erogado en su totalidad el MOI.

La deducción de inversiones para el caso del estímulo fiscal estará a lo dispuesto de lo señalado en el Título II, Capítulo II, Sección II de la LISR (aplicación a la deducción de inversiones conforme se establece para el régimen general de ley).

De tal forma que el tratamiento fiscal para la deducción de inversiones tanto en el régimen general de ley como en el estímulo fiscal de opción de acumulación se regirán por las mismas reglas, salvo el inicio de la deducción de inversiones que en el estímulo fiscal podrá iniciarse aun que el bien no haya sido pagado en su totalidad.

## 4.5 COSTO DE LO VENDIDO

De acuerdo con la NIF C-4 “*Inventarios*”, el costo de ventas o costo de lo vendido es la aplicación a resultados del costo correspondiente a los artículos o servicios vendidos.<sup>51</sup>

De acuerdo con el artículo 25, fracción II de la LISR, el costo de lo vendido será deducible para efectos del ISR, por lo que las reglas para su determinación se ajustarán a lo señalado en la sección III “*Del costo de lo vendido*”, del Título II de la LISR, mismo que comprende los artículos 39 a 43 de la citada ley.

### ¿Cómo se determinará el costo de ventas?

El artículo 39° de la LISR señala que el costo de las mercancías que se enajenen se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre una base de costos históricos o predeterminados.

#### Sistema de costeo absorbente

El costeo absorbente se integra por todas aquellas erogaciones directas e indirectas que se hayan incurrido durante el proceso productivo, considerando los tres elementos del costo: **materia prima directa, mano de obra directa y gastos indirectos de producción.**

De acuerdo con el párrafo 44.3.2 de la NIF C-4 “*Inventarios*”, los elementos del costo se definen de la siguiente manera:

- a) **materia prima directa:** se refiere a los costos de compras de la materia prima y/o materiales más todos los gastos adicionales incurridos en colocarlos en el sitio para ser usados en el proceso de fabricación, tales como: fletes, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, acarreos, etcétera. Por lo que se refiere a materiales directos, éstos incluyen artículos tales como: refacciones para mantenimiento y empaques o envases de mercancías;
- b) **mano de obra directa:** también denominada trabajo directo. En este elemento del costo de producción debe reconocerse el importe incurrido por el trabajo utilizado directamente en la producción;
- c) **gastos indirectos de producción:** también se denominan gastos de producción y deben reconocerse en este elemento del costo, todos los costos y gastos que se incurren en la producción pero que por su naturaleza no son aplicables directamente a ésta. Los gastos indirectos de producción normalmente se clasifican en material indirecto, mano de obra y gastos indirectos y todos ellos a su vez en fijos y variables.

#### Costos históricos y predeterminados

El concepto de costo histórico se aclara mediante el principio de costo, que establece que sólo se debe registrar un activo, un pasivo o inversión de capital a su costo de adquisición original.

---

<sup>51</sup> NIF C-4 “*Inventarios*”, párrafo 30.1



Un costo histórico puede comprobarse fácilmente accediendo a la fuente de compra o documento comercial. Sin embargo, el costo histórico tiene la desventaja de no representar necesariamente el valor razonable real de un activo, que probablemente divergirá de su costo de compra a lo largo del tiempo.

De acuerdo con las normas contables, los costos históricos requieren algún ajuste a medida que pasa el tiempo. El costo histórico difiere de una variedad de otros costos que pueden asignarse a un activo, como su costo de reposición o su costo ajustado por inflación.

Los costos predeterminados son los que se calculan con anticipación al proceso de producción y se clasifican en costos **estimados y estándar**. La idea detrás de su cálculo es tener un mejor entendimiento del presupuesto que se necesitará para producir un producto.

También son utilizados para saber si la compañía ha tenido un mejor o peor desempeño de lo que estaba presupuestado en sus procesos productivos y puede ser que en la determinación de los costos estándar se encuentren variaciones donde se tomarán acciones correctivas para que el mismo error no se repita una vez más.

Para tener claro el concepto, se definirá cada uno:

**Costos estimados:** El sistema de costos estimados se determina a través de una base empírica o bajo un conocimiento previo en la industria respectiva, esto con la finalidad de pronosticar los tres elementos del costo.

La estimación debe ser muy aproximada al costo de producción final del producto en cuestión, tomando en cuenta los tres elementos del costo: materia prima, mano de obra y gastos indirectos.

**Costos estándar:** El sistema de costos estándar es aquel que se realiza sobre bases científicas para cada elemento del costo, y así determinar lo que costará el producto final en relación con la eficiencia normal mediante un factor de medición.

### **Deducibilidad del costo de lo vendido en el régimen general de ley**

El costo de lo vendido es una partida deducible para efectos fiscales de ISR, que para muchos contribuyentes, sino es que para todos, representa el mayor gasto de su operación y por lo tanto resulta fundamental que este sea deducible en su totalidad, cuidando los requisitos que establece la ley.

#### **¿En qué momento se deducirá el costo de lo vendido?**

El costo de lo vendido o costo de ventas se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que deriven de la enajenación de los bienes que se trate.

La determinación y deducibilidad del costo de ventas también estará en función al tipo de actividad que realice la persona moral.

### **Costo de ventas en actividades comerciales de adquisición y enajenación**

Cuando se trate de contribuyentes que en su actividad comercial se dediquen a la compra – venta de productos, el costo de lo vendido considerará únicamente lo siguiente:

- a) El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio.
- b) Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas

### **Costo de ventas en actividades comerciales distintas de la adquisición y enajenación**

El artículo 39° de la LISR prevé que cuando un contribuyente no realice actividades de compra y venta, el costo de lo vendido considerará otros elementos, esto comúnmente lo encontramos en empresas que realizan actividades empresariales con giro industrial, es decir, que realizan sus propios productos a través de la transformación de materia prima.

Dentro del costo de lo vendido por este tipo de actividades, se considerará lo siguiente:

- a) Las adquisiciones de materias primas, productos semiterminados o productos terminados, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre los mismos, efectuados en el ejercicio.
- b) Las remuneraciones por la prestación de servicios personales subordinados, relacionados directamente con la producción o la prestación de servicios.
- c) Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones, directamente relacionados con la producción o la prestación de servicios.
- d) La deducción de las inversiones directamente relacionadas con la producción de mercancías o la prestación de servicios, calculada conforme a la Sección II, del Capítulo II, del Título II de esta Ley

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

Para determinar el costo del ejercicio, se excluirá el correspondiente a la mercancía no enajenada en el mismo, así como el de la producción en proceso, al cierre del ejercicio de que se trate y en ningún caso se dará efectos fiscales a la revaluación de inventarios o del costo de lo vendido.

Cabe señalar que para determinar el costo de lo vendido de la mercancía, se deberá aplicar el mismo procedimiento en cada ejercicio durante un periodo mínimo de cinco ejercicios y sólo podrá variarse cumpliendo con los requisitos que se establezcan en el Reglamento de la LISR.

## Método de valuación de los inventarios

De acuerdo con el artículo 41° de la LISR, los contribuyentes podrán optar por cualquiera de los siguientes métodos de valuación:

- Primeras entradas primeras salidas (PEPS).
- Costo identificado.
- Costo promedio.
- Detallista.

### Primeras entradas primeras salidas (PEPS)

El método de primeras entradas primeras salidas se basa en que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción son los primeros en salir, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio quedan reconocidas a los últimos precios de adquisición o de producción. Se entiende que el costo de ventas corresponde al inventario inicial y a las primeras compras o producción del ejercicio.<sup>52</sup>

### Costo identificado

El costo identificado se basa en asignar a los costos a partidas individuales del inventario que normalmente no son intercambiables entre sí y básicamente se aplica a artículo o servicios producidos y segregados para proyectos específicos.<sup>53</sup>

### Costos promedios

De acuerdo con el párrafo 46.1.3.1 de la NIF C-4 “*Inventarios*”, mediante la valuación de costos promedios, el costo de cada artículo debe determinarse mediante el promedio del costo de artículos similares al inicio de un periodo, adicionando el costo de artículos similares comprados o producidos.

### Costo detallista<sup>54</sup>

El método de costo detallista se basa en que los inventarios se valúan a los precios de venta de los artículos que los integran deducidos del correspondiente margen de utilidad bruta.

Para efectos de este método de valuación, se considera margen de utilidad bruta el importe del precio de venta asignado a un artículo disminuido de su costo de adquisición.

### Costo superior al precio de mercado

Cuando el costo de las mercancías sea superior al precio de mercado o de reposición, podrá considerarse el que corresponda de acuerdo con lo siguiente:

---

<sup>52</sup> NIF C-4, “*Inventarios*”, párrafo 46.1.4.1

<sup>53</sup> NIF C-4 “*Inventarios*”, párrafos 46.1.2.1 y 46.1.2.2

<sup>54</sup> NIF C-4 “*Inventarios*”, párrafo 44.8.4.1

I. **El de reposición**, sea éste por adquisición o producción, sin que exceda del valor de realización ni sea inferior al neto de realización.

II. **El de realización**, que es el precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación, siempre que sea inferior al valor de reposición.

III. **El neto de realización**, que es el equivalente al precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación y menos el por ciento de utilidad que habitualmente se obtenga en su realización, si es superior al valor de reposición.

#### **4.5.1 COSTO DE LO VENDIDO EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN**

Para los efectos de la determinación y deducibilidad del costo de lo vendido, en lugar de aplicar la deducción del costo de lo vendido que señala el artículo 39° de la LISR, se deberán deducir las adquisiciones de mercancías; así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas, inclusive, en ejercicios posteriores, cuando aún no hayan aplicado dicha deducción<sup>55</sup>.

Cuando un contribuyente que tributa en el Régimen General de Ley y opte por aplicar el estímulo fiscal de opción por acumulación que al 31 de diciembre de 2016 tengan inventario de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, y que a dicha fecha estén pendientes de deducir, deberán seguir aplicando lo dispuesto en el Título II, Sección III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta que se agote dicho inventario.

Respecto de las materias primas, productos semiterminados o terminados que se adquieran a partir del 1 de enero de 2017, les será aplicable lo dispuesto en el artículo 198° de la LISR.

Para efectos de lo señalado en el párrafo anterior, se considerará que lo primero que se enajena es lo primero que se había adquirido con anterioridad al 1 de enero de 2017.

---

<sup>55</sup> Artículo 198 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## 4.6 AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN

De acuerdo con la definición del C.P. Luis Eduardo López Santana es su artículo “¿*Qué es el ajuste anual inflacionario para efectos fiscales?*”<sup>56</sup> el ajuste anual por inflación es un cálculo que consiste en valorar la pérdida o ganancia del poder adquisitivo de la moneda en créditos y deudas que tiene una persona moral.

De esta definición observamos que mediante efectos inflacionarios se puede determinar una utilidad o una pérdida, y de aquí nacen dos conceptos fundamentales para el cálculo del ISR: ajuste anual por inflación acumulable y ajuste anual por inflación deducible.

### ¿Cómo se determina el ajuste anual por inflación acumulable o deducible?

En términos del artículo 44° de la LISR, los contribuyentes al cierre de cada ejercicio deberán realizar el cálculo del **saldo promedio anual de créditos y deudas**.<sup>57</sup>

#### Ajuste anual por inflación acumulable

Cuando el saldo promedio anual de deudas **sea mayor** que el saldo promedio anual de créditos, se determinará un **ajuste anual por inflación acumulable**.

$$\text{Ajuste anual por inflación acumulable} = \text{Saldo promedio anual de deudas} < \text{Saldo promedio anual de créditos}$$

#### Ajuste anual por inflación deducible

Cuando el saldo promedio anual de deudas **sea menor** que el saldo promedio anual de créditos, se determinará un **ajuste anual por inflación deducible**.

$$\text{Ajuste anual por inflación deducible} = \text{Saldo promedio anual de deudas} > \text{Saldo promedio anual de créditos}$$

### Factor de actualización

Una vez que se ha determinado si el ajuste anual por inflación es deducible o acumulable, el monto se deberá multiplicar por el **factor de actualización del ejercicio**, mismo que se determinará restando la unidad al cociente determinado de la división del INPC del último mes del ejercicio entre el INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior.

Si el ejercicio fuera menor a 12 meses, el factor de actualización se determinará restando la unidad al cociente determinado de la división del INPC del último mes del ejercicio entre el INPC del mes inmediato anterior al del primer mes del ejercicio que se trate (mes anterior al inicio de actividades de la persona moral).

<sup>56</sup> <https://coem.mx/ajuste-inflacionario-efectos-fiscales/>

<sup>57</sup> El saldo promedio anual de créditos y deudas será la suma de los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del ejercicio.

## Concepto de crédito y deuda

Uno de los puntos relevantes en el cálculo del ajuste anual por inflación es la determinación de los créditos y deudas.

### Crédito

Es el derecho que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario. Por lo tanto, solo se toman las operaciones cuyo beneficio esperado sea una cantidad en numerario. Es decir, si una transacción es pactada mediante el pago en especie, la misma no sería un crédito (art. 45, LISR).

También son créditos los derechos que adquieran las empresas de factoraje financiero, las inversiones en acciones de sociedades de inversión en instrumentos de deuda y las operaciones financieras derivadas señaladas en la fracción IX, del artículo 20° de la LISR.

El artículo 45° de la LISR, señala un listado de partidas que **no deberán considerarse créditos**:

*I. Los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales, cuando sean a la vista, a plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobran antes del mes.*

*Se considerará que son a plazo mayor de un mes, si el cobro se efectúa después de 30 días naturales contados a partir de aquél en que se concertó el crédito.*

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

*Tampoco se consideran créditos, los que la fiduciaria tenga a su favor con sus fideicomitentes o fideicomisarios en el fideicomiso por el que se realicen actividades empresariales, que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en este último caso, estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios.*

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

*III. Los que sean a cargo de funcionarios y empleados, así como los préstamos efectuados a terceros a que se refiere la fracción VII del artículo 27 de esta Ley.*

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

*V. Cualquier ingreso cuya acumulación esté condicionada a su percepción efectiva. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los ingresos derivados de los contratos de*

*arrendamiento financiero por los que se ejerza la opción prevista en el artículo 17, fracción III de esta Ley.*

*VI. Las acciones, los certificados de participación no amortizables y los certificados de depósito de bienes y en general los títulos de crédito que representen la propiedad de bienes, las aportaciones a una asociación en participación, así como otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideren interés en los términos del artículo 8 de esta Ley.*

*VII. El efectivo en caja.*

Para hacer más precisos con los conceptos que se consideran crédito, se muestra un listado de partidas contables con la respectiva observación y señalización de si es crédito o no.

Cuenta contable	Crédito	Observaciones
Anticipos a proveedores	No	El beneficio a obtener es en bienes o servicios, no en numerario (art. 45, primer párrafo)
Aportaciones a asociación en participación	No	Por disposición expresa (art. 45, fracc. VI)
Aportaciones a fideicomiso	No	
Inversiones en acciones	No	
Bancos en moneda extranjera	Sí	Representan un derecho en numerario aun cuando su saldo sea en moneda extranjera (art. 45, primer párrafo)
Préstamo a asociante persona física	No	Así lo estipula la ley (art. 45, fraccs. II, III, IV y VII, respectivamente)
Préstamos a empleados	No	
Estímulos fiscales por aplicar	No	
Caja	No	
Cientes ventas a plazo	No	No se considerarán créditos las ventas a plazos por las que se hubiera optado por acumular solo el ingreso efectivamente cobrado en el ejercicio en términos del artículo 17 de la LISR (art. 45, fracc. V)
Préstamo a asociante persona moral	Sí	Cuando el préstamo se realice a un socio, accionista, asociante o asociado persona moral, debe tomarse como crédito (art. 45, fracc. II)
Préstamos a accionistas personas físicas	No	

Préstamos a personas físicas empresariales	Sí	Según el artículo 45, fracción I de la LISR
Préstamos a personas físicas no empresariales plazo menor de un mes	No	
Préstamos a personas físicas no empresariales plazo mayor de un mes	Sí	
Saldo a favor del ISR del ejercicio	Sí	Los saldos a favor de contribuciones son créditos a partir de que se presente la declaración correspondiente y hasta que se compensen, se acrediten o se reciba la devolución (art. 45, último párrafo)
Saldo a favor del IVA	Sí	
Bancos en moneda nacional	Sí	Su naturaleza es de un derecho a recibir una cantidad en numerario (art. 45, primer párrafo)
Clientes	Sí	
Inversiones en Cetes	Sí	
Préstamos a personas morales	Sí	
Venta de acciones por cobrar	Sí	
Quienes realicen el pago de la contraprestación por la cesión de derechos sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles	Sí	Se considera el valor total de la contraprestación, así como el plazo que se hubiera determinado en el contrato (art. 85, RLISR)

Fuente: <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/12/12/ajuste-anual-por-inflacion>

## Deudas

Son las cuentas que representan una obligación en numerario pendiente de cumplimiento, así como las derivadas de contratos de arrendamiento financiero, de operaciones financieras derivadas a que se refiere la fracción IX del artículo 20° de la LISR, las aportaciones para futuros aumentos de capital y las contribuciones causadas (Art. 46°, LISR).

De acuerdo con el artículo 46° de la LISR, existen partidas que no se consideran deudas:

- Deudas originadas por partidas no deducibles, en los términos de las fracciones I, VIII y IX del artículo 28° de la LISR.
- Deudas que excedan el límite referido en el primer párrafo de la fracción XXVII del artículo 28° de la LISR.



- Deudas de las cuales deriven intereses no deducibles de conformidad con la fracción XXXII del artículo 28° de la LISR (Si los intereses son deducidos en un ejercicio posterior, la deuda por la que deriven los intereses se considerará para el cálculo en el ejercicio correspondiente).

Para hacer más precisos con los conceptos que se consideran deuda, se muestra un listado de partidas contables con la respectiva observación y señalización de si es deuda o no.

Cuenta contable	Deuda	Observación y fundamento en la LISR
Anticipos de clientes	No	La obligación por cumplir es en bienes o servicios, no en numerario (art. 46, primer párrafo)
Aportaciones para futuros aumentos de capital pactados en asamblea	No	Forman parte del capital social de una empresa, cuando exista acuerdo de la asamblea de accionistas en donde se autorice en forma irrevocable el mismo y a partir de la fecha en que se hubiera pactado (arts. 178 y 182, Ley General de Sociedades Mercantiles). Por lo tanto, cuando no se pacta un futuro aumento de capital mediante dicho acuerdo, deberán considerarse como un pasivo a cargo de la empresa, pues jurídicamente no tienen la naturaleza de capital sino de una deuda (Boletín C-11, párrafos 6 y 25, Normas de Información Financiera)
Aportaciones para futuros aumentos de capital no pactados en asamblea	Sí	Por disposición expresa (art. 46 primer párrafo)
Arrendamiento financiero de automóvil	Sí	
Cuotas IMSS (obrera y patronal), SAR e Infonavit	Sí	Las contribuciones causadas se consideran por el periodo comprendido desde el último día al que correspondan y hasta el día en el que deban pagarse
Pagos mensuales del IVA	Sí	
Arrendamiento a personas físicas y morales	Sí	Su naturaleza es de una obligación en numerario pendiente de cumplimiento (art. 46, primer párrafo)
Compras a personas físicas y morales	Sí	
Dividendos decretados por pagar	Sí	
Servicios prestados por personas físicas y morales	Sí	

Préstamo bancario nacional y extranjero	Sí	
Préstamo de empresa nacional y extranjera	Sí	
PTU	Sí	Se incluirán los pagos y prestaciones al personal que se hubieran devengado y no pagado (art. 46, primer párrafo)
Salarios devengados no pagados	Sí	
Retenciones del ISR (salarios y honorarios)	No	No se toman las partidas no deducibles del ISR en términos de las fracciones I, VIII y IX del artículo 28 de la LISR (art. 46, tercer párrafo)
Retenciones del IVA	No	
ISR a cargo del ejercicio o en pagos provisionales	No	
Por recibir el pago de la contraprestación por la cesión de derechos sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles	Sí	El valor total de la contraprestación (art. 85, RLISR)
Reservas complementarias para los fondos de pensiones o jubilaciones y de primas de antigüedad a que se refiere el artículo 29 de la LISR	No	Siempre que dichas reservas tampoco se consideren como créditos para efectos del artículo 44 de la LISR (art. 86, RLISR)

Fuente: <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/12/12/ajuste-anual-por-inflacion>

#### 4.6.1 AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN

Por disposición del último párrafo del artículo 198° de la LISR, las personas morales que apliquen el estímulo fiscal de opción de acumulación **no tendrán la obligación de determinar al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación.**

Esto suena bastante bien, ya que en la mayoría de los casos las personas morales determinan un ajuste anual por inflación acumulable ya que la LISR considera más partidas como deudas y limita los conceptos de crédito, originando un ajuste acumulable que tendrá que pagar ISR.

## 4.7 PÉRDIDAS FISCALES

Las SAS al igual que cualquier otra sociedad mercantil y contribuyente del Impuesto Sobre la Renta, podrá sufrir una pérdida fiscal y la misma estará regulada por los artículos 57° y 58° de la LISR.

### ¿Qué es una pérdida fiscal?

De acuerdo con el artículo 57° de la LISR, la pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por la LISR, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos.

La pérdida fiscal se incrementará, en su caso, con la PTU pagada en el ejercicio.

#### **Formula:**

**Pérdida fiscal** = Ingresos acumulables > Deducciones autorizadas + PTU pagada en el ejercicio

#### **Amortización o disminución de la pérdida fiscal**

La pérdida fiscal **podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los 10 ejercicios fiscales siguientes hasta agotarla**, pasados los 10 años, la pérdida habrá caducado y ya no podrá ser utilizada.

Además, se podrá perder el derecho a disminuir la pérdida fiscal cuando la persona moral en un ejercicio no disminuya la pérdida fiscal, pudiendo haberlo hecho conforme a la Ley.

El derecho que se pierda será en ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que se pudo disminuir.

Para clarificar en esta parte, supongamos que en el ejercicio fiscal 2017 se generó una pérdida fiscal por \$3,200,000.00 la cual se puede amortizar en los 10 ejercicios posteriores (hasta el ejercicio 2027).

Durante el ejercicio 2018, se genera una utilidad fiscal por \$200,000.00 la cual puede ser amortizada con la pérdida del año anterior, sin embargo, por error no se considera dicha pérdida y se paga el ISR sobre los \$200,000.00.

De acuerdo con el artículo 57° de la LISR, al no amortizar la pérdida fiscal en cantidad de \$200,000.00 se perderá el derecho de disminuir la pérdida hasta por esta cantidad, es decir, sólo se podrá amortizar la pérdida en años posteriores hasta en una cantidad de \$3,000,000.00

No hay que confundir y pensar que se ha perdido el derecho sobre el total de la pérdida fiscal.

**¿Pero mediante una declaración complementaria se podría subsanar el error y recuperar el derecho amortizar una pérdida fiscal no amortizada?**

Retomando el ejemplo anterior, señalamos que por error no se consideró la pérdida fiscal y por lo tanto no fue amortizada en el ejercicio 2018, pero surge siguiente interrogante: ¿mediante declaración complementaria se puede recuperar el derecho a amortizarla?

Para contestar a esta interrogante se hace referencia al artículo “*Pérdida del Derecho a Amortizar Pérdidas Fiscales*”<sup>58</sup> escrito por la Lic. Nohemy Velasco Arroyo del área de Servicios Jurídicos Integrales de la firma Ernst & Young, que señala que mediante una declaración complementaria sí se podría recuperar el derecho a utilizar la pérdida fiscal, puesto que el artículo en cuestión no se señala que la amortización debe ser exclusivamente en una declaración normal.

Lo anterior toma fuerza cuando precisamente una declaración complementaria tiene el objetivo de subsanar errores u omisiones que se hubieran presentado en una declaración normal.

### **Actualización de la pérdida fiscal**

Cuando se genere una pérdida fiscal esta podrá ser objeto de actualización, al igual que en el momento en que se tenga derecho a disminuirla de la utilidad fiscal en un ejercicio fiscal.

Por lo que de conformidad con el artículo 57° de la LISR, existen dos momentos de actualización:

- En el ejercicio fiscal en que se generó la pérdida fiscal (Generación).
- Cuando se amortice o disminuya de la utilidad fiscal (Aplicación).

### **Actualización por generación de pérdida fiscal**

En el ejercicio en que ocurra una pérdida fiscal, el monto se actualizará multiplicándose por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio (julio) y hasta el último mes del ejercicio en que ocurrió (diciembre).

### **Actualización por aplicación de pérdida fiscal**

La parte de la pérdida fiscal ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará (junio del año de aplicación).

Para ejemplificar como se realiza la actualización de la pérdida fiscal, retomamos las cifras de nuestro ejemplo anterior considerando que se ingresó una declaración complementaria para subsanar el error y por consecuencia la pérdida fiscal de 2017 se tendrá que actualizar para aplicarse a la utilidad fiscal generada en 2018.

### **Datos:**

**Pérdida fiscal generada:** \$3,200,000.00

---

<sup>58</sup> [http://www.eyboletin.com.mx/comentarios/BFComentario060901\\_2.pdf](http://www.eyboletin.com.mx/comentarios/BFComentario060901_2.pdf)

**Utilidad fiscal 2018:** \$200,000.00

**INPC julio 2017:** 95.3227

**INPC diciembre 2017:** 98.2728

**INPC junio 2018:** 99.3764

### **Actualización por generación de pérdida fiscal**

#### **1) Determinamos el factor de actualización**

	INPC último mes del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal (diciembre 2017)	98.2728
Entre	INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal (julio 2017)	95.3227
Igual	Factor de actualización	1.0309

#### **2) Actualizamos la pérdida fiscal generada en el ejercicio 2017**

	Monto de la pérdida fiscal generada en 2017	\$3,200,000.00
Por	Factor de actualización	1.0309
Igual	Perdida fiscal actualizada a diciembre de 2017	\$3,298,880.00

### **Actualización por aplicación de pérdida fiscal**

La pérdida fiscal actualizada se tendrá que actualizar nuevamente por aplicación.

#### **3) Determinamos el factor de actualización**

	INPC último mes de la primera mitad del ejercicio fiscal en que se aplicará la pérdida fiscal (junio 2018)	99.3764
Entre	INPC mes en que se actualizó por última vez (diciembre 2017)	98.2728
Igual	Factor de actualización	1.0112

#### **4) Actualizamos la pérdida fiscal para su posterior aplicación**

	Monto de la pérdida fiscal actualizada en 2017	\$3,298,880.00
Por	Factor de actualización	1.0112
Igual	Perdida fiscal actualizada al ejercicio de aplicación	\$3,335,828.00

#### **5) Aplicación de la pérdida fiscal**

	Pérdida fiscal actualizada	\$3,335,828.00
Menos	Utilidad fiscal del ejercicio 2018	\$200,000.00
Igual	Remanente de pérdida fiscal	\$3,135,828.00

*Nota: El remanente pendiente de aplicación se actualizará nuevamente en el ejercicio en que se tenga el derecho de disminuir, siguiendo la actualización y el procedimiento de los numerales 3, 4 y 5, considerando los INPC respectivos al ejercicio de aplicación.*

## 4.8 PAGOS PROVISIONALES DEL ISR

Las personas morales están obligadas a efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual del ISR, esto bajo lo señalado en el artículo 14° de la LISR.

Esta disposición ha sido muy discutida por considerarse inconstitucional, ya que nace en el sentido de apoyar a la persona moral de no efectuar un gasto significativo al presentar la declaración anual, puesto que todo el efecto del ISR afectaría financieramente en el mes que se presente la declaración (claro siempre y cuando resulte a cargo), y es en este momento donde surge la controversia, porque de no resultar saldo a cargo se puede derivar un saldo a favor si se han realizado pagos provisionales anteriores.

Lo anterior complica la situación del saldo a favor, puesto que con la reforma fiscal para 2019 se limitó la compensación de saldos a favor afectando este impuesto, donde de no acreditar el ISR, la única opción es solicitar la devolución del impuesto que puede resultar ser tardado.

El caso es que una SAS tiene la obligación de efectuar pagos provisionales ya sea por el régimen general de Ley o por el estímulo fiscal de opción de acumulación; al igual que en los temas anteriores se analizará lo referente al régimen general para después abordar lo señalado en el estímulo fiscal.

### 4.8.1 PAGOS PROVISIONALES EN EL RÉGIMEN GENERAL DE LEY

El artículo 14° de la LISR establece la obligación de efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual y señala el procedimiento paso a paso para su determinación.

Este artículo sufrió cambios con la reforma fiscal para 2020, donde el cambio más relevante fue el agregar al cálculo de pago provisional la opción de utilizar el monto de la PTU pagada en el ejercicio anterior (esta opción existía desde antes de dicha reforma, pero se realizaba mediante un Decreto de beneficios fiscales).

Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

El procedimiento de cálculo del pago provisional del ISR es el siguiente:

**Primer paso:** Determinar el coeficiente de utilidad (Art. 14°, fracción I de la LISR).

**Segundo paso:** Determinar la utilidad fiscal estimada para el pago provisional (Art. 14°, fracción II de la LISR).

**Tercer paso:** Determinar el monto del pago provisional (Art. 14°, fracción III de la LISR).

Estos son los pasos que establece la LISR para el cálculo del pago provisional, donde encontramos una estructura tal como se muestra:

## Estructura del pago provisional

	Ingresos nominales desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago
(x)	Coeficiente de utilidad
(=)	Utilidad fiscal estimada
(-)	Anticipos o rendimientos distribuidos a los miembros de sociedades civiles
(-)	Pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendientes de aplicar
(-)	PTU pagada en el ejercicio (mayo-diciembre)
(=)	Base gravable del pago provisional
(x)	Tasa del artículo 9 de la LISR (30%)
(=)	ISR Causado (Pago provisional)
(-)	Pagos provisionales efectuados con anterioridad
(-)	Retenciones de ISR efectuado por instituciones financieras
(=)	ISR a cargo
(-)	Aplicaciones, acreditamientos y compensaciones
(=)	ISR por pagar

Iniciaremos por detallar los elementos del pago provisional en el orden de aplicación.

## Ingresos nominales

El artículo 14°, fracción II de la LISR, señala que los ingresos considerados para la determinación del pago provisional serán los **nominales**, comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes en que corresponda el pago.

### Definición de ingresos nominales

Anteriormente habíamos señalados que los ingresos afectos del ISR son los acumulables, sin embargo, para efectos del pago provisional serán los nominales, en ese sentido resulta fundamental definir que es el ingreso nominal.

El artículo 14, cuarto párrafo de la LISR, considera que los ingresos nominales son los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación cuando resulte acumulable, es decir:

	Ingresos acumulables
Menos	Ajuste anual por inflación acumulable
Igual	Ingresos nominales

*Nota: Cuando resulte ajuste anual por inflación deducible, los ingresos acumulables y nominales serán los mismos.*

## Coefficiente de utilidad

La fracción I del artículo 14° de la LISR, establece el procedimiento para calcular el coeficiente de utilidad.

