



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES
ARAGON

**“ANÁLISIS A LAS REFORMAS AL REGIMEN DE PEQUEÑOS
CONTRIBUYENTES”**

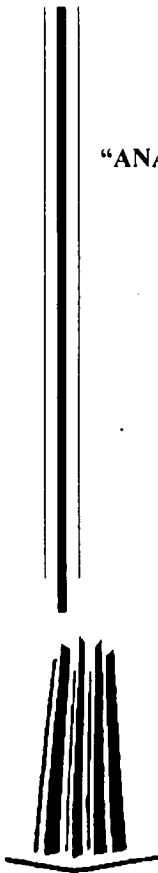
Trabajo de tesis que para obtener el título
De LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA

Sandra Arreaga Ramírez

San Juan de Aragón, Edo. De Méx.

ASESOR: LIC. MANUEL LOPEZ MEDINA



MEXICO

2002

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

AGRADECIMIENTOS

A MI ESPOSO, por estar a mi lado, apoyándome para cumplir esta meta, y por el entusiasmo que me ha demostrado, para seguir adelante.

A MI HIJA SANDRA KAREN por toda su paciencia, por no pasar con ella todo el tiempo que quisiera.

A MI MADRE, Por todo el cariño que me ha dado en todo momento.

A MI TIA TERE, Por ser para mí, como una madre en los momentos más difíciles.

A MI ASESOR, Por el apoyo brindado para poder alcanzar esta meta.

A MIS AMIGOS, Por todo el interés y entusiasmo que han mostrado para que salga adelante.

A todos ellos muchas gracias, los quiere SANDRA.

INTRODUCCIÓN

El régimen de Pequeños Contribuyentes es un régimen que fue creado en 1998 y que ha sufrido muchas modificaciones en pocos años. Lo que parecía al inicio de su creación un régimen muy favorecedor para muchos contribuyentes, ha ido cambiando poco a poco.

Los regímenes que le antecedieron a este nuevo, fue el de Contribuyentes Menores y el Régimen de Operaciones con el Público en general, tomando de ambos características para quedar como el "Régimen de Pequeños Contribuyentes".

El objetivo de este tema es mostrar desde su inicio, su evolución, así como su contenido actual, permitiéndonos explicar sus obligaciones y con las reformas sufridas, las ventajas y desventajas que va teniendo.

Para 2001 este régimen tuvo muchas reformas muy importantes, ya que sólo permitía estar en este régimen a contribuyentes que sólo tuvieran operaciones con público en general y se reducía mucho éste, viéndose obligado a dar un salto importante a otro régimen con mucho mayor número de obligaciones e impidiéndoles algunas cosas como la expedición de comprobantes con requisitos fiscales, como lo son facturas, cheques o traspasos de cuenta, reduciendo su esfera a giros comerciales que no de oportunidad a personas que requieran acreditar sus gastos para su deducción.

Al iniciar este nuevo régimen y permitir a diferentes tipos de contribuyentes optar por éste, llegó el momento en que al crecer tanto su número, se encontraban contribuyentes con mucha diferencia de capacidad contributiva. Para el año 2002 se crea otro régimen para esos contribuyentes con necesidades mayores que no les ofrecía este régimen, pero que no llegaban a ser grandes contribuyentes para poder tributar en el régimen mayor que es el Régimen General de Ley, es por esos que se crea el Régimen Intermedio.

Este nuevo régimen intermedio mejora mucho las condiciones para los contribuyentes que ya no pueden seguir tributando en el Régimen de Pequeños Contribuyentes cada vez más limitado y que no tienen tantos ingresos para poder manejarse como una empresa, quedando este nuevo Régimen de Pequeños Contribuyentes muy sencillo, con pocas obligaciones y siendo las mismas para todos, no teniendo que optar por variantes que existían en el mismo régimen, como era la presentación de declaraciones, facilitando así a la autoridad la fiscalización, ya que ésta tendrá que aplicar las mismas condiciones a todos estos contribuyentes del mismo régimen.

Por tal motivo, se hizo la división de este tema en cuatro capítulos, en orden cronológico, para detallar como fueron sucediendo las modificaciones a nuestro régimen en estudio.

En el primer capítulo, que corresponde al de antecedentes legales se incluye el estudio de un régimen que quedó dentro del de Pequeños Contribuyentes, que anteriormente era denominado el régimen de Contribuyentes Menores, y como antecedente se presentan temas como sus obligaciones, formas de pago de impuestos y porque la creación del nuevo régimen.

En el segundo capítulo se señala las diferencias que presenta el Régimen de Pequeños Contribuyentes y otros regímenes como es el Régimen de Operaciones con el Público en General, ya que el primero vino a tomar el lugar del segundo en la ley del impuesto sobre la renta, así como el análisis de este nuevo régimen, tanto sus ventajas como sus desventajas.

En el capítulo III se hizo el estudio de los comprobantes fiscales, ya que para las reformas de 2001, éste es un aspecto fundamental para poder seguir tributando en éste régimen o no, ya que además de los existentes se crean nuevos conceptos que se pueden considerar como comprobantes fiscales.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

En el capítulo IV se Incluyó las modificaciones al Régimen de Pequeños Contribuyentes de 2001 y 2001, en donde encontramos grandes cambios, como es la creación de un nuevo régimen, que es el régimen intermedio, que viene a ser una gran opción para ciertos contribuyentes.

Al inicio de este proyecto sólo se contaba con las reformas de 2001 para el régimen en estudio y estas reformas presentaban grandes problemáticas al no permitirles a estos contribuyentes varias cuestiones, que los limitaba sólo a una opción, que era tributar en el Régimen General de Ley y como a estos contribuyentes no les era muy conveniente, algunos preferían ya no seguir tributando o encontrar mucho más partidas deducibles para no pagar elevados impuestos.

Estas problemáticas encontraron en gran medida solución con la reforma de 2002 en este rubro, ya que se creó el ya mencionado Régimen Intermedio, para ayuda de muchos contribuyentes.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

INDICE

ANÁLISIS A LAS REFORMAS AL REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

Introducción

CAPITULO I

ANTECEDENTES LEGALES

1.1 Fundamento Legal.....	2
1.2 Requisitos.....	3
1.3 Obligaciones de los Contribuyentes Menores.....	7
1.4 Cambio de Régimen.....	10
1.5 Pago del impuesto.....	12
1.6 Exposición de motivos del cambio a pequeños contribuyentes.....	19

CAPITULO II

DIFERENCIAS DEL REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES CON ANTERIORES REGÍMENES

2.1 Diferencias con el nuevo régimen.....	23
2.2 Régimen de Pequeño Contribuyente.....	33
2.3 Fundamento Legal.....	34
2.4 Obligaciones del Régimen de Pequeño Contribuyente.....	37
2.5 Base para determinar el pago provisional.....	43
2.6 Cambio y abandono del Régimen de Pequeños Contribuyentes.....	49
2.7. Ventajas y desventajas del Régimen de pequeños Contribuyentes.....	52

CAPITULO III

COMPROBANTES FISCALES Y SU CONTABILIDAD

3.1 Factura.....	57
3.2 Cheque.....	69
3.3 Estado de cuenta.....	71
3.4 Obligaciones para las Instituciones de Crédito.....	71
3.5 Obligaciones para casa de Bolsa.....	72

CAPITULO IV

REFORMAS AL RÉGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

4.1 Exposición de motivos para 2001.....	73
4.2 Iniciativa de Reforma para 2001 y su análisis.....	75
4.3 Análisis a las reformas para 2002.....	95

Conclusiones.....	101
-------------------	-----

Bibliografía

CAPITULO I

ANTECEDENTES LEGALES

1.1 FUNDAMENTO LEGAL

1.2 REQUISITOS

1.3 OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES MENORES

1.4 CAMBIO DE REGIMEN

1.5 PAGO DEL IMPUESTO

El régimen de pequeños contribuyentes vigente, rige a partir de 1998 y los antecedentes inmediatos los encontramos en la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento vigentes en 1977 y anteriores. Esta ley contemplaba el tratamiento para los varios regímenes que posteriormente se integraron a este nuevo concepto, el cual fue determinado con un marco jurídico más delimitado y más sencillo.

La Ley del Impuesto sobre la Renta, en su artículo 115 de 1997, señala que pueden optar por el régimen de contribuyentes menores las personas físicas que realicen actividades empresariales, y el artículo 107 de la misma Ley, además del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación nos indican qué se debe entender por actividades empresariales y que son las siguientes:

- 1.- Las comerciales, que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes.
- 2.- Las industriales, entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.
- 3.- 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.
- 4.- 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.

5.- Las de pesca, que son las de captura y extracción de toda clase de especie marinas y de agua dulce y la primera enajenación de esos productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

6.- 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.

Se considera empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refieren los seis apartados anteriores.

Por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, las actividades anteriormente citadas.

El régimen de contribuyentes menores también era denominado de causantes menores. Tenía, entre otras características, el límite de ingresos anuales para poder tributar en el mismo, el cual fue adoptado posteriormente por el régimen de pequeños contribuyentes. Esto nos obliga a un análisis minucioso en este régimen, sobre todo por las similitudes con el régimen de pequeños contribuyentes que se presentaron posteriormente, además de que estos contribuyentes menores pasaron automáticamente al nuevo tratamiento.

1.1 FUNDAMENTO LEGAL

El régimen de contribuyentes menores se encontraba regulado en la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) de 1997, en los artículos 115 al 119, además de las Reglas de Miscelánea, las cuales establecen que las personas que podían tributar en el régimen de contribuyentes menores son:

- 1.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública.
- 2.- Los vendedores ambulantes y que enajenen productos agrícolas, ganaderos, pesqueros o silvícolas no industrializados.
- 3.- Los locatarios de mercado público que realicen ventas al menudeo.
- 4.- Los copropietarios que realicen actividades empresariales siempre que la negociación cubra con los requisitos de este artículo y no realicen otras actividades empresariales.
- 5.- Las sucesiones cuando el autor de la sucesión haya sido contribuyente menor y se encuentre en los supuestos señalados.

1.2 REQUISITOS

El mismo artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala como requisitos los siguientes:

I.- Que en el año de calendario anterior hubieran obtenido ingresos de los señalados en este capítulo, que no hubieran excedido de diez veces el salario mínimo general del área geográfica correspondiente al Distrito Federal elevado al año.

II.- Que la explotación de la negociación se efectúe exclusivamente por el contribuyente sin que para dicho objeto tenga trabajador alguno.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

III.- Que la negociación esté establecida en una superficie que no exceda de 20 m2 cuando el inmueble no sea propiedad del contribuyente o de 50 m2 cuando sea de su propiedad.

IV.- Que no tenga más de un establecimiento.

V.- Que los bienes que enajenen o los servicios se presten directamente al consumidor.

VI.- Que la actividad no se realice mediante asociación en participación."

La Resolución que establece reglas y otras disposiciones de carácter fiscal para contribuyentes menores vigente a partir del 1º de mayo de 1995 señala además otros requisitos, los cuales son:

"I.- Que durante 1994 hubieren obtenido ingresos que no hayan excedido de \$178,353.60

II.- Que cuente como máximo con tres trabajadores o familiares de salario mínimo del área geográfica del contribuyente elevado al año, o que cuando se emplee un número mayor, en conjunto cubran como máximo el equivalente a tres jornadas individuales de 8 horas de trabajo.

Este apartado de la Resolución Miscelánea, también era mencionado por la ley del ISR en años anteriores a 1997, los cuales contienen elementos inapropiados para considerar que contribuyentes son menores ya que indicaban que no se podrán emplear mas de tres personas y si así sucede, en conjunto no podrán cubrir en tiempo el equivalente a más de 3 jornadas individuales de

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

trabajo, están inmersos elementos extraños a la relación tributaria ya que el hecho de que un contribuyente menor emplee un número determinado de trabajadores nada tiene que ver con los Ingresos acumulables del mismo, más aún cuando un contribuyente que tenga un solo empleado u operario puede, en un momento dado, generar o producir mayores Ingresos que otro que emplee un número mayor.¹

III.- Que las ventas o los servicios se presten directamente al consumidor.

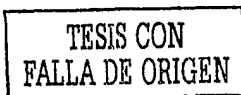
IV.- Que el valor de los bienes afectos al negocio no exceda de las cantidades que, atendiendo al área geográfica para fines de la aplicación del salario mínimo en la que el contribuyente tenga su domicilio fiscal, para cuyo efecto se señalan a continuación:

- a) \$ 83,603.25 para Área A
- b) \$ 77,690.25 para Área B
- c) \$ 70,572.75 para Área C

Estas cantidades se incrementarán cuando se aumente el salario mínimo. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público informará a los contribuyentes las nuevas cantidades.”

En las Leyes del Impuesto sobre la Renta anteriores a 1997 el artículo I15-A, señalaba los supuestos en los que no se podía incurrir para tributar en el régimen de pequeños contribuyentes, el cual fue derogado a partir del año mencionado.

¹ Barra Mexicana, Colegio de Abogados AC. *Vicios y Errores de la Ley del Impuesto sobre la Renta*. Themis, México, 1995. pág. 192.



En este sentido, lo que debe ser objeto de la tributación es el límite de ingresos acumulables y no los elementos auxiliares que el contribuyente se allegue para generarlos y obtenerlos.

La Ley del Impuesto sobre la Renta es modificada para el año 1997, en su artículo 115 Fracción II. Ya no permite que tenga trabajador alguno, como requisito para tributar en este régimen, lo cual también es algo inapropiado a la relación tributaria y no tiene relación en cuanto a los ingresos que se obtenga.

En la Fracción III del artículo 115 de la Ley del ISR, del mismo año, el cual se refiere a que la negociación de los contribuyentes menores este establecida en una superficie no mayor de 20 metros cuadrados y 50 para inmuebles propiedad de los mismos contribuyentes, aquí también se encuentran elementos extraños a la relación tributaria, ya que es perfectamente conocido de ciertas negociaciones establecidas en superficies verdaderamente pequeñas pueden generar mayores ingresos que otras, que están ubicadas en espacios mayores.

En este orden de ideas, los contribuyentes menores tenían el derecho o potestad de exigir a la autoridad un trato igualitario y no discriminatorio, ya que estas situaciones eran consideradas violatorias de los principios de igualdad y equidad como garantías constitucionales, en virtud de existir marcadas diferencias y distinciones frente a las demás personas ubicadas dentro del contexto general de contribuyentes menores.

Existe la obligación de considerar a todos estos sujetos dentro de un mismo plano sin atribuirles distinciones y diferencias con base a elementos contingentes, tales como la superficie ocupada y el número de trabajadores u operarios a su servicio.²

Los anteriores argumentos han sido precisados en el criterio del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que a continuación se transcribe.

² Ídem, Pág. 196.

"EQUIDAD EN MATERIA JURÍDICO-FISCAL". El principio de equidad que debe satisfacer toda norma jurídica-fiscal, tiene como elemento esencial el de que con respecto a los destinatarios de las mismas, se trate de manera igual a quienes se encuentran en igual situación y en cambio, la generalidad que también debe revestir todo ordenamiento legal, se manifiesta en que sus disposiciones se aplican a todas las personas que se coloquen en la hipótesis por ellas previstas, sin consideración de especie o de persona". (Informe del Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 1981, 1ª parte Página 570).

1.3 OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES MENORES

En el artículo 115-B de la ley del Impuesto Sobre la Renta estaban plasmadas las obligaciones a que están sujetos los contribuyentes menores las cuales son:

- "I.- Estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.**

- II.- Llevar contabilidad simplificada de sus operaciones de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su reglamento y el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**

- III.- Expedir comprobantes simplificados de sus operaciones, las cuales únicamente deberán contener los siguientes requisitos:**

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- a) **Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien lo expida.**
- b) **Número de folio, lugar y fecha de expedición.**
- c) **Importe total de la operación.**

En los casos en los que los contribuyentes utilicen en sus operaciones máquinas registradoras podrán expedir como comprobantes simplificados, la copia de la parte de los registros de auditoría de dichas máquinas en la que aparezca el importe de la operación de que se trate.

IV.- Efectuar pagos provisionales bimestrales a cuenta del impuesto anual, los cuales deberán hacerse a más tardar el día 20 del mes siguientes al bimestre de que se trate.

V.- Conservar en el lugar y durante el plazo que señala el Código Fiscal de la Federación, la documentación comprobatoria del cumplimiento de las obligaciones fiscales”.

En la Resolución vigente a partir del 1º de mayo de 1995 señala como otra obligación:

“II.- Entregar a sus clientes copias de las notas de venta cuando excedan de \$23.00 pesos”.

Y los releva de la obligación de llevar contabilidad. Sin embargo deberán solicitar y conservar los comprobantes que reúnan requisitos fiscales por las compras de bienes nuevos que usen en su negocio, cuando el precio sea superior a \$580.00 pesos

En la misma Resolución les prohíbe la expedición de facturas, la cual dice.

"4ª.- Los contribuyentes menores cambiarán automáticamente su opción a la de contribuyentes mayores, cuando expidan comprobantes de sus operaciones que contengan, además de los requisitos señalados en la Fracción II de la regla 3ª de esta resolución, cualesquiera de los siguientes datos:

I.- Nombre, denominación, o razón social y domicilio de la persona a favor de quien se expida.

II.- El Impuesto al valor agregado en forma expresa y por separado del precio.

III.- Número y fecha del documento aduanero así como aduana por la que se realizó la importación tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación".

INCONSTITUCIONALIDADES

Para el año de 1998, que es cuando se crea el régimen de pequeños contribuyentes, cambia esta situación y se les permite facturar. Esta situación para el año 2001 vuelve a crearse y se les vuelve a negar la facturación. Esto puede ser calificada de inconstitucional.

En el momento en que a los contribuyentes menores no les es permitido expedir este tipo de facturas o comprobantes quedan implícitamente impedidos para realizar actividades empresariales lícitas. Por lo mismo, se perjudica la garantía individual de libertad de trabajo que consigna el artículo 5º de la Constitución General de la República, sobre todo en lo referente a que el ejercicio libre de una industria, comercio o trabajo, siendo lícitos, sólo podrán vedarse por determinación judicial.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Inciden en la misma violación los aspectos relativos al señalamiento de la cantidad y clase de mercancías o descripción de los servicios que presten los contribuyentes menores, puesto que al señalarse como limitaciones de facturación o comprobantes que expidan, les impiden también el ejercicio lícito de su actividad empresarial.

Este tipo de restricciones inciden en el traslado del impuesto al valor agregado y en el señalamiento de la cantidad y clase de mercancías o descripción de los servicios prestados, ya que vienen a constituirse en realidad en auténticas sanciones para los contribuyentes menores, cuando en teoría y de acuerdo con la ley, sólo significarían un simple cambio de opción para tributar en lo sucesivo como contribuyentes mayores y no como menores.³

1.4 CAMBIO DE RÉGIMEN

El artículo 115-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta indica que los contribuyentes menores podrán cambiar su opción al régimen general de ley, en cuyo caso deberán presentar aviso ante la autoridad de la Federación que deba recaudar el impuesto sobre la renta y que corresponda a su domicilio, así como ante la autoridad de la Entidad Federativa respectiva, dentro del bimestre en el cual cambie de opción.