### Determinación del coeficiente de utilidad

El coeficiente de utilidad lo determinará toda persona moral que tribute en el Régimen General de Ley y esté corresponderá al último ejercicio de 12 meses por el que se hubiera o debió presentar declaración anual.

El coeficiente de utilidad se calculará de la siguiente manera:

	Utilidad fiscal
Entre	Ingresos nominales
Igual	Coefficiente de utilidad

*Nota: En el caso de sociedades o asociaciones civiles que hayan pagado rendimientos o utilidades anticipadas durante el ejercicio en el que se calcule el coeficiente, deberán adicionar a la utilidad fiscal el monto de estos.*



De no resultar utilidad fiscal en el ejercicio en que se calcule coeficiente se entenderá que no existirá coeficiente de utilidad correspondiente a dicho ejercicio, por lo que para efectos de los pagos provisionales del ISR del ejercicio siguiente se usará un **coeficiente histórico**.

El coeficiente histórico será el correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que se tenga coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de 5 años a aquel por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

Para clarificar en esta parte se muestra el siguiente ejemplo:

Una persona moral inicia actividades en el mes de agosto de 2014 y en los siguientes ejercicios obtuvo lo siguiente:

Ejercicio	Resultado	CU determinado	CU aplicado
2014	Utilidad fiscal	0.2541	0.0000
2015	Utilidad fiscal	0.3000	0.2541
2016	Pérdida fiscal	0.0000	0.3000
2017	Pérdida fiscal	0.0000	0.3000
2018	Pérdida fiscal	0.0000	0.3000

*Nota: En el ejercicio 2014 no se aplica coeficiente por que fue el ejercicio fiscal en el que inicio operaciones.*

### **Coeficiente de utilidad en el segundo ejercicio fiscal**

Tratándose del segundo ejercicio fiscal (como fue el caso de 2015 en el ejemplo anterior), el primer pago provisional comprenderá el primer, segundo y tercer mes del ejercicio 2015, aun cuando el ejercicio anterior (2014) no hubiera sido de 12 meses, por tal razón se utiliza el coeficiente de 0.2541.

### **Anticipos o rendimientos distribuidos por S.C. o A.C.**

Se podrán disminuir los anticipos o rendimientos distribuidos a los miembros de sociedades o asociaciones civiles desde el mes de enero hasta el mes a que se refiere el pago.

Este tipo de anticipos o rendimientos se asimilan a salarios en términos del artículo 94, fracción II, de la LISR.

No se precisa más en este tema puesto que nuestra sociedad en estudio no tiene relación con estos conceptos, sin embargo, si se desea indagar en este tema se dejan algunas preguntas para fortalecer los conocimientos al respecto.

¿Todas las S.C. o A.C. pueden distribuir este tipo de rendimientos?

¿En base a que se realiza esta distribución?

¿La retención es acreditable para la PM?

¿Quién disminuye la retención?, ¿Persona física o moral?

¿Se debe expedir CFDI?, ¿Quién lo expide?

¿Quién entra la retención?

### **Pérdida fiscal amortizada en pagos provisionales**

Recordemos que la pérdida fiscal es aquella que resulta de restar los ingresos acumulables del ejercicio menos las deducciones autorizada y la PTU pagada, cuando estos últimos dos conceptos resulten mayores.

La pérdida fiscal se puede aplicar contra utilidades fiscales futuras, manifestadas en declaraciones anuales, pero también puede ser aplicada en pagos provisionales sin perjuicio de restarla en el cálculo anual, esto es, que si se aplica en pagos provisionales no se pierde el derecho a disminuirla en la declaración anual (solo hay que cuidar que en el cálculo anual no se duplique).

Muchas dudas han surgido de si la pérdida aplicada en pagos provisionales debe ser histórica o actualizada en el ejercicio en que se aplica a pagos provisionales, por lo que se debe remitir al capítulo de las Pérdidas fiscales, donde en dicho capítulo no se prevé una actualización en pagos provisionales.

Asimismo, en el artículo 14, fracción II, último párrafo de la LISR prevé la aplicación de la pérdida fiscal en pagos provisionales y no se señalan en ningún momento que la pérdida fiscal aplicada será susceptible de una actualización.

Por lo que en estricto sentido no hay fundamentos de ley para actualizar la pérdida fiscal en pagos provisionales del ISR.

### **PTU pagada aplicada en pagos provisionales del ISR**

La PTU generada de un ejercicio anterior y pagada en otro donde se estén efectuando pagos provisionales, podrá disminuirse de la utilidad fiscal determinada.

La aplicación de la PTU será de una octava parte por mes, comenzando desde el mes de mayo y hasta el mes de diciembre.

Por lo que la cantidad de PTU pagada se dividirá en partes iguales y se aplicará en los pagos provisionales de mayo a diciembre, acumulando mes a mes el monto de la misma hasta llegar al total de la PTU pagada en el pago provisional del mes de diciembre.

La aplicación de la PTU en pagos provisionales no quita el derecho de aplicarla en la declaración anual de ejercicio.

Tanto la disminución de la PTU como de la pérdida fiscal sólo serán hasta el monto de la utilidad fiscal que se determine en el cálculo del pago provisional.

### **Pagos provisionales efectuados con anterioridad, acreditamientos, compensaciones y disminuciones aplicables.**

Siguiendo el esquema de pagos provisionales antes mostrado, al ISR determinado a cargo se le podrán aplicar los siguientes conceptos:

- **Pagos provisionales efectuados con anterioridad:** Recordemos que el cálculo es acumulativo y en cada mes puede resultar ISR a cargo, este monto pagado es el que podrá ser disminuido en los pagos provisionales subsecuentes.

Cabe señalar que para efectuar la disminución de pagos provisionales, estos tienen que estar efectivamente pagados al Fisco Federal.

- **Acreditamientos:** Si en ejercicios anteriores resultará un ISR a favor manifestado en declaraciones anuales, este monto podrá aplicarse en pagos provisionales.

Es importante señalar que en el cálculo de pagos provisionales nunca resultará saldo a favor. Puede resultar un saldo a favor pero por pago de lo indebido, esto derivado una corrección o modificación a la declaración presentada, pero en ningún caso del cálculo como tal.

- **Compensaciones:** En el ejercicio 2019 al eliminar las compensaciones contra otros impuestos federales, se limita esta opción.
- **Disminuciones:** Una de las disminuciones más comunes que se efectúan en pagos provisionales por parte de personas morales que pagan salarios, es la del subsidio al empleo efectivamente pagado, donde dichas cantidades podrán aplicarse y se tendrá que cuidar todas las obligaciones y formalidades que establece el artículo *Décimo del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta publicada en el DOF el 11/XII/2013* (artículo que regula el subsidio al empleo).

Con la definición de estos elementos se pretende tener claridad sobre la determinación del ISR en pagos provisionales.

#### 4.8.2 PAGOS PROVISIONALES EN EL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN POR ACUMULACIÓN

De acuerdo con el artículo 199° de la LISR, los contribuyentes que opten por aplicar el estímulo fiscal de opción por acumulación efectuaran pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a más tardar del día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago (en los mismos plazos del régimen general de ley).

Sin embargo, lo que cambia en relación con el régimen general de ley es el esquema de cálculo provisional del ISR, puesto que en el estímulo se permite determinar el ISR provisional a través de un método de “ingresos menos deducciones” o mediante la aplicación de un coeficiente de utilidad (tal como se indicó en la sección anterior).

El esquema de pagos provisionales que permite el estímulo de opción de acumulación bajo el método de “ingresos menos deducciones” es el siguiente:

<b>Pago provisional del ISR a través del método de “ingresos menos deducciones”</b>	
(+)	Ingresos nominales desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago
(-)	Deducciones autorizadas desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago
(-)	PTU pagada en el ejercicio
(-)	Pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendientes de aplicar
(=)	Utilidad fiscal estimada
(x)	Tasa del 30% (Artículo 9 de la LISR)
(=)	ISR Causado (Pago provisional)
(-)	Pagos provisionales efectuados con anterioridad
(-)	Retenciones de ISR efectuado por instituciones financieras
(=)	ISR a cargo
(-)	Aplicaciones, acreditamientos y compensaciones
(=)	ISR por pagar

Aunque el artículo 199° de la LISR no establece expresamente que podrán aplicarse compensaciones, acreditamientos y otras disminuciones, estas podrán efectuarse ya que están contenidas en otras disposiciones fiscales y se trata del mismo impuesto sólo que aplicando un método distinto para su determinación.

Si se optará por cualquiera de los dos métodos (ingresos menos deducciones o la aplicación de un coeficiente de utilidad) esta opción no podrá variar durante el ejercicio fiscal.

No se explica cada uno de los elementos del método de “ingresos menos deducciones” puesto que ya fueron detallados anteriormente.

#### **4.9 CÁLCULO ANUAL DEL ISR (RÉGIMEN GENERAL DE LEY Y ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN)**

Al finalizar cada ejercicio fiscal, es obligación de los contribuyentes determinar el ISR anual del ejercicio en cuestión, considerando todos los elementos antes señalados: Ingresos acumulables, deducciones autorizadas, PTU, pérdidas fiscales, CUCA, CUFIN y los pagos provisionales del ISR enterados durante todo el ejercicio fiscal.

El cálculo anual de una persona moral del Régimen General de Ley está señalado en el Título II de la LISR, específicamente en el artículo noveno.

Para el caso del estímulo fiscal de Opción de Acumulación, el artículo 200° del ordenamiento legal en comento, señala que:

*“Los contribuyentes a que se refiere este Capítulo deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del Título II de esta Ley.”*

Por lo que en este sentido, independientemente de la aplicación del estímulo fiscal, una SAS deberá calcular el ISR de conformidad con el artículo 9° de la LISR.

#### **ISR del ejercicio**

Las personas morales que calculen el ISR del ejercicio aplicarán al resultado fiscal la tasa del 30%.

El resultado fiscal se determinará como sigue:

	Ingresos acumulables
Menos	Deducciones autorizadas
Menos	PTU pagada en el ejercicio
Igual	Utilidad fiscal
Menos	Pérdidas fiscales pendientes de aplicar
Igual	Resultado fiscal

Al resultado fiscal se le aplicará la tasa del 30%

	Resultado fiscal
Por	Tasa del ISR
Igual	ISR determinado
Menos	Retenciones de ISR
Menos	Pagos provisionales del ISR
Igual	ISR a cargo del ejercicio

Al igual que en los pagos provisionales, se pueden aplicar disminuciones, compensaciones o acreditamientos.

### **Plazo para la presentación de la declaración anual**

El ISR del ejercicio se pagará mediante declaración que se presentará ante la autoridad fiscal, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal (a más tardar el 31 de marzo).

En el anexo II del presente trabajo de investigación se muestra un caso práctico con el cálculo de pagos provisionales y el cálculo anual del ISR, esto para precisar en todo lo señalado anteriormente.

## **4.10 INDICADORES FISCALES (CUFIN Y CUCA)**

Como parte de los indicadores fiscales que deben determinar las personas morales, incluida nuestra sociedad en estudio, se encuentra la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) y la Cuenta de Capital de Aportación (CUCA), indicadores que sirven para la toma de decisiones estratégicas y operativas de una persona moral, ya que a través de estos indicadores podemos repartir dividendos a los accionistas sin el pago del ISR u optar por la distribución de utilidades a través de una reducción de capital donde la CUFIN y CUCA podrán determinar si hay o no una utilidad distributable de las dos fracciones del artículo 78° de la LISR.

### **4.10.1 CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA (CUFIN)**

La Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) es una obligación de las personas morales consagrada en el artículo 77° de la LISR, donde la CUFIN servirá de base para determinar si en un decreto de dividendos hay ISR por enterar o retener, y además sirve para la determinación del Costo Promedio por Acción (CPA). De tal forma que esta cuenta es de gran utilidad para decisiones estratégicas de los accionistas.

Cabe señalar que derivado de la reforma fiscal para 2014, se adicionó una retención de ISR del 10% sobre los dividendos decretados a personas físicas, esto con independencia de si provienen de la CUFIN, por lo que mediante disposición transitoria de la LISR de 2014 se otorga la opción a las personas morales de separar la CUFIN hasta el ejercicio 2013, puesto que los dividendos provenientes de una CUFIN generada hasta 2013 no tendrían que estar sujetos a dicha retención.

Por lo anterior, es muy común encontrar que las personas morales separan su CUFIN, una cuenta hasta 2013 y generan una CUFIN a partir de 2014, esto con el fin de identificar de que cuenta proviene el dividendo y así efectuar o no la retención del 10% prevista en el artículo 140° de la LISR.

### Determinación de la CUFIN

La CUFIN se adicionará con la **utilidad fiscal neta (UFIN)** determinada en cada ejercicio, con los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México, dividendos o utilidades de REFIPRES (Regímenes Fiscales Preferentes) y se disminuirán con el importe de los dividendos o utilidades pagadas, con las utilidades distribuidas por una reducción de capital y el acreditamiento del ISR por distribución de dividendos.

### Partidas que no se consideran para el cálculo de la CUFIN

Para efectos de determinar la CUFIN no se incluirán los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción y aumento de capital de la persona moral que los distribuye, dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución (transcurrido ese plazo, sí se podrán considerar para el cálculo de la CUFIN).

Cabe señalar que el plazo de los 30 días naturales inicia a partir de la fecha de asamblea donde se distribuyan los dividendos, ya que en este momento es donde se reconoce el acto jurídico que afecta a la sociedad con la distribución de los dividendos y no cuando se protocoliza el acta ya que el tiempo entre la celebración de la asamblea y la inscripción puede variar considerablemente.

### Esquema de la determinación de la CUFIN

	CUFIN actualizada al inicio del ejercicio
Más	UFIN del ejercicio
Más	Dividendos o utilidades recibidas por PM residentes en México (Artículo 16, último párrafo de la LISR)
Más	Dividendos o utilidades recibidos de REFIPRES <sup>59</sup> (artículo 176, onceavo párrafo de la LISR)
Más	Dividendos o utilidades reinvertidas (pasados de los 30 días naturales) (Artículo 77, primer párrafo de la LISR)
Menos	Utilidades distribuidas derivada de reducción de capital (artículo 78 de la LISR)
Menos	Dividendos distribuidos (artículo 10 de la LISR)
Menos	Acreditamiento del ISR por distribución de dividendos (artículo 10, fracción II de la LISR).
Igual	CUFIN al cierre del ejercicio

<sup>59</sup> REFIPRES es un término en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para referirse a los regímenes fiscales preferentes, donde no hay un gravamen en el extranjero o lo están con un ISR inferior al 75% del ISR que se causaría y pagaría en México (artículo 176, tercer párrafo de la LISR).

La CUFIN al cierre del ejercicio se tiene que reportar al SAT mediante datos informativos en la declaración anual.

### **Actualización de la CUFIN**

El saldo de la CUFIN que se tenga al último día del ejercicio, **sin incluir la utilidad fiscal neta del mismo**, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio que se trate.

Si se perciben o distribuyen dividendos con posterioridad a lo señalado en el párrafo anterior, se actualizará el saldo de la CUFIN desde que se efectuó la última actualización y hasta el mes en que se distribuyan o se perciban los dividendos o utilidades.

Para dejar claro esta parte se muestran dos ejemplos de la actualización de la CUFIN; uno de manera normal sin distribución de dividendos y otra con una distribución de dividendos.

#### **Actualización del ejercicio (sin distribución de dividendos)**

Una persona moral al mes de diciembre de 2017 cuenta con una CUFIN de \$2,500,000.00 y durante el ejercicio 2018 determino una UFIN en cantidad de \$480,000.00. Por lo que se debe determinar la CUFIN actualizada al mes de diciembre de 2018.

#### **Datos:**

CUFIN a diciembre de 2017: \$2,500,000.00

UFIN del ejercicio 2018: \$480,000.00

INPC última actualización (diciembre 2017): 98.2728

INPC último mes del ejercicio que se trate (diciembre 2018): 103.0200

#### **Determinación del factor de actualización:**

	INPC diciembre 2018	103.0200
Entre	INPC diciembre 2017	98.2728
Igual	Factor de actualización	1.0483

*Nota: Por disposición del artículo 17-A, último párrafo del Código Fiscal de la Federación el factor de actualización se calculará hasta el diezmilésimo.*

#### **Actualización de la CUFIN a diciembre de 2018**

	CUFIN a diciembre de 2017	\$2,500,000
Por	Factor de actualización	1.0483
Igual	CUFIN actualizada a diciembre 2018	\$2,620,750



### **Determinación de la CUFIN a 2018**

	CUFIN actualizada a diciembre 2018	\$2,620,750
Más	UFIN del ejercicio 2018	\$480,000
Igual	CUFIN al cierre del año 2018	\$3,100,750

### **Actualización del ejercicio (Con distribución de dividendos en mayo de 2018)**

Tomando los datos del ejemplo anterior, adicionamos que al 31 de mayo de 2018 se pagaron dividendos en cantidad de \$500,000.00

#### **Datos:**

CUFIN a diciembre de 2017: \$2,500,000.00

UFIN del ejercicio 2018: \$480,000.00

INPC última actualización (diciembre 2017): 98.2728

INPC último mes del ejercicio que se trate (diciembre 2018): 103.0200

INPC del mes de distribución de dividendos(mayo de 2018): 98.9940

Fecha de distribución de dividendos: 10 de mayo de 2018

Monto de dividendos: \$500,000.00\*

*Nota: Los dividendos repartidos provienen de la CUFIN generada a partir de 2014*

Al igual que en el ejemplo anterior partimos determinando el factor de actualización, con la única diferencia de que será hasta la fecha del reparto de dividendos y de ahí hasta el cierre de ejercicio.

#### **Factor de actualización a la fecha del reparto de dividendos**

	INPC mayo 2018	98.9940
Entre	INPC diciembre 2017	98.2728
Igual	Factor de actualización	1.0073

#### **Actualización de la CUFIN a mayo de 2018**

	CUFIN a diciembre de 2017	\$2,500,000
Por	Factor de actualización	1.0073
Igual	CUFIN actualizada a mayo 2018	\$2,518,250

#### **Distribución de dividendos a mayo 2018**

	CUFIN actualizada a mayo 2018	\$2,518,250
Menos	Dividendos distribuidos	\$500,000
Igual	CUFIN a mayo 2018	\$2,018,250

### Factor de actualización a la fecha del cierre del ejercicio (diciembre de 2018)

	INPC cierre ejercicio (dic 18)	103.0200
Entre	INPC última actualización (mayo 2018)	98.9940
Igual	Factor de actualización	1.0406

### Actualización de la CUFIN a mayo de 2018

	CUFIN a mayo 2018	\$2,018,250
Por	Factor de actualización	1.0406
Igual	CUFIN actualizada a diciembre 2018	\$2,100,191

### Determinación de la CUFIN a 2018

	CUFIN actualizada a diciembre 2018	\$2,100,191
Más	UFIN del ejercicio 2018	\$480,000
Igual	CUFIN al cierre del año 2018	\$2,580,191

### Consideraciones adicionales

En estos ejemplos hay dos aspectos a considerar, esto referente al reparto de dividendos:

- Reparto de utilidades para la LGSM.

De conformidad con el artículo 18° de la LGSM, si se desea repartir utilidades y existen pérdidas contables en el capital social, estas deberán ser subsanadas primero antes del reparto.

*“Artículo 18.- Si hubiere pérdida del capital social, éste deberá ser reintegrado o reducido antes de hacerse repartición o asignación de utilidades.”*

- ISR adicional del 10% por reparto de dividendos

Como se señaló al inicio del presente capítulo, el artículo 140° de la LISR prevé una retención del 10% por parte de las personas morales que distribuyan dividendos y estas provengan de una CUFIN generada a partir de 2014, tal como lo establece el segundo párrafo del artículo citado:

“ (...)

*No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.”*

## **UFIN (Utilidad Fiscal Neta)**

El elemento más importante que integra la CUFIN es la propia UFIN (Utilidad Fiscal Neta) y no debemos confundir pensando que se trata de lo mismo, puesto que la CUFIN es la cuenta que integra las diversas utilidades fiscales netas que se generan año con año.

De conformidad con el artículo 77° segundo párrafo de la LISR, se establece la mecánica de cálculo de la UFIN:

*“Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de esta Ley, el importe de las partidas no deducibles para efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 28 de la Ley citada, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere la fracción I del artículo 9 de la misma, y el monto que se determine de conformidad con el siguiente párrafo.”*

### **Énfasis añadido**

De manera práctica y en relación con el artículo anterior, se señala el esquema de la determinación de la UFIN<sup>60</sup>:

Resultado fiscal del ejercicio	
Menos:	ISR del ejercicio por el cual se determina
Menos:	<ul style="list-style-type: none"><li>• Partidas no deducibles para el ISR en términos del artículo 28° de la LISR, excepto:<ul style="list-style-type: none"><li>• PTU pagada en el ejercicio</li><li>• Provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio</li><li>• Reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga</li></ul></li></ul>
Menos:	Proporción del ISR acreditado por distribución de dividendos
Menos:	Monto a restar por acumulación del ISR pagado en el extranjero
Igual:	UFIN

<sup>60</sup> Esquema consultado de la página <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/05/07/como-calculiar-la-ufin-2018>

## Elementos de la UFIN

### ISR del ejercicio

El ISR del ejercicio que se considera para el cálculo de la UFIN es aquel que se determina de aplicar al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.<sup>61</sup>

### No deducibles

Para el caso de las partidas no deducibles a que se refiere este cálculo, serán aquellas señaladas como no deducibles en Ley<sup>62</sup>.

Recordemos que en la sección 4.3.2 hablamos de dos tipos de erogaciones no deducibles: los que no cumplen requisitos fiscales y las erogaciones no deducibles establecidas en la LISR mediante el artículo 28°; para efectos del cálculo de la UFIN estamos hablando de estos últimos, excepto los conceptos señalados en el esquema anterior.

### Proporción del ISR acreditado por distribución de dividendos

Es la proporción que determina la persona moral que ha distribuido dividendos y resultado del pago de ISR que acreditó en el ejercicio<sup>63</sup>, el cual se calcula de la siguiente manera:

	ISR acreditado por distribución de dividendos
Por	Factor de 0.4286
Igual	Proporción del ISR acreditado por distribución de dividendos.

### ISR pagado en el extranjero

Cuando los contribuyentes perciban dividendos o utilidades distribuidas por sociedades residentes en el extranjero, donde los acumulen y acrediten el ISR correspondiente en términos de los párrafos segundo y cuarto del artículo 5° de la LISR, debe obtener el monto a restar de la UFIN por acumulación del ISR pagado en el extranjero conforme a la siguiente fórmula<sup>64</sup>:

$$\text{MRU} = (\text{D} + \text{MPI} + \text{MPI2}) - \text{DN} - \text{AC}$$

Donde:

**MRU:** Monto a restar de la cantidad obtenida conforme al tercer párrafo del artículo 77 de la LISR (monto a resta por acumulación del ISR pagado en el extranjero)

<sup>61</sup> Artículo 9, primer párrafo de la LISR.

<sup>62</sup> Artículo 117 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (RISR)

<sup>63</sup> Artículo 10, fracción II de la LISR.

<sup>64</sup> Artículo 77, cuarto párrafo de la LISR.

**D:** Dividendo distribuido por la sociedad residente en el extranjero a la persona moral residente en México sin disminuir la retención o pago del ISR que en su caso se haya efectuado por su distribución

**MPI:** Monto proporcional del ISR pagado en el extranjero en primer nivel corporativo, referido en los párrafos segundo y tercero del artículo 5 de la ley

**MPI2:** Monto proporcional del ISR pagado en el extranjero en segundo nivel corporativo, referido en los párrafos cuarto y quinto del artículo 5 de la ley

**DN:** Dividendo distribuido por la sociedad residente en el extranjero a la persona moral residente en México disminuido con la retención o pago del ISR que en su caso se haya efectuado por su distribución

**AC:** Impuestos acreditables conforme al primer, segundo y cuarto párrafos del artículo 5 de la LISR que correspondan al ingreso que se acumuló tanto por el dividendo percibido como por sus montos proporcionales

### **Caso especial de la PTU**

Como se pudo observar en la cita del artículo 77°, segundo párrafo de la LISR, se enfatizó en una línea de texto que señala que para la determinación de la UFIN se debe restar la PTU pagada determinada conforme el artículo 9° de la LISR, sin embargo, en el esquema resumen no se observa tal disminución, lo cual tiene una explicación y se tiene que hacer referencia al criterio normativo 36/ISR/N “Utilidad fiscal neta del ejercicio”<sup>65</sup>.

En este criterio se menciona que la PTU pagada en el ejercicio no debe ser disminuida en el cálculo de la UFIN, puesto que disminuirla provocaría un efecto de duplicidad en perjuicio del contribuyente y se determinaría una cantidad menor de UFIN.

Para precisar en esto, el criterio normativo 36/ISR/N “Utilidad fiscal neta del ejercicio “ establece lo siguiente:

*“Utilidad fiscal neta del ejercicio. En su determinación no debe restarse al resultado fiscal del ejercicio la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.*

*El artículo 77, tercer párrafo de la Ley del ISR dispone que se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el ISR pagado en los términos del artículo 9 de tal Ley, el importe de las partidas no deducibles para los efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en el artículo 28, fracciones VIII y IX de la Ley citada, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere el artículo 9, fracción I de la misma Ley, y el monto que se determine de conformidad con el cuarto párrafo del artículo analizado.*

*Al respecto, el artículo 9, segundo párrafo de la Ley en comento establece el procedimiento para determinar el resultado fiscal del ejercicio. En particular, la fracción I del párrafo referido indica que, como parte de dicho procedimiento, se obtendrá la utilidad*

---

<sup>65</sup> Contenido en el Anexo 7 de la RMF para 2019 publicada en el DOF el 30 de abril de 2019.

fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por el Título II de tal Ley y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

***Por lo tanto, debido a que en el resultado fiscal del ejercicio ya se encuentra disminuida la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, de conformidad con el artículo 9, segundo párrafo de la Ley del ISR, no debe restarse nuevamente dicha participación para determinar la utilidad fiscal neta del ejercicio a que se refiere el artículo 77, tercer párrafo de la Ley analizada, en razón de que es una de las excepciones a que se refiere el mencionado párrafo.***

Oficio 600-04-07-2014-87371 de 17 de diciembre de 2014 a través del cual se da a conocer el Boletín 2014, con el número de criterio normativo 36/2014/ISR.”

**Énfasis añadido.**

### **UFIN Negativa**

La LISR prevé que cuando los resultados a restar en la determinación de la UFIN sean superiores al propio resultado fiscal se determinará una **UFIN negativa**.<sup>66</sup>

El artículo 77°, quinto párrafo señala lo siguiente:

*“Cuando la suma del impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de esta Ley, las partidas no deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 28 de esta Ley, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere la fracción I del artículo 9 de la misma, y el monto que se determine conforme al párrafo anterior, sea mayor al resultado fiscal del ejercicio, la diferencia se disminuirá del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que se tenga al final del ejercicio o, en su caso, de la utilidad fiscal neta que se determine en los siguientes ejercicios, hasta agotarlo. En este último caso, el monto que se disminuya se actualizará desde el último mes del ejercicio en el que se determinó y hasta el último mes del ejercicio en el que se disminuya.”*

Cuando se determine una UFIN negativa, está tendrá que actualizarse conforme a lo previsto anteriormente y se disminuirá del saldo de la CUFIN.

---

<sup>66</sup> Nombre que no está expresado en ley pero conocido comúnmente en la práctica. Su fundamento de ley es el artículo 77, quinto párrafo de la LISR.

#### 4.10.2 CUENTA DE CAPITAL DE APORTACIÓN (CUCA)

La cuenta de capital de aportación (CUCA) es un término que nace en el artículo 78° de la LISR que determina la mecánica para calcular la utilidad distribuible que puede obtener una persona moral que reduzca su capital.

La reducción de capital es una opción que pueden utilizar los socios o accionistas de una persona moral para retirar capital (\$) de la empresa con el fin de financiar otros proyectos de la empresa o por qué requieren liquidez para cuestiones personales.

Lo que busca cuidar el Fisco Federal en una reducción de capital, es que el dinero que está siendo reembolsado a los socios o accionistas provenga de aportaciones de estos y no se estén llevando utilidades que no hayan pagado un ISR.

A través del artículo 78° de la LISR se establecen dos cálculos para determinar una utilidad distribuible, uno a nivel accionista (fracción I) y el otro a nivel persona moral (fracción II), donde de resultar una utilidad distribuible se le dará el tratamiento fiscal de dividendo y se tiene que calcular el ISR conforme al procedimiento establecido en el artículo 10° de la LISR.

Sea el cálculo de reducción de capital por fracción I o II, se tendrá que hacer uso de la CUCA puesto que en esta cuenta se llevará un control de las aportaciones que efectúen los accionistas, de los reembolsos que se hayan efectuado y de la actualización que fiscalmente se realice a través de los índices de precios al consumidor (INPC).

#### Determinación de la CUCA

De conformidad con el artículo 78° décimo primer párrafo de la LISR se establece que las personas morales (incluida la SAS) llevarán una cuenta de aportación, la cual a texto de ley se integra de la siguiente manera:

*“... las personas morales llevarán una cuenta de capital de aportación que se adicionará con las aportaciones de capital, las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas, y se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen. Para los efectos de este párrafo, no se incluirá como capital de aportación el correspondiente a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que conforme el capital contable de la persona moral ni el proveniente de reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital de las personas que los distribuyan realizadas dentro de los treinta días siguientes a su distribución. Los conceptos correspondientes a aumentos de capital mencionados en este párrafo, se adicionarán a la cuenta de capital de aportación en el momento en el que se paguen y los conceptos relativos a reducciones de capital se disminuirán de la citada cuenta en el momento en el que se pague el reembolso.”*

#### Conceptos que integran la CUCA

De acuerdo con el citado texto, la CUCA se incrementará y disminuirá de la siguiente manera:

CUCA	
Incrementa	Disminuye
Aportaciones de capital	Reducciones de capital
Primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas	
Utilidad distribuida conforme a la fracción II del artículo 78 de la LISR (después de haberle disminuido la de la fracción I) <sup>67</sup>	

Fuente: <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/08/05/capital-contable-y-la-cuca>

### Aportaciones de Capital

El capital social es la integración de las aportaciones en dinero o especie que realicen los accionistas de la sociedad, por lo que el capital estará dividido y representado en acciones.

El capital contable, es un concepto financiero que prevé las Normas de Información Financiera (NIF) y lo define como el “*valor residual de los activos de la entidad, una vez deducido sus pasivos*”, asimismo, el capital contable estará dividido en: **capital ganado y capital aportado**.

El capital ganado será el que derive de las operaciones de la empresa desde su creación, es decir, utilidades acumuladas, pérdidas acumuladas y excesos o insuficiencias de capital (revaluación de activos).