Gregorio Sánchez León opina que el último párrafo del artículo 115 de la Ley del ISR es inconstitucional, ya que indica que quienes anteriormente no reunieron las condiciones para ser contribuyentes menores, no podrán optar por considerarse como tales, aún cuando posteriormente sí la reúnan; por lo tanto este impedimento legal es inequitativo e inconstitucional, por contravenir los

³ Ibidem.

artículos 13 y 31 fracción IV de la Constitución Federal, ya que impone más y mayores obligaciones a esos contribuyentes del régimen general, pero de hecho menores, frente a los que disfrutan del régimen de menores, y por consecuencia Inconstitucionalmente, se les da un tratamiento legal especial diferente a contribuyentes de la misma capacidad contributiva.⁴

Asimismo los contribuyentes menores que cambien su opción deberán presentar dentro del bimestre que ocurra, el aviso anotando tal circunstancia ante la Oficina Federal que corresponda a su domicilio.

Se entiende también que ejercen de opción cuando expidan comprobantes que reúnan los requisitos de deducibilidad, esto es IVA trasladado y comprobantes con los datos que señala el artículo 115-C párrafo 2º. Por ese simple hecho se considerará que no se opta por ser contribuyente menor, y en el supuesto de no llevar contabilidad en los términos del Código Fiscal de la Federación, estará siempre expuesto a ser sujeto de la estimativa, independientemente de las sanciones que se deriven.⁵

El artículo 115-C determina que los contribuyentes que en los términos de la ley opten por ser menores, podrán cambiar su opción, presentando aviso ante las autoridades fiscales competentes. Sin embargo, el párrafo siguiente determina que se considerará que se cambia la opción cuando los contribuyentes se coloquen en algunas de las hipótesis que ya comentamos, con lo cual resulta en realidad un cambio forzado y no el ejercicio libre de una alternativa u opción.⁶

⁴ Sánchez León Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, 8ª Edición, México, Cárdenas, , 1991, pág. 418.

⁵ Rodríguez Calleja María de Lourdes. *Estudio Práctico del Régimen Fiscal de los Contribuyentes Menores*. Ediciones Fiscales ISEF. 4ª Edición, 1986, México, Pág. 23.

⁶ Barra Mexicana, Colegio de Abogados. A.C. cit., página 199.

En las regías de miscelánea vigente a partir del 1º de Mayo de 1995 en su numeral 4ª y hasta la de fecha de 1997, que cambio al numeral 5, estos contribuyentes también tenían la opción de cambiar al régimen simplificado, el cual también deberán hacerlo ante la Administración Local de Recaudación que corresponda a su domicilio fiscal; situación vigente hasta el año 2001.

1.5. PAGO DEL IMPUESTO

Dentro de las actividades empresariales se tienen dos formas para el pago del impuesto, la primera bajo la cual el causante suma todos sus ingresos y resta las partidas deducibles, determinando la utilidad fiscal o la utilidad Fiscal Ajustada con la cual determina su impuesto anual siguiendo los lineamientos de la ley; la segunda a través de cuota fija que la autoridad fiscal le determina.⁷

En el artículo 116 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta menciona que las autoridades fiscales podrán estimar los ingresos de los contribuyentes menores para lo cual tomará en cuenta:

- Importe de las compras efectuadas.
- Inventarios de mercancías, de maquinaria y equipo.
- Monto de la renta local, en que estén establecidos los negocios.
- Impuestos pagados en la federación, Distrito Federal, Estados y municipios.

⁷ Ob. Cit. Rodríguez Calleja María de Lourdes. *Estudio Práctico del Régimen fiscal de los Contribuyentes Menores*. Pág 25.

- Cantidades que hayan cubierto por concepto de energía eléctrica y teléfono.
- Retiros en efectivo o en especie efectuados por el propietario del negocio para la atención de sus necesidades personales y de su familia.
- Zona comercial en que se encuentre ubicado el negocio.
- Informaciones recabadas de terceros.
- En general todo los elementos de juicio que puedan utilizarse para la estimación de los Ingresos por actividades empresariales.

Para estimar la utilidad se aplicará a los ingresos el coeficiente de acuerdo al artículo 62 de esta ley; a la utilidad obtenida se le aplicará la tarifa del artículo 141 de la misma, contra el impuesto que resulte se dividirá entre 6, y el monto sobre el impuesto estimado a pagar bimestralmente tendrá el carácter de definitivo.

En la Resolución que establece reglas generales para este régimen, vigente a partir del 1º de mayo de 1995, mencionaba la otra forma en que pagarán el impuesto, la cual se hará de acuerdo a su ingreso bruto (ventas o servicios del trimestre que corresponda) calcularan su cuota trimestral aplicando la tabla en que esta especificada dicha resolución.

Es decir que ubicando sus ingresos en dicha tabla, será la cuota a pagar en ese trimestre. La cantidad a pagar se registraba en el formato 1 de pago, y se pagará en los bancos autorizados en la localidad, podrán enviarse por correo en pieza certificada al domicilio fiscal del contribuyente.

Esta declaración deberá presentarse el día cuyo número sea igual al día de su nacimiento, en el mes que corresponda de acuerdo a la primera letra del registro federal de contribuyentes, conforme a lo siguiente:

- a) Letras A la G durante los meses de mayo, agosto, noviembre y febrero.
- b) Letras H a la O durante los meses de junio, septiembre, diciembre y marzo.
- c) Letras de la P a la Z durante los meses de julio, octubre, enero y abril.

Cuando el día de su nacimiento haya sido el 29, 30 o 31 y el mes en que tenga que efectuar el pago no contenga dicho día, deberá pagar el último día hábil del mes.

Los contribuyentes menores no estarán obligados a presentar declaración anual por los ingresos a que se refiere la presente resolución.

La Sección III del Capítulo VI del Título IV denominado hasta 1997 "De las personas que realicen operaciones exclusivamente con el público en general es otro régimen que antecede al de pequeños contribuyentes y que además es muy parecido al de contribuyentes menores y da la pauta para formar el nuevo régimen; es por tanto que en este apartado de la Sección III se hacen las modificaciones para que se integren varios regímenes que existían hasta ese año y de derogar el apartado de contribuyentes menores.

Para el año 1997 estaba dividido de la siguiente manera:

SECCION I.- Del régimen general a las actividades empresariales.

En esta sección debían tributar las personas físicas que no lo hiciera en la dos siguientes secciones y además el mecanismo y pago de impuestos era similar al de personas morales. Continua vigente a la fecha.

SECCION II.- Del régimen Simplificado a las actividades empresariales.

En éste debían tributar en los que se dedicara a las siguientes actividades:

- Agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícolas, autotransporte de carga o pasajeros.

Sus características generales eran:

- Se daba la opción para tributar en esta sección a las personas físicas cuyos ingresos en el ejercicio anterior hubieran sido inferiores a 2,108,177.
- No se permitía tributar en esta Sección a los contribuyentes que en el año anterior hubieran obtenido más del 25% de sus ingresos por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos.
- Existían reglas especiales para asociaciones en participación
- La generación y pago de impuestos se hizo en base a un mecanismo simplificado de entradas y salidas.

SECCION III.- De las personas que realicen operaciones exclusivamente con el público en general.

Podían tributar en esta Sección las personas físicas que reunieran los siguientes requisitos:

- Aquellas que en el ejercicio anterior hubieran tenido ingresos inferiores a 77 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año y cuyos activos utilizados en el ejercicio anterior hubieran sido inferiores a 15 veces el salario mínimo general del área del contribuyente elevado al año.
- Solamente realizaron operaciones con el público en general.
- El pago del impuesto se hacía sobre el 2.5 % del total de sus ingresos cobrados en efectivo, bienes o servicios.

Las obligaciones formales de los contribuyentes de este régimen de acuerdo al artículo 119-Ñ de la ley del Impuesto Sobre la Renta son:

1.- Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

2.- Presentar aviso al Registro Federal de contribuyentes a más tardar el 31 de Marzo del cambio de opción.

3.- Conservar comprobantes de adquisición.

4.- No realizar actividades mediante asociación en participación”.

Además de las Secciones mencionadas existían las siguientes posibilidades:

* CONTRIBUYENTES MENORES, que ya los vimos detenidamente (Apartados 1.1 1.2 y 1.3) y,

* Opción para VENEDORES AMBULANTES Y OTROS, que estaban regulados en el artículo 137-C del reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y sus características generales eran:

- Podían tributar las personas físicas que realizaran sus actividades empresariales en puestos fijos y semifijos en la vía pública y los vendedores ambulantes.
- El pago del impuesto lo hacían vía retención del 10% el monto total de las adquisiciones que efectuaran a su proveedor, la cual debía realizar y enterar este último.

Todos éstos se integraron para 1998 al nuevo régimen denominado de "Pequeños Contribuyentes" que comúnmente se les dice repecos y los únicos requisitos solicitados se refieren a los ingresos obtenidos en el ejercicio anterior.

En la Iniciativa de ley para 1996, que reforma, adiciona y deroga diversas leyes fiscales y específicamente de la ley del Impuesto Sobre la Renta, se adicionan los artículos 119-M a 119-O.

Las características esenciales de tal adición se incluyeron para entrar en vigor a partir del 1º de Enero de 1996, son como sigue:

- Régimen aplicable sólo a personas físicas que realicen exclusivamente actividades empresariales con el público en general, por enajenación de bienes o prestación de servicios. La tasa del impuesto aplicable para éste

régimen es del 2.5% sobre el total de los ingresos obtenidos por medio de la presentación cuatrimestral de declaración.

- Se limitó la opción a contribuyentes con ingresos anuales no superiores a los 15 salarios mínimos anualizados del área geográfica del contribuyente (12,000. al mes aproximadamente)
- Se estableció como requisito para poder tributar en este régimen no expedir comprobantes fiscales con la separación del IVA y demás requisitos para ser deducible.
- Sólo para personas físicas.