Y en el caso del capital aportado, este se integra por las aportaciones en dinero, bienes y especies (capital social), aportaciones para futuros aumentos de capital y la prima en suscripción de acciones.

Por lo que en términos generales, el capital es el derecho de los accionistas sobre los activos después de liquidar sus deudas y las primas en suscripción al ser parte del capital contable y no del social, les pertenecen de igual manera a todos los accionistas.

Sin embargo, bajo decisión de la Asamblea General de Accionistas, las primas pueden capitalizarse y formar parte del capital social o amortizarse contra las pérdidas acumuladas que tenga la empresa con el fin de mostrar un patrimonio más “sano”.

<sup>67</sup> En el caso de una reducción de capital, se tendrá que realizar dos cálculos (fracción I y fracción II) para determinar una utilidad distribuable, si derivado del cálculo de la fracción II resulta una utilidad distribuida gravable, esta se considerará para reducciones de capital subsecuentes como aportaciones de capital (artículo 78, fracción II, último párrafo de la LISR.)



## **Primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas**

La prima neta en suscripción de acciones, son pagos adicionales sobre el valor de las acciones que realizan los accionistas “nuevos” que desean ingresar a una sociedad, esto con el fin de proteger a los socios fundadores o más antiguos de la sociedad, ya que la empresa al tener utilidades y una operación previa, por justicia y con el objeto de igualar a los accionistas anteriores con los nuevos, se decide agregar una prima en suscripción de acciones, que es un monto adicional al valor nominal de la acción, es decir, un sobre precio a la acción.<sup>68</sup>

Cabe señalar que la prima en suscripción de acciones no cuenta con una ley que la regule y, por ende, no se regula el sobre precio que se pacta, lo que origina que el monto de la prima se pueda establecer libremente bajo decisión de la Asamblea y de diversas circunstancias, como:

- Rentabilidad del negocio.
- Estabilidad de la sociedad.
- Reconocimiento de la sociedad o de la marca bajo la que opera.
- Oportunidad de ganancias.
- Esquema de negocio para aumentar el patrimonio.

Cabe señalar que el pago de la prima por suscripción de acciones puede ser en efectivo o en bienes y debe establecerse en una asamblea ordinaria o extraordinaria, salvo que el contrato social establezca algún tipo de asamblea en específico.

En la parte fiscal la prima en suscripción de acciones será considerado un ingreso no acumulable<sup>69</sup> y como se señaló incrementará el saldo de la CUCA en la fecha en que efectivamente se pague.<sup>70</sup>

## **Utilidad distribuida como aportación de capital**

Si derivado del cálculo de la fracción II del artículo 78° de la LISR, resulta una utilidad distribuida, ésta se considerará para reducciones de capital subsecuentes como aportación de capital en los términos del citado precepto legal.

## **Reducciones de capital**

Las reducciones de capital que efectúen las sociedades mercantiles tendrán una afectación a la CUCA, puesto que la disminuirá en la cantidad en las que se efectúen dichos reembolsos.

## **Consideraciones adicionales**

Los conceptos correspondientes a aumentos de capital se adicionarán a la CUCA en el momento en que se paguen y las reducciones de capital se disminuirán en el momento en que se pague el reembolso.

---

<sup>68</sup> <https://idconline.mx/juridico/2011/05/09/prima-sobre-acciones-parte-del-capital>

<sup>69</sup> Artículo 16, segundo párrafo de la LISR.

<sup>70</sup> Artículo 78, décimo primer párrafo de la LISR.

#### **4.11 CAMBIO AL RÉGIMEN GENERAL DE LEY (SALIDA DEL ESTÍMULO FISCAL DE OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INGRESOS)**

Como se ha señalado al inicio del presente capítulo, los contribuyentes tendrán la opción de aplicar lo dispuesto en el estímulo fiscal de opción de acumulación de ingresos que prevé la LISR, esto siempre y cuando cumplan con los requisitos que al efecto establece artículo 196°.

Sin embargo, puede darse el caso de que un contribuyente este aplicando el estímulo fiscal previsto y por cualquier causal tenga que abandonarlo, ya sea por no cumplir con los requisitos establecidos o por que en algún momento rebasó el monto de ingresos anuales que se tiene como límite (cinco millones de pesos).

Cabe señalar que un contribuyente también tiene la opción de dejar de aplicar el estímulo fiscal ya que no es de carácter obligatorio sino de forma opcional.

En cualquier caso, el contribuyente tendrá que dejar de aplicar lo relativo al estímulo fiscal de opción de acumulación de ingresos y utilizar el tratamiento fiscal previsto en el régimen general de ley.

Esto es un motivo adicional para considerar importante el conocer lo referente al régimen general de ley, puesto que en cualquier momento se puede dejar de aplicar el estímulo fiscal.

#### **¿Qué sucede si se deja de aplicar el estímulo fiscal de opción de acumulación?**

El artículo 201° de la LISR establece que cuando un contribuyente deje de aplicar lo dispuesto en el estímulo fiscal deberá cumplir con las obligaciones previstas en el Título II de la LISR, esto a partir del ejercicio inmediato siguiente a aquél en que decidan dejar de ejercer dicha opción o no cumplan los requisitos para continuar aplicando el estímulo.

En caso de que se deje de aplicar el estímulo fiscal, los ingresos, las deducciones, pérdidas fiscales, inversiones e indicadores fiscales no tendrán alguna repercusión en su determinación.

En el caso del ajuste anual por inflación y el costo de lo vendido, estos conceptos tendrán que seguir las reglas del régimen general de ley.

Otro de los elementos que son afectados con la salida de estímulo fiscal es la determinación de los pagos provisionales del ISR, puesto que ya no se podrá aplicar el método de ingresos menos deducciones y sólo se utilizará el método de coeficiente de utilidad.

Para estos efectos los pagos provisionales que se deban efectuar en términos del artículo 14° de la LISR, correspondientes al primer ejercicio inmediato siguiente a aquél en que se dejó de aplicar lo dispuesto en el estímulo, se deberá considerar como coeficiente de utilidad el que corresponda a la actividad preponderante de los contribuyentes conforme al artículo 58° del Código Fiscal de la Federación.

## **Aviso al SAT por la salida del estímulo fiscal de opción de acumulación**

Los contribuyentes que dejen de aplicar el estímulo fiscal de opción de acumulación de ingresos deberán presentar a más tardar el día 31 de enero del ejercicio inmediato siguiente a aquél en que dejen de aplicar el estímulo fiscal, un aviso ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en el que señalen expresamente que dejarán de ejercer la opción prevista.

El aviso será de actualización de actividades económicas y obligaciones, mismo que podrá presentarse de forma electrónica y tendrá sus lineamientos mediante la ficha de trámite 71/CFF del anexo 1-A de la RMF 2020.

De no presentar el aviso, las personas morales referidas continuarán tributando bajo el estímulo fiscal de opción de acumulación de ingresos por todo el ejercicio siguiente y esto puede ser considerado como una infracción a las disposiciones fiscales, ya que por ley no tendrían el derecho de seguir aplicando el beneficio.

### **Consideraciones adicionales**

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 201° de la LISR no deberán efectuar la acumulación de los ingresos que hubieran percibido hasta antes de la fecha en que dejen de aplicar lo dispuesto en el estímulo, siempre que los mismos hubieran sido acumulados de conformidad con el artículo 197° de la LISR. En caso de que los contribuyentes hubieran efectuado las deducciones en los términos de este Capítulo, no podrán volver a efectuarlas.

El Servicio de Administración Tributaria podrá instrumentar, mediante reglas de carácter general, los mecanismos operativos de transición para la presentación de declaraciones, avisos y otro tipo de información para los contribuyentes que dejen de aplicar la opción prevista y tengan que pagar el impuesto en los términos del Título II de la LISR, así como para los contribuyentes que se encuentren tributando conforme al Título II de la citada Ley y opten por aplicar lo dispuesto en el estímulo fiscal de opción de acumulación.

Con todo lo visto a través de este capítulo, se tiene la certeza de que los lectores de este trabajo de investigación cuentan con todos los elementos para dar un correcto tratamiento fiscal del ISR a una SAS o a cualquier otra persona moral que le sea aplicable cada uno de los temas analizados previamente.

## CAPÍTULO V

### IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es un impuesto indirecto que se traslada a los consumidores de bienes y servicios, donde encontramos que es uno de los tributos que tiene más repercusión en las finanzas de personas morales y físicas, puesto que éste impactará en su ciclo de operación por las compras y todo tipo de erogaciones que realicen, así como en los ingresos que obtengan, puesto que el IVA es un impuesto perteneciente a la autoridad fiscal y no del contribuyente cuando lo cobra o lo paga.

Como se ha dicho, al ser un impuesto indirecto no grava el patrimonio de los contribuyentes de forma directa como lo hace el ISR, sino que grava los actos o actividades que realizan personas morales o físicas a las diferentes tasas que establece la normatividad.

A través de este capítulo se pretende mostrar todos los elementos y aspectos relevantes de este impuesto con el fin de lograr su correcta determinación y que el lector de esta tesis de investigación pueda contar con un estudio fiscal integral del ISR y el IVA, considerando las repercusiones en la operación de cualquier persona moral, incluyendo nuestra sociedad en estudio.

Cabe señalar que el tratamiento fiscal del IVA será el mismo para todo tipo de sociedad mercantil incluyendo la SAS, donde para esta última no hay un estímulo fiscal como lo hay en el ISR.

#### 5.1 ELEMENTOS DEL IVA

##### **Sujetos del impuesto**

De acuerdo con el artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), se consideran sujetos al impuesto las personas físicas y morales que en territorio nacional<sup>71</sup> realicen los actos y/o actividades gravadas para tales efectos.

##### **Actos o Actividades Gravadas**

El propio artículo 1° de la LIVA establece como actos o actividades gravadas las siguientes:

- I. Enajenación de bienes.
- II. Prestación de servicios independientes.
- III. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importación de bienes o servicios.
- V. Exportación de bienes o servicios.

---

<sup>71</sup> Para efectos fiscales se considera territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional (artículo 42° al 48° de la CPEUM) y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial, esto de conformidad con el artículo 8° del CFF.

Si una persona física o moral no realiza los actos o actividades gravados antes mencionados o realiza los actos exentos previstos en la LIVA, se entenderá que no es sujeto de esta legislación y no tendrá derechos y obligaciones derivados de la misma.

### Tasa del impuesto

La tasa aplicable para calcular el IVA dependerá del tipo de acto que se realice, ya que encontramos que existen *actos gravados y actos exentos*; donde en el caso de los actos gravados se aplicará una tasa general del 16% o una tasa del 0%.

En el caso de los actos exentos no se aplicará ninguna tasa puesto que este tipo de actos no causa el impuesto y por lo tanto no hay tasa que aplicar.

Lo anterior se puede conceptualizar de esta manera:

Tipo de acto	Tasa del IVA
Acto gravado	Tasa del 16% <sup>72</sup>
	Tasa del 0% <sup>73</sup>
Acto exento	Sin aplicación de tasa

*Nota: En la sección 5.2 del presente capítulo se analizará el efecto que tienen los actos gravados, los actos exentos o ambos en la determinación del IVA.*

### Base del impuesto

La base del impuesto es el monto sobre el cual se aplica la tasa correspondiente del impuesto, ya sea 16%, 0% o al tratarse de un acto exento no se aplicará tasa a la base; lo que se considerará como base del impuesto dependerá del tipo de acto o actividad que se realice, ya que la ley establece que elementos deben incluirse como base del impuesto por tipo de acto o actividad.

### Traslado del IVA

Aunque el traslado no es considerado como un elemento del impuesto en materia fiscal, he decidido señalarlo en este apartado antes de iniciar con todo el análisis de este tributo, ya que resulta fundamental que el lector de esta tesis de investigación tenga presente a que se refiere este concepto ya que a lo largo de este capítulo se hablará en repetidas ocasiones del traslado del IVA.

### ¿Qué es el traslado del impuesto?

Las personas morales o físicas que realicen actos gravados tendrán la obligación de trasladar dicho impuesto, esto de *forma expresa y por separado*, a quienes adquieran bienes, se le presten servicios personales independientes o se les otorgue el uso o goce temporal de bienes.

<sup>72</sup> Artículo 1, segundo párrafo de la LIVA.

<sup>73</sup> Artículo 2º-A de la LIVA.

Se entenderá por **traslado del impuesto**<sup>74</sup> *al cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a las personas que adquieren bienes, se les preste el servicio personal independiente o se les otorgue el uso goce temporal de bienes, sobre un monto equivalente al IVA, inclusive cuando se retenga el impuesto.*

## 5.2 ACREDITAMIENTO DEL IVA

La LIVA en su artículo 4°, define al acreditamiento como *restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta ley la tasa que corresponda según sea el caso.*

Donde encontramos que el mismo artículo 4° define que se considera como impuesto acreditable para efectos del IVA:

“

(...)

*Para efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes que se trate.”*

En palabras más prácticas, el impuesto acreditable es aquel IVA que fue trasladado por un proveedor, acreedor o tercero que realiza actos o actividades gravadas o que fue pagado mediante la importación de bienes o servicio, donde el contribuyente que efectivamente ha pagado ese IVA tendrá el derecho de disminuirlo del impuesto a cargo que determine por el cobro de actos o actividades gravadas.

### Requisitos para el acreditamiento del IVA

Para que el IVA se considere como acreditable deberá cumplir con ciertos requisitos previamente establecidos en la norma<sup>75</sup>, los cuales se mencionan a continuación:

- **Ser estrictamente indispensables**

El primero de los requisitos que establece la norma, es que el IVA corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, *estrictamente indispensables* para la realización de actividades distintas de la importación, por los actos gravados a la tasa general o a las que se les aplique la tasa del 0%.

### ¿Qué se considera estrictamente indispensable?

Para los efectos de este tributo, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del ISR<sup>76</sup>, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

---

<sup>74</sup> Artículo 1, tercer párrafo de la LIVA.

<sup>75</sup> Artículo 5° de la Ley del IVA.

<sup>76</sup> Artículo 25° y 27° de la LISR.

Por lo que si una erogación no es deducible para fines del ISR, el IVA pagado no podrá ser acreditado.

En la sección 4.3.1 de la presente tesis de investigación se realizó un análisis detallado de la deducibilidad para efectos del ISR.

- **Erogaciones parcialmente deducibles**

Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para fines del ISR, únicamente se considerará para los efectos del acreditamiento el monto equivalente al IVA que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que se haya pagado con motivo de la importación, en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

Para ejemplificar esta proporción se muestra el siguiente ejemplo:

*Nota: Recordemos que la adquisición de un automóvil se deducirá para fines de ISR como una inversión que estará topada hasta el monto de \$175,000.00, esto de acuerdo con el artículo 36, fracción II de la LISR, por lo que el IVA que puede acreditarse de esta operación será en cantidad equivalente al tope deducible, esto de acuerdo con el requisito antes señalado.*

Supongamos que se adquiere un automóvil nuevo en cantidad \$350,000.00 (más IVA), el impuesto expresado en el CFDI será de \$56,000.00, sin embargo, el IVA que podrá ser acreditable será hasta la cantidad de \$28,000.00, debido a la aplicación de la proporción de acreditamiento del 0.50% que se aplicó al IVA trasladado (\$56,000).

Para determinar la proporción antes señalada se sigue el siguiente procedimiento:

#### **Determinación de la proporción**

	Concepto	Monto
	Monto deducible del automóvil establecido en la LISR	\$175,000
Entre	Monto de adquisición del automóvil	\$350,000
Igual	Proporción de acreditamiento	0.50%

#### **Determinación del IVA acreditable en proporción**

	Concepto	Monto
	IVA trasladado por la adquisición del automóvil	\$56,000.00
Por	Proporción de acreditamiento	0.50%
Igual	IVA acreditable en proporción	\$28,000.00

Siguiendo este ejemplo, en esta proporción se deducirían los gastos relacionados a ese automóvil como combustibles, mantenimiento de equipo de transporte, refacciones, etc. y por consecuencia el IVA que se pague por todas esas erogaciones será acreditable en dicha proporción.

- **IVA trasladado y expresado en CFDI**

Otro de los requisitos para el acreditamiento del impuesto es que el IVA haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes fiscales a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley.

Por disposición del artículo 32 de la LIVA que versa sobre las obligaciones de los contribuyentes respecto a este tributo y que se analizará en la última sección de este capítulo, se establece la obligación a los contribuyentes de expedir CFDI por las operaciones que realicen con el traslado expreso del impuesto.<sup>77</sup>

- **IVA efectivamente pagado**

Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado<sup>78</sup> en el mes de que se trate;

Cuando se habla de efectivamente pagado, indudablemente tenemos que hacer referencia a las distintas formas de extinguir obligaciones.

- **Retención de IVA**

Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme a los artículos 1º.-A y 18-J, fracción II, inciso a) de la LIVA<sup>79</sup>, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma.

El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención

(El análisis sobre las retenciones de IVA se encuentra en la siguiente sección).

- **IVA en actos gravados y actos exentos**

En el caso de que un contribuyente realice actos gravados a la tasa del 16, 0%, actos exentos o combinados, se tendrá que considerar las siguientes reglas para el acreditamiento:

IVA 100% acreditable por la realización de actos gravados a la tasa del 16% y/o 0%

Cuando el IVA trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, por adquisición de bienes, servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen para la realización de actos gravados a la tasa del 16% o les sea aplicable la tasa de 0%, el IVA **será acreditable en su totalidad;**

---

<sup>77</sup> Artículo 1, tercer párrafo de la LIVA.

<sup>78</sup> Efectivamente pagado. Concepto analizado en la página 99 del presente trabajo de investigación.

<sup>79</sup> Los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México que proporcionen servicios digitales de conformidad con el artículo 18-B de la LIVA, estarán obligados a efectuar una retención del impuesto cuando operen como intermediarios.



## IVA no acreditable pero deducible en términos de la LISR

Cuando el IVA trasladado (pagado por el contribuyente) o pagado en la importación, por adquisición de bienes, servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el IVA (actos exentos), **dicho impuesto no será acreditable;**

Sin embargo, cuando el contribuyente no tenga derecho al acreditamiento (por no ser contribuyente del impuesto) podrá deducir para efectos del ISR el monto de IVA que se la haya trasladado, esto de conformidad con el artículo 28, fracción XV de la LISR:

*“Para los efectos de este Título, no serán deducibles:*

...

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

... “

*Énfasis añadido*

## Proporción de acreditamiento por la realización de actos gravados y exentos.

En este punto es importante precisar que en el caso del IVA existen dos tipos de proporciones de acreditamiento: una proporción que derivada de erogaciones parcialmente deducibles y otro por la realización de actos gravados y exentos.

Por lo que cuando un contribuyente utilice indistintamente bienes, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado (tasa general), para realizar actividades que les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el IVA (actos exentos), el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado (tasa general) o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

Para determinar la proporción de acreditamiento antes mencionada se realizará el siguiente procedimiento:

## Determinación de la proporción de IVA acreditable

	Concepto
	Total actos gravados a la tasa del 16% y /o 0%
Entre	Total actos gravados y exentos
Igual	Proporción de IVA acreditable

## Proporción de IVA acreditable no acreditable

	Concepto
	Total actos exentos de IVA
Entre	Total actos gravados y exentos
Igual	Proporción de IVA no acreditable

De la anterior proporción se excluyen a las inversiones<sup>80</sup>, ya que el artículo 5° de la LIVA las señala de manera independiente.

- **Acreditamiento de IVA en el caso de Inversiones**

Tratándose de las inversiones a que se refiere la LISR, el IVA que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación, será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado.

Para el acreditamiento del IVA respecto a las inversiones, se procederá de la siguiente forma:

### Inversiones destinadas a la realización de actos gravados (tasa del 16% y/o tasa del 0%)

Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado (tasa general) o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el IVA que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, **será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.**

### Inversiones destinadas a la realización de actos exentos.

Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto (actos exentos), el IVA que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación, **no será acreditable.**

De igual forma, el IVA no acreditable será deducible para efectos de la LISR, esto por interpretación del artículo 28, fracción XV del ordenamiento legal referido.

---

<sup>80</sup> Activo fijo, gastos y cargos diferidos de considerados por el artículo 32 de la LISR.

### Inversiones destinadas a la realización de actos gravados y exentos

Cuando el contribuyente utilice las inversiones para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el IVA (tasa general) o les sea aplicable la tasa de 0%, así como destinadas a la realización de actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto (actos exentos), el IVA trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5°.A de la LIVA.

### **Determinación de la proporción de IVA acreditable en el caso de inversiones**

	Concepto
	Total de actos por inversiones destinadas a la realización de actos gravados a la tasa del 16% y /o 0%
Entre	Total de actos por inversiones destinadas a la realización de actos gravados y exentos
Igual	Proporción de IVA acreditable en inversiones

### **Proporción de IVA acreditable no acreditable**

	Concepto
	Total de actos por inversiones destinadas a la realización de actos exentos de IVA
Entre	Total de actos por inversiones destinadas a la realización de actos gravados y exentos
Igual	Proporción de IVA no acreditable en inversiones

### **Proporción de acreditamiento por un periodo mínimo de 60 meses**

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en base a la proporción antes señalada deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos 60 meses.

- **IVA en periodo preoperativo**

Tratándose de gastos e inversiones en periodos preoperativos<sup>81</sup>, el IVA trasladado al contribuyente y el pagado en la importación que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto (tasa general) o a las que se vaya a aplicar la tasa de 0%, será acreditable en la proporción establecida en el artículo 5, fracción VI de la LIVA.

<sup>81</sup> Artículo 5, fracción VI quinto párrafo de la LIVA

Para efectos fiscales, se entenderá como periodo preoperativo aquél en el que se realizan gastos e inversiones en forma previa al inicio de las actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

### 5.3 IVA RETENIDO

De conformidad con el artículo 1-A de la LIVA, existen contribuyentes que están obligados a retener el impuesto en caso de que se de alguno de los supuestos establecidos en la norma.

#### 5.3.1 GENERALIDADES DE LA RETENCIÓN DE IVA

Antes de comenzar con los supuestos que prevé la LIVA para la retención del impuesto, es importante mencionar lo referente a los sujetos con calidad de retenedores de impuestos federales.

#### **¿Qué es un retenedor en materia de IVA y que obligaciones tiene que cumplir?**

El retenedor es una persona física o moral que descontará una cantidad determinada al enajenante de bienes, prestador de servicios o el otorgador del uso o goce temporal de bienes, esto en caso de que se actualice alguno de los supuestos señalados en el artículo 1-A de la LIVA.

Entre las obligaciones del retenedor en materia de IVA, se destacan las siguientes:

- 1) Efectuar las retenciones del impuesto en el periodo en que se paguen las contraprestaciones.
- 2) Enterar el impuesto retenido en la declaración mensual de impuestos federales.<sup>82</sup>
- 3) Conservar comprobante fiscal donde se exprese la retención efectuada.
- 4) Informar mediante la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) sobre las retenciones efectuadas en el periodo<sup>83</sup>.

#### **En una operación en donde se tenga que efectuar la retención del IVA, ¿quién será el encargado de efectuarla?**

Es muy común que al momento de pactar una operación comercial que implica una retención de IVA se confunda al sujeto obligado a retener, por lo que el artículo 1-A, cuarto párrafo de la LIVA define quien tendrá la calidad de retenedor:

*“El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, conjuntamente con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectúe la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que hubiese efectuado la retención, sin*

---

<sup>82</sup> La obligación de la retención y el entero del impuesto está establecida en los artículos 1°, quinto párrafo de la LIVA y 32, fracción cuarta.

<sup>83</sup> La obligación de la comprobación fiscal y de informar a las autoridades fiscales esta fundamenta en el artículo 31, fracción V de la LIVA.

que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna.”

Énfasis añadido.

Por lo que de acuerdo con el citado texto de Ley, se puede definir que el retenedor será el contribuyente que pague el precio o la contraprestación del acto, en otras palabras, el contribuyente que paga, retiene.

### **¿Se puede aplicar alguna compensación o disminución contra el IVA retenido?**

Como se resaltó al final del cuarto párrafo del artículo 1-A de la LIVA, el impuesto retenido que tenga que enterarse a la autoridad fiscal no podrá ser objeto de acreditamiento, compensación o disminución alguna.

El impuesto retenido tiene que ser enterado a la autoridad fiscal en su totalidad.

### **¿En qué momento se debe efectuar la retención del IVA?**

De acuerdo con el citado texto de ley<sup>84</sup>, el retenedor tendrá la obligación de efectuar la retención en el momento en que pague la contraprestación y la retención se calculará sobre el monto efectivamente pagado<sup>85</sup>.

### **¿Cómo procederá el acreditamiento del IVA retenido por parte del sujeto obligado?**

El IVA retenido podrá ser acreditado de conformidad con el artículo 5, fracción IV de la LIVA:

*“Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme a los artículos 1º.-A y 18-J, fracción II, inciso a) de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención;”*

De acuerdo con el artículo 5, fracción IV, para acreditar la retención se deberá cumplir lo siguiente:

- Enterar el impuesto retenido en los términos y plazos establecidos<sup>86</sup>.
- Acreditarlo en la declaración mensual siguiente a la que se efectuó la retención.

Este acreditamiento lo preciso mediante un ejemplo para no dejar dudas del procedimiento.

Supongamos que una persona moral paga servicios profesionales de contabilidad y auditoría a una persona física por \$10,000.00 más IVA en el mes de mayo de 2019 y quiere saber cuánto

---

<sup>84</sup> Artículo 1-A, cuarto párrafo de la LIVA.

<sup>85</sup> Efectivamente pagado. Término analizado en la página XXX del presente trabajo de investigación.

<sup>86</sup> Artículo 1-A, cuarto párrafo de la LIVA.

IVA deben retenerle a la persona física y como procederá el acreditamiento del impuesto que ha pagado.

Para responder al planteamiento es necesario determinar el IVA retenido y establecer los términos del acreditamiento, por lo que realizaremos el siguiente procedimiento:

### 1) *Cálculo del IVA retenido.*

Los honorarios a pagar serán de \$10,000 más IVA, por lo que en el CFDI se tendrá que asentar los siguientes montos:

Concepto	Monto
Subtotal	\$10,000.00
IVA (tasa del 16%)	\$1,600.00
ISR retenido <sup>87</sup> (tasa del 10%)	\$1,000.00
IVA retenido <sup>88</sup> (tasa del 10.6667 %) o 2/3 del IVA trasladado por la persona física	\$1,067.00
<b>Total</b>	<b>\$9,533.00</b>

El IVA retenido será las 2/3 partes del IVA que se traslade, este monto es la retención de impuesto que tendrá que efectuar la persona moral por el pago de los honorarios y lo tendrá que enterar al fisco federal más tardar el 17 de junio de 2019 (fecha límite para presentar la declaración del mes de mayo).

El IVA retenido (\$1,067.00) se tendrá que enterar en su totalidad, sin aplicación de acreditamiento, compensación o alguna otra disminución.

### 2) *Acreditamiento del IVA retenido*

Con el pago de honorarios a la persona física y el IVA traslado de manera expresa por la cantidad de \$1,600.00, éste podrá ser acreditado pero no en su totalidad, ya que de esa cantidad se retuvieron 2/3 partes y lo único que podrá ser acreditado en mayo de 2019, será la parte restante (1/3), esto de acuerdo con lo señalado en el artículo 5, fracción IV de la LIVA, que establece que hasta que se enteré la retención y se pagué la misma, podrá ser acreditada la cantidad restante, es decir, las 2/3 partes del IVA que se retuvo.

En ese sentido, en la declaración del mes de mayo solo se podrá acreditar la cantidad de \$533.00, que es la 1/3 parte que se pagó y hasta la declaración del mes de junio de 2019 que se presenta en julio, se podrá acreditar la cantidad de \$1,067 que es la cantidad restante del IVA que se trasladó de esta operación.

<sup>87</sup> Artículo 106, quinto párrafo de la LISR.

<sup>88</sup> Artículo 1-A, fracción II, inciso a) de la LIVA y artículo 3 del RISR.

*Nota: Si el IVA retenido no se paga en el mes de junio de 2019, la parte restante no podrá ser acreditada puesto que no se estaría cumpliendo el primer requisito de los antes señalados, que consiste en que las retenciones de IVA deben ser enteradas en los términos y plazos establecidos en ley.*

### **5.3.2 ACTOS O ACTIVIDADES POR LAS QUE SE EFECTÚA UNA RETENCIÓN DE IVA**

#### **Sujetos y actos por el que se efectuará la retención del IVA**

De conformidad con el artículo 1-A de la LIVA, las retenciones del impuesto se podrán efectuar por *instituciones de crédito, personas morales, personas morales y físicas por operaciones con residentes en el extranjero sin establecimiento permanente<sup>89</sup> en México y personas físicas con actividades empresariales.<sup>90</sup>*

- **Instituciones de crédito**

Las instituciones de crédito tendrán la obligación de retener en el caso que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

José Luis Lacruz Berdejo en su libro Elementos del Derecho Civil II<sup>91</sup> define a la dación en pago como *“la entrega de una cosa diferente de la debida con finalidad y efectos de pago, aceptada por el acreedor”*.

La adjudicación judicial se define de la siguiente manera:

*“La adjudicación, como acto de autoridad judicial, se refiere al imperio para atribuir la propiedad a una persona, si legalmente procede.*

*El juez transmite la propiedad de un bien en favor de un beneficiario, mediante la declaración judicial de adjudicación dentro de un procedimiento de ejecución<sup>92</sup>”*.

Mientras que la adjudicación fiduciaria se refiere al mismo acto antes señalado pero que lo realiza una institución de crédito cuando actúa como institución fiduciaria mediante un contrato de fideicomiso.

---

<sup>89</sup> Todo lugar de negocios donde se desarrollen total o parcialmente actividades empresariales o prestación de servicios personales independientes en México (artículo 2° de la LISR).

<sup>90</sup> La obligación de efectuar retención por parte de personas físicas con actividad empresarial nace con la reforma a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por la adición de la fracción IV al artículo 1-A que fue publicada en el 09 de diciembre de 2019 en el DOF.

<sup>91</sup> Lacruz Berdejo y otros, José Luis, *Elementos de Derecho Civil II*, Ed. Bosch, Barcelona, 2ª ed., 1985, V. I, p. 216. En parecidos términos, José Puig Brutao, *Fundamentos de Derecho Civil*, Ed. Bosch, Barcelona, 4ª ed., 1988, T. I, V. II, pp. 317 y ss.; Luis Díez-Picazo, *Fundamentos del Derecho Civil Patrimonial*, Ed. Tecnos, Madrid, 1979, V. I, p. 651; Manuel Albadalejo, *Derecho Civil*, Ed. Bosch, Barcelona, 10ª ed., 1997, T. II, V. I, pp. 145-48.

<sup>92</sup> <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/05/14/adjudicacion-judicial-efecto-en-isr-e-iva>

- **Personas morales**

En el caso de personas morales, estas tendrán que retener bajo los siguientes supuestos:

a) Reciban servicios personales independientes<sup>93</sup>, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.

b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.