Los efectos observados en 1997 entre otras que fue muy bajo el registro opcional de contribuyentes, para este sector; por las siguientes razones.

- La reforma se limitó a un sector reducido de contribuyentes.
- Este nuevo régimen compitió con el Régimen Simplificado, en base a facilidades administrativas ya que existen varios capítulos para contribuyentes pequeños, en el que el contribuyente resulta sin pago de impuesto.
- No se hace extensivo a personas morales.
- No hubo la difusión masiva adecuada para llegar a los grandes sectores de contribuyentes pequeños.⁸

⁸ Morales Villagran Vicente. *Curso Dinámico para personas físicas del Régimen de Pequeños Contribuyentes*. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México, 1998, pág. 2

1.6 EXPOSICION DE MOTIVOS PARA EL CAMBIO A PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

La exposición de motivos precisa varias modificaciones a la legislación fiscal principalmente para combatir la informalidad y la evasión fiscal para lo cual hacen mención de varias medidas para evitarlo y buscan establecer mecanismos de tributación sencilla que den confianza a los sectores de contribuyentes irregulares y motiven su incorporación a la economía formal, de manera que se logre adecuada fiscalización.

A la fecha se ha incrementado el sector de comerciantes que evaden impuestos y es por ello que las propuestas que se presentan a esta iniciativa de ley parten de la premisa de destinar los esfuerzos a la detección de los proveedores de la economía informal se surta de empresas de mayor tamaño que producen mercancías de manera clandestina o las obtienen por medios ilícitos y las distribuyen entre un gran número de pequeños establecimientos difíciles de detectar para las autoridades.

En este rubro destacan las siguientes medidas:

1.- Nuevo Régimen de Pequeños Contribuyentes

La existencia de diversos regímenes para pequeños contribuyentes ha hecho que la línea divisoria entre los mismos resulte confusa y, por consiguiente, que algunos contribuyentes busquen ubicarse en un régimen que no es propiamente el suyo con el propósito de obtener beneficios. Por ello y con el objeto de establecer un esquema sencillo, se propone unificar los diversos regímenes que actualmente se aplican.

Así, se propone crear para personas físicas que realicen actividades empresariales con ingresos de hasta 2.2 millones de pesos, un régimen especial en sustitución de los siguientes regímenes: de contribuyentes menores, 2.5 por ciento sobre ingresos brutos por ventas o prestación de servicios al público en general, de 10 por ciento de recaudación sobre compras y el simplificado. Este último régimen seguiría existiendo exclusivamente para las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas, artesanales y de autotransporte.

El régimen propuesto consistiría en la realización de pagos semestrales de un impuesto equivalente al 2.5 por ciento de los ingresos brutos del contribuyente, disminuido de tres salarios mínimos.

Bajo éste régimen tan sólo requeriría llevar un registro simplificado de ventas o ingresos, pero no tendría las siguientes obligaciones: presentar declaraciones informativas, formular estados financieros, expedir comprobantes por ventas inferiores a cincuenta pesos, ni conservar por compras de bienes nuevos con un valor inferior a 1,100 pesos

Las limitantes que se observan para algunos contribuyentes que no pueden ingresar al nuevo régimen son:

- 1.- Las personas morales no pueden ingresar a éste régimen.
- 2.- Las personas físicas que estaban tributando en régimen general de ley, no podrán ingresar en este capítulo.
- 3.- Las personas físicas con ingresos anuales superiores a \$2,233,824 pesos no podrán tributar en el régimen de los pequeños.

La reforma fiscal para 1998 es más atractiva para los pequeños contribuyentes ya que al eliminar el régimen de los contribuyentes menores, han pasado en forma automática, dejando opción para los contribuyentes obligados al régimen simplificado de ingresar al régimen de pequeños, con la limitante de no rebasar los Ingresos de \$2,233,824. Cantidad que se va actualizando de acuerdo al artículo 7-A del la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La sencillez que representa este régimen provocó una gran aceptación de los contribuyentes que tenían problemas de cargas administrativas de tipo fiscal, ya que el anterior no les permitía determinar sus impuestos oportunamente, así se frenó en gran parte la defraudación fiscal, ya que al no haber más deducción que los tres salarios elevados al año, ya no se esta en la búsqueda de partidas deducibles y pagar impuestos de acuerdo a sus ingresos, por lo que en realidad el impuesto a pagar era bajo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

El llenado de declaraciones es sencillo y por lo mismo, hay menor margen de error y por lo tanto, menor imposición de requerimientos y multas, además que la fiscalización por parte de la autoridad es simple, ya que sólo revisara los ingresos.

El artículo Cuarto Transitorio Fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta menciona que:

"IV.- Las personas físicas que con anterioridad al 1º de Enero de 1998 hayan tributado en el impuesto sobre la renta por sus actividades empresariales y que a partir de esa fecha puedan optar conforme a la Sección III, del Capítulo VI, del Título IV del la Ley del Impuesto Sobre la Renta, denominado "Del Régimen de Pequeños Contribuyentes", para efectos de lo dispuesto por los artículos 27 del Código fiscal de la

Federación y 14 de su reglamento, no estarán obligados a presentar el aviso de aumento y disminución de obligaciones”.

Es decir que el cambio de régimen fue automático y no fue necesario presentar ningún aviso a la autoridad competente.

En la Fracción VI del mismo artículo transitorio obliga a estos contribuyentes a conservar la documentación comprobatoria a que estaban obligados conforme a las disposiciones fiscales aplicables, por el plazo previsto en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, el cual en condiciones normales será de 5 años a partir de 1998.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Al hablar del nuevo Régimen de Pequeños Contribuyentes a partir de 1998 desaparecen de la Ley del Impuesto Sobre la Renta las opciones que se daban a los contribuyentes denominados contribuyentes menores y de las personas que realizan operaciones con público en general, que para el primero se derogaron los artículos 115 al 117 y al segundo se modifica para el nuevo régimen, lo cual deberán pagar el impuesto conforme al nuevo apartado.

Como se mencionó en el capítulo anterior, la sección que se modificó para la creación de este régimen fue la del Título IV, Capítulo VI en su sección III, la cual se denominaba: “De las Personas que realicen operaciones exclusivamente con el Público en general” en la cual se eliminó las restricciones que aparecían en este régimen.

La situación para 1998, en la Ley del Impuesto Sobre la Renta fue la siguiente:

"TITULO IV.- DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

CAPITULO VI.-De los Ingresos por actividades empresariales.

SECCIÓN I.- Del régimen general a las actividades empresariales."

Este régimen queda sin modificación alguna para 1998.

"SECCIÓN II.- Del régimen simplificado a las actividades empresariales"

En general continúa como hasta el año anterior, modificando algunos aspectos, como el límite de Ingresos.

"SECCIÓN III.- Del régimen de pequeños contribuyentes"

En esta Sección pueden tributar las siguientes personas físicas dedicadas a actividades empresariales:

- Aquellas que en el ejercicio anterior hubieran tenido ingresos inferiores a \$ 2,233,824.
- Los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, los dedicados a actividades artesanales o al autotransporte de carga o pasajeros que no rebasen dicho límite de ingresos.
- Copropietarios y manejo de sucesiones.

El pago del impuesto se hará sobre el 2.5% del total de sus ingresos que se cobren en efectivo, bienes o servicios.

Los comentarios del C.P. Jorge Novoa Franco a estas reformas son las siguientes:

- "El mecanismo propuesto en la Sección III es en extremo sencillo y de fácil cumplimiento, lamentablemente consideramos que muchos de los contribuyentes que se desea tributen en esta Sección, difícilmente llevarán un control de sus ingresos reales, con lo cual seguiría subsistiendo el problema de la evasión.
- "El margen de utilidad que obtienen los contribuyentes, sujetos a esta opción es muy variado, ya que consideramos actividades distintas, por ejemplo, comisionistas, transportistas o vendedores ambulantes, con lo cual se está privilegiando a muchas actividades, ya que casi todas ellas trabajan con márgenes de utilidad superiores al 7%".
- "La reforma favorece a este tipo de contribuyentes, y por lo mismo pone a otras en desventaja, como puede ser el caso de las personas físicas no dedicadas a actividades empresariales que realizan trabajos personales subordinados o las que se dedican a prestar servicios profesionales, las que van a pagar impuestos proporcionalmente más altos que los contribuyentes de esta Sección".⁹

2.1 DIFERENCIAS CON EL NUEVO RÉGIMEN

Sección III del Capítulo VI del Título IV antes y después de la reforma.

⁹ Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., APLICACIÓN PRACTICA DE LAS REFORMAS FISCALES, Editorial Federación de Colegio de Profesionistas. 1ª Edición 1998. México DF. Página 109-

CAPITULO II

DIFERENCIAS DEL REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES CON ANTERIORES REGÍMENES

2.1 DIFERENCIAS CON EL NUEVO REGIMEN

2.2 REGIMEN DE PEQUEÑO CONTRIBUYENTE

2.3 FUNDAMENTO LEGAL

2.4 OBLIGACIONES DEL REGIMEN DE PEQUEÑO CONTRIBUYENTE

2.5 BASE PARA DETERMINAR EL PAGO PROVISIONAL

2.6 CAMBIO Y ABANDONO DEL REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

2.7 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

VIGENTE HASTA EL 31 DE DIC. 1997

"Las personas físicas con actividades empresariales que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, siempre que en año calendario anterior hayan obtenido ingresos por estas actividades y tenido o utilizado activos que no excedan, respectivamente de una cantidad equivalente a 77 y 15 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, en lugar de aplicar lo dispuesto en las Secciones I o II de este Capítulo, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta que se cause por sus actividades empresariales, en los términos establecidos en esta Sección".

"Los contribuyentes que inicien actividades podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo establecido en esta Sección, cuando los ingresos que obtengan y los activos que utilicen en el ejercicio no excedan de los límites a que se refiere el párrafo anterior".