Por interpretación estricta<sup>94</sup> de este inciso, si los desperdicios adquiridos no son para la actividad industrial o para comercializar no tendrán que ser objeto de una retención de impuesto.

c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.

De acuerdo con artículo 2° de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, se considera servicios de autotransporte “el porte de mercancías que se presta a terceros en camino de jurisdicción federal”.

Por otra parte, el artículo 33 del ordenamiento legal antes mencionado, señala que los servicios federales de transporte se clasifican en: **de pasajeros, de turismo y de carga**.

Entonces se entiende por autotransporte terrestre de carga al servicio prestado para el porte de mercancías que se presta a terceros en caminos y vías federales, por dar un ejemplo, las empresas de fletes, de mensajería, paquetería y de traslado de mercancía, etc.

Cabe señalar que dichos servicios estarán regulados por la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal y para operar de tal manera, se tendrá que solicitar permiso otorgado por la Secretaría de Comunicaciones y Transportes (SCT), esto por el hecho de la operación y explotación de los servicios de carga.

d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

- **Personas morales y físicas que realicen operaciones con residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.**

En el caso que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, por parte de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

---

<sup>93</sup> Artículo 14 de la LIVA Definición de servicios personales independientes.

<sup>94</sup> Artículo 5 del CFF.



- **Personas morales y físicas con actividades empresariales que reciban servicios a través de subcontratación**

Derivado de la reforma fiscal para 2020, se adicionó una fracción IV al artículo 1-A de la LIVA, que establece una nueva obligación para la retención del impuesto:

*“Artículo 1o.-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:*

*(...)*

*IV. Sean personas morales o personas físicas con actividades empresariales, que reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual. En este caso la retención se hará por el 6% del valor de la contraprestación efectivamente pagada.”*

Énfasis añadido.

En este punto me permitiré realizar un análisis desentrañando parte de la norma con el fin de que el lector de esta tesis de investigación pueda consolidar su criterio respecto a esta nueva obligación y es que este tema estará muy discutido a lo largo de los próximos años hasta que se pronuncie un tribunal o el SAT mediante criterio normativo donde precise que tipos de servicios se considerarían o las modalidades aplicables.

**Sujeto obligado:** El sujeto obligado a retener serán *personas morales o físicas pero con actividad empresarial*.

Cabe señalar que en la señalada fracción IV sólo señala una de las figuras de una prestación de servicios: el contratante.

*El contratante es definido en el Diccionario de la RAE como aquel que contrata.*

Por lo que el contratante será el sujeto de la relación contractual que requiere servicios o solicita los mismos y los paga.

**Objeto de la retención:** Se efectuará la retención cuando el sujeto obligado o contratante reciba **SERVICIOS**.

Estos servicios tendrán que reunir las siguientes características:

- Que mediante obligación contractual **se pongan a disposición del contratante personal** o de una parte relacionada de este.

- La disposición del personal será para desarrollar sus **funciones** dentro de las instalaciones o fuera, del contratante o parte relacionada de este.
- Estas funciones pueden estar o no, bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante.

Bajo lo anterior, considero que el punto importante para definir si se efectúa la retención o no sobre algún servicio, es si mediante contrato se pone a disposición del contratante personal, ya que como vimos, el lugar de desarrollo de las actividades puede ser en las instalaciones del propio contratante o en otro punto y la dirección, supervisión, coordinación o dependencia de los servicios pueden estar bajo instrucciones del contratante o no; en estos últimos dos casos pareciera que el legislador cerró opción alguna, pero deja abierto la parte de la disposición del personal que es la clave para comprender la esencia de dicha disposición.

Definiciones de la RAE para disposición:

**Disposición:** Acción y efecto de disponer.

**Disponer:** Mandar lo que ha de hacerse.

**Tasa de retención:** La tasa de retención será del 6% sobre el valor de la contraprestación efectivamente pagada.

Es importante señalar que estos servicios no se refieren específicamente al outsourcing como comúnmente se ha conceptualizado, si no que incluye otro tipo de servicios subcontratados como aseo y limpieza, seguridad y vigilancia y hasta servicios de maquila en el caso de empresas productivas.

Por lo que es importante definir si el servicio cumple las características antes señaladas para efectuar de manera correcta la retención establecida.

### 5.3.3 TASAS DE RETENCIÓN DE IVA

De acuerdo con el artículo 1-A de la LIVA, la retención del impuesto será del 100% del IVA que se traslade, tal como lo señala el siguiente fragmento del citado artículo:

*“Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:*

... “

#### **Énfasis añadido**

Por interpretación estricta la retención del impuesto será por la totalidad del impuesto trasladado cuando se dé alguno de los supuestos antes señalados, sin embargo, en el artículo 3° del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RIVA) se establecen porcentajes menores, los cuales se señalan en el siguiente cuadro resumen:

<b>Contribuyente obligado a retener</b>	<b>Acto</b>	<b>Porcentaje (Arts. 1-A y 3, LIVA)</b>	<b>Porcentaje (Art. 3, RLIVA)</b>
Instituciones de crédito	Adquisición de bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria	16 %	16 %
Personas morales	Obtención de servicios personales independientes, o uso o goce temporal de bienes prestados u otorgados por personas físicas	16 %	Dos terceras partes del 16 %
Personas morales	Adquisición de desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización	16 %	No se contempla tasa menor
Personas morales	Recepción de servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales	16 %	4 %
Personas morales	Prestación de servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas	16 %	Dos terceras partes del 16 %
Personas físicas o morales	Adquisición de bienes tangibles o su uso o goce temporal, cuando la enajenación u otorgamiento residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país	16%	No se contempla tasa menor
Federación y sus organismos descentralizados	Adquisición de bienes, uso o goce temporal y prestación de servicios de personas físicas, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente que enajenen u otorguen del uso o goce temporal de bienes	16 %	No se contempla tasa menor
Personas morales o físicas	Reciban servicios a través de los cuales se pongan a disposición del contratante o de una parte relacionada de éste, personal que desempeñe sus funciones en las instalaciones del contratante o de una parte relacionada de éste, o incluso fuera de éstas, estén o no bajo la dirección, supervisión, coordinación o dependencia del contratante, independientemente de la denominación que se le dé a la obligación contractual	6%	No se contempla tasa menor

Fuente: <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/11/30/tasas-de-retencion-en-materia-de-iva>

## 5.4 ACTOS O ACTIVIDADES GRAVADAS PARA EL IVA

De acuerdo con el artículo 1° de la LIVA, existen 5 tipos de actos o actividades gravados para tales efectos, los cuales estarán regulados por una serie de artículos donde por cada tipo de acto se señalará el objeto, la base, la tasa y en algunos casos las exenciones que prevé la norma.

### 5.4.1 ENAJENACIÓN DE BIENES

#### Definición

El artículo 8° del ordenamiento legal en cuestión señala que enajenación es “*además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario.*”

Lo que considera como enajenación el Código Fiscal de la Federación está señalado en su artículo 14, donde considera lo siguiente:

- Toda transmisión de propiedad, aunque el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.
- Las adjudicaciones, aun cuando se realicen en favor del acreedor.
- La aportación a una sociedad o asociación.
- La que se realice mediante arrendamiento financiero.
- La que se realice a través de un fideicomiso (cuando se den los casos del artículo 14, fracción V, inciso a) y b) del CFF).
- Cesión de derechos sobre bienes afectos a un fideicomiso (en los casos establecidos en el CFF).
- La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de la enajenación de títulos de crédito.
- Transmisión de derechos de crédito a través de un contrato de factoraje financiero.<sup>95</sup>
- La que se realice mediante fusión o escisión, excepto cuando se den los supuestos del artículo 14-B del CFF.

#### Actos gravados a la tasa general del 16% en enajenación

De forma general, las enajenaciones de bienes estarán gravadas a la tasa general del impuesto (16%) o dependiendo del tipo de bien la enajenación puede ser un acto gravado a la tasa del 0% (artículo 2-A, fracción I de la LIVA).

#### Actos gravados a la tasa del 0% en enajenación

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores que señale la ley, cuando se trate de la enajenación de los siguientes bienes:

---

<sup>95</sup> El Factoraje Financiero es un mecanismo de financiamiento a corto plazo que apoya el crecimiento de las empresas, obteniendo el pago anticipado de las cuentas por cobrar de ventas a crédito de clientes. Bancomext. (2018). *Factoraje Financiero Vende a crédito y cobra de contado*, obtenido de [http:// https://www.bancomext.com/wp-content/uploads/2018/11/Libro\\_PRE9\\_paginas.pdf](http://https://www.bancomext.com/wp-content/uploads/2018/11/Libro_PRE9_paginas.pdf)

**a)** Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

(Para efectos de la LIVA, se considera que la madera en trozo o descortezada no está industrializada).

**b)** Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de:

1. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.

2. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

3. Caviar, salmón ahumado y angulas.

4. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

5. Chiclos o gomas de mascar.

6. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

**c).**- Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.

**d).**- Ixtle, palma y lechuguilla.

**e).**- Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores; motocultores para superficies reducidas; arados; rastras para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersoras y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas; equipo mecánico, eléctrico o hidráulico para riego agrícola; sembradoras; ensiladoras, cortadoras y empacadoras de forraje; desgranadoras; abonadoras y fertilizadoras de terrenos de cultivo; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial, siempre que se reúnan los requisitos y condiciones que señale el Reglamento del IVA.

*A la enajenación de la maquinaria y del equipo a que se refiere este inciso, se les aplica la tasa señalada en este artículo, sólo cuando se enajenen completos.*

**f).**- Fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería.

g).- Invernaderos hidropónicos y equipos integrados a ellos para producir temperatura y humedad controladas o para proteger los cultivos de elementos naturales, así como equipos de irrigación.

h).- Oro, joyería, orfebrería, piezas artísticas u ornamentales y lingotes, cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.

i).- Libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes.

### **Actos exentos en enajenación**

No se pagará el IVA por la enajenación de los siguientes bienes:

1. El suelo.
2. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Los hoteles no quedan comprendidos en este punto.
3. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.
4. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas<sup>96</sup>.
5. Billetes y comprobantes que permitan participas en loterías, rifas, sorteos o juegos a los que se refiere la LISR.
6. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, excepto certificados de depósito de bienes y certificados participación inmobiliaria.
7. Moneda nacional, moneda extranjera y lingotes de oro.
8. Bienes que realicen donatarias autorizadas.

Estas exenciones están reguladas en el artículo 9° de la LIVA.

### **Base del impuesto en enajenaciones**

El monto sobre el que se calculará el impuesto en el caso de enajenaciones será el precio o la contraprestación pactada, así como otras cantidades que se carguen al adquirente como otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

### **Momento de causación**

El IVA por enajenación de bienes se causará sí la enajenación se efectúa en territorio nacional, si en él se encuentra el bien a enviarse al adquirente y de no existir envío, si en el país se realiza la entrega del bien.

---

<sup>96</sup> Para efectos fiscales se considera empresa la persona física o moral que realice actividades empresariales, a través de fideicomisos o por conducto de terceros (artículo 16, último párrafo del CFF).

## 5.4.2 PRESTACIÓN DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

### Definición

Para efectos fiscales del IVA<sup>97</sup> se considera dentro del concepto de prestación de servicios independientes, lo siguiente:

“  
(...)

*I.- La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le 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 otra 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.*

*No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.*

***Se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas en este artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.”***

**Énfasis añadido.**

### Actos gravados a la tasa general del 16% en prestación de servicios independientes

De forma general, la prestación de servicios independientes estará gravada a la tasa del 16% o dependiendo del tipo de servicio que se preste puede ser considerado un acto gravado a la tasa del 0% (artículo 2-A, fracción II de la LIVA).

---

<sup>97</sup> Artículo 14 de la Ley del IVA.

## **Actos gravados a la tasa del 0% en prestación de servicios independientes**

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores que señale la ley, cuando se trate de los siguientes servicios:

- a).- Los prestados directamente a los agricultores y ganaderos, siempre que sean destinados para actividades agropecuarias, por concepto de perforaciones de pozos, alumbramiento y formación de retenes de agua; suministro de energía eléctrica para usos agrícolas aplicados al bombeo de agua para riego; desmontes y caminos en el interior de las fincas agropecuarias; preparación de terrenos; riego y fumigación agrícolas; erradicación de plagas; cosecha y recolección; vacunación, desinfección e inseminación de ganado, así como los de captura y extracción de especies marinas y de agua dulce.
- b).- Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.
- c).- Los de pasteurización de leche.
- d).- Los prestados en invernaderos hidropónicos.
- e).- Los de desepite de algodón en rama.
- f).- Los de sacrificio de ganado y aves de corral.
- g).- Los de reaseguro.
- h).- Los de suministro de agua para uso doméstico.

## **Actos exentos en la prestación de servicios independientes**

En el artículo 15° de la LIVA, se señalan una serie de supuestos en los que la prestación de servicios independientes estará exenta del pago de este impuesto.

*Nota: No se señalan todos los casos de exención ya que son alrededor de 16 supuestos y el aunar en cada uno de ellos provocaría que se pierda objetividad en el trabajo de investigación enfocado al análisis fiscal general del IVA aplicado a una SAS.*

## **Base del impuesto en enajenaciones**

El monto sobre el cual se calculará el impuesto en el caso de este acto o actividad será el mismo que en el caso de enajenaciones, con la única salvedad de que en este tipo de actos se considera además los viáticos y gastos de toda clase.

## **Momento de causación**

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



## **Prestación de servicios digitales**

Como punto importante de este tipo de acto o actividad, es señalar que derivado de la reforma fiscal para el ejercicio 2020<sup>98</sup> se adicionó un capítulo III Bis a la LIVA, denominado “*De la prestación de servicios digitales en el extranjero sin establecimiento en México*”.

En este nuevo capítulo se gravan los servicios digitales cuando se proporcionen mediante aplicaciones o contenidos en formato digital a través de Internet u otra red, siempre que por los servicios se cobre una contraprestación. Esta actividad está regulada tanto para las plataformas digitales que prestan el servicio directamente, como a los intermediarios de estos servicios en el caso de que así fuera.

Este nuevo capítulo se integra desde el artículo 18-B al 18 M del ordenamiento legal en cuestión.

### **5.4.3 DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES**

#### **Definición**

De conformidad con el artículo 19° de la LIVA, se entiende por uso o goce temporal de bienes “*El arrendamiento, el usufructo<sup>99</sup> y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación*”.

Adicional a lo anterior, se le dará el tratamiento de uso o goce temporal de bienes al tiempo compartido.<sup>100</sup>

#### **Actos gravados a la tasa general del 16% por uso o goce temporal de bienes**

El uso o goce temporal de bienes estará gravado a la tasa general del impuesto (16%) o, dependiendo del tipo de bien que se otorgue en uso o goce temporal puede ser considerado un acto gravado a la tasa del 0% (artículo 2-A, fracción III de la LIVA).

#### **Actos gravados a la tasa del 0% por uso o goce temporal de bienes**

El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores que señale la ley, cuando se trate del uso o goce temporal de la maquinaria y equipo referida en el inciso e) y g) de la fracción I del artículo 2-A de la LIVA.

#### **Actos exentos por uso o goce temporal de bienes**

De acuerdo con el artículo 20° de la LIVA, no se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de los siguientes bienes:

---

<sup>98</sup> Publicada en el DOF el 9 de diciembre de 2019.

<sup>99</sup> El usufructo es el derecho real y temporal de disfrutar de los bienes ajenos (Artículo 980 del Código Civil Federal)

<sup>100</sup> Acto jurídico consistente en poner a disposición de una persona o un grupo de personas, directamente o a través de un tercero, el uso, goce o demás derechos que se convengan sobre un bien por periodos previamente convenidos mediante el pago de alguna cantidad (Artículo 19, tercer párrafo de la LIVA).

I.- Los otorgados por las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles para los efectos ISR.

II.- Inmuebles destinados o utilizados exclusivamente para casa- habitación. Si un inmueble tuviere varios destinos o usos, no se pagará el impuesto por la parte destinada o utilizada para casa habitación.

Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los inmuebles o parte de ellos que se proporcionen amueblados<sup>101</sup> o se destinen o utilicen como hoteles o casas de hospedaje.

III.- Fincas dedicadas o utilizadas sólo a fines agrícolas o ganaderos.

IV. Derogada.

V.- Libros, periódicos y revistas.

### **Base del impuesto**

Para efectos de la base del impuesto por la cual se calculará el impuesto, se considerará lo señalado en el apartado de enajenaciones con la salvedad de que también serán considerados los gastos de mantenimiento y construcción.

### **Momento de causación**

Se entiende que el uso o goce temporal de bienes se concede en territorio nacional y por ende se causa el IVA, cuando en el país se encuentre el bien en el momento de su entrega material a quien va a realizar su uso o goce.

## **5.4.4 IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN**

### **Definición**

Para efectos de la Ley del IVA se considera importación y exportación los siguientes supuestos:

#### **A. Importación**

1. La introducción al país de bienes.
2. La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.
3. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.

---

<sup>101</sup> Artículo 45 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (RIVA)

4. El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.
5. El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país.

(Esto no es aplicable al transporte internacional).

## **B. Exportación**

1. La que tenga el carácter de definitiva en los términos de la Ley Aduanera.
2. La enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.
3. El uso o goce temporal, en el extranjero de bienes intangibles proporcionados por personas residentes en el país.
4. El aprovechamiento en el extranjero de servicios prestados por residentes en el país (asistencia técnica, maquila, sub-maquila, publicidad, comisiones y mediaciones, entre otros).
5. Transportación internacional de bienes prestados por residentes en el país.
6. Transportación aérea de personas y de bienes, prestados por residentes en el país.

## **Tasas y base del impuesto**

En el caso de las importaciones, éstas causaran un impuesto a la tasa del 16% y se calcularán sobre el valor que se utilice para fines del impuesto general de importación (IGI), adicionado el IGI y demás contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación de bienes.

Para el caso de las exportaciones, la tasa aplicable será la tasa del 0%.<sup>102</sup>

## **Exenciones en el caso de importaciones**

No se pagará el impuesto por las importaciones señaladas en el artículo 25° de la LIVA.

*Nota: No se precisa más sobre el tema de las importaciones y exportaciones ya que el aunar en cada concepto provocaría que se perdiera objetividad en el análisis fiscal general del IVA aplicado a una SAS.*

---

<sup>102</sup> Artículo 2-A, fracción IV de la LIVA.

## 5.5 CÁLCULO DEL IVA

Para efectos de la determinación del IVA, se considerarán tres elementos importantes: el IVA que se trasladó, el IVA que se le ha trasladado al contribuyente y que efectivamente se ha pagado<sup>103</sup> y el IVA que se le haya retenido al contribuyente por un tercero.

En términos prácticos, se define al IVA trasladado como aquel monto que el contribuyente trasladó al tercero por la realización de un acto gravado y ha cobrado mediante cualquier forma de extinción de obligaciones.

El IVA acreditable es un término establecido en el artículo 4° de la LIVA y que otro contribuyente lo ha trasladado, donde el primero efectivamente lo ha pagado y cumple con requisitos fiscales para ser considerado acreditable (tema analizado en la sección 5.2 del presente capítulo).

Por lo que el cálculo del IVA se puede esquematizar de forma general de la siguiente manera:

	Concepto
	IVA trasladado cobrado
Menos	IVA retenido al contribuyente
Menos	IVA acreditable pagado
Igual	IVA a cargo (a favor)

**IVA a cargo:** Cuando el IVA trasladado cobrado es mayor que el IVA acreditable pagado y la retención que se ha efectuado por otro contribuyente, determinamos un IVA a cargo o IVA a pagar.

**IVA a favor:** Cuando el IVA trasladado cobrado es menor que el IVA acreditable pagado y la retención que se ha efectuado por otro contribuyente, se determina un IVA a favor.

Para ejemplificar la determinación del IVA, muestro el siguiente ejemplo práctico<sup>104</sup> considerando los tres elementos antes mencionados:

### Datos:

IVA trasladado cobrado	\$1,600.00
IVA acreditable pagado	\$650.00
IVA retenido al contribuyente	\$690.00

### Notas:

- (1) El contribuyente no cuenta con saldos a favor de periodos anteriores.
- (2) Durante el periodo en cuestión el contribuyente no retuvo cantidad alguna por concepto de IVA.

<sup>103</sup> Efectivamente pagado. Término definido en la página 99 de la presente investigación.

<sup>104</sup> Pérez Chávez, Campero, Fol, *Taller de prácticas fiscales*, 2da. Ed., Tax Editores Unidos, México, 2014, pág. 515.

## Formula

	IVA trasladado en el mes
(-)	IVA retenido al contribuyente
(-)	IVA acreditable del mes
(=)	IVA a cargo o a favor

## Sustitución

	IVA trasladado en el mes	\$1,600.00
(-)	IVA retenido al contribuyente	\$690.00
(-)	IVA acreditable del mes	\$650.00
(=)	IVA a cargo o a favor	\$260.00

## Comentarios

La cantidad resultante de \$260.00 deberá ser pagada por el contribuyente a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel a que corresponda el pago.

Cabe señalar que las personas que se encuentran obligadas al pago del IVA para enterar el impuesto deberán presentar declaraciones mensuales definitivas a través del portal del SAT.

### 5.6 SALDOS A FAVOR DE IVA

Los contribuyentes que obtengan saldos a favor de IVA en el periodo podrán optar por el acreditamiento o solicitar la devolución del saldo a favor.

#### Acreditamiento del IVA a favor

Cuando resulte un saldo a favor de impuesto al valor agregado y se opte por la figura del acreditamiento, el monto a favor se podrá acreditar<sup>105</sup> contra el impuesto a cargo que corresponda en meses siguientes **hasta agotarlo**.

#### Devolución del IVA a favor

Cuando el impuesto a favor se solicite en devolución este tendrá que seguir el procedimiento establecido en el artículo 22° del Código Fiscal de la Federación, donde se regula el procedimiento y los plazos en que la autoridad fiscal puede realizar la devolución del impuesto.

Cuando se solicite un saldo a favor de IVA, éste deberá ser sobre la totalidad del impuesto, y en caso de que se haya compensado, la devolución será sobre el total del remanente derivado de la compensación.<sup>106</sup>

Por interpretación estricta del artículo 6 de la LIVA, los saldos a favor utilizados en acreditamiento no podrán ser objeto de devolución.

<sup>105</sup> 5 tr. Com. Tomar en cuenta un pago (Definición de la RAE)

<sup>106</sup> Con la reforma fiscal de 2020 se elimina en la LIVA y en el CFF lo referente a la compensación de saldos a favor de IVA.

### Compensación del IVA a favor

Cabe señalar que con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) del año 2019 que fue publicada en el DOF el 28 de diciembre de 2018, se tenía la opción de la compensación entre impuestos federales como una forma de extinción de obligaciones, entre los que se incluían al impuesto al valor agregado, por lo que el IVA a favor se podía compensar contra ISR, impuestos retenidos (excepto IVA retenido) y IEPS, inclusive el IVA contra el propio IVA ya que existía un criterio normativo del SAT<sup>107</sup> que lo permitía (este criterio normativo fue eliminado en mayo de 2019 con la publicación de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2019).<sup>108</sup>

La compensación de IVA contra IVA surgía cuando se generaba un impuesto a favor posterior a la determinación de un impuesto a cargo, y este impuesto a favor se aplicaba en compensación contra el adeudo que se tenía, considerando la respectiva carga de actualización y recargos.

Se puede decir que la compensación de IVA vs IVA era la aplicación de saldos a favor futuros contra saldos a cargo pasados, mientras que el acreditamiento es la aplicación de saldos a favor pasados contra saldos a cargo futuros.

### Caducidad del IVA a favor

Como se ha precisado, a partir del año 2019 el saldo a favor de IVA sólo puede ser utilizado para el acreditamiento y para ser solicitado devolución; en el primer caso, el impuesto **no tendrá una caducidad**, ya que por interpretación del artículo sexto de la LIVA se señala que “*el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo*”.

En ese sentido, al no señalar un plazo de prescripción este será hasta que se agote, caso contrario en la devolución del impuesto.

De acuerdo con el artículo 22, décimo quinto párrafo del CFF, se señala que la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones del crédito fiscal<sup>109</sup>.

***El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de 5 años, esto de conformidad con el artículo 146 del CFF.***

---

<sup>107</sup> Criterio normativo del SAT 25/IVA/N “Compensación del IVA. Casos en los que procede”.

<sup>108</sup> DOF. 30 de abril de 2019.

<sup>109</sup> Artículo 4 del CFF.- Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de sus accesorios o de aprovechamientos, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus funcionarios o empleados o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

## **5.7 OBLIGACIONES EN MATERIA DE IVA**

Los contribuyentes que realicen actos o actividades gravadas a la tasa del 16% y del 0%, además de las obligaciones señaladas anteriormente, deberán:

- I. Llevar contabilidad de conformidad con el CFF y su Reglamento.
- II. En el caso de comisionistas, realizar la separación de su contabilidad y registro de las operaciones que lleven a cabo por cuenta propia.
- III. Expedir y entregar comprobantes fiscales. En el caso de retenciones se deberá expedir CFDI y proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, la información sobre las personas a las que les hubieran retenido el impuesto.
- IV. Presentar las declaraciones que obligue la Ley del IVA.
- V. Proporcionar mensualmente a las autoridades fiscales, la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con sus proveedores, desglosando el valor de los actos por tasa, incluyendo las actividades por las que no se está obligado al pago del impuesto (actos exentos), esta información se deberá presentar a más tardar el último día del mes siguiente a aquel al que correspondan las operaciones.(Regla 4.5.1 de la RMF para 2020)

## CAPÍTULO VI

### OTRAS OBLIGACIONES FISCALES DE LOS CONTRIBUYENTES

El CFF es una ley que regula la potestad tributaria del Estado Mexicano, donde se otorgan facultades a la autoridad fiscal, se establecen derechos y obligaciones de los contribuyentes, plazos y términos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales, entre otros aspectos.

En este ordenamiento legal no se establecen contribuciones ni elementos de estas, puesto que va dirigida a establecer todos los procedimientos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y lo emanado en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), artículo que señala lo siguiente:

*“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:  
(...)*

*IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”*

Por lo que el Código Fiscal de la Federación será la legislación que ayudará al contribuyente con el correcto cumplimiento de sus obligaciones fiscales en beneficio del patrimonio de la Federación dando cumplimiento al mandato establecido en la ley máxima (CPEUM).

La importancia de mencionar al CFF, es que el lector de esta tesis de investigación considere que en materia fiscal el Código juega un papel fundamental en el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y no solo respecto a las obligaciones, sino que también regula el derecho de los mismos, puesto que en este ordenamiento legal se reglamenta la actuación de la autoridad fiscal en una revisión, ya sea en una visita domiciliaria, revisión de gabinete o revisión electrónica; se otorgan plazos para el cumplimiento de obligaciones, se establecen multas e infracciones por incumplimiento a las disposiciones fiscales que deben observarse, se establece el procedimiento para solicitar saldos a favor, entre muchos otros aspectos que son importantes para el ámbito fiscal.

Por tal razón, es importante advertir al lector sobre algunas obligaciones que no están contenidas en la LISR o en la LIVA y que como sociedad mercantil es importante conocer ya que son fundamentales para la correcta operación de esta, coadyuvando en todo momento a evitar multas y así protegiendo el patrimonio económico de la sociedad y sus socios o accionistas.

Asimismo, se busca que a través de mencionar temas referentes al CFF se genere una iniciativa en el lector para aunar en los demás temas que regula el Código, esto con el fin de que el estudio fiscal se realice de manera más completa y se tengan mayores elementos para aplicar la legislación fiscal de manera correcta.

Además de los anterior, este apartado surgió por otra razón y es que a través de la reciente reforma fiscal para el año 2020, muchos contribuyentes deben tomar en cuenta el cumplimiento



de sus obligaciones fiscales y cuidar este aspecto, puesto que el SAT cada vez ha tomado medidas más “agresivas” para la recaudación de impuestos y evitar la defraudación fiscal que por muchos años ha sido un problema para la economía del país, esto a través de las señaladas “operaciones inexistentes” o “esquemas de evasión fiscal con factureras”, entre otros modelos agresivos.

En la reforma fiscal de 2020 se implementaron diversas medidas que reformaron la LISR, la LIVA y el CFF, reformas que afectaron de manera importante a todos los contribuyentes, tanto personas físicas como morales, en este caso incluida nuestra sociedad en estudio y es por tal razón que resulta significativo mencionar aspectos sobre el control o la administración fiscal de ciertos elementos con el fin de que sean tomadas en cuentas para el futuro, puesto que esta reforma solo es la punta del iceberg de una verdadera reforma fiscal.

Entre las obligaciones fiscales que me permito señalar respecto al control o la administración fiscal, resalto lo referente al *buzón tributario*, la *e. Firma*, los *Certificados de Sello Digital (CSD)* y la *obligación de llevar contabilidad*.

Sin embargo, hago una invitación especial al lector de que estudie diversos temas que son relevantes en el ámbito fiscal a partir del año 2020, como es la responsabilidad solidaria, lo referente al artículo 69-B y 69-B Bis del CFF y las obligaciones de los *esquemas reportables*, obligación que nació a partir de la última reforma fiscal que tiene como fin reportar a la autoridad las estrategias elaboradas por asesores fiscales que otorguen beneficios fiscales y económicos a los contribuyentes.

## 6.1 BUZÓN TRIBUTARIO

El buzón tributario funciona como mecanismo de comunicación bidireccional entre un contribuyente y el Servicio de Administración Tributaria (SAT). Por lo que el SAT cuando requiera hacer una notificación<sup>110</sup>, enviará un comunicado dando aviso al contribuyente sobre un tema de importancia como puede ser alguna omisión en el cumplimiento de obligaciones fiscales, una opinión negativa por incumplimiento, realizar alguna diligencia o notificar un citatorio, requerimiento y demás actos administrativos que puedan ser recurridos.

El contribuyente podrá hacer uso del buzón para presentar promociones, realizar trámites y presentar avisos ante la autoridad fiscal.

### **Habilitación del buzón tributario**

Todos los contribuyentes tienen la obligación de habilitar su buzón tributario y vigilarlo constantemente puesto que como se dijo, es el medio de comunicación entre él y la autoridad fiscal.

Para habilitar el buzón tributario, se tiene que ingresar al siguiente enlace electrónico:

---

<sup>110</sup> La notificación para efectos fiscales es la acción por el cual la autoridad fiscal comunica legalmente al contribuyente sobre un acto administrativo que desea hacerle saber y que puede consistir en citatorios, requerimientos, solicitudes de información y de actos administrativos que puedan ser recurridos.

<https://www.sat.gob.mx/personas/iniciar-sesion>

Una vez dentro del sistema, es necesario registrar un medio de contacto:

- Correo electrónico.
- Número de teléfono celular.

Una vez realizado el registro, llegará una alerta o mensaje al medio de contacto, donde tendremos que confirmar el registro y en el momento en que lo hagamos, se habilitará el buzón tributario generando el acuse del trámite realizado.

La confirmación se tendrá que realizar en un plazo máximo de 72 horas.

### **¿Por qué es importante el uso del buzón tributario?**

Como se señaló anteriormente, el uso del buzón tributario es para tener una comunicación efectiva con la autoridad fiscal puesto que en caso de cualquier diligencia o notificación se nos hará saber por este medio y en este último punto, resulta importante señalar que con la reforma fiscal de 2020 se implementaron multas por la no habilitación del buzón tributario.

### **Formas de notificación**

De acuerdo con el artículo 134° del CFF las notificaciones de actos administrativos se harán mediante buzón tributario, personalmente, por correo certificado, por estrados o edictos.

Las notificaciones efectuadas por buzón tributario se considerarán “notificaciones electrónicas”, donde los contribuyentes contarán con un plazo de 3 días hábiles para abrir los documentos digitales que les hayan hecho llegar, este plazo contará a partir del momento en que se haya recibido el aviso respectivo en el medio de contacto que se registró en el buzón tributario, en caso de que no se abra el documento durante este plazo, la notificación se tendrá por realizada a partir del cuarto día.

De acuerdo con el artículo 139° del CFF, el procedimiento para la notificación por estrados se hará fijando durante 15 días el documento que se pretenda notificar, esto en un sitio abierto al público en general en las oficinas de la autoridad que efectuó la notificación.

Y es que lo anterior, resulta complicado para un contribuyente puesto que tiene que revisar de manera diaria si fue notificado por este medio, ya que de no hacerlo de manera oportuna perdería tiempo para la atención de una diligencia importante.

El aspecto relevante del buzón tributario a comentar es que a partir del año 2020 el SAT podrá interponer multas por la no habilitación del buzón tributario o por no mantener medios de contacto actualizados; esto a raíz de que se reformó el artículo 17-K del CFF quedando de la siguiente manera:

*“Artículo 17-K. ...*

*...*

*Para efectos de lo previsto en el párrafo anterior, los contribuyentes deberán habilitar el buzón tributario, registrar y mantener actualizados los medios de contacto, de acuerdo con el procedimiento que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.*

*Cuando el contribuyente no habilite el buzón tributario o señale medios de contacto erróneos o inexistentes, o bien, no los mantenga actualizados, se entenderá que se opone a la notificación y la autoridad podrá notificarle conforme a lo señalado en el artículo 134, fracción III de este Código.”*

(La forma de notificación señalada en el artículo 134, fracción III es la realizada por estrados).

Y asimismo, en esta reforma se adicionó el artículo 86-D que establece una multa que va desde los \$3,080.00 a los \$9,250.00 por la no habilitación del buzón tributario o no mantener medios de contacto actualizados.

En ese sentido el buzón tributario cada vez está teniendo mayor relevancia para la autoridad fiscal y por ende, el contribuyente debe tomar en cuenta estas medidas con el fin de tener un mejor control fiscal sobre este medio, sobre las notificaciones o mensajes que se reciban y así actuar con oportunidad ante cualquier situación, evitando la interposición de multas por su no habilitación o por no mantener medios de contacto actualizados.

## **6.2 FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA (e. FIRMA)**

### **¿Qué es la Firma electrónica Avanzada?**

La Firma electrónica Avanzada, mejor conocida como “*e. Firma*” es un conjunto de datos electrónicos cuyo propósito es identificar al emisor de un mensaje como su autor legítimo, como si se tratará de una firma autógrafa.

Por lo que la e. Firma puede ser utilizada para todo tipo de trámites ante la autoridad fiscal como: presentación de declaraciones anuales y mensuales, declaraciones informativas, aumentos o disminución de obligaciones fiscales, solicitar el CSD (que se explica a detalle en la siguiente sección), solicitar la devolución de impuestos federales, entre muchísimos otros trámites ante el SAT.

Y el uso de la firma no se limita a lo anterior, ya que puede servir para el IMSS, INFONAVIT y la presentación de avisos sobre actividades vulnerables en materia de LFPIORPI, por lo que la e. Firma es un elemento necesario, pero también riesgoso en las manos equivocadas.

## ¿Cómo se tramita la Firma Electrónica?

Para la obtención de la e. Firma, está se tendrá que tramitar ante el SAT mediante el siguiente proceso:

- Se podrá generar una cita en la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente (ADSC) más cercana al domicilio del contribuyente o donde se desee acudir, bajo el siguiente enlace <https://citas.sat.gob.mx/citasat/agregarcita.aspx> o en su defecto, se podrá acudir de manera presencial sin previa cita.
- Al acudir a la ADSC se solicitarán los requisitos señalados en la ficha de trámite 105/CFF “Solicitud de generación del certificado de e.Firma”.
- En el caso de personas físicas se tomarán datos biométricos.
- Se generarán los acuses de certificado de e. Firma y se entregarán en una memoria USB.

*Nota: Con la reforma fiscal para 2020, se adicionaron requisitos para la obtención de la e. Firma como la identidad del solicitante, su domicilio y la revisión de su situación fiscal.*

Cabe señalar que la comparecencia de las personas físicas en el trámite no se podrá efectuar a través de apoderado o representante legal.

### **Vigencia y renovación de la e. Firma**

La e. Firma tendrá una vigencia máxima de 4 años, contados a partir de la fecha en que se hayan expedido los certificados.

Antes del vencimiento de la e. Firma. el titular podrá solicitar la renovación del certificado mediante la generación de uno nuevo sin que exista la necesidad de acudir personalmente a la ADSC y llevar a cabo todo el proceso nuevamente.

Si el certificado de la e. Firma venciera transcurrido el plazo de 4 años y no se realizará la renovación, se tendrá que solicitar nuevamente acudiendo a la ADSC llevando a cabo nuevamente el proceso de solicitud.

### **Verificación de la fecha de vencimiento de los certificados**

Si por alguna razón se desconociera la fecha de vigencia de la e. Firma y de los CSD, ambos se podrán verificar mediante el siguiente enlace <https://portalsat.plataforma.sat.gob.mx/RecuperacionDeCertificados/faces/consultaCertificados.xhtml>, donde bastara ingresar la clave del RFC y el captcha que solicite la página.

Al ingresar se nos mostrará una pantalla como la siguiente:

RFC: [ Razon Social   Nombre: ]				
Número de serie	Estado	Tipo	Fecha Inicial (UTC)	Fecha Final (UTC)
<a href="#">00001000000413702519</a>	Activo	FIEL	2019-03-01 15:17:44	2023-03-01 15:18:24
<a href="#">00001000000401313976</a>	Activo	SELLO	2016-01-29 21:47:44	2020-01-29 21:47:44
<a href="#">00001000000305920969</a>	Caduco	FIEL	2015-01-26 15:49:20	2019-01-26 15:50:00
<a href="#">00001000000304211405</a>	Caduco	SELLO	2014-05-22 00:02:58	2018-05-22 00:02:58
<a href="#">00001000000304197450</a>	Revocado	FIEL	2014-05-21 13:45:51	2015-01-26 15:48:59
<a href="#">00001000000303797753</a>	Revocado	FIEL	2014-04-14 20:39:43	2014-05-21 13:44:23

En esta consulta se puede verificar el tipo de certificado, el estado en que se encuentra, la fecha inicial de vigencia y su fecha final.

Esta herramienta es un aliado perfecto para mejorar la administración fiscal de cualquier persona física o moral.

### 6.3 CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL

#### ¿Qué son los Certificados de Sello Digital o CSD?

Los Certificados de Sello Digital (CSD) o sellos para facturación, son un conjunto de datos electrónicos que sirve principalmente para la expedición de facturas electrónicas indispensables para la realización de negociaciones por parte de los contribuyentes o para expedir CFDI's como comprobación fiscal.

Desde hace años ha surgido el fenómeno de la facturación apócrifa y la facturación de operaciones inexistentes (que para el año 2020 estará fuertemente castigada), por lo que las empresas que no tengan un correcto control de esta valiosa información pueden ser objetos de un fraude en el sentido de que se estén emitiendo facturas que no corresponden a operaciones reales por la empresa, por lo que se recomienda que se designe personal autorizado que controle esta información.

#### ¿Cómo se tramitan los CSD?

Para el trámite de los CSD no es necesario acudir a una ADSC de manera personal ya que se pueden generar a través de internet.

Para generar los sellos se debe seguir el siguiente procedimiento<sup>111</sup>:

- 1.- Descargar la aplicación Certifica (antes SOLCEDI).

Requisitos de sistema operativo: Windows y Linux: java 1.7 / Mac OS X: java JRE 1.7

<sup>111</sup> El procedimiento se consultó en la siguiente página <https://www.gob.mx/sat/acciones-y-programas/certificado-de-sello-digital>

2.-Genere con Certifica la solicitud de certificado de sello digital.

Requisitos: Contar con e.Firma vigente.

Se obtendrán 2 archivos: el primero con extensión .sdg que se enviará como solicitud al SAT; el segundo es la clave Privada de su sello digital, con extensión .key

3.-Envíe la solicitud de sellos digitales y recupere ahí mismo los certificados.

Se obtendrá el archivo del Certificado de Sello Digital:  
Certificado Público con extensión .cer

Para realizar este trámite es indispensable contar con la e.Firma vigente y actualizada, ya que de lo contrario es imposible que se puedan generar los sellos para facturación y de aquí la importancia de mantener un control fiscal adecuado de los sellos y de la e.Firma.

### **Vigencia y verificación de los CSD**

Al igual que la e.Firma, los Certificados de Sello Digital tendrán una vigencia máxima de 4 años contados a partir de que se generen y podrá ser consultada su vigencia tal como se explicó en la página 188.

### **Cancelación de CSD**

Una de las situaciones que tienen preocupados a los contribuyentes hoy en día es la cancelación de CSD por parte de la autoridad fiscal, y es que está si tiene facultad para realizar dicha acción cuando observe ciertas circunstancias en los contribuyentes, tal como lo señala el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación.

### **Las causales para la cancelación de CSD son los siguientes:**

I. Lo solicite el firmante.

II. Lo ordene una resolución judicial o administrativa.

III. Fallezca la persona física titular del certificado. En este caso la revocación deberá solicitarse por un tercero legalmente autorizado, quien deberá acompañar el acta de defunción correspondiente.

IV. Se disuelvan, liquiden o extingan las sociedades, asociaciones y demás personas morales. En este caso, serán los liquidadores quienes presenten la solicitud correspondiente

V. La sociedad escidente o la sociedad fusionada desaparezca con motivo de la escisión o fusión, respectivamente.

En el primer caso, la cancelación la podrá solicitar cualquiera de las sociedades escindidas; en el segundo, la sociedad que subsista.

VI. Transcurra el plazo de vigencia del certificado.

VII. Se pierda o inutilice por daños el medio electrónico en el que se contengan los certificados.

VIII. Se compruebe que al momento de su expedición, el certificado no cumplió los requisitos legales, situación que no afectará los derechos de terceros de buena fe.

IX. Cuando se ponga en riesgo la confidencialidad de los datos de creación de firma electrónica avanzada del Servicio de Administración Tributaria.

X. Las autoridades fiscales:

a) Detecten que los contribuyentes, en un mismo ejercicio fiscal y estando obligados a ello, omitan la presentación de tres o más declaraciones periódicas consecutivas o seis no consecutivas, previo requerimiento de la autoridad para su cumplimiento.

b) Durante el procedimiento administrativo de ejecución no localicen al contribuyente o éste desaparezca.

c) En el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecten que el contribuyente no puede ser localizado; éste desaparezca durante el procedimiento, o bien se tenga conocimiento de que los comprobantes fiscales emitidos se utilizaron para amparar operaciones inexistentes, simuladas o ilícitas.

d) Aun sin ejercer sus facultades de comprobación, detecten la existencia de una o más infracciones previstas en los artículos 79, 81 y 83 del CFF, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado.

### **Restricción temporal del CSD**

Derivado de la reforma fiscal 2020, se adicionó un artículo 17-H Bis que establece causales para una suspensión temporal del CSD, así como un procedimiento de aclaración en caso de que se dé esta situación, dando oportunidad al contribuyente de usar temporalmente el CSD mientras se emite una resolución sobre la cancelación definitiva del certificado.

### **Causales de suspensión temporal**

Las autoridades fiscales podrán restringir temporalmente el uso de los mismos cuando:

I. Detecten que los contribuyentes, en un ejercicio fiscal y estando obligados a ello, omitan la presentación de la declaración anual transcurrido un mes posterior a la fecha en que se encontraban obligados a hacerlo en términos de las disposiciones fiscales, o de dos o más declaraciones provisionales o definitivas consecutivas o no consecutivas.

II. Durante el procedimiento administrativo de ejecución no localicen al contribuyente o éste desaparezca.

III. En el ejercicio de sus facultades, detecten que el contribuyente no puede ser localizado en su domicilio fiscal, desaparezca durante el procedimiento, desocupe su domicilio fiscal sin presentar el aviso de cambio de domicilio.

IV. Detecten que el contribuyente emisor de comprobantes fiscales no desvirtuó la presunción de la inexistencia de las operaciones amparadas en tales comprobantes y, por tanto, se encuentra definitivamente en el listado del artículo 69-B, cuarto párrafo del Código.

V. Detecten que se trata de contribuyentes que se ubiquen en el supuesto a que se refiere el octavo párrafo del artículo 69-B de este Código y, que una vez transcurrido el plazo para desvirtuar, no acreditaron la efectiva adquisición de los bienes o recepción de los servicios, ni corrigieron su situación fiscal.

VI. Derivado de una verificación de domicilio, detecten que no cumple con los supuestos del artículo decimo del CFF.

VII. Detecten que el ingreso declarado, así como el impuesto retenido por el contribuyente, manifestados en las declaraciones de pagos provisionales, retenciones, definitivos o anuales, no concuerden con los señalados en los comprobantes fiscales, expedientes, documentos o bases de datos que lleven las autoridades fiscales, tengan en su poder o a las que tengan acceso.

VIII. Detecten que, por causas imputables a los contribuyentes, los medios de contacto establecidos por el SAT, registrados para el uso del buzón tributario, no son correctos o auténticos.

IX. Detecten la comisión de una o más de las conductas infractoras previstas en los artículos 79, 81 y 83 de este ordenamiento, y la conducta sea realizada por el contribuyente titular del certificado de sello digital.

X. Detecten que se trata de contribuyentes que no desvirtuaron la presunción de transmitir indebidamente pérdidas fiscales y, por tanto, se encuentren en el listado definitivo a que se refiere el octavo párrafo del artículo 69-B Bis del CFF.

### **Procedimiento de aclaración**

En el caso de suspensión temporal de CSD, el proceso de aclaración será el siguiente:

1.- Se presentará aclaración ante el SAT para subsanar o desvirtuar las irregularidades detectadas.

2.- La autoridad fiscal autorizará el uso del CSD a partir del día siguiente de la aclaración, esto en cuanto emita una resolución sobre este procedimiento.



3.- La autoridad contará con un plazo máximo de 10 días para emitir su resolución respecto a la aclaración.

4.- La autoridad podrá requerir información adicional o realizar alguna diligencia para contar con elementos suficientes con el fin de emitir una resolución sobre el procedimiento de aclaración.

5.- Si derivado del análisis de la autoridad, se concluye que el contribuyente no subsana o desvirtuó las irregularidades, se emitirá resolución para dejar sin efectos los CSD.

## 6.4 OBLIGACIÓN DE LLEVAR CONTABILIDAD

La contabilidad es la técnica y registro de las operaciones históricas de una entidad financiera, con el fin de mostrar el resultado de dichas operaciones a través de estados financieros y notas a los mismos, con el objetivo de que se puedan tomar decisiones operativas y estratégicas que mejoren el rendimiento de la entidad.

Las Normas de Información Financiera definen la contabilidad como “*Una técnica que se utiliza para el registro de las operaciones que afectan económicamente a una entidad y que produce sistemática y estructuradamente información financiera. Las operaciones que afectan económicamente a una entidad incluyen las transacciones, transformaciones internas y otros eventos*”<sup>112</sup>.

### Obligación de llevar contabilidad

Unas de las obligaciones de los contribuyentes del ISR y del IVA, así como de nuestra sociedad en estudio y todas aquellas que son reguladas por el Código de Comercio, es la de llevar contabilidad, puesto que esta nos ayuda a la toma de decisiones en la parte administrativa y financiera, pero en el ámbito corporativo nos ayuda a tener un mejor control de las operaciones, coadyuvando en decisiones corporativas como el pago de dividendos, una reducción de capital, registro de acciones, entre otros aspectos.

En la parte fiscal, la contabilidad juega un papel fundamental ya que sirve para la determinación de impuestos, para preparar la información a presentar al SAT mediante contabilidad electrónica, a través de declaraciones informativas o para la defensa fiscal del contribuyente en una auditoría, por tal razón resulta importante señalar los fundamentos referentes a la obligación de llevar contabilidad y saber de qué elementos se integra.

Cabe señalar que la obligación de llevar contabilidad no nace de una legislación fiscal sino de una mercantil, tal como lo señala el artículo 33° del Código de Comercio:

*“Artículo 33.- El comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos:*

---

<sup>112</sup> NIF A-1 Estructura de las Normas de Información Financiera, párrafo 3.

*A) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.*

*B) Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;*

*C) Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;*

*D) Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;*

*E) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes.”*

A su vez, el artículo 76° de la LISR que regula las obligaciones de los contribuyentes señala en su fracción primera que los mismos tendrán la obligación de:

*“Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamenta de esta Ley, y efectuar los registros en la misma.”*

De este punto nos remitimos al artículo 28, fracción I del CFF que establece como obligación a todos los contribuyentes de que la contabilidad se lleve a través de medios electrónicos

*“Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:*

*I. Para efectos fiscales, la contabilidad se integra por:*

*A. Los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.*

*(...) “*

Cabe señalar que de este artículo nace la “contabilidad electrónica” que se remite al SAT mes a mes mediante buzón tributario y que dicha obligación es regulada por el CFF, la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) y su Anexo 24.

### **¿Qué integra la contabilidad para efectos fiscales?**

De acuerdo con lo señalado en el artículo 28°, fracción I del CFF, la contabilidad se debe llevar en medios electrónicos, pero no se señala de que información o registros se integrará, de tal forma que nos remitimos al artículo 33° del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF) que señala de manera expresa que información se integra para efectos de la contabilidad.

De conformidad con el artículo antes señalado, la contabilidad se integra por:

- I. Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;
- II. Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes, así como su documentación soporte;
- III. Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos;
- IV. Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;
- V.- Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente;
- VI. La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;
- VII. La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;
- VIII. La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y
- IX. Las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.

De tal forma que la contabilidad resulta fundamental para la correcta administración fiscal de una persona moral y para la toma de decisiones corporativas, administrativas y operacionales.

## CONCLUSIONES

A través del presente trabajo de investigación se han mostrado todos los elementos que conlleva la constitución de una SAS, con el fin de mostrar que es una sociedad rentable para los emprendedores, empresarios que buscan realizar nuevos proyectos o para los empleadores que buscan una formalidad en sus negocios.

Como se dijo al inicio, con este trabajo se busca tener un panorama integral de este tipo de sociedades, desde un ámbito legal o corporativo, hasta señalar todos los efectos fiscales que pueden causar las SAS durante su operación.

De esta forma, partimos desde los conceptos fundamentales del derecho mercantil y las sociedades reguladas por la LGSM, definiendo a la sociedad mercantil, a la SAS, indicando los tipos de actos de comercio y los aspectos mercantiles que conlleva el constituir una sociedad de este tipo. Recordemos y no olvidemos que toda sociedad mercantil será aquella que realizará actos de comercio y que serán regulados por el C.com., por tal razón es fundamental conocer desde un principio la esencia de las sociedades mercantiles ya que de ahí se derivarán muchos efectos legales y fiscales.

Además, se expuso de forma detallada cada uno de los aspectos mercantiles que prevé la LGSM respecto a la SAS, viéndolo desde un punto de vista general ya que como se dijo a lo largo del presente trabajo, nuestra sociedad en estudio es una extensión de la sociedad anónima donde la primera cuenta con ciertas facilidades para su constitución y para su operación, pero eso no le quita la importancia de conocer todos los elementos de una sociedad mercantil. Lo anterior resulta fundamental puesto que el conocer a detalle los requisitos de constitución de las sociedades mercantiles, los efectos de la representación jurídica, lo referente al capital y a sus acciones, precisar en los órganos de la sociedad y detallar los métodos de liquidación, hace que tengamos un estudio integral de la SAS y no sólo en función a esta sociedad sino sobre cualquier otra, puesto que al tener las bases legales de las sociedades mercantiles podremos evaluar los efectos legales de la actuación de nuestra sociedad, y si se diera el caso de que nuestra SAS es exitosa y tiene que transformarse a otro tipo de sociedad, contaremos con un amplio conocimiento sobre las bases mercantiles para aplicarlo a cualquier tipo de sociedad que elijamos buscando en todo momento la rentabilidad y el cumplir con la responsabilidad social de nuestros negocios.

También se abordaron otras obligaciones corporativas que le corresponden a la SAS y que son aplicables a cualquier tipo de sociedad mercantil, como son las publicaciones en el PSM, lo referente a la inversión extranjera, la propiedad industrial y los aspectos relevantes de la protección de datos personales y las obligaciones con el INEGI. Todo lo anterior con el fin de generar una ventaja competitiva respecto a cualquier otra sociedad y ofreciendo seguridad jurídica a los accionistas de la sociedad, esto al cumplir de forma y oportuna con cualquier obligación a la que tenga que hacerle frente.

En el presente trabajo de investigación, se mostraron todos los efectos fiscales de una SAS, esto a través del ISR, el IVA y algunas obligaciones relevantes contenidas en el Código Fiscal de la Federación.

Se hizo un énfasis especial en el tratamiento fiscal del ISR, ya que como vimos se tiene la opción de tributar bajo el estímulo fiscal de opción de acumulación o a través del régimen general de ley, donde cada uno tiene sus ventajas particulares y el tener un estudio a detalle de los ingresos, las deducciones autorizadas y los demás elementos que componen el cálculo del impuesto sobre la renta por cualquiera de las dos opciones de tributación, se advierte que la aplicación correcta del marco fiscal en materia de ISR puede generar muchas ventajas competitivas puesto que el estímulo de opción de acumulación otorga diversas facilidades que pueden ser aprovechadas y en cualquier de las dos formas de tributar, el aplicar de manera correcta el marco de ley nos evitará la interposición de multas que afectarían económicamente a la sociedad.

Además, al mostrar un estudio integral del IVA y de algunas obligaciones relevantes de los contribuyentes, se busca que se tenga un panorama completo del ámbito fiscal que puede repercutir a una sociedad mercantil.

Por último, se presentan dos casos prácticos para complementar cada uno de los ámbitos abordados en el presente trabajo de investigación; el primero con el fin de mostrar que una SAS es una opción rentable para constituir una sociedad mercantil en poco tiempo y evitando gastos notariales que al inicio pueden resultar complicados por el tema de la liquidez con el que cuentan los accionistas.

En el segundo caso práctico se complementa toda la parte teórica del ámbito fiscal.

Pues bien, para finalizar sólo resta decir que considero a la SAS como una herramienta idónea para incrementar la rentabilidad de los negocios, puesto que a través de la aplicación correcta del marco de ley podemos generar una ventaja competitiva en el mercado, ya sea a través de constituir una sociedad en poco tiempo, de conocer los aspectos fundamentales de las sociedades mercantiles y no caer en prácticas indebidas que afecten la esfera jurídica y económica de la empresa.

Espero que con este trabajo de investigación los interesados puedan considerar la implementación de este tipo de sociedades para generar éxito en sus negocios y aquellos negocios que aún no son formales puedan hacerlo a través de este esquema ya que beneficiarían de forma importante el desarrollo económico y social de las personas que viven en México.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Acosta Romero, Miguel, *Tratado de sociedades mercantiles con énfasis en la sociedad anónima*, Segunda edición, Editorial Porrúa, México 2004.
2. Arellano García, Carlos, *Derecho Internacional Privado*, Décima edición, Editorial Porrúa, México 1992.
3. Baz Gonzalez, Gustavo, *Curso de contabilidad de Sociedades*, 7ª ed., Editorial Offset, México 2003.
4. Luna Guerra, Antonio, *Estudio práctico del ISR de la SAS*, Primera edición, Ed. Ediciones Fiscales ISEF, México 2017.
5. Mantilla Molina, Roberto, *Derecho Mercantil*, 29°. Ed., Editorial Porrúa, México, 1993.
6. Pérez Chávez, José, *Sociedades por acciones simplificadas: Tratamiento jurídico y fiscal 2017*, 1ª ed., Tax Editores, México 2017.
7. Pérez Chávez, José, *Guía práctica de IVA*, Cuarta ed., Tax Editores, México 2017.
8. Pérez Chávez, José, *Taller de prácticas fiscales ISR, IVA, IMSS, INFONAVTI*, Primera edición, Editorial Tax Editores, México 2014.
9. Pereznieto Castro, Leonel, *Derecho Internacional Privado/parte general*, séptima edición, Oxford, México 2001.
10. Valarino Hernández, Elizabeth, Yaber Guillermo, *Metodología de la investigación: paso a paso*, 1ª edición, Editorial Trillas, México 2010.

## LEYES, CÓDIGOS Y NORMATIVIDAD

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Código Civil Federal.
3. Código Fiscal de la Federación.
4. Código de Comercio vigente.
5. Ley de Inversión Extranjera vigente.
6. Ley del Impuesto Sobre la Renta 2020.
7. Ley del Impuesto al Valor Agregado 2020.
8. Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita vigente.
9. Ley General de Sociedades Mercantiles vigente.
10. Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito vigente.
11. Normas de Información Financiera 2020.
12. Reglamento del Código Fiscal de la Federación 2020.
13. Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2020.
14. Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado 2020
15. Resolución Miscelánea Fiscal para 2020.

## CIBERGRAFÍA

1. Iniciativa del proyecto de decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la ley general de sociedades mercantiles, del código de comercio, y del código fiscal de la federación. (Exposición de motivos).
2. <https://blog.monex.com.mx/se-clasifican-las-acciones>.
3. <https://www.gob.mx/se/articulos/los-servicios-del-corredor-publico-y-sus-beneficios-para-las-empresas-del-pais>.
4. <https://mexico.leyderecho.org/socio-industrial/>
5. <https://www.ruizconsultores.com.mx/derechos-de-los-accionistas/>
6. <https://www.bbva.com/es/que-son-las-quitadas-de-deudas/>
7. <https://coem.mx/ajuste-inflacionario-efectos-fiscales/>
8. <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/12/12/ajuste-anual-por-inflacion/>
9. <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/05/07/como-calcularla-ufin2018>
10. [http://www.eyboletin.com.mx/comentarios/BFComentario060901\\_2.pdf/](http://www.eyboletin.com.mx/comentarios/BFComentario060901_2.pdf/)
11. <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/08/05/capital-contable-y-la-cuca/>
12. <https://idconline.mx/juridico/2011/05/09/prima-sobre-acciones-parte-del-capital/>
13. <https://idconline.mx/fiscal-contable/2019/05/14/adjudicacion-judicial-efecto-en-isr-e-iva/>
14. <https://idconline.mx/fiscal-contable/2017/11/30/tasas-de-retencion-en-materia-de-iva>
15. <https://www.sat.gob.mx/home>
16. <https://www.scjn.gob.mx/>
17. <https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/aproposito/2020/trabajoNal.pdf>

## ANEXO I

### CASO PRÁCTICO DE LA CONSTITUCIÓN DE UNA SAS MEDIANTE SECRETARÍA DE ECONOMÍA

Uno de los puntos clave de esta tesis de investigación son los casos prácticos que se muestran, puesto que a través de ellos se complementa la parte teórica de los aspectos corporativos – fiscales que se han mencionado a lo largo de este estudio.

En este caso, para abordar la parte práctica del ámbito corporativo lo haremos a través de la constitución real de una SAS mediante el sistema electrónico de la Secretaría de Economía.

Con lo anterior, se busca que el estudio corporativo de las SAS este completo puesto que la intención desde un inicio es promover una economía formal a través de este tipo de sociedad mostrando todos los elementos teórico - práctico que ayuden a los interesados a optar por este tipo de sociedad y el hecho de mostrar cómo se constituye una sociedad real ayudará a lograr ese objetivo.

Como se ha mencionado, la constitución será a través del sistema electrónico de la Secretaría de Economía y se mostrará paso a paso el procedimiento para constituir una SAS, desde solicitar la DoRS (Denominación o Razón Social), hasta obtener el acta constitutiva y el alta en el RFC.

#### 1.- Solicitar la Dors (Denominación o Razón Social)

Uno de los primeros pasos para constituir una SAS, es solicitar ante la Secretaría de Economía el uso de una DoRS, que es el permiso para usar una denominación social o razón social.

Recordemos que existen muchas denominaciones sociales y que ninguna de ellas se puede repetir, por eso se debe solicitar un permiso a la Secretaría de Economía para que valide si la denominación social que pretendemos utilizar no está registrada por otra sociedad mercantil, donde si fuera el caso tendremos que solicitar otra hasta que se nos autorice un uso.

Para solicitar la DoRS ingresamos al siguiente enlace: [www.gob.mx/tuempresa/articulos/crea-tu-sociedad-por-acciones](http://www.gob.mx/tuempresa/articulos/crea-tu-sociedad-por-acciones).

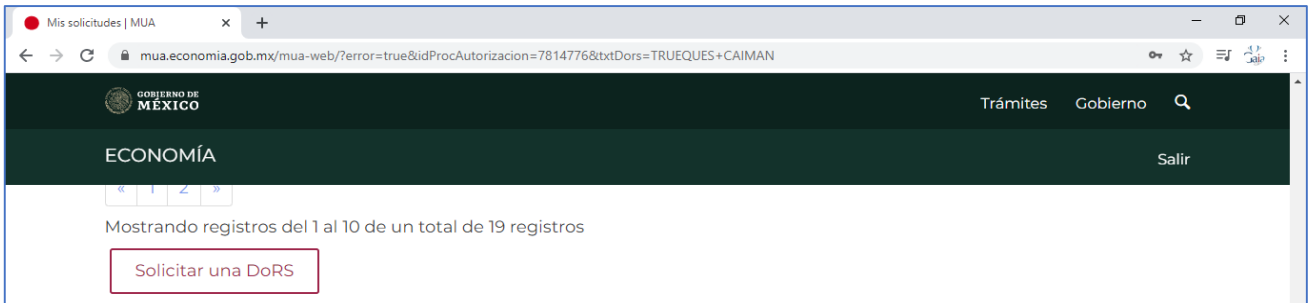
The screenshot shows a web browser window with the URL [www.gob.mx/tuempresa/articulos/crea-tu-sociedad-por-acciones](http://www.gob.mx/tuempresa/articulos/crea-tu-sociedad-por-acciones). The page header includes the logo of the Government of Mexico and navigation links for 'Información Importante Coronavirus COVID-19', 'Trámites', and 'Gobierno'. Below the header, there are links for 'tuempresa', 'Abre', 'Opera', 'Cierra', 'Digitaliza', 'Allados e Indicadores', and 'Índice de Herramientas'. The main content area features a breadcrumb trail 'Tu empresa > Blog' and a title 'Sociedad por Acciones Simplificada (SAS)'. A sub-header states 'Constituye tu empresa en 24 horas'. A text block explains that users can now create their company electronically, for free, without the need for a notary or broker. A section titled 'Requisitos para constituir una SAS:' lists two requirements: having an electronic signature (e.firma) and having a 'denominación' (name) for the company. To the right, there is an image of two people in business attire and a metadata box showing 'Autor: Tu empresa' and 'Fecha de publicación: 24 de febrero de 2018'.