VIGENTE A PARTIR DEL 1º ENE. 1998.

"Las personas físicas que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año calendario anterior, no hubieran excedido de \$2' 233,824.00". (1)

"Los contribuyentes a que se refiere este artículo que inicien actividades podrán optar por pagar el impuesto conforme a lo establecido en esta Sección, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán del límite a que se refiere este artículo. Cuando en el ejercicio citado realicen operaciones por un periodo menor de doce meses, para determinar el monto a que se refiere el párrafo anterior, dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días, si la cantidad obtenida excede del importe del monto citado, en el ejercicio siguiente no se podrá tributar conforme a esta Sección".

"Cuando el contribuyente con anterioridad a la fecha en que ejerza la opción a que se refiere el primer párrafo de este artículo, hubiera venido pagando el impuesto conforme a las Secciones I o II de este Capítulo, deberá conservarla contabilidad que llevaba hasta la fecha en que ejerza la referida opción, por el plazo previsto en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación".

"Los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, de auto transporte de carga o pasajeros, así como a las artesanales, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año calendario anterior, no hubieran excedido de \$ 2'233,824.00". (1)

"Los copropietarios que realicen actividades empresariales podrán tributar conforme a esta Sección, siempre que no lleven a cabo otras actividades empresariales y siempre que los ingresos que les correspondan en forma individual por las actividades empresariales que realizan en copropiedad y los intereses obtenidos por las mismas, en el año de calendario anterior, no hubieran excedido de los límites a que se refiere este artículo".

"Cuando el autor de una sucesión haya sido contribuyente de esta Sección y en tanto no se liquide la misma, el representante legal de ésta continuará cumpliendo con lo dispuesto en esta Sección".

(1) Nota: Ver art.- cuarto transitorio - fracc. VI -(Este se transcribió en el art. 119-A)

VIGENTE HASTA EL 31 DIC. 1997

"Las personas físicas que paguen el impuesto en los términos de esta Sección, calculará el impuesto que les corresponda en los términos de la misma, aplicándole 2.5% al total de los Ingresos que obtengan por su actividad empresarial sin deducción alguna". (1)

VIGENTE A PARTIR DEL 1° ENE. 1998
(primer párrafo)

"Las personas físicas que paguen el impuesto en los términos de esta Sección, calcularán el impuesto que les corresponda en los términos de la misma, aplicándole 2.5% al total de los Ingresos que se cobren en efectivo, bienes o servicios, por su actividad empresarial, disminuidos con un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Los ingresos por operaciones en crédito se considerarán para el pago del Impuesto hasta que se cobren en efectivo, bienes o servicios".

.....
.....
(1) Se elimina a partir de 1998.

VIGENTE HASTA EL 31 DIC. 1997.

"Los contribuyente sujetos al régimen previsto en esta Sección, tendrán las obligaciones siguientes:

I. Solicitar su inscripción en el Registro Federal de contribuyentes.

II. Presentar aviso a más tardar el 31 de marzo del ejercicio en el que comiencen apagar el impuesto conforme a esta Sección o en los 15 días siguientes al inicio de operaciones. Asimismo cuando dejen de pagar el impuesto conforme a la misma, deberán presentar aviso antela autoridad administradora que corresponda dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se dé dicho supuesto, mismo que surtirá sus efectos a partir del mes siguiente a aquél en que se presente. Una vez ejercida la opción mediante presentación del aviso a que se refiere esta fracción, se considerará que el contribuyente la continúa ejerciendo, hasta tanto no presente aviso a la misma autoridad señalando que cambia su opción o deje de estar en lo supuestos para ejercerla".

(1) "Cuando el contribuyente que hubiera optado por ejercer la opción prevista en este artículo, presente aviso para dejar de ejercerla, en ningún caso podrá volver a ejercerla posteriormente".

"III.- Conservar los comprobantes de las adquisiciones que efectúen mismos que deben reunir requisitos fiscales de conformidad con lo previsto por el Código Fiscal de la Federación".

VIGENTE A PARTIR DEL 1º ENE. 1998

"Los contribuyentes sujetos al régimen previsto en esta Sección, tendrán las obligaciones siguientes:

I.- Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.

II.- Presentar aviso a más tardar el 31 de marzo del ejercicio en el que comiencen a pagar el impuesto conforme a esta Sección dentro del primer mes siguiente al de inicio de operaciones. Asimismo, cuando dejen de pagar el impuesto conforme a esta Sección, deberán presentar aviso ante la autoridad administradora que corresponda, dentro del mes siguiente a la fecha en que se dé dicho supuesto".

"Cuando los contribuyentes dejen de pagar el impuesto conforme a esta Sección, en ningún caso podrán volver a tributar en los términos de la misma".

"III.- Conservar comprobantes que reúnan requisitos fiscales, por las compras de bienes nuevos que usen en su negocio, cuando el precio sea superior a \$ 1,200.00".

"Los contribuyentes que paguen el impuesto en los términos de esta Sección se considera que cambian su opción para pagar el impuesto en los términos de las Secciones I o II de este Capítulo, cuando expidan comprobantes de los Ingresos que obtengan en sus actividades empresariales, en los que se consigne el nombre, denominación, o razón social y domicilio de la persona a favor de quien se expidan o trasladen en dichos comprobantes el impuesto al valor agregado en forma expresa o por separado del precio del bien enajenado o del servicio prestado".

"IV.- Presentar declaraciones cuatrimestrales en los meses de mayo, septiembre y enero en las que determinarán el impuesto causado en el cuatrimestre anterior, mismo que tendrá el carácter de definitivo"

"IV.- Llevar un registro de sus ingresos diarios".

"Cuando el contribuyente expida uno o más comprobantes que reúnan los requisitos fiscales que señala el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, a partir del mes en que se expidió el comprobante de que se trate, en lugar del registro de ingresos diarios, deberá llevar contabilidad simplificada en los términos del artículo 32 del reglamento del referido Código. Los comprobantes a que se refiere este párrafo deberán contener, además, la leyenda de: "Régimen de Pequeños Contribuyentes".

"V.- Entregar a sus clientes copias de las notas de venta cuando se trate de operaciones mayores de \$50.00 y conservar los originales de las mismas. Estas notas deberán reunir los requisitos a que se refieren las fracciones I, II y III del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación y el importe total de la operación en número y letra".

"En los casos en que los contribuyentes utilicen máquinas registradoras, podrán expedir como comprobantes simplificados, la copia de la parte de los registros de auditoría de dichas máquinas en la que aparezca el importe de la operación de que se trate.

VI.- Presentar en los meses de julio del ejercicio al que corresponda el pago y enero del ejercicio siguiente, declaraciones semestrales en las que se determinará y pagará el impuesto conforme a lo dispuesto por el artículo 119-N de esta Ley, mismo que tendrá el carácter definitivo. Tratándose de contribuyentes que expidan uno o más de los comprobantes a que se refiere el

último párrafo de la fracción IV de este artículo, a partir de que se expidió el comprobante efectuarán pagos trimestrales a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año, mismos que tendrán el carácter de definitivos.

VII.- Tratándose de las erogaciones por concepto de salarios, los contribuyentes deberán efectuar la retención y el entero por concepto del impuesto sobre la renta de sus trabajadores, conforme a las disposiciones previstas en esta Ley y su reglamento. Esta obligación podrá no ser aplicada hasta por tres trabajadores cuyo salario no exceda del salario mínimo general del área geográfica del contribuyentes elevado al año".

"VIII.- No realizar actividades mediante asociación en participación, ni a través de fideicomisos".

"Los contribuyentes que habiendo pagado el impuesto conforme a lo previsto en esta Sección, cambien de Sección deberán, a partir de la fecha del cambio, cumplir con las obligaciones previstas en los artículos 112º 119-I de esta Ley, según sea el caso".

"V.- No realizar actividades mediante asociación en participación"

"Los contribuyentes que habiendo ejercido la opción prevista en esta Sección la cambien, a partir de la fecha del cambio de opción, deberán cumplir las obligaciones previstas en las fracciones II a VIII del artículo 112 o 119-I de esta Ley, según sea el caso"

(Se elimina a partir de 1998.)

VIGENTE HASTA
El 31 DIC. 1997

"Los contribuyentes que en los términos del artículo anterior hubieran cambiado su opción o ya no reúnan los requisitos para tributar en esta Sección, pagarán el impuesto conforme a las Secciones I o II de este Capítulo y, considerarán como fecha de inicio del ejercicio para efectos del pago del impuesto conforme a dichas Secciones, aquélla en que se dé dicho supuesto".

"Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo , a partir de la fecha en que comiencen a tributar en la Sección I podrán deducir las inversiones realizadas durante el tiempo que estuvieron tributando en la presente Sección".

VIGENTE A PARTIR
DEL 1º ENE. 1998

"Los contribuyentes que ya no reúnan los requisitos para tributar en esta Sección u opten por hacerlo en los términos de otra, pagarán el impuesto conforme a las Secciones I o II de este Capítulo, según sea el caso, y considerarán como fecha de inicio del ejercicio para efectos del pago del impuesto conforme a dichas Secciones, aquélla en que se dé dicho supuesto".

(tercer párrafo)

"Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, a partir de la fecha en que comiencen a tributar en la Sección I, podrán deducir las inversiones realizadas durante el tiempo que estuvieron tributando en la presente Sección, siempre y cuando no se hubieran deducido con anterioridad y se cuente con la documentación comprobatoria de dichas inversiones que reúna los requisitos fiscales".

Con estas reformas podemos observar el caso de algunos contribuyentes, como es el caso de los que eran "contribuyentes menores" en 1997 o los vendedores ambulantes, se les están incrementando las obligaciones a cumplir, con lo cual es muy probable que incurran en faltas administrativas.

CONTRIBUYENTES QUE NO PODRÁN EJERCER LA OPCIÓN DE "PEQUEÑO CONTRIBUYENTE" (ART. CUARTO TRANSITORIO - FRACC. III)

"III.- Para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes que hasta el ejercicio de 1997, hubieran pagado este gravamen conforme a la Sección I, Capítulo VI, de la misma Ley, excepto los que venían tributando en el régimen de contribuyentes menores, a partir de 1998 deberán seguir tributando en dicha Sección, aún cuando por sus ingresos reúnan los requisitos para poder tributar conforme a alguna otra Sección del referido Capítulo VI."

Se mejora la redacción del primer párrafo, relativo a la fecha del inicio del régimen al que estarán sujetos al abandonar el de "Pequeño Contribuyentes",

En el tercer párrafo se hace la precisión de que en el caso de las inversiones, éstas se podrán deducir, cuando así proceda, siempre y cuando no se hubieran deducido con anterioridad y se cuente con la documentación comprobatoria de que cumple con los requisitos fiscales de dichas inversiones.

La Fracción III de las disposiciones transitorias hace una importante precisión, la cual prohíbe a los contribuyentes que tributaban en la Sección 7 de este capítulo en 1997 cambiar de opción, a excepción hecha de los contribuyentes menores. Con esta disposición se impide que contribuyentes como pueden ser los comisionistas, que ya operaban en 1997, puedan pagar sus impuestos en el régimen de pequeños contribuyentes.¹⁰

¹⁰ Comisión Fiscal de IMCP A.C. *Comentarios a la Ley del Impuesto sobre la Renta*, 1998. 6ª edición, 1998 México, Editores e Impresores FOC, S.A. DE C.V. pág. 515.

2.2 RÉGIMEN DE PEQUEÑO CONTRIBUYENTE

El 29 de Diciembre de 1997 se publicó la ley que modifica diversas leyes fiscales entre ellas esta la creación del Régimen de Pequeños Contribuyentes, que entró en vigor el 1º de Enero de 1998. Las características generales de este régimen son las siguientes:

- 1.- La base es el total de los ingresos que cobren en efectivo, bienes o servicios.
- 2.- El límite para optar por el régimen es proporcional en relación a los ingresos percibidos en los 12 meses del año.
- 3.- Llevar un registro de Ingresos diarios para los que no facturan.
- 4.- No cuentan con deducciones autorizadas, excepto los tres salarios mínimos generales del área geográfica elevados al año.
- 5.- Las facturas o notas de venta que expidan a sus clientes deben tener la leyenda "Régimen de Pequeños Contribuyentes".
- 6.- No se gravan retiros personales.
- 7.- No se presentan declaraciones del ejercicio a menos que se opte por hacerlo.}
- 8.- No determinan Ingresos acumulables, ni utilidad fiscal empresarial.
- 9.- Sus pagos son semestrales o trimestrales con carácter definitivo .
- 10.-Su carga administrativa y fiscal es ligera.

11.-Fue diseñado para pequeños, mediano y micro contribuyentes.11

En este régimen sólo podrán participar personas física y el límite establecido es de \$2,233,824, y esta cantidad debe considerarse en base a los obtenidos en el ejercicio anterior y para nuevos contribuyentes, será en base en que estos estimen que sus ingresos en el ejercicio no excederán a dicho límite.

Con lo anterior se elimina el régimen de contribuyentes menores, así como del régimen simplificado, aunque éste último no desaparece del todo, ya que los contribuyentes cuyas actividades estén relacionados con el campo, ganaderas, pesqueras, silvícolas, autotransporte de carga o de pasajeros, (en forma opcional los artesanos que no rebasen el límite de ingresos establecidos.)

2.3 FUNDAMENTO LEGAL

El régimen de pequeños contribuyentes esta contemplado a partir del artículo 119-M a 119-O de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como la Miscelánea Fiscal del 29 de mayo de 1998, en las reglas 2.10.2, 2.10.3, 3.24.3, 3.24.4, 3.24.5, 3.24.6, 3.24.7,y 5.7.1.

Las personas que pueden optar por éste régimen son:

- Las personas físicas que desarrollen actividades empresariales y que no excedan de \$2,233,824. (Esta cantidad es para el año 1998 para 2002 es \$1,500,000.)

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

¹¹ García López Ángel, *Las Actividades Empresariales de personas físicas en el Régimen de Pequeños Contribuyentes*, Editorial INDETEC, 1999. Guadalajara, Jalisco, México, pág. 29.

- Los contribuyentes que enajenen sus bienes o presten sus servicios exclusivamente con el público en general, es decir pequeños comerciantes.
- Aquellas personas físicas que inicien actividades empresariales a partir de 1998 siempre y cuando no hubieren tributado con anterioridad en el Régimen General de Ley, además que estimen que el monto de sus ingresos en el ejercicio no superen la cantidad de \$2,233,824.
- Los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueros o silvícolas, autotransporte de carga o pasajeros, así como a las artesanales, siempre que no excedan de \$2,233,824.
- Los copropietarios que realicen actividades empresariales y siempre que los ingresos que les corresponda en forma individual por las actividades empresariales que realizan en copropiedad y los intereses obtenidos en los mismo, no excedan del límite previsto por la ley.
- Cuando el autor de una sucesión haya tributado en este régimen y hasta en tanto no se liquide la misma, el representante legal de la sucesión continua cumpliendo lo dispuesto en dicho régimen.

El tratamiento fiscal que existe para las personas físicas que desarrollen actividades empresariales a través de la copropiedad, nace al celebrar un contrato, en el que expresen claramente bajo que términos o condiciones se obligan los copropietarios respecto a la explotación comercial de ciertos bienes.

Lo anterior se hace mención en el sentido que el contribuyente puede caer en delito asimilable a defraudación fiscal, el hecho de simular uno o más contratos

que causen perjuicio al fisco federal, de conformidad con la fracción IV del artículo 19 del Código Fiscal de la Federación. Además el artículo 76 de la Ley del Impuesto sobre la Renta obliga a las personas física que realicen actividades empresariales en copropiedad a designar a uno de los copropietarios como representante común, el cual deberá cumplir con las obligaciones formales como la de llevar los libros, expedir y recabar la documentación que determinen las disposiciones fiscales y cumplir con las obligaciones en materia de retención de impuestos a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta y los copropietarios deben responder solidariamente por el incumplimiento del representante común.¹²

De acuerdo a la regla de Miscelánea 2.3.6. publicada el 9 de marzo de 1998 y adicionada a partir del 30 de mayo, los comisionistas no podrán pagar el impuesto en los términos de esta Sección quienes en el año de calendario anterior obtuvieron más de 25% de los ingresos a que se refiere este capítulo por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos.

El mismo artículo 119-M en su párrafo segundo indica que, cuando el ejercicio fiscal del contribuyente que inicien operaciones, pueden optar por tributar bajo el régimen de pequeños contribuyentes, siempre y cuando estimen que los Ingresos de la actividad empresarial sumados a los intereses que van a percibir en el ejercicio fiscal no superan el límite indicado.

¹² Ídem, página 44.

Es decir, que cuando los contribuyentes inicien operaciones del mes de enero, el límite establecido será en proporción a los días comprendidos desde la fecha de inicio hasta el 31 de diciembre del año de que se trate y para determinar el monto señalado, el contribuyente debe dividir el monto de sus Ingresos de la actividad empresarial y los intereses generados, entre el número de días de dicho ejercicio y el resultado multiplicado por 365 días y no debe rebasar el límite para seguir tributando en este régimen.

La cantidad que menciona el artículo 119-M como requisito para poder optar en este régimen se le debe aplicar el procedimiento de actualización del artículo 7-C de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que indica que las cantidades en las que se establezcan límite de Ingresos deben actualizarse.

2.4 OBLIGACIONES DEL RÉGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES.

Para iniciar este apartado mencionaremos en concepto de obligación , que en el ámbito fiscal se define como:

“El vínculo jurídico de contenido económico que existe entre una persona física o moral y el Estado en donde el citado Estado exige a los mencionadas personas realizar el pago de una contribución así como llevar a cabo acciones o abstenciones consignadas en las leyes fiscales”.¹³

En la relación jurídico tributaria, el sujeto pasivo es la persona física o moral, que es la que esta obligada a contribuir para el gasto público y por lo tanto el sujeto activo es la Federación, Distrito Federal, Estados y Municipios,

¹³ Ibidem, página 56

cuando los contribuyentes, realicen las situaciones jurídicas que prevé la ley de acuerdo al artículo 6º del Código Fiscal de la Federación.

De acuerdo al artículo 119-N de la Ley del Impuesto sobre la Renta las obligaciones de este régimen son:

"I.- Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes".

De acuerdo a la Miscelánea en la regla 2.3.6. del 9 de Marzo de 1998 las claves que deberán inscribir en el formato R-1 son la 521 y en su caso los sujetos al IVA la clave 201 y deberán acompañar:

- Acta de nacimiento, cartilla o pasaporte
- Comprobante de domicilio.
- Identificación

En el formato R-1 deberán indicar además su domicilio, sus datos personales, la actividad preponderante y las claves de obligaciones y presentarla a la oficina recaudadora de acuerdo a su domicilio fiscal.

En caso de ya estar inscritos el Artículo Cuarto Transitorio Fracción IV libera presentar el aviso de aumento y disminución de obligaciones a las personas físicas que con anterioridad al 1º de Enero de 1998 hayan tributado en los siguientes regímenes:

- Recaudación por terceros.
- Contribuyentes menores.
- Régimen simplificado.
- Operaciones con el público en general.



"II.- Presentación de avisos al adoptar o al abandonar la opción".

A más tardar el 31 de marzo del ejercicio o dentro del primer mes siguiente al inicio de operaciones cuando inicien actividades; cuando los contribuyentes dejen de pagar el impuesto conforme a esta Sección, en ningún caso podrán volver a tributar en los términos de la misma.