Una vez dentro, seleccionamos el botón de “Autorización de uso de Denominación”.

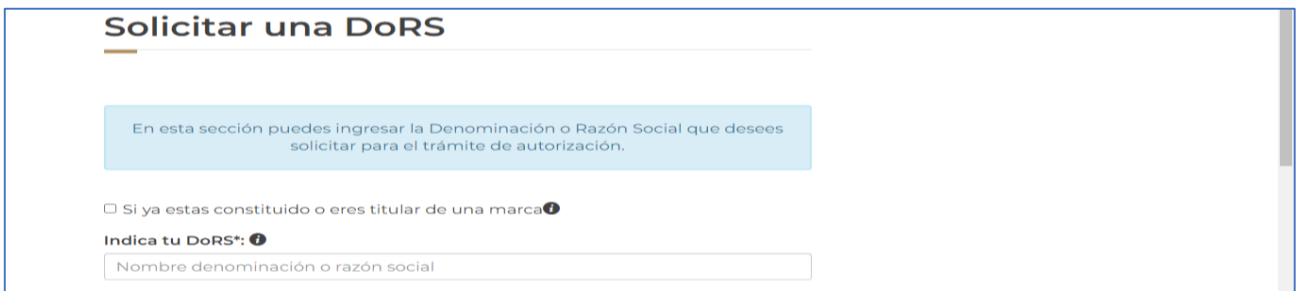


Y seleccionamos “Solicita una DoRS”



Una vez hecho lo anterior, podemos ingresar nuestra Denominación Social.

Recuerda que es un apartado libre y no se debe incluir “S.A.S de C.V.” ya que el sistema más adelante lo incluye en tu denominación solicitada.



*Nota: En este caso práctico no se ocultarán los datos relevantes de la SAS que se ha constituido.*

En el caso práctico presente se creará una SAS llamada Mancix Materias Primas, que se dedicará a la comercialización de productos de confitería para repostería y materias primas.

The screenshot shows a web browser window with the URL `mua.economia.gob.mx/mua-web/busquedaSolicitud`. The page header includes the Mexican Government logo and navigation links for 'Trámites', 'Gobierno', and 'Salir'. The main heading is 'ECONOMÍA'. A light blue instruction box states: 'En esta sección puedes ingresar la Denominación o Razón Social que desees solicitar para el trámite de autorización.' Below this is a checkbox labeled 'Si ya estas constituido o eres titular de una marca'. A section titled 'Indica tu DoRS:' contains a text input field with the value 'MANCIX MATERIAS PRIMAS'. A note below the field reads '\* Campos obligatorios'. At the bottom are two buttons: 'Regresar' and 'Continuar'.

Una vez que se haya indicado la DoRS, seleccionamos el botón de “Continuar”

Ahora nos pedirá que enviemos el dictamen de viabilidad para comenzar con el trámite de la DoRS.

The screenshot shows a web browser window with the URL `mua.economia.gob.mx/mua-web/doPrevalidarDors`. The page header is identical to the previous screenshot. The main heading is 'Viabilidad de tu solicitud'. A light blue instruction box states: 'Para comenzar con el trámite de solicitud de DoRS presiona el botón: "Enviar a dictamen".' Below this is a table with two columns: 'DoRS' and 'Resultado de la viabilidad de tu solicitud.' The table contains one row with 'MANCIX MATERIAS PRIMAS' in the first column and 'Al enviar a dictamen, podrá visualizar la resolución correspondiente en el apartado de "Mis operaciones", dentro del plazo previsto por el Reglamento.' in the second column. At the bottom are two buttons: 'Regresar' and 'Enviar a dictamen'.

Al enviar el dictamen, nos solicitará el tipo de régimen jurídico y el régimen jurídico, esto es el seleccionar el tipo de sociedad mercantil que pretendemos constituir.

Es claro que seleccionaremos la SAS como régimen jurídico.

The screenshot shows a web browser window with the URL `mua.economia.gob.mx/mua-web/seleccionarRegimen#no-back-button`. The page header includes the logo of the Government of Mexico and the word 'ECONOMÍA'. The main content area has a light blue box with the text: 'Selecciona el régimen jurídico que deseas para constituir tu persona moral.' Below this, it displays 'DoRS solicitada: MANCIX MATERIAS PRIMAS'. There are two dropdown menus: 'Tipo de régimen jurídico\*' with 'Sociedades y asociaciones' selected, and 'Régimen jurídico\*' with 'SAS (Sociedad por acciones simplificada)' selected. A note below the dropdowns says '\* Campos obligatorios'. At the bottom, there are two buttons: 'Regresar' and 'Continuar'.

Por último, firmaremos la solicitud de DoRS con la e.Firma que otorga la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través del Servicio de Administración Tributario (SAT).

***Nota: Recomienda que se utilice la e.Firma de alguno de los socios que integrará la Sociedad.***

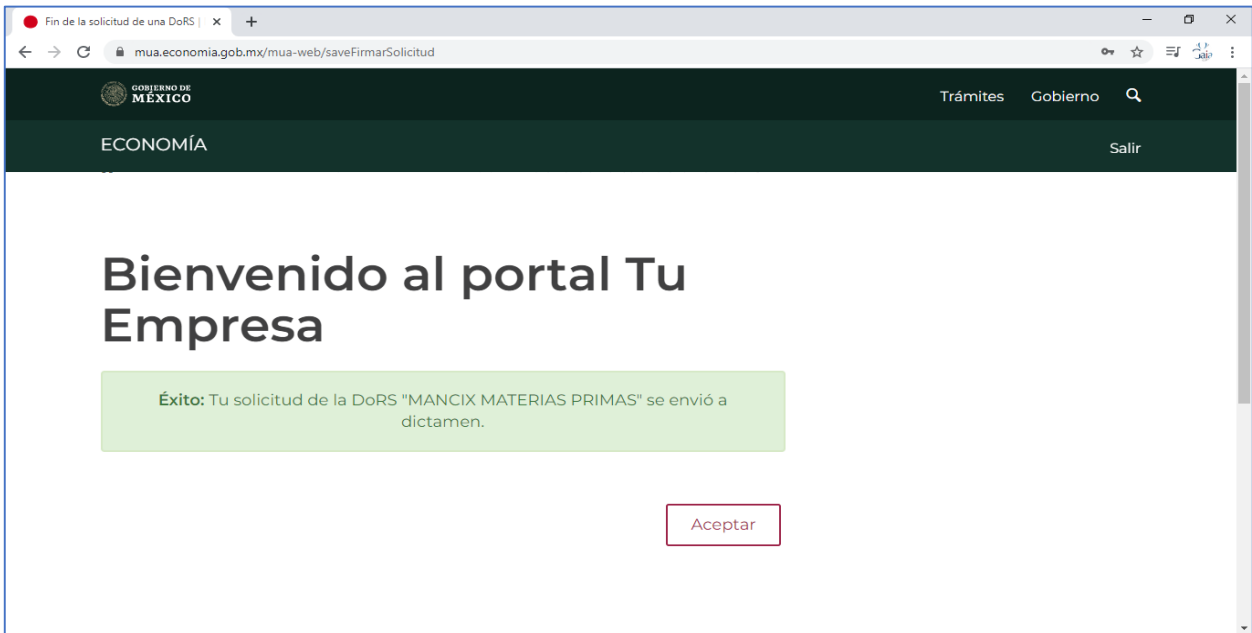
Para este caso práctico la SAS se constituyó con una sola persona.

The screenshot shows a web browser window with the URL `mua.economia.gob.mx/mua-web/showResumen`. The page header includes the logo of the Government of Mexico and the word 'ECONOMÍA'. The main content area has a light blue box with the text: 'En esta sección puedes ver toda la información capturada, durante el registro de la solicitud de Denominación o Razón Social, si deseas continuar con el trámite da clic en el botón "Firmar solicitud".' Below this, there is a section titled 'Resumen de la solicitud' with a table:

DoRS	MANCIX MATERIAS PRIMAS
Tipo de régimen jurídico	Sociedades y asociaciones
Régimen jurídico	SAS (Sociedad por acciones simplificada)

At the bottom, there are three buttons: 'Editar', 'Cancelar', and 'Firmar solicitud'.

Una vez firmada la solicitud, la página nos indicará que se envió la DoRS con éxito.



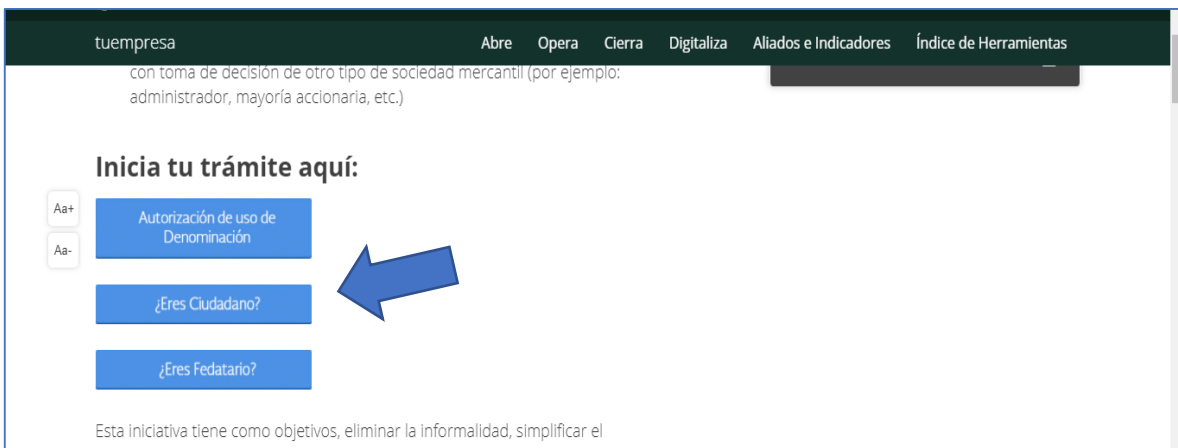
*NOTA: Cabe señalar que la DoRS puede ser aceptada o rechazada, en caso de ser rechazada se tiene que repetir el trámite antes mencionado.*

*La respuesta de la Secretaría de Economía para el uso de la DoRS es de dos días hábiles a partir de que se ingrese la solicitud y puede ser consultada en el mismo portal donde se realizó.*

## 2.- Constitución de la SAS

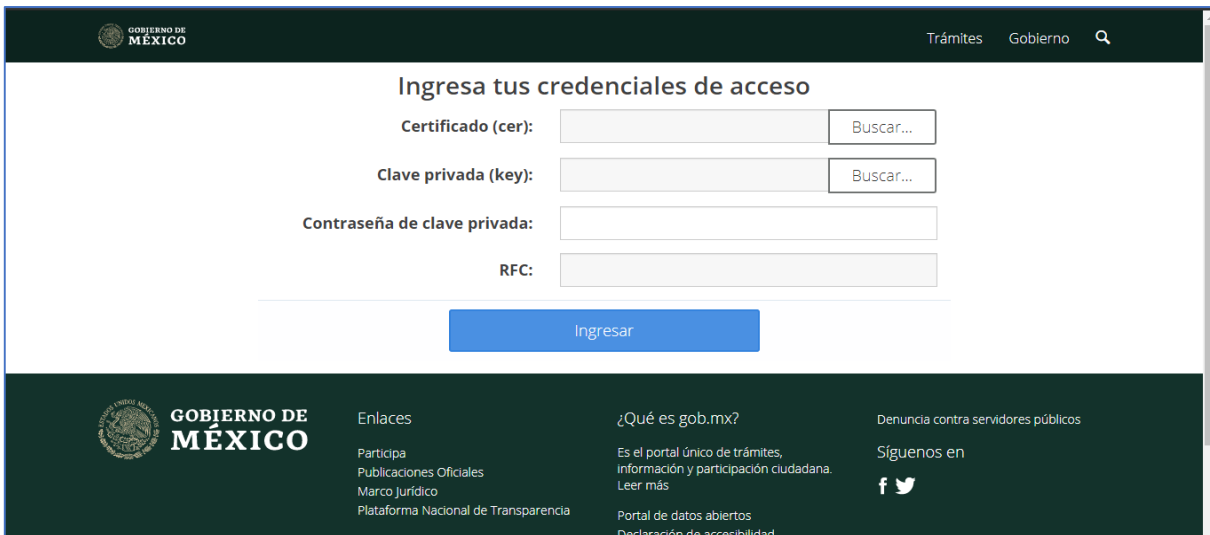
Si el dictamen fue aceptado, podremos iniciar con el trámite de constitución de la SAS, para eso ingresaremos al mismo portal de la Secretaría de Economía [www.gob.mx/tuempresa/articulos/crea-tu-sociedad-por-acciones](http://www.gob.mx/tuempresa/articulos/crea-tu-sociedad-por-acciones).

Y seleccionaremos el botón de “Eres Ciudadano”.

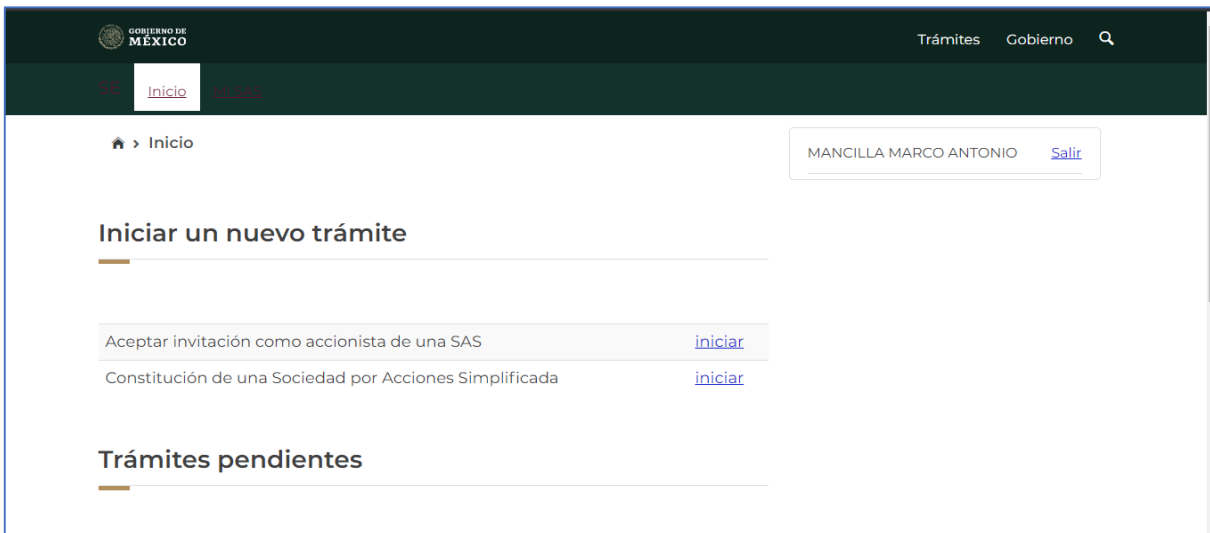


E ingresaremos con las credenciales de la e.Firma.

Para este caso práctico, al tratarse de una sociedad unipersonal, la e.Firma a utilizar será la del único accionista.



Ya que hayamos ingresado al sistema, podremos seleccionar el trámite deseado, que en este caso sería la “Constitución de una Sociedad por Acciones Simplificada”.



**Nota:** En caso de que dejáramos pendiente el trámite en cualquier etapa, podremos ingresar nuevamente al punto en donde nos quedamos y se verá en el apartado de trámites pendientes.

Ya que hayamos seleccionado el trámite de “Constitución de una Sociedad por Acciones Simplificada”, se nos dará un número de trámite y la fecha de inicio.

También se puede ver el diagrama del trámite, pero este lo veremos con los pasos a mostrar.

Constitución de Sociedad de Acciones Simplificada  
**Número de trámite**  
 SAS - 331482  
**Disponible desde**  
 27/08/20 02:15:07 PM

[Diagrama del trámite](#)

1 ○ ○ ○ ○ ○ ○ ○ ○ ○ ○

Muchas gracias por usar este sistema para la constitución de Sociedades por Acciones Simplificadas. A continuación, al presionar el botón de "Continuar", verificaremos que tengas denominaciones disponibles.

Seleccionamos “Continuar” y firmaremos las Políticas de Privacidad y Protección de datos personales que tiene el sistema electrónico.

Introduciendo los siguientes datos plasmarás tu e.firma en un documento XML (que se almacena permanentemente en el Archivo Digital) y en un PDF para mejor visualización, con múltiples códigos de seguridad que garantizan su autenticidad, integridad, confidencialidad, no repudio y almacenamiento seguro.

XML a firmar: [SAS-16-202008-MAGM9403246A4331482TYC.xml](#)

Certificado (cer): \*  Ningún archivo seleccionado

Clave privada (key) \*  Ningún archivo seleccionado

Contraseña de clave privada: \*

Una vez hecho lo anterior, podremos seleccionar la DoRS que utilizaremos para la sociedad que pretendamos crear.

Cabe señalar que pueden existir distintas DoRS disponibles, pero sólo podemos seleccionar una.

**Denominaciones disponibles**

Por favor, selecciona una de las denominaciones SAS mostradas a continuación:

Denominaciones	CUDs	Vigencia	
MANCIX MATERIAS PRIMAS	A202008051212024573	2020-08-05 12:12:02.4	<a href="#">Seleccionar</a>

Ya ubicada la DoRS a utilizar, damos clic en “Seleccionar”, verificamos que sea la deseada y seleccionamos “Continuar”.

### Denominación seleccionada

Denominación seleccionada \*

MANCIX MATERIAS PRIMAS

CUD

A202008051212024573

Vigencia

2020-08-05 12:12:02.4

[Cancelar](#) [Guardar](#) [Continuar](#)

A continuación, se nos preguntará si será una sociedad unipersonal o no.

### Uno o varios accionistas

Tipo accionista \*

Accionista único

Varios accionistas

Una vez seleccionado lo anterior y de acuerdo con los datos de la e.Firma con la que estamos realizando el trámite, se agregarán los datos del accionista participante y domicilio del convocante (que en este caso, será el domicilio del accionista participante).

### Accionista participante

Nombre	Correo electrónico	
MARCO ANTONIO MANCILLA GARCIA	marco.mangar@gmail.com	<a href="#">Eliminar</a>

### Domicilio del convocante

CURP

MAGM940324HDFNRR03

RFC

MAGM9403246A4

Nombre

MARCO ANTONIO MANCILLA GARCIA

Posterior a esto, firmaremos el manifiesto donde señalaremos que no caemos en el supuesto del Art. 260° de la LGSM y podemos ser parte de la SAS.

GOBIERNO DE MÉXICO Trámites Gobierno

SE Inicio SAS

**Manifiesto**

Manifiesta que no es simultáneamente accionista de otro tipo de sociedad mercantil a las que se refieren las fracciones I a VII del artículo 1 de la Ley General de Sociedades Mercantiles en donde su participación en dichas sociedades mercantiles le permita tener el control de la sociedad o de su administración, en términos del artículo 2 fracción III de la Ley del Mercado de Valores. Se entiende que tiene control cuando se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos: a. Impone, directa o indirectamente, decisiones en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o puede nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes; b. Mantiene la titularidad de derechos que le permitan, directa o indirectamente, ejercer el voto respecto de más del cincuenta por ciento del capital social; o c. Dirige, directa o indirectamente, la administración, la estrategia o las principales políticas, ya sea a través de la propiedad de valores, por contrato o de cualquier otra forma.

**Manifiesto (PDF)**

Este manifiesto se firmará con la e.Firma y nos arrojará el formato en PDF y XML (archivos que recomiendo se guarden).

GOBIERNO DE MÉXICO Trámites Gobierno

SE Inicio SAS

siguientes supuestos: a. Impone, directa o indirectamente, decisiones en las asambleas generales de accionistas, de socios u órganos equivalentes, o puede nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes; b. Mantiene la titularidad de derechos que le permitan, directa o indirectamente, ejercer el voto respecto de más del cincuenta por ciento del capital social; o c. Dirige, directa o indirectamente, la administración, la estrategia o las principales políticas, ya sea a través de la propiedad de valores, por contrato o de cualquier otra forma.

**Manifiesto (PDF)**  
[SAS-16-202008-MAGM9403246A4331482MANIF.pdf](#)

**Manifiesto (XML)**  
[SAS-16-202008-MAGM9403246A4331482MANIF-SIGNED.xml](#)

**Manifiesto persistente (XML)**  
[error: escribenos un correo a sascontacto@economia.gob.mx](mailto:escribenos_un_correo_a_sascontacto@economia.gob.mx)

**Manifiesto persistente (PDF)**  
[error: escribenos un correo a sascontacto@economia.gob.mx](mailto:escribenos_un_correo_a_sascontacto@economia.gob.mx)

Cuando se firme el manifiesto, el accionista quedará confirmado como parte de la SAS.

GOBIERNO DE MÉXICO Trámites Gobierno

SE Inicio SAS

**Accionista(s)**

Nombre	RFC	CURP	Correo electrónico	Nacionalidad	Estado	
MARCO ANTONIO MANCILLA GARCIA	MAGM9403246A4	MAGM940324HDFNRR03	marco.mangar@gmail.com	MEXICANO	Confirmado	<a href="#">Detalle</a>

Guardar Continuar



Si siguiendo el trámite, tendremos que capturar el domicilio de la sociedad, correo y número de contacto.

The screenshot shows a web form titled "Domicilio de la sociedad" on the GOBIERNO DE MEXICO website. The form includes several input fields: "Código postal \*", "Entidad federativa \*", "Municipio/Delegación \*", "Localidad \*", "Colonia \*", "Calle \*", "Entre calle", "y calle", "Número exterior \*", and "Número interior". The "Localidad \*" dropdown menu is currently set to "OTRA NO ESPECIFICADA EN EL CA".

*Nota: Estos datos por ser confidenciales se tuvieron que ocultar.*

Ahora se seleccionará la duración de la sociedad.

The screenshot shows a web form titled "Duración de la sociedad". A dropdown menu labeled "Tipo duración" is open, showing three options: "Indefinida", "Sin selección", and "Definida". The "Indefinida" option is currently selected and highlighted in blue.

En el siguiente apartado tendremos que precisar la estructura accionaria de la sociedad, donde recomiendo tener mucho cuidado ya que se solicitan elementos relevantes para la sociedad.

The screenshot shows a web form titled "Estructura accionaria". At the top, there is a light blue instruction box that reads: "Debes ingresar el valor nominal que tendrán las acciones (en pesos) y el número de acciones para cada accionista. Recuerda que los accionistas se comprometerán a pagar dicho monto de acuerdo con el plazo que hayas seleccionado." Below this, there are two dropdown menus: "Forma de pago" (set to "Sin selección") and "Tiene capital variable" (set to "Sin selección").

Cuando se nos pregunta sobre la forma de pago, sólo tendremos dos opciones:

- Las acciones se suscriben y pagan al momento de firmar el contrato o,
- Las acciones se suscriben al momento de firmar el contrato y se pagarán después.

La parte del capital variable será de libre decisión de acuerdo con lo que requerimos para nuestra sociedad.

Una vez hecho lo anterior, definiremos el valor nominal de cada acción de la sociedad.

**Nota:** Se debe agregar el valor nominal con formato de punto decimal a dos posiciones y se puede modificar dando clic en el botón de “Modificar”, donde tendremos la opción de corregir el valor nominal de cada acción.

Tiene capital variable

Si

**Valor nominal**

Valor de cada acción en pesos mexicanos: 100.00

Modificar

En cuanto se agregue el valor nominal de la acción, se mostrará la estructura de capital por accionista, donde daremos clic en el botón de “Editar” para señalar las acciones suscritas en el capital fijo y en el variable, si fuera el caso.

**Capital Social**

Nombre	Capital fijo	Capital variable	Monto	Número de acciones	
MARCO ANTONIO MANCILLA GARCIA					<a href="#">Editar</a>

Guardar Continuar

**Nota:** Dar clic en el botón de “Editar” para seleccionar el número de acciones.

**Capital Social**

Nombre del accionista: MARCO ANTONIO MANCILLA GARCIA

Valor nominal: 100.00

No. de acciones capital fijo: 0

No. de acciones capital variable: 0

Guardar

Ya seleccionadas las acciones del capital fijo y variables, damos clic en “Guardar”.

Si lo anterior lo hicimos bien, se nos mostrará el capital fijo y variable que se ha suscrito.

Capital Social					
Nombre	Capital fijo	Capital variable	Monto	Número de acciones	
MARCO ANTONIO MANCILLA GARCIA	1000	0	1000	10	<a href="#">Editar</a>

Ya que hayamos definido la estructura del capital social, continuaremos para definir los actos de comercio que realizará nuestra sociedad a través de un catálogo previamente establecido.

Este apartado no es de libre texto y tendrá que llenarse con los siguientes rubros:

GOBIERNO DE MÉXICO Trámites Gobierno

SE

Grupo \*

Subgrupo \*

Actividad \*

Porcentaje \*

¿Tendrás trabajadores o asimilados a salarios? \*

Es importante señalar que esto repercutirá en la parte fiscal, ya que las obligaciones fiscales se determinarán de acuerdo con lo que vayamos seleccionando, por lo que resulta importante tener cuidado en este apartado.

Ya que hayamos concluido el formulario se agregará la actividad.

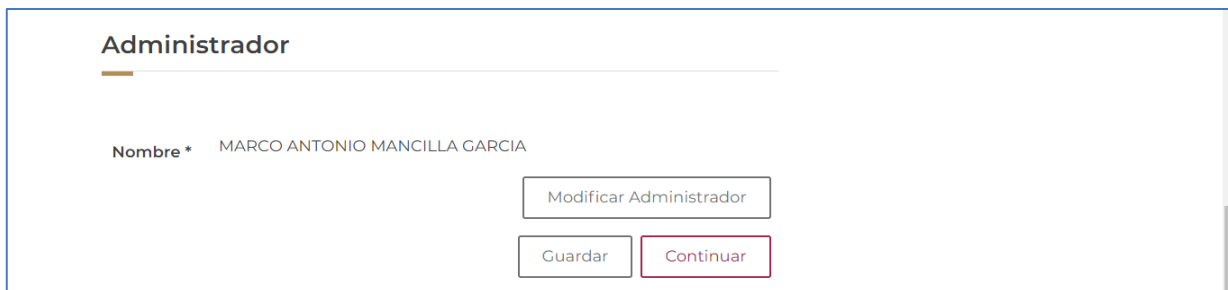
GOBIERNO DE MÉXICO Trámites Gobierno

SE

Actividad	Porcentaje		
Comercio al por menor de dulces y materias primas para repostería	100	<a href="#">Eliminar</a>	<a href="#">Modificar</a>

Se pueden agregar más actividades, siempre y cuando no se rebase el 100% del porcentaje.

Posterior a lo anterior, se seleccionará al Administrador de la Sociedad. En este caso y tratándose de sociedades unipersonales el único socio será el administrador.



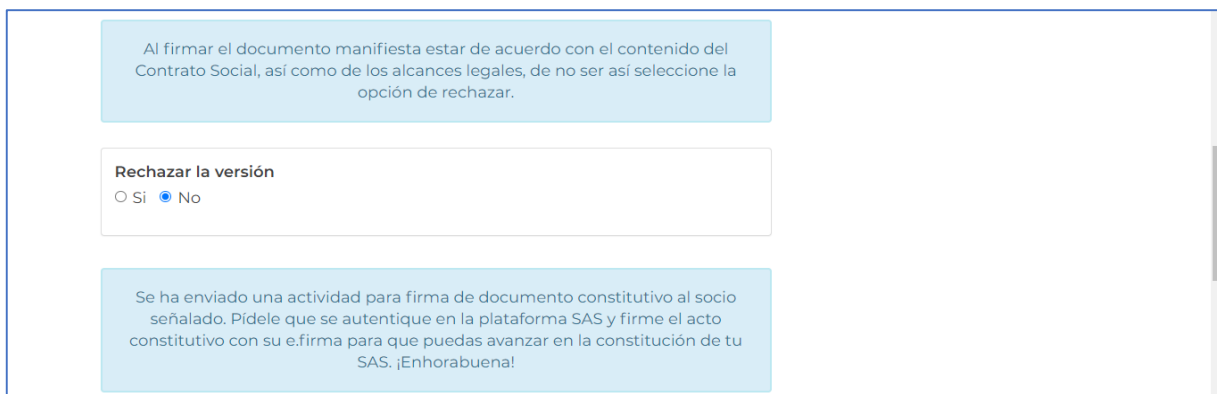
The screenshot shows a form titled "Administrador". Below the title, there is a label "Nombre \*" followed by the text "MARCO ANTONIO MANCILLA GARCIA". Below this, there are three buttons: "Modificar Administrador", "Guardar", and "Continuar". The "Continuar" button is highlighted with a red border.

***A partir de este punto es importante tener cuidado en los pasos a seguir ya que de no hacerlo correctamente el sistema puede señalar errores y no dejar avanzar en el trámite.***

***Además, si se trata de una SAS con más accionistas, cada accionista debe tener su e.Firma y debe estar vigente al momento del trámite ya que de lo contrario no se podrá concluir el trámite.***

Después de verificar el nombre del administrador, damos clic en “Continuar” y nos arrojará datos de los accionistas participantes.

En este punto, el sistema nos dará una vista previa del documento constitutivo de la sociedad que tendremos que aprobar o rechazar.



The screenshot shows a confirmation screen with three main sections. The top section is a light blue box containing the text: "Al firmar el documento manifiesta estar de acuerdo con el contenido del Contrato Social, así como de los alcances legales, de no ser así seleccione la opción de rechazar." The middle section is a white box with the title "Rechazar la versión" and two radio buttons: "Si" and "No", with "No" selected. The bottom section is a light blue box containing the text: "Se ha enviado una actividad para firma de documento constitutivo al socio señalado. Pídele que se autentique en la plataforma SAS y firme el acto constitutivo con su e.firma para que puedas avanzar en la constitución de tu SAS. ¡Enhorabuena!"

Si aceptamos la versión, se enviará de forma automática una invitación a los accionistas participantes con los datos que se han llenado hasta el momento y se enviará una invitación al accionista convocante para que revise el documento sin firmas.