"III.- Conservar comprobantes que reúnan requisitos fiscales, por las compras de bienes nuevos en su negocio, cuando el precio sea superior a \$1200.

IV.- Llevar un registro de ingresos diarios. Si expide comprobantes con requisitos fiscales será contabilidad simplificada.

V.- Expedir copias de notas de venta y si son máquinas registradoras los registros de auditoría.

VI.- Presentar en los meses de julio del ejercicio al que corresponda el pago y enero del ejercicio siguiente, declaraciones semestrales en las que se determinará y pagará el

impuesto conforme a lo dispuesto por el artículo 119-N de esta Ley, mismo que tendrá el carácter de definitivo”.

Tratándose de contribuyentes que expidan uno o más de comprobantes a que se refiere el último párrafo de la Fracción IV de este artículo, a partir de que se expidió, el comprobante, efectuarán pagos trimestrales a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año, mismo que tendrán el carácter de definitivos.

El texto completo de la Fracción VI que antecede, estuvo en vigor desde el 1º de enero hasta el 29 de mayo de 1998, según la ley que modifica diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación, el 29 de diciembre de 1997 reformado el 29 de mayo de 1998, para quedar como sigue:

“VI.- Presentar en los meses de julio del ejercicio siguiente, declaraciones semestrales en las que se determinará y pagará el impuesto conforme a lo dispuesto por el artículo 119-N de esta ley. Tratándose de contribuyentes que expidan uno o más de los comprobantes a que se refiere el último párrafo de la Fracción IV de este artículo a partir de que se expidió el comprobante efectuarán pagos trimestrales a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año. Los pagos semestrales y trimestrales a que se refiere esta fracción, tendrán el carácter de definitivos.”

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Los pagos provisionales se presentarán en el formato 1 conforme a la regla de Miscelánea 2.10.1 del 9 de Marzo de 1998 y actualmente de acuerdo a la Miscelánea del 6 de marzo de 2000 es la forma 1-D.

Para efectos de los pagos semestrales y trimestrales la disminución prevista por el artículo 119-N en su primer párrafo, será de un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevada al número de meses que comprenda el pago.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará las tablas que corresponda a los pagos trimestrales y semestrales previstos en esta fracción.

Los contribuyentes de esta Sección que hayan efectuado pagos en forma semestral o trimestral podrán calcular el impuesto en forma anual, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar en el ejercicio, los pagos que se hayan hecho en las declaraciones realizada en el año. El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentaran ante las oficinas autorizadas durante el periodo comprendido entre los meses de febrero y abril siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal de que se trate. Una vez ejercida la opción, no podrán variarla por un periodo no menor de cinco ejercicios contados a partir de aquel en el que empezó a ejercer la opción citada. (Adición vigente a partir del 30 de mayo de 1998, conforme al decreto por el que se modifican diversas disposiciones de la ley del impuesto sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de mayo de 1998.)

Para cumplir la obligación de efectuar los pagos que legalmente les corresponde a los contribuyentes, el tercer párrafo del artículo 6º del Código Fiscal de la Federación, dispone que:

“Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición en contrario”

Es decir, que el sujeto pasivo de la relación tributaria puede instrumentar la declaración fiscal y es la manifestación de sus obligaciones en esta materia, que pueden ser mensuales, bimestrales, trimestrales y semestrales, que son las declaraciones periódicas y que también puede haber una definitiva y que es la anual, que puede ser una declaración con pago o no o una declaración solo de carácter informativo, que en el caso de los contribuyentes en estudio no están obligados a la declaración anual y sus pagos provisionales son definitivos, es decir que es optativo presentar la anual y como ya mencionamos no puede cambiar su opción en 5 años.

DECLARACIÓN: Francisco de la Garza lo define como: "El acto jurídico del sujeto pasivo de la relación tributaria, cuyo contenido es la comunicación de la producción de un hecho generador de un crédito tributario mediante los datos y elementos relevantes para su determinación y en algunos casos, además de la determinación misma de dicho crédito tributario, con la predeterminación en todo caso, de que la autoridad tributaria reconozca como válida dicha liquidación".¹⁴

DECLARACIÓN DE IMPUESTOS: "Según el Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales, es la manifestación del hecho que da nacimiento a la obligación tributaria"; es deber de todo ciudadano denunciar a la autoridad competente la existencia de hechos generadores de impuestos toda vez que su inobservancia acarrea sanciones de diversos grados.¹⁵

Por las definiciones anteriores podemos decir que la declaración se constituye por que los contribuyentes determinan y cumplen sus pagos u obligaciones tributarias; cabe mencionar que manifestar su declaración no es obligación de todos los gobernados, sólo para las personas físicas y morales que se sitúan en los supuestos previstos por las leyes fiscales y en los que se establece la obligación de presentar declaraciones.

¹⁴ Francisco de la Garza Sergio, *Derecho Financiero Mexicano*, Editorial Porrúa, Decimoquinta edición, México, pág. 571

¹⁵ Ossoria Manuel. *Diccionario de Ciencias Jurídicas, Políticas y Sociales*. Heliasta, República Argentina, 1974, pág. 516.

2.5 BASE PARA DETERMINAR EL PAGO PROVISIONAL

Para conocer cual es el pago que se va a plasmar en una declaración necesitamos partir de los Ingresos y las deducciones, en el caso del régimen de pequeños contribuyentes la deducción serán tres salarios mínimos vigente en el área geográfica del contribuyente elevado al periodo por el que se va a declarar y restándolo a la suma de los Ingresos nos da la base.

El artículo 119-N en su primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Rente, los ingresos son: cualquier movimiento de efectivo, bienes o servicios que los contribuyentes reciban por concepto de la venta de bienes o prestación de servicios y a estos ingresos por ningún motivo los contribuyentes del régimen de pequeños puede aplicar las reglas en materia de deducciones, gastos, inversiones, etc, sino como les marca el mismo artículo en comento, les permite deducir sólo los tres salarios mencionados.

Al disminuirle los tres salarios a los ingresos nos dará la base gravable, el siguiente paso es determinar el impuesto sobre la renta que se debe pagar y será el que resulte de multiplicar la base gravable por la tasa.

Con el decreto que modifica diversas disposiciones fiscales del 29 de mayo de 1998 se hace un ajuste para determinar la base, para lo cual primero se ubica el ingreso en las tablas que para tal efecto publica la Secretaria de Hacienda y Crédito Público y se identifica la tasa que corresponda y ésta se aplicara a la diferencia que resulte de disminuir un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente al año.

Como mencionamos anteriormente harán pagos semestrales quien solamente expida notas de venta en todo el ejercicio fiscal y no tenga dada de alta la clave del IVA y las tabla que utilizara para saber su impuesto a pagar serán la semestrales; que puede ser en la que se ubica el ingreso y se ubica la tasa para aplicársela a la base gravable o la integrada a la cual solo se localiza el ingreso y ya viene determinada la cantidad a pagar , el cual es el mismo resultado en ambas tablas.

En la regla 2.10.3 de la Miscelánea Fiscal para 1998, nos dice que aún dando "cero" como impuesto se deben presentar las declaraciones cada vez que le corresponda presentarla, ya que al tener su pago carácter definitivo tiene la obligación de presentarlas.

Los contribuyentes obligados a presentar declaración trimestral Secretaría de Hacienda y Crédito Público emite las tablas trimestrales para tal efecto.

Veremos un ejemplo para el pago de una declaración semestral para lo cual utilizaremos la tabla publicada para el primer semestre del 2000, ya que el cálculo para estas declaraciones continua vigente.

Límite de ingresos inferior	Limite de ingresos superior	Porcentaje
01	83,474.06	0.00%
83,474.07	157,764.88	.25%
157,764.89	220,870.83	.50%
220,870.84	315,529.79	1.00%
315,529.78	473,294.67	1.5%
473,294.68	631,059.55	2.0%
631,059.56	EN ADELANTE	2.5%

1°. Localización de la tasa que se va aplicar.

Los Ingresos cobrados en efectivo, bienes o servicios en el semestre son de \$230,000, ubicándolo en la tabla se encuentra entre en límite de ingresos inferior de 230,870.84 y el límite de ingresos superior de 315,529,77, por lo tanto le corresponde la tasa de 1.00%.

2°.se determina la base a la que se le aplicará la tasa del impuesto que en nuestro ejercicio es del 1.00%

A los ingresos cobrado en el período semestral	\$230,000
(-) Se le disminuye los tres salarios elevados al semestre $(37.90 \times 366 \times 3 / 2)$	\$ 20,807
= base a la que se le aplica la tasa	\$ 209,193
X tasa de impuesto aplicable	X 1.00%
= impuesto a pagar	\$ 2,091.93

Para el ejemplo tomamos el área "A" y el salario mínimo general vigente para el año 2000 fue de 37.90, además que este año traía 366 días, por lo tanto se tiene que checar el salario vigente y el número de días.

Existe una segunda mecánica, que es cuando se utilizan las tablas integradas; para lo cual se ubica el ingreso bruto y de acuerdo al área geográfica del contribuyente será el impuesto a pagar, y que dicha cantidad será la misma que resulte de la mecánica anterior.

Cabe aclarar que para ubicarse en la tabla precalculada se considera el importe del ingreso sin restar tres salarios mínimos.

En caso que el contribuyente opte por la declaración anual se hará el mismo cálculo, dándole como resultado "0" ya que el impuesto a pagar se le restará los pagos ya efectuado, una vez ejercido la opción no podrá modificarla por un periodo no menor de 5 ejercicios.