El documento constitutivo será una vista previa del contrato social de la SAS o acta constitutiva.

Señalaré el proceso a seguir por el accionista convocante y por los demás accionistas:

- a) El accionista convocante recibirá una invitación para revisar el documento constitutivo, esta invitación estará disponible en el portal de la Secretaria de Economía (el portal donde se está realizando la constitución de la SAS).

Una vez ingresando al sistema, el accionista tendrá lo siguiente:

SAS - 331482	Firma de acto constitutivo por parte del accionista convocante	7' 16"	<a href="#">comenzar</a>
FirmaSAS - 333110	¿Acepta firmar el Contrato Social de la SAS?	2' 30"	<a href="#">comenzar</a>

El accionista convocante dará clic en el botón de “Comenzar” del apartado de “Firma de acto constitutivo por parte del accionista convocante”

*Nota: Esto sólo aplica para el accionista convocante.*

Aquí podrá descargar el documento previo a firmar y decidirá si acepta firmar o no.

**Documento constitutivo**

Borrador previo a firmar  
[SAS-1.2-202009-331482CS.pdf](#)

Acepta firmar  
 ACEPTO  
 NO ACEPTO

Guardar

Si acepta, se nos pedirá manifestar la decisión con el uso de la e.Firma y nos arrojará el documento constitutivo sin firmas con la aprobación del accionista convocante.

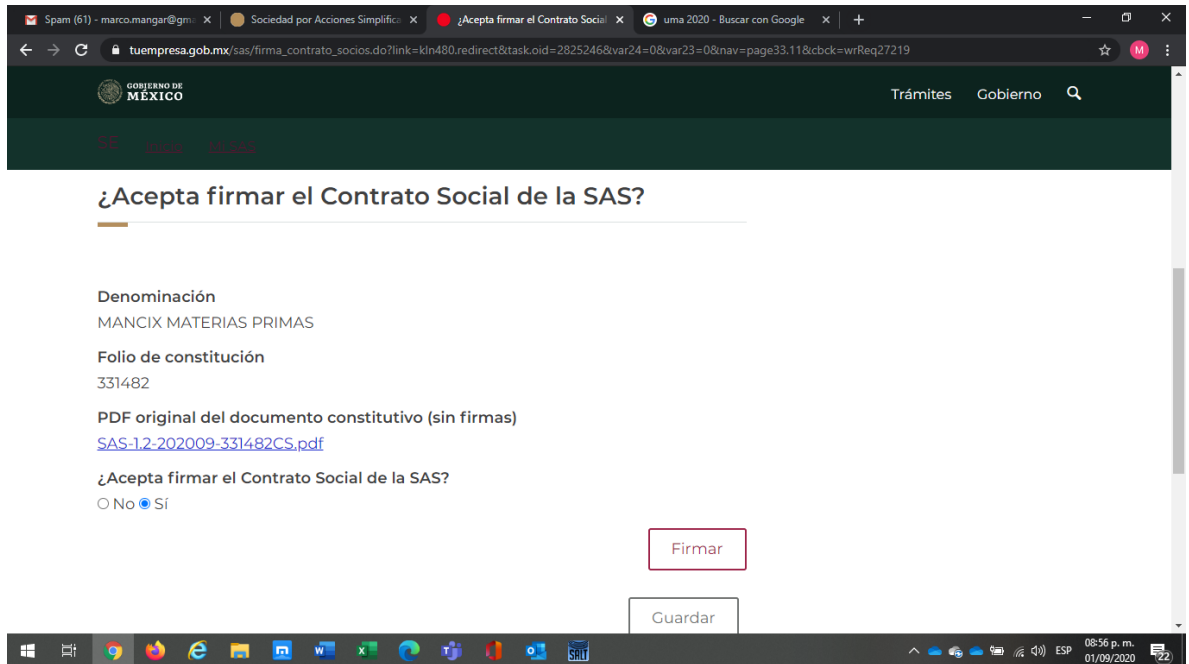
- b) Hecho lo anterior, como accionista tendrá que aceptar firmar el contrato social de la SAS.

Para eso, en el sistema de constitución se dará clic en el botón de “Comenzar” del apartado de “¿Acepta firmar el contrato social de la SAS”

SAS - 331482	Firma de acto constitutivo por parte del accionista convocante	7' 16"	<a href="#">comenzar</a>
FirmaSAS - 333110	¿Acepta firmar el Contrato Social de la SAS?	2' 30"	<a href="#">comenzar</a>



Al dar clic, podremos ver el borrador del contrato social de la SAS para revisión y nos pedirá manifestar nuestra decisión con la e.Firma.



¿Acepta firmar el Contrato Social de la SAS?

Denominación  
MANCIX MATERIAS PRIMAS

Folio de constitución  
331482

PDF original del documento constitutivo (sin firmas)  
[SAS-1.2-202009-331482CS.pdf](#)

¿Acepta firmar el Contrato Social de la SAS?  
 No  Sí

[Firmar](#)

[Guardar](#)

**Si existieran más accionistas, cada uno debe realizar el proceso del inciso b), si uno faltará en dar su decisión o no estuviera de acuerdo, no podrá seguir el trámite de constitución.**

Si lo anterior se hizo bien y las decisiones fueron aceptadas, podremos seguir con el trámite constitutivo de la SAS, para eso daremos clic en el botón de “retomar” del apartado de “Visualizar resumen final”.

Trámites pendientes			
Trámite SAS	Etapas del trámite	Tiempo transcurrido	
SAS - 331482	Visualizar resumen final	1h 34' 21"	<a href="#">retomar</a>



*Nota: Es importante concluir los dos trámites anteriores para poder retomar la constitución.*

Ya que se hayan aceptado las decisiones se nos mostrará el siguiente mensaje:

Todos los accionistas han firmado el contrato social de la SAS. ¡Enhorabuena! Ahora lo que procede es enviar a firma y estampado de tiempo a la Secretaría de Economía para posteriormente puedas obtener tu registro ante el Registro Público y de Comercio, tu RFC y la e.firma de tu SAS. Muchas gracias por ser parte de la nueva generación de emprendedores de México.

GuardarFirma de SE

Con esto podremos formalizar el acta constitutiva y se avalará por la Secretaría de Economía.

Al dar clic en “Firma de SE” nos arrojará el documento constitutivo firmado, el cual podremos descargar.

### Documento constitutivo firmado

Documento constitutivo original (PDF)  
[SAS-1.2-202009-331482CS.pdf](#)

Documento constitutivo firmado por SE (PDF)  
[SAS-1.2-202009-331482.pdf](#)

Documento constitutivo firmado por SE (XML)  
[SAS-1.2-202009-331482.xml](#)

Dirección persistente del PDF del contrato social con firmas  
[error: escribenos a sascontacto@economia.gob.mx](mailto:escribenos_a_sascontacto@economia.gob.mx)

Dirección persistente del PDF original del contrato social  
[error: escribenos a sascontacto@economia.gob.mx](mailto:escribenos_a_sascontacto@economia.gob.mx)

Dirección persistente del XML del contrato social con firmas  
[error: escribenos a sascontacto@economia.gob.mx](mailto:escribenos_a_sascontacto@economia.gob.mx)

Con esto concluiríamos la constitución de la SAS, pero todavía no hemos finalizado el trámite.

### 3.- Alta en el RFC de la SAS constituida y obtención de la e.Firma de la sociedad.

Una vez que se haya firmado el acta constitutiva por parte de la SE, daremos clic en “Continuar” y de manera automática se generará el folio de inscripción junto con la clave del RFC de la SAS.

### Inscripción SAT

Acuse de inscripción del RFC \*  
[acuse.pdf](#)

Folio de inscripción del RFC \*

RFC de la SAS \*

GuardarContinuar

Daremos clic en “Continuar” y solicitaremos el enrolamiento.

**Solicitud de enrolamiento**

**Razón Social**  
MANCIX MATERIAS PRIMAS

**RFC**  
MMP200901K97

**Apellido uno**  
MANCILLA

**Apellido dos**  
GARCIA

**Nombre**  
MARCO ANTONIO

**CURP**  
MAGM940324HDFNRR03

**RFC administrador**  
MAGM9403246A4

**URI**  
https://www.tuempresa.gob.mx/sas/archivodigital/331482.xml

Enrolando ...

Guardar Solicitar enrolamiento

Cuando el enrolamiento sea exitoso, se nos indicará el proceso para generar la e.Firma de la SAS.

Para esto recomiendo seguir el procedo indicado en el sistema electrónico que está perfectamente explicado.

Enrolamiento exitoso

**Procesar e.firma de la SAS**

**Para obtener la e.firma de tu SAS:**

1. Verifica que tengas JAVA instalado en tu máquina en: <https://www.java.com/es/>
2. Descarga la aplicación certifica.jar de la siguiente dirección: <https://portalsat.plataforma.sat.gob.mx/certifica/>. Averigua [aquí](#) (Microsoft Windows) si tu computadora es de 32 bits o de 64 bits para que sepas qué versión de certifica.jar descargar. Si tienes Mac descarga la versión de 64 bits.
2. Haz doble clic en el archivo descargado certifica.jar y haz clic en el botón que dice "Requerimiento de generación de firma electrónica", como se muestra en

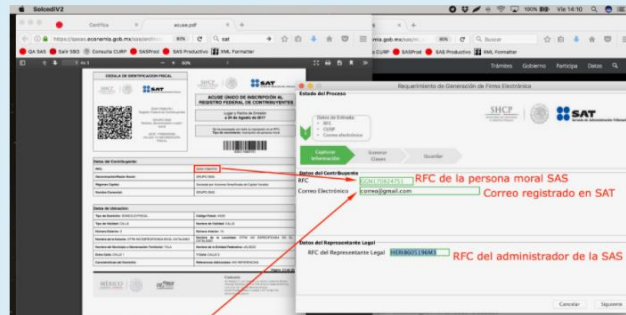


**Para obtener la e.firma de tu SAS:**

1. Verifica que tengas JAVA instalado en tu máquina en: <https://www.java.com/es/>
2. Descarga la aplicación certifica.jar de la siguiente dirección: <https://portalsat.plataforma.sat.gob.mx/certifica/>. Averigua [aquí](#) (Microsoft Windows) si tu computadora es de 32 bits o de 64 bits para que sepas qué versión de certifica.jar descargar. Si tienes Mac descarga la versión de 64 bits.
2. Haz doble clic en el archivo descargado certifica.jar y haz clic en el botón que dice "Requerimiento de generación de firma electrónica", como se muestra en la imagen:



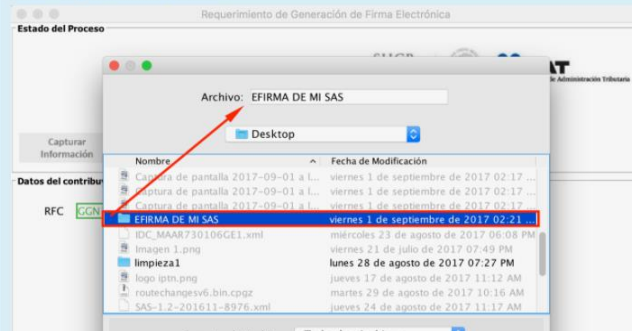
3. Llena los datos dentro del certifica.jar como se indica en la siguiente imagen. El primer RFC es el de tu SAS (lo obtienes de tu cédula de RFC tramitada en el paso anterior, si no la tienes a la mano, puedes obtenerla de la sección [Mi SAS](#)). El segundo RFC es el del representante legal de tu SAS y el último campo es el del correo electrónico que registraste para tu SAS (lo tienes también en la cédula de RFC). Presiona "Siguiente" cuando llenes:



4. Teclea una contraseña para la e.firma de tu SAS en un editor de texto y guárdala de forma segura, copia esta contraseña en el campo como se muestra en la imagen. Una vez que introduces dos veces la contraseña presionas el botón "Siguiente" y en la ventanita oprime "Continuar". Mueve el ratón por toda tu pantalla para que puedas continuar:



5. Selecciona la carpeta "Escritorio" ("Desktop" en inglés) con un doble clic (no escribas nada en el campo "Archivo" y presiona el botón "Guardar" para que se guarde la carpeta de tu requerimiento de e.firma), como se muestra en la imagen, verificando la ruta don de quedó guardado tu requerimiento de e.firma, y presiona aceptar:



6. En el formulario siguiente selecciona el archivo denominado FIEL\_"RFC\_de\_tu\_SAS"\_"Número\_de\_validación".req. Cuando presiones el botón "Obtener e.firma" espera un momento en lo que se obtiene el certificado de tu e.firma inscrito ya en el SAT y listo para usarse junto con la contraseña que pusiste y el archivo \*.key dentro de la carpeta donde el certifica.jar puso tu requerimiento de obtención de e.firma. Prueba que funcione dentro de <https://www.gob.mx/ss0> y verifica que puedas autenticarte con tu nueva SAS. ¡Enhorabuena!

Archivo .req

Ningún archivo seleccionado

RFC administrador

Si el proceso lo generamos de forma correcta, se generarán las credenciales que conforman la e.Firma de la SAS.

## Respuesta sobre la e.firma de la SAS

Acuse de obtención de e.firma para la SAS

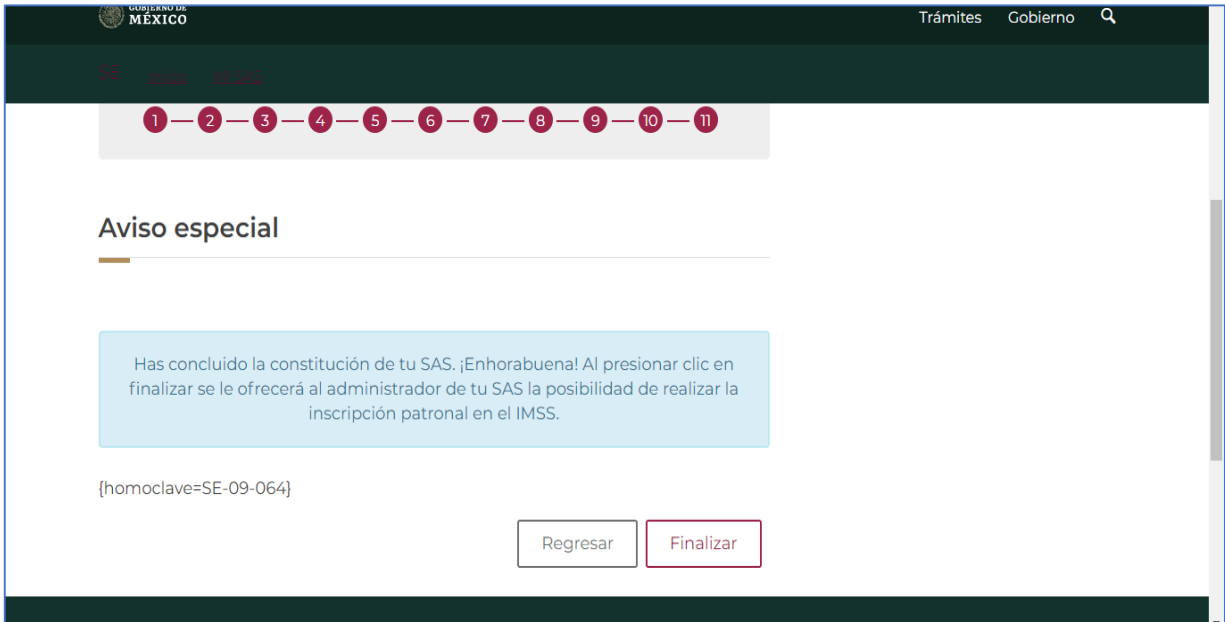
[acuse\\_de\\_e\\_firma.pdf](#)

Número de validación de obtención de e.firma

Archivo \*.cer de la e.firma de la SAS

<https://rdc.sat.gob.mx/rcdf/000010/000005/04/92/36/00001000000504923683.cer>

Por último, nos indicará que la SAS ha sido creada con éxito y nos dará la posibilidad de inscribir la sociedad al registro patronal del IMSS.



Con esto, concluiríamos el presente caso práctico donde se mostró paso a paso la constitución de una SAS real a través del sistema electrónico de la Secretaría de Economía.

## ANEXO II

### CASO PRÁCTICO DE LA DECLARACIÓN ANUAL DE ISR, PAGOS PROVISIONALES DE ISR, PAGOS DEFINITIVOS DE IVA Y DECLARACIÓN EN “MI CONTABILIDAD”

En el presente anexo se mostrará la determinación del ISR a través del estímulo fiscal de opción de acumulación, donde se mostrará el caso práctico del cálculo anual y de la determinación de pagos provisionales de ISR a través del método de ingresos menos deducciones.

Asimismo, se mostrará la determinación del IVA con los datos utilizados para el cálculo del ISR.

Por último y no menos importante, para complementar el estudio práctico en la parte fiscal, se realizará una declaración provisional a través del aplicativo de “Mi contabilidad” que se encuentra disponible en el portal del SAT.

Cabe señalar que al usar el aplicativo de “Mi contabilidad” se exime a los contribuyentes de enviar contabilidad electrónica y presentar DIOT, esto de acuerdo con la regla 3.21.5.2 de la RMF para 2020.

#### 1. Pagos provisionales del ISR

La persona moral “Mancix Materias Primas, S.A.S. de C.V.” es una empresa comercializadora dedicada a la compra y venta de productos para la repostería, mismos que causan el Impuesto al Valor Agregado a la tasa del 16% pero no causan IEPS por contener una densidad calórica menor a las 275 kilocalorías por cada 100 gramos.

Esta empresa para efectos prácticos se constituyó el 24 de marzo de 2018 y contaba con los siguientes activos fijos al cierre de dicho año:

Fecha de adquisición	Tipo de inversión	MOI
24/03/2018	Automóvil Volkswagen GOL 2018	\$145,000.00
30/04/2018	Automóvil Volkswagen POLO 2018	\$170,000.00
30/05/2018	Computadora de escritorio Dell	\$30,000.00
15/10/2018	Impresora HP Deskjet	\$8,000.00
17/12/2018	Escritorio Estándar de Oficina Caoba	\$18,093.00
17/12/2018	Silla de malla H-3642	\$3,674.00
<b>Total</b>		<b>\$374,767.00</b>

Durante el ejercicio 2019 se tuvieron las siguientes operaciones:

**A) Ingresos obtenidos de enero a diciembre de 2019 por la enajenación de productos para la repostería.**

Mes	Subtotal	I.V.A.	Total
Enero	396,031.00	63,364.96	459,395.96
Febrero	120,652.00	19,304.32	139,956.32
Marzo	127,540.00	20,406.40	147,946.40
Abril	148,358.00	23,737.28	172,095.28
Mayo	133,980.00	21,436.80	155,416.80
Junio	110,127.00	17,620.32	127,747.32
Julio	190,178.00	30,428.48	220,606.48
Agosto	250,266.00	40,042.56	290,308.56
Septiembre	178,995.00	28,639.20	207,634.20
Octubre	203,715.00	32,594.40	236,309.40
Noviembre	193,243.00	30,918.88	224,161.88
Diciembre	350,000.00	56,000.00	406,000.00
<b>Total</b>	<b>2'403,085.00</b>	<b>384,493.60</b>	<b>2,787,578.60</b>

Nota (1): Los ingresos obtenidos durante el ejercicio no causan alguna retención de ISR o IVA.

Nota (2): Todos los ingresos fueron facturados a clientes con su respectiva clave del RFC, no hubo facturación al público en general.

**B) Erogaciones efectivamente realizadas durante el ejercicio 2019**

**Erogaciones del primer trimestre de 2019**

Concepto	Enero			Febrero			Marzo		
	Subtotal	IVA	Total	Subtotal	IVA	Total	Subtotal	IVA	Total
Compras	189,520.00	30,323.20	219,843.20	98,000.00	15,680.00	113,680.00	67,180.00	10,748.80	77,928.80
Telefonía	12,000.00	1,920.00	13,920.00	12,000.00	1,920.00	13,920.00	12,000.00	1,920.00	13,920.00
Combustible	65,420.00	10,467.20	75,887.20	34,250.00	5,480.00	39,730.00	18,830.00	3,012.80	21,842.80
Refacciones	11,550.00	1,848.00	13,398.00	3,800.00	608.00	4,408.00	0.00	0.00	0.00
Seguros y fianzas	9,300.00	1,488.00	10,788.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Papelería	1,800.00	288.00	2,088.00	750.00	120.00	870.00	758.62	121.38	880.00
Renta de oficina	10,000.00	1,600.00	11,600.00	10,000.00	1,600.00	11,600.00	10,000.00	1,600.00	11,600.00
Casetas	1,300.00	208.00	1,508.00	580.00	92.80	672.80	610.00	97.60	707.60
Medicamentos	890.00	0.00	890.00	650.00	0.00	650.00	350.00	0.00	350.00
Otros gastos	1,000.00	160.00	1,160.00	150.00	24.00	174.00	405.00	64.80	469.80
<b>Total</b>	<b>302,780.00</b>	<b>48,302.40</b>	<b>351,082.40</b>	<b>160,180.00</b>	<b>25,524.80</b>	<b>185,704.80</b>	<b>110,125.00</b>	<b>17,564.00</b>	<b>127,689.00</b>

### Erogaciones del segundo trimestre de 2019

Concepto	Abril			Mayo			Junio		
	Subtotal	IVA	Total	Subtotal	IVA	Total	Subtotal	IVA	Total
Compras	85,320.00	13,651.20	98,971.20	96,320.00	15,411.20	111,731.20	87,235.00	13,957.60	101,192.60
Telefonía	8,300.00	1,328.00	9,628.00	5,750.00	920.00	6,670.00	5,950.00	952.00	6,902.00
Combustible	22,150.00	3,544.00	25,694.00	15,860.00	2,537.60	18,397.60	13,640.00	2,182.40	15,822.40
Refacciones	1,400.00	224.00	1,624.00	1,350.00	216.00	1,566.00	2,600.00	416.00	3,016.00
Seguros y fianzas	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Papelería	375.00	60.00	435.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Renta de oficina	10,000.00	1,600.00	11,600.00	10,000.00	1,600.00	11,600.00	10,000.00	1,600.00	11,600.00
Casetas	1,010.00	161.60	1,171.60	1,010.00	161.60	1,171.60	820.00	131.20	951.20
Medicamentos	670.00	0.00	670.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Otros gastos	500.00	80.00	580.00	1,500.00	240.00	1,740.00	300.00	48.00	348.00
<b>Total</b>	<b>129,725.00</b>	<b>20,648.80</b>	<b>150,373.80</b>	<b>131,790.00</b>	<b>21,086.40</b>	<b>152,876.40</b>	<b>120,545.00</b>	<b>19,287.20</b>	<b>139,832.20</b>

### Erogaciones del tercer trimestre de 2019

Concepto	Julio			Agosto			Septiembre		
	Subtotal	IVA	Total	Subtotal	IVA	Total	Subtotal	IVA	Total
Compras	98,000.00	15,680.00	113,680.00	178,560.00	28,569.60	207,129.60	135,289.00	21,646.24	156,935.24
Telefonía	6,050.00	968.00	7,018.00	5,780.00	924.80	6,704.80	4,060.00	649.60	4,709.60
Combustible	17,920.00	2,867.20	20,787.20	20,031.00	3,204.96	23,235.96	9,050.00	1,448.00	10,498.00
Refacciones	1,300.00	208.00	1,508.00	1,600.00	256.00	1,856.00	802.00	128.32	930.32
Seguros y fianzas	9,450.00	1,512.00	10,962.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Papelería	613.00	98.08	711.08	1,100.00	176.00	1,276.00	169.00	27.04	196.04
Renta de oficina	10,000.00	1,600.00	11,600.00	10,000.00	1,600.00	11,600.00	10,000.00	1,600.00	11,600.00
Casetas	1,260.00	201.60	1,461.60	2,350.00	376.00	2,726.00	489.00	78.24	567.24
Medicamentos	420.00	0.00	420.00	620.00	0.00	620.00	0.00	0.00	0.00
Otros gastos	741.00	118.56	859.56	1,046.00	167.36	1,213.36	145.00	23.20	168.20
<b>Total</b>	<b>145,754.00</b>	<b>23,253.44</b>	<b>169,007.44</b>	<b>221,087.00</b>	<b>35,274.72</b>	<b>256,361.72</b>	<b>160,004.00</b>	<b>25,600.64</b>	<b>185,604.64</b>

### Erogaciones del cuarto trimestre de 2019

Concepto	Octubre			Noviembre			Diciembre		
	Subtotal	IVA	Total	Subtotal	IVA	Total	Subtotal	IVA	Total
Compras	159,900.00	25,584.00	185,484.00	152,623.00	24,419.68	177,042.68	240,000.00	38,400.00	278,400.00
Telefonía	4,063.00	650.08	4,713.08	3,080.00	492.80	3,572.80	4,050.00	648.00	4,698.00
Combustible	13,542.00	2,166.72	15,708.72	15,620.00	2,499.20	18,119.20	35,050.00	5,608.00	40,658.00
Refacciones	1,118.00	178.88	1,296.88	500.00	80.00	580.00	3,000.00	480.00	3,480.00
Seguros y fianzas	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Papelería	890.00	142.40	1,032.40	300.00	48.00	348.00	2,300.00	368.00	2,668.00
Renta de oficina	10,000.00	1,600.00	11,600.00	10,000.00	1,600.00	11,600.00	10,000.00	1,600.00	11,600.00
Casetas	870.00	139.20	1,009.20	1,010.00	161.60	1,171.60	4,620.00	739.20	5,359.20
Medicamentos	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Otros gastos	1,000.00	160.00	1,160.00	600.00	96.00	696.00	481.00	76.96	557.96
<b>Total</b>	<b>191,383.00</b>	<b>30,621.28</b>	<b>222,004.28</b>	<b>183,733.00</b>	<b>29,397.28</b>	<b>213,130.28</b>	<b>299,501.00</b>	<b>47,920.16</b>	<b>347,421.16</b>

Las erogaciones del ejercicio 2019 quedan resumidas de la siguiente manera:

Concepto	Montos		
	Subtotal	IVA	Total
Compras	1,587,947.00	254,071.52	1,842,018.52
Telefonía	83,083.00	13,293.28	96,376.28
Combustible	281,363.00	45,018.08	326,381.08
Refacciones	29,020.00	4,643.20	33,663.20
Seguros y fianzas	18,750.00	3,000.00	21,750.00
Papelería	9,047.00	1,447.52	10,494.52
Renta de oficina	120,000.00	19,200.00	139,200.00
Casetas	15,929.00	2,548.64	18,477.64
Medicamentos	3,600.00	0.00	3,600.00
Otros gastos	7,868.00	1,258.88	9,126.88
<b>Total</b>	<b>2,156,607.00</b>	<b>344,481.12</b>	<b>2,501,088.12</b>

Consideraciones:

- Las compras fueron pagadas con transferencia electrónica de fondos y cuentan con CFDI.
- La telefonía fue pagada con cheque nominativo y cuentan con CFDI.
- El combustible fue pagado con tarjeta de crédito y cuenta con CFDI.
- Las refacciones del último trimestre fueron pagadas en efectivo y cuentan con CFDI.
- Los seguros fueron pagados con transferencia electrónica de fondos y cuentan con CFDI.
- La papelería del primer trimestre no cuenta con CFDI y fue pagado con cheque nominativo.
- La renta fue pagada a otra persona moral y fue mediante cheque nominativo (se tiene CFDI).
- Las casetas cuentan con CFDI y fueron pagadas mediante cargo a la tarjeta de crédito.
- Los medicamentos fueron pagados con tarjeta de crédito y cuentan con comprobante fiscal.
- Los otros gastos fueron pagados con efectivo y cuentan con comprobante fiscal.

De tal forma que las deducciones autorizadas del ejercicio 2019 quedarían resumidas de la siguiente manera:

Concepto	Montos		
	Subtotal	IVA	Total
Compras	1,587,947.00	254,071.52	1,842,018.52
Telefonía	83,083.00	13,293.28	96,376.28
Combustible	281,363.00	45,018.08	326,381.08
Refacciones	26,020.00	4,163.20	30,183.20
Seguros y fianzas	18,750.00	3,000.00	21,750.00
Papelería	5,738.38	918.14	6,656.52
Renta de oficina	120,000.00	19,200.00	139,200.00
Casetas	15,929.00	2,548.64	18,477.64
Medicamentos	0.00	0.00	0.00
Otros gastos	7,868.00	1,258.88	9,126.88
<b>Total</b>	<b>2,146,698.38</b>	<b>343,471.74</b>	<b>2,490,170.12</b>

**Notas:**

- Las compras, la telefonía, el combustible, los seguros, la renta de la oficina y las casetas son deducibles en su totalidad ya que cuentan con requisitos fiscales.
- Las refacciones del mes de diciembre no son deducibles ya que la erogación supera los \$2,000.00 que prevé el artículo 27°, fracción III de la LISR.
- La papelería del primer trimestre no es deducible ya que no cuenta con requisitos fiscales de comprobación.
- Los medicamentos no son un concepto deducible ya que no es una erogación estrictamente indispensable para los fines de la SAS.
- Los otros gastos son partidas deducibles en su totalidad y aunque se hayan pagado en efectivo estos no rebasan los \$2,000.00 previsto en la LISR.

**C) Inversiones realizadas durante el ejercicio 2019**

Fecha de adquisición	Tipo de inversión	MOI
08/08/2019	Automóvil Volkswagen GOL 2018	\$170,000.00
24/03/2019	Computadora de escritorio HP	\$25,000.00
10/02/2019	Silla de malla H-3642	\$4,010.00
<b>Total</b>		<b>\$199,010.00</b>

**Consideraciones:**

- El automóvil se adquirió mediante un crédito financiero.
- Las inversiones causaron I.V.A. a la tasa general del 16% sobre el MOI.