En la Fracción VII del artículo 119-Ñ refiere:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"VII.- Tratándose de las erogaciones por concepto de salarios, los contribuyentes deberán efectuar la retención y el entero por concepto del impuesto sobre la renta de sus trabajadores, conforme a las disposiciones previstas en esta ley y su reglamento. Esta obligación podrá no ser aplicada hasta por tres trabajadores, cuyo salario no exceda del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año".

Cuando el contribuyente sujeto a éste régimen, tengan trabajando a personas que les presten servicios personales subordinados estarán obligados a retener y enterar por concepto de impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, esto se hará de acuerdo a las reglas que para tal efecto procedan, en materia de retención, subsidio, crédito al salario y exenciones, también deberá estar incluido la participación de los trabajadores en las utilidades del contribuyente.

El mismo artículo permite que ésta obligación no sea aplicada hasta por tres trabajadores cuyo salario no exceda del salario mínimo.

Los contribuyentes que cuenten con trabajadores o empleados a su servicio, además, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- 1.- Elaborar y conservar nómina individual por cada uno de sus empleados, en la que se registren los pagos de sueldo y salarios, el impuesto que en su caso se haya retenido y las diferencias que resulten a favor con motivo del crédito al salario de las nóminas.
- 2.- Retener y enterar el impuesto sobre la renta.
- 3.- Calcular el subsidio para disminuir el impuesto determinado.
- 4.- Entregar en efectivo las diferencias a su favor con motivo del crédito al salario.
- 5.-Efectuar el cálculo del impuesto sobre la renta anual de los empleados.

6.- Formular y presentar en el mes de febrero de cada año, declaración Informativa de los empleados por concepto de diferencias a su favor derivados del crédito al salario en el año de calendario anterior, utilizando el formato 26.

7.- Tener inscritos a sus empleados para efectos de:

- Servicios médicos en el IMSS.
- Servicios de vivienda en el INFONAVIT.
- Servicios de retiro en las AFORES.¹⁶

El artículo 80 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, indica que las retenciones que hagan los contribuyentes a sus empleadores deberán enterarse mensualmente o con la periodicidad con que se efectúe el pago de salarios y el en tero de las retenciones realizadas deberá efectuarse en los mismos plazos que sus declaraciones de pagos provisionales, es decir, deberá hacerse en forma trimestral, sin embargo estos contribuyentes no realizan declaraciones de pago provisional, ya que los mismo tienen carácter de definitivos.¹⁷

Por tanto en la regla 3.24.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1998 se otorga la opción para los contribuyentes de éste régimen de efectuar los pagos por concepto de retención de Impuesto sobre la renta de salarios pagados a sus trabajadores, conjuntamente con las declaraciones de impuesto sobre la renta que estén obligados a presentar, ya sea trimestral o semestral según corresponda.

¹⁶ *Las Actividades Empresariales de personas físicas en el Régimen de Pequeños Contribuyentes*, Ob., cit., página 77-78.

¹⁷ Moreno Padilla Javier, *Comentarios a la Ley del Impuesto sobre la Renta*, Trillas, México, 1996, pág 516.

Por último una más de sus obligaciones es no realizar actividades mediante asociación en participación, ni a través de fideicomisos que marca el artículo 119-Ñ Fracción VIII, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

2.6 CAMBIO Y ABANDONO DEL REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

El artículo 119-O de la ley del Impuesto sobre la Renta de 1998 que a la letra dice:

“Los contribuyentes que ya no reúnan los requisitos para tributar en ésta Sección u opten por hacerlo en los términos a la Secciones I o II de éste Capitulo, según sea el caso, considerarán como fecha de inicio del ejercicio para efectos del pago del impuesto conforme a dichas secciones, aquella en que se de dicho supuesto”.

Éste párrafo nos indica que se pueden presentar dos caso para que un contribuyente deje de tributar en este régimen; el primero cuando dejen de cumplir con los requisitos señalados para seguir tributando en el mismo, y el segundo cuando se opte por tributar en los señalados en el mismo párrafo que son: Régimen General de Ley y Régimen simplificado respectivamente.

En el primer caso, ya no reúnen los requisitos señalados cuando caigan en los siguientes supuestos:

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- Cuando supere el límite de ingresos señalados, para poder tributar en éste régimen.
- Cuando en la copropiedad alguno de sus integrantes realice otras actividades empresariales.
- Cuando realicen actividades empresariales mediante los contratos de asociación en participación o fideicomisos.
- Al darse algunos de estos supuestos o se opte voluntariamente a cambiar de régimen, se tendrá que presentar aviso de aumento o disminución de actividades o suspensión de actividades, utilizando el formato R-1, dentro del mes siguiente a la fecha en que disminuyan o aumenten las actividades, ante la Administración Local de Recaudación de acuerdo al artículo 119-Ñ de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el segundo párrafo del mismo artículo 119-O del mismo año nos indica:

“Los pagos provisionales que les corresponda efectuar en el primer ejercicio conforme a la Sección I, cuando hubieren optado por pagar el impuesto en los términos de la misma, los podrán efectuar aplicando al total de sus ingresos del periodo sin deducción alguna el 2.5% o bien, considerando como coeficiente de utilidad el que corresponda a su actividad preponderante en los términos del artículo 62 de esta Ley.”

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Es decir, los pagos provisionales que se realicen conforme a la Sección I se podrán hacer de 2 formas:

- 1.- Aplicando al total de sus Ingresos del periodo sin deducción alguna el 2.5%
- 2- O bien calcular el coeficiente de utilidad de acuerdo al artículo 62 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El tercer párrafo del mismo artículo en comento, señala que cuando empiecen a tributar en la Sección I podrán deducir la inversiones señaladas durante el tiempo que estuvieron tributando en la presente Sección, siempre y cuando no se hubieren deducido con anterioridad y se cuente con la documentación comprobatoria de tales inversiones que reúna los requisitos fiscales de deducibilidad (art. 136 de la LISR.)

Tratándose de inversiones de activo fijo, para determinar el saldo pendiente de deducir, se restará al monto original de la inversión la cantidad que resulte de multiplicar dicho monto por la suma de los por cientos máximos autorizados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta a los ejercicios en los que el contribuyente haya tenido tales inversiones.

En el primer ejercicio en que se pague el Impuesto sobre la renta conforme al Régimen General al monto original de la Inversión de los bienes se le aplicará el porcentaje que señale la Ley del Impuesto sobre la Renta, para el bien de que se trate, en la proporción que representen respecto de todo el ejercicio los meses transcurridos a partir de cuando se pague el impuesto de acuerdo con la Sección I.

Para los años 1999 y 2000 no hubo ninguna modificación al artículo 119-O, para el 2001 se modifica el segundo párrafo y queda como tasa para aplicarse a los Ingresos sin deducción alguna de 2% y un párrafo adicional al final del artículo que dice:

“Los contribuyentes que hubieran obtenido ingresos por operaciones en crédito por los que no se hubiesen pagado el impuesto en los términos del penúltimo párrafo del artículo 119-N de esta ley y que dejen de tributar conforme a esta Sección para hacerlo en los términos de las Secciones I o II De este capítulo, acumularán dichos ingresos en el mes en que se cobren en efectivo, bienes o servicios.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

2.7 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL RÉGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

La reforma fiscal para 1998 con la nueva creación del régimen de pequeños contribuyentes fue más atractivos para los contribuyentes que no percibían muchos ingresos y que tenían mucho menos obligaciones y tiene algunas desventajas de simplificación fiscal y administrativa como:

- Fácil inscripción al Registro Federal de Contribuyentes para tributar en el régimen de pequeños.
- No presentación de declaración anual con demasiada información, sustituyéndose por dos pagos definitivos.

- Eliminación de manejo obligatorio de contabilidad o llenado de libro de entradas o salidas, o bien, llevar contabilidad simplificada.
- Se elimina la necesidad de recurrir a expertos fiscalistas o gestores, ya que solo será suficiente sumar los ingresos y aplicar la tasa para determinar el monto del pago del impuesto, ya sea trimestral o semestral.

El Contador Público Vicente Morales Villagran, opina que la sencillez que representaba éste régimen provocaría una gran aceptación de los contribuyentes que por hoy, tenían problemas de cargas administrativas de tipo fiscal, que no les permitían determinar sus impuestos oportunamente, además de que se frenaría la defraudación fiscal, ya que el contribuyente no entrará en la búsqueda de partidas deducibles; ya que, sólo pagará impuestos en base a sus ingresos cuando los tenga.¹⁸

La carga administrativa por requerimientos e imposiciones de multas bajará considerablemente, ya que, se terminaría con una serie de anomalías en el llenado de declaraciones, que siempre provocan errores por parte del contribuyente, y que al fina, se traducen el tiempo y dinero en perjuicio del contribuyente.

Además de las ventajas anteriores se aumenta que no hay declaraciones informativas como la de clientes y proveedores.

Una ventaja para el recaudador es que si hay ventajas hay cobro de impuestos, pero para terceros o contribuyentes que no pueden entrar en éste régimen es mucha la diferencia de impuesto a pagar y existe un trato desigual entre contribuyentes y no hay una competencia justa.

¹⁸ *Curso Dinámico para personas física del Régimen de Pequeños Contribuyentes*. Ob., cit., pág. 18.

Al crear éste nuevo régimen, muchos que rehuían a pagar impuesto, les acomodaba éste nuevo régimen ya que no es elevado el pago del mismo y por tanto hubo más contribuyentes que se incorporaron formalmente.

El C.P. Ángel García López sugiere que todos los contribuyentes debieran estar obligados a presentar pagos trimestrales provisionales y declaración del ejercicio, lo que facilitaría la labor de fiscalización a la autoridades.¹⁹

Considero que no estaría encaminado a la finalidad que conlleva éste régimen, que es la de facilitar sus obligaciones y se integren más contribuyentes con pocos ingresos.

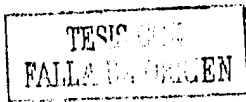
Dentro de las obligaciones