Los activos fijos se depreciaron durante 2019 de la siguiente manera:

Fecha de adquisición	Tipo de inversión	MOI	% Dep.	Dep acum. al 31/12/2018	Saldo por dep al 01/01/2019	Depreciación mensual	Depreciación mensual												Dep. anual
							Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic	
<b>Equipo de transporte</b>																			
24/03/2018	Automóvil Volkswagen GOL 2018	\$145,000.00	25%	\$27,187.50	\$117,812.50	\$3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	3,020.83	36,250.00
30/04/2018	Automóvil Volkswagen POLO 2018	\$170,000.00	25%	\$28,333.33	\$141,666.67	\$3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	42,500.00
08/08/2019	Automóvil Volkswagen GOL 2018	\$170,000.00	25%	\$0.00	\$0.00	\$3,541.67	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	3,541.67	3,541.67	3,541.67	3,541.67	14,166.67
	<b>Total</b>	<b>\$485,000.00</b>		<b>\$55,520.83</b>	<b>\$259,479.17</b>	<b>\$10,104.17</b>	<b>6,562.50</b>	<b>6,562.50</b>	<b>6,562.50</b>	<b>6,562.50</b>	<b>6,562.50</b>	<b>6,562.50</b>	<b>6,562.50</b>	<b>6,562.50</b>	<b>10,104.17</b>	<b>10,104.17</b>	<b>10,104.17</b>	<b>10,104.17</b>	<b>92,916.68</b>
<b>Mobiliario y equipo de oficina</b>																			
30/05/2018	Computadora de escritorio Dell	\$30,000.00	10%	\$1,750.00	\$28,250.00	\$250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	250.00	3,000.00
15/10/2018	Impresora HP Deskjet	\$8,000.00	10%	\$133.33	\$7,866.67	\$66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	66.67	800.00
17/12/2018	Escritorio Estándar de Oficina Caoba	\$18,093.00	10%	\$0.00	\$18,093.00	\$150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	150.78	1,809.30
17/12/2018	Silla de malla H-3642	\$3,674.00	10%	\$0.00	\$3,674.00	\$30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	30.62	367.40
24/03/2019	Computadora de escritorio HP	\$25,000.00	10%	\$0.00	\$0.00	\$208.33	0.00	0.00	0.00	208.33	208.33	208.33	208.33	208.33	208.33	208.33	208.33	208.33	1,874.97
10/02/2019	Silla de malla H-3642	\$4,010.00	10%	\$0.00	\$0.00	\$33.42	0.00	0.00	33.42	33.42	33.42	33.42	33.42	33.42	33.42	33.42	33.42	33.42	334.17
	<b>Total</b>	<b>\$88,777.00</b>		<b>\$1,883.33</b>	<b>\$57,883.67</b>	<b>\$739.81</b>	<b>498.06</b>	<b>498.06</b>	<b>531.48</b>	<b>739.81</b>	<b>739.81</b>	<b>739.81</b>	<b>739.81</b>	<b>739.81</b>	<b>739.81</b>	<b>739.81</b>	<b>739.81</b>	<b>739.81</b>	<b>8,185.89</b>
	<b>Gran total</b>	<b>\$573,777.00</b>		<b>\$57,404.17</b>	<b>\$317,362.83</b>	<b>\$10,843.98</b>	<b>7,060.56</b>	<b>7,060.56</b>	<b>7,093.98</b>	<b>7,302.31</b>	<b>7,302.31</b>	<b>7,302.31</b>	<b>7,302.31</b>	<b>7,302.31</b>	<b>10,843.98</b>	<b>10,843.98</b>	<b>10,843.98</b>	<b>10,843.98</b>	<b>101,102.57</b>

## D) Pagos provisionales del ejercicio 2019

Con los datos del inciso A, B y C se determinaron los pagos provisionales del ejercicio 2019 de la empresa Mancix Materias Primas, S.A.S de C.V.

	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Acumulado
<b>Ingresos nominales</b>													
Ingresos del mes	396,031.00	120,652.00	127,540.00	148,358.00	133,980.00	110,127.00	190,178.00	250,266.00	178,995.00	203,715.00	193,243.00	350,000.00	<b>2,403,085.00</b>
Ingresos acumulados	396,031.00	516,683.00	644,223.00	792,581.00	926,561.00	1,036,688.00	1,226,866.00	1,477,132.00	1,656,127.00	1,859,842.00	2,053,085.00	2,403,085.00	
<b>Deducciones autorizadas</b>													
Compras y gastos	300,090.00	158,780.00	109,016.38	129,055.00	131,790.00	120,545.00	145,334.00	220,467.00	160,004.00	191,383.00	183,733.00	296,501.00	2,146,698.38
Depreciación de eq. Transporte	6,562.50	6,562.50	6,562.50	6,562.50	6,562.50	6,562.50	6,562.50	6,562.50	10,104.17	10,104.17	10,104.17	10,104.17	92,916.68
Depreciación de mob. y eq. Oficina	498.06	498.06	531.48	739.81	739.81	739.81	739.81	739.81	739.81	739.81	739.81	739.81	8,185.89
<b>Menos:</b> Deducciones autorizadas acumuladas	307,150.56	472,991.12	589,101.48	725,458.79	864,551.10	992,398.41	1,145,034.72	1,372,804.03	1,543,652.01	1,745,878.99	1,940,455.97	2,247,800.95	2,247,800.95
<b>Menos:</b> Pérdida fiscal ejercicios anteriores	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Menos:</b> PTU Pagada de ejercicios anteriores	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Igual:</b> Utilidad fiscal estimada	88,880.44	43,691.88	55,121.52	67,122.21	62,009.90	44,289.59	81,831.28	104,327.97	112,474.99	113,963.01	112,629.03	155,284.05	155,284.05
<b>Por:</b> Tasa de ISR	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
<b>Igual:</b> ISR Causado	26,664.13	13,107.56	16,536.46	20,136.66	18,602.97	13,286.88	24,549.38	31,298.39	33,742.50	34,188.90	33,788.71	46,585.21	46,585.21
<b>Menos:</b> Pagos provisionales efectuados con ant.	0.00	26,664.13	26,664.13	26,664.13	26,664.13	26,664.13	26,664.13	26,664.13	31,298.39	33,742.50	34,188.90	34,188.90	46,585.21
<b>Menos:</b> Retenciones de ISR	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Igual:</b> ISR a cargo	26,664.13	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	4,634.26	2,444.11	446.41	0.00	12,396.31	0.00
<b>Menos:</b> Aplicaciones, acreditamientos y sub.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
<b>Igual:</b> <b>ISR a pagar</b>	26,664.13	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	4,634.26	2,444.11	446.41	0.00	12,396.31	0.00

### Consideraciones:

- Los pagos provisionales se determinaron de conformidad con el método de ingresos menos deducciones.
- La depreciación se puede considerar en pagos provisionales como parte de las erogaciones de cada mes, en el cálculo anual de ISR se tendrá que utilizar la deducción de inversiones en lugar de la depreciación contable.
- Los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio pueden disminuirse del cálculo anual de ISR.

## 2. Pagos definitivos de IVA

Mancix Materias Primas, S.A.S. de C.V. pagos definitivos del ejercicio 2019

Concepto	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
<b>Ingresos cobrados a la tasa del 16%</b>	396,031.00	120,652.00	127,540.00	148,358.00	133,980.00	110,127.00	190,178.00	250,266.00	178,995.00	203,715.00	193,243.00	350,000.00
IVA causado a la tasa del 16%	63,364.96	19,304.32	20,406.40	23,737.28	21,436.80	17,620.32	30,428.48	40,042.56	28,639.20	32,594.40	30,918.88	56,000.00
IVA acreditable a la tasa del 16%	48,014.40	26,046.40	21,442.62	20,648.80	21,086.40	19,287.20	23,253.44	62,474.72	52,800.64	30,621.28	29,397.28	47,440.16
IVA a cargo (a favor)	15,350.56	-6,742.08	-1,036.22	3,088.48	350.40	-1,666.88	7,175.04	-22,432.16	-24,161.44	1,973.12	1,521.60	8,559.84
Acreditamiento de IVA a favor	0.00	0.00	0.00	3,088.48	350.40	0.00	6,006.30	0.00	0.00	1,973.12	1,521.60	8,559.84
IVA a pagar	15,350.56	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	1,168.74	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

### Consideraciones:

- El saldo a favor de febrero, marzo y junio se aplican en acreditamiento y se agotan en el mes de julio de 2019.
- El saldo a favor de agosto se aplica en acreditamiento en los meses posteriores, de tal forma que al concluir el ejercicio queda un remanente por aplicar de \$10,377.60
- El saldo a favor de septiembre será aplicado en acreditamiento.
- Durante 2019 se pagó la cantidad de \$16,519.00 por concepto de IVA, esto en los meses de enero y julio.
- Para comprobar el monto de saldo a favor que podemos aplicar para el ejercicio siguiente, aplicamos la fórmula siguiente:

<b>Amarre de IVA 2019</b>		
Más:	IVA causado por cobranza al 16%	384,493.60
Menos:	IVA acreditable pagado al 16%	402,513.34
Menos:	IVA pagado durante 2019	16,519.30
Igual:	Remanente a favor 2019	-34,539.04

**Nota:** Estos son datos acumulados de 2019.

### 3. Cálculo anual de ISR 2019

De conformidad con el artículo 200° de la LISR, “Mancix Materias Primas, S.A.S. de C.V., debe determinar su impuesto anual.

Con los datos anteriores, la determinación del cálculo anual de ISR sería el siguiente:

	<b>Ingresos acumulables</b>	<b>2,403,085.00</b>
<b>Menos:</b>	<b>Deducciones autorizadas</b>	<b>2,251,227.81</b>
Menos:	PTU pagada del ejercicio	0.00
Igual:	Utilidad fiscal	151,857.19
Menos:	Pérdidas fiscales pendientes de amortizar	0.00
Igual:	Resultado fiscal	151,857.19
Por:	Tasa de ISR	30%
<b>Igual:</b>	<b>ISR determinado</b>	<b>45,557.16</b>
Menos:	Retenciones de ISR	0.00
Menos:	Pagos provisionales de ISR	46,585.21
<b>Igual:</b>	<b>ISR a favor del ejercicio</b>	<b>-1,028.06</b>

Consideraciones:

- Las deducciones autorizadas están integradas por las compras y gastos del ejercicio, así como la deducción de inversiones, ya no se utiliza la depreciación de activos fijos que se utilizó en los pagos provisionales, ya que por disposición de LISR la deducción de inversiones se aplicará en el cálculo anual.
- El saldo a favor se determina por que la deducción de inversiones es mayor que la depreciación contable utilizada en pagos provisionales, lo que originó que tuviéramos una deducción mayor en el cálculo anual en comparación con lo declarado en pagos provisionales.
- En la determinación del cálculo anual de ISR que prevé el estímulo fiscal de opción de acumulación de ingresos no considera la determinación del ajuste anual por inflación ni la determinación del costo de lo vendido.

La deducción de inversiones se determinó de la siguiente manera:

Fecha de adquisición	Tipo de inversión	MOI	% Dep.	Dep acum. al 31/12/2018	Saldo por dep al 01/01/2019	Depreciación mensual	Meses de uso del ejercicio	Dep. anual	INPC mes adqs.	INPC último mes 1ra. mitad	F.A.	Deducción de inversiones
<b>Equipo de transporte</b>												
24/03/2018	Automóvil Volkswagen GOL 2018	\$145,000.00	25%	\$27,187.50	\$117,812.50	\$3,020.83	12	36,249.96	99.4921	103.2990	1.0382	37,634.71
30/04/2018	Automóvil Volkswagen POLO 2018	\$170,000.00	25%	\$28,333.33	\$141,666.67	\$3,541.67	12	42,500.04	99.1548	103.2990	1.0417	44,272.29
08/08/2019	Automóvil Volkswagen GOL 2018	\$170,000.00	25%	\$0.00	\$0.00	\$3,541.67	4	14,166.68	103.6700	104.5030	1.0080	14,280.01
	<b>Total</b>	<b>\$485,000.00</b>		<b>\$55,520.83</b>	<b>\$259,479.17</b>	<b>\$10,104.17</b>		<b>\$92,916.68</b>				<b>\$96,187.01</b>
<b>Mobiliario y equipo de oficina</b>												
30/05/2018	Computadora de escritorio Dell	\$30,000.00	10%	\$1,750.00	\$28,250.00	\$250.00	12	3,000.00	98.9940	103.2990	1.0434	3,130.20
15/10/2018	Impresora HP Deskjet	\$8,000.00	10%	\$133.33	\$7,866.67	\$66.67	12	800.04	101.4400	103.2990	1.0183	814.68
17/12/2018	Escritorio Estándar de Oficina Caoba	\$18,093.00	10%	\$0.00	\$18,093.00	\$150.78	12	1,809.36	103.0200	103.2990	1.0027	1,814.25
17/12/2018	Silla de malla H-3642	\$3,674.00	10%	\$0.00	\$3,674.00	\$30.62	12	367.44	103.0200	103.2990	1.0027	368.43
24/03/2019	Computadora de escritorio HP	\$25,000.00	10%	\$0.00	\$0.00	\$208.33	9	1,874.97	103.4760	103.6870	1.0020	1,878.72
10/02/2019	Silla de malla H-3642	\$4,010.00	10%	\$0.00	\$0.00	\$33.42	10	334.20	103.0790	103.6870	1.0058	336.14
	<b>Total</b>	<b>\$88,777.00</b>		<b>\$1,883.33</b>	<b>\$57,883.67</b>	<b>\$739.82</b>		<b>\$8,186.01</b>				<b>\$8,342.42</b>
	<b>Gran total</b>	<b>\$573,777.00</b>		<b>\$57,404.16</b>	<b>\$317,362.84</b>	<b>\$10,843.99</b>		<b>\$101,102.69</b>				<b>\$104,529.43</b>

Y la integración de las deducciones anuales fue la siguiente:

Más:	Compras y gastos del ejercicio	2,146,698.38
Más:	Deducción de inversiones	104,529.43
<b>Igual:</b>	<b>Total deducciones autorizadas</b>	<b>2,251,227.81</b>

#### 4. Declaración mensual en “Mi contabilidad”

Ahora bien, para concluir el estudio práctico fiscal realizaremos la declaración mensual del mes de enero de 2019 de la empresa Mancix Materias Primas, S.A.S de C.V., respecto a las obligaciones de ISR personas morales e Impuesto al Valor Agregado.

Los datos serían los siguientes:

- ISR opción de acumulación de ingresos:

	<b>Enero</b>
<b>Ingresos nominales</b>	
Ingresos del mes	396,031.00
Ingresos acumulados	396,031.00
<b>Deducciones autorizadas</b>	
Compras y gastos	300,090.00
Depreciación de eq. Transporte	6,562.50
Depreciación de mob. y eq. Oficina	498.06
<b>Menos:</b> Deducciones autorizadas acumuladas	307,150.56
<b>Menos:</b> Pérdida fiscal ejercicios anteriores	0.00
<b>Menos:</b> PTU Pagada de ejercicios anteriores	0.00
<b>Igual:</b> Utilidad fiscal estimada	88,880.44
<b>Por:</b> Tasa de ISR	30%
<b>Igual:</b> ISR Causado	26,664.13
<b>Menos:</b> Pagos provisionales efectuados con ant.	0.00
<b>Menos:</b> Retenciones de ISR	0.00
<b>Igual:</b> ISR a cargo	26,664.13
<b>Menos:</b> Aplicaciones, acreditamientos y sub.	0.00
<b>Igual:</b> <b>ISR a pagar</b>	26,664.13

- IVA

<b>Concepto</b>	<b>Enero</b>
<b>Ingresos cobrados a la tasa del 16%</b>	396,031.00
IVA causado a la tasa del 16%	63,364.96
IVA acreditable a la tasa del 16%	48,014.40
IVA a cargo (a favor)	15,350.56
Acreditamiento de IVA a favor	0.00
IVA a pagar	15,350.56

a) Para realizar la declaración ingresamos al portal del SAT <https://www.sat.gob.mx/home>.

Seleccionamos la opción “Presenta tus pagos provisionales o definitivos de personas morales”



b) Una vez que ingresemos, se nos solicitará que ingresemos RFC y contraseña (también se puede acceder con el uso de la e.Firma).

The image shows the login page titled 'Acceso por contraseña'. It features three input fields: 'RFC:' with a placeholder 'RFC', 'Contraseña: ?' with a placeholder 'Contraseña', and 'Captcha:' with a captcha image showing the word 'D216W1'. Below the captcha image is a text box with the placeholder 'Escriba la palabra del captcha'. At the bottom right, there are two buttons: 'e.firma' and 'Enviar'.

c) Al ingresar nuestras credenciales de accesos se mostrará la siguiente pantalla donde nos solicitará que ingresemos el periodo a declarar:

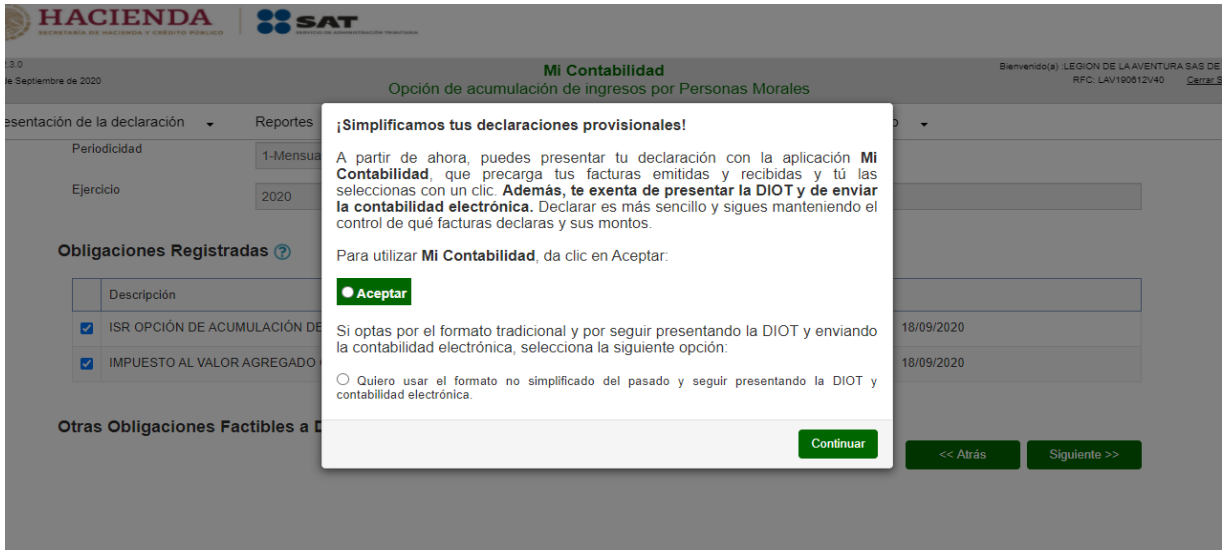
d) De forma automática se seleccionarán las obligaciones registradas para la sociedad; en caso de agregar obligaciones adicionales como retenciones de ISR o IVA, se debe habilitar el botón de “Otras Obligaciones Factibles a Declarar”, donde estarán las demás obligaciones que puedan ser susceptibles de ser declaradas.

	Descripción	Fecha de Vencimiento
<input checked="" type="checkbox"/>	ISR OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INGRESOS POR PERSONAS MORALES	19/02/2019
<input checked="" type="checkbox"/>	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO O.A.	19/02/2019

Damos clic en “Continuar” e ingresaremos al aplicativo de “Mi contabilidad”.

*Nota: El sistema mostrará un mensaje indicando si deseamos usar el aplicativo considerando los beneficios que tiene o si optamos por usar el formato tradicional.*





Daremos clic en “Aceptar” para utilizar el aplicativo de “Mi contabilidad”.

Mi contabilidad se compone de tres grandes rubros:

1. Detalle de ingresos.
2. Detalle de gastos.
3. Totales.

Para efectos prácticos se mostrará cada rubro del aplicativo y los datos se agregarán de forma manual.

### 1.- Detalle de ingresos

El apartado de “detalle de ingresos” corresponderá a los ingresos facturados y cobrados del periodo, en muchos de los casos la información estará cargada de forma automática y sólo tendremos que clasificar los ingresos cobrados del periodo.

En este caso práctico, consideraremos que no hay carga automática y lo haremos de forma manual.

El detalle de ingresos se verá así:

versión 2.5.0  
Martes 8 de Septiembre de 2020

**Mi contabilidad**  
Opción de acumulación de ingresos por Personas Morales

RFC: LAV/190812/40  
Cerrar Sesión

Tipo Declaración Normal Ejercicio: 2020 Periodicidad Mensual Periodo: Agosto

Presentación de la declaración    Reportes    Consultas    Anuales

---

Detalle de ingresos    Detalle de gastos    Totales    Instrucciones    Guardar

Cons.	Fecha	Nombre, denominación o razón social	Subtotal	Descuentos	Impuesto retenido		Impuesto trasladado		Total cobrado	Clasificación
					ISR	IVA	IVA	IEPS		
<b>Total</b>			\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	Todos

Primero    Anterior    1    Siguiente    Último    Total de registros : 0

Exportar    + Agregar ingreso    Pendientes meses anteriores

Para agregar un registro, daremos clic en el botón de “+ Agregar Ingreso” y se nos solicitará lo siguiente:

La fecha de emisión es inválida

Fecha de emisión:	<input type="text"/>	RFC:	<input type="text"/>
Nombre, denominación o razón social del receptor:	<input type="text"/>		
Subtotal de la factura:	<input type="text"/>	Descuentos:	<input type="text"/>
ISR retenido:	<input type="text"/>	IVA retenido:	<input type="text"/>
IVA trasladado:	<input type="text"/>	IEPS trasladado:	<input type="text"/>
		Total:	<input type="text" value="\$0"/>

Una vez que hayamos llenado los campos requeridos, se nos pedirá que indiquemos si el cobro es total, parcial o se trata de una factura cobrada.

Para este caso práctico consideraremos que fue cobrada en su totalidad.

Subtotal de la factura:	<input type="text" value="\$396,031"/>	Descuentos:	<input type="text" value="\$0.00"/>
ISR retenido:	<input type="text" value="\$0.00"/>	IVA retenido:	<input type="text" value="\$0.00"/>
IVA trasladado:	<input type="text" value="\$63,364.96"/>	IEPS trasladado:	<input type="text" value="\$0.00"/>
		Total:	<input type="text" value="\$459,395.96"/>
Clasificación:	<input type="text" value="Cobrado total"/>		

Damos clic en “Guardar” para agregar el registro.

Una vez capturado el ingreso, el apartado de detalle de ingresos mostrará los registros agregados.



Detalle de ingresos		Detalle de gastos	Totales			Instrucciones	Guardar			
Cons.	Fecha	Nombre, denominación o razón social	Subtotal	Descuentos	Impuesto retenido		Impuesto trasladado		Total cobrado	Clasificación
					ISR	IVA	IVA	IEPS		
1	15/01/2020	MARCO ANTONIO MANCILLA GARCIA	\$396,031.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$63,364.96	\$0.00	\$459,395.96	Todos
Total			\$396,031.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$63,364.96	\$0.00	\$459,395.96	Cobrado tot

Total de registros : 1

Verificamos la información y si es correcta pasaremos al apartado de “Detalle de gastos” dando clic en el botón respectivo.

## 2.- Detalle de gastos

El apartado de “Detalle de gastos” es muy similar al de ingresos, por lo que agregaremos los gastos de forma manual dando clic en el botón de “+ Agregar gasto”.

Se nos pedirá la información de la factura que consideremos como deducible.

**Agregar gasto** ✕

Por favor capture el RFC del emisor de la factura

**Fecha de emisión:**  
**RFC:**

**Nombre, denominación o razón social del emisor:**

**Subtotal de la factura:** 
**Descuentos:**

**ISR retenido:** 
**IVA retenido:**

**IVA trasladado:** 
**IEPS trasladado:**

**Total:**

En cuanto llenemos lo rubros solicitados, indicaremos los datos relevantes al pago de dicha factura.

<b>Deducción:</b>	Total	▼
<b>Tipo de gasto:</b>	Gasto en general	▼
<b>Clasificación:</b>	Pagado	▼

En cuanto hayamos llenado los rubros, daremos clic en el botón de “Guardar”.

Y así agregaremos todas las facturas que amparan deducciones del periodo a declarar. En cuanto terminemos, el apartado de “Detalle de gastos” mostrará todas las facturas agregadas.

Tipo Declaración Complementaria Ejercicio: 2020 Periodicidad Mensual Periodo: Enero																	
Presentación de la declaración			Reportes	Consultas	Anuales		Resumen					Deducción		Tipo de gasto		Clasificación	
Cons.	Fecha	Nombre, denominación o razón social	Subtotal de la factura	Descuentos	ISR	IVA	IVA	IEPS	Total	Todos	Todos	Todos					
1	09/01/2020	PUBLICO EN GENERAL	\$297,551.75	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$47,608.28	\$0.00	\$345,160.03	Total	Gasto en general	Pagado					
2	16/01/2020	SERVICIO GASOLINERO ALDO SA DE CV	\$328.78	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$51.60	\$0.00	\$380.38	Total	Gasto en general	Pagado					
3	30/01/2020	SERVICIO GASOLINERO ALDO SA DE CV	\$506.89	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$79.57	\$0.00	\$586.46	Total	Gasto en general	Pagado					
4	31/01/2020	HOTEL COSTA AZUL SA DE CV	\$798.32	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$127.73	\$0.00	\$926.05	Total	Gasto en general	Pagado					
5	31/01/2020	Servi Copacabana S.A DE C.V.	\$939.36	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$147.22	\$0.00	\$1,086.58	Total	Gasto en general	Pagado					

*Nota: Para efectos didácticos sólo se agregaron algunas partidas para mostrar cómo se ve el apartado con datos cargados.*

*Cabe señalar, que las depreciaciones no pueden ser señaladas en el apartado de gastos ya que el aplicativo contiene errores en ese rubro, pero pueden ser agregadas cuando se esté realizando la declaración de ISR Personas Morales.*


Una vez concluido lo anterior, pasamos al último rubro de “Totales”.

### 3.- Totales

En este apartado veremos el resumen de los ingresos y gastos deducibles que hemos señalado anteriormente, así como el IVA causado y acreditable del periodo.

Detalle de ingresos		Detalle de gastos		Totales		Instrucciones	
Resumen del clasificador							
Ingresos totales							
	Ingresos	Impuesto retenido		Impuesto trasladado			
		ISR	IVA	IVA	IEPS		
Facturado	\$396,031.00	\$0.00	\$0.00	\$63,364.96	\$0.00		
Cobrados	\$396,031.00	\$0.00	\$0.00	\$63,364.96	\$0.00		
No cobrados	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00	\$0.00		
<b>Total</b>	<b>\$396,031.00</b>	<b>\$0.00</b>	<b>\$0.00</b>	<b>\$63,364.96</b>	<b>\$0.00</b>		

Impuesto al Valor Agregado	
<b>Detalle de IVA acreditable</b>	
IVA cobrado del periodo	\$63,364.96
IVA acreditable	\$48,014.40
IVA retenido	\$0.00


Siguiente

Una vez que revisamos los resúmenes de ingresos, gastos y el IVA, daremos clic en el botón de “Siguiente”.

Con lo anterior, concluiremos el llenado de datos de “Mi contabilidad” y pasaremos al llenado de la declaración para la determinación de los impuestos federales.

Presentación de la declaración | Reportes | Consultas | Anuales

Detalle de ingresos y gastos  
Otras obligaciones  
Otros Conceptos

Ir a Mi Contabilidad

**Obligaciones**

**ISR OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INGRESOS POR PERSONAS MORALES**

Cantidad a pagar en efectivo: \$0

**IMPUESTO AL VALOR AGREGADO O.A.**

Cantidad a pagar en efectivo: \$0

Total a pagar:

\$ 0

**Instrucciones.**


1. De acuerdo con la clasificación de tus facturas electrónicas de ingresos y gastos, se determinaron de forma automática el ISR y/o IVA.
2. Para ver la determinación del impuesto, da clic en cada obligación.
3. Una vez guardada la información de cada impuesto, aparece el botón "Enviar" para presentar tu declaración.

Seleccionamos la obligación a declarar y vamos verificando que los datos asentados en el aplicativo de “Mi contabilidad” se hayan registrado en nuestra declaración.

Guardar
Instrucciones
Menú principal

**Determinación del Impuesto 2** | Determinación de pago

Determinación del ISR con gastos


Ingresos del periodo	396,031	
Total de ingresos acumulables	396,031	
Compras y gastos de periodos anteriores	0	
Compras y gastos del periodo	300,125	
Total de compras y gastos	300,125	
¿Tiene otras deducciones?	Sí	▼
Costo de lo vendido de ejercicios anteriores	<input style="border: 1px solid red;" type="text"/>	
Deducción de inversiones de ejercicios anteriores	<input style="border: 1px solid red;" type="text"/>	

*Nota: En el campo de otras deducciones es donde podremos agregar el monto de depreciación. Agregamos los datos respectivos de nuestra declaración y verificamos el monto a pagar.*

Presentación de la declaración	Reportes	Consultas	Anuales
Determinación del impuesto		Determinación de pago	
A cargo			26,664
Parte actualizada			
Recargos			
Total de contribuciones			26,664
¿Desea disminuir su total de contribuciones con algún concepto?		No	▼
Fecha del pago realizado con anterioridad			
Cantidad a cargo			26,664
¿Opta por pagar en parcialidades?		No	▼
Cantidad a pagar			26,664

Regresamos al menú principal y ahora llenamos la obligación de IVA.

De igual forma que en el ISR, los datos estarán previamente cargados de acuerdo con lo que llenamos en el aplicativo de “Mi contabilidad”.

Determinación del impuesto	Determinación de pago
IVA cobrado del periodo a la tasa del 16%	63,365
 IVA acreditable del periodo	48,014
IVA retenido	0
¿Tienes otras cantidades a cargo?	No ▼
Cantidad a cargo	15,351
¿Tienes otras cantidades a favor?	Sí ▼

Agregamos los datos respectivos de nuestra declaración y verificamos el monto a pagar.

Determinación del impuesto	Determinación de pago
A cargo	15,351
Parte actualizada	
Recargos	
Total de contribuciones	15,351
¿Desea disminuir su total de contribuciones con algún concepto?	No ▼
Cantidad a cargo	15,351
¿Opta por pagar en parcialidades?	No ▼
Cantidad a pagar	15,351

Si tuviera algún error los datos previamente cargados, podemos corregir regresando al aplicativo dando clic en el botón de “Ir a Mi Contabilidad”.

The screenshot displays the 'Obligaciones' section of the 'Mi Contabilidad' application. On the left, a navigation menu includes 'Detalle de ingresos y gastos' (highlighted in green), 'Otras obligaciones', and 'Otros Conceptos'. A blue arrow points from the 'Obligaciones' header to a green button labeled 'Ir a Mi Contabilidad'. Below this, two tax obligations are listed with checkboxes:

- ISR OPCIÓN DE ACUMULACIÓN DE INGRESOS POR PERSONAS MORALES**  
Cantidad a pagar en efectivo: \$26,664
- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO O.A.**  
Cantidad a pagar en efectivo: \$15,351

A summary row shows 'Total a pagar' as \$42,015. At the bottom, there are two buttons: 'Vista previa' and 'Enviar declaración'.

On the right side, an 'Instrucciones' box contains the following steps:

1. De acuerdo con la clasificación de tus facturas electrónicas de ingresos y gastos, se determinaron de forma automática el ISR y/o IVA.
2. Para ver la determinación del impuesto, da clic en cada obligación.
3. Una vez guardada la información de cada impuesto, aparece el botón "Enviar" para presentar tu declaración.

Verificamos los montos a pagar y si fueran correctos damos clic en “Enviar declaración”.

Se generará el acuse con la línea de captura para pago y podremos descargar la declaración.

Para este caso práctico no enviamos la declaración puesto que fue mostrado con fines didácticos.

Con esto, concluiríamos el caso práctico donde se muestra el procedimiento para llenar una declaración de impuestos federales utilizando el aplicativo de “Mi contabilidad”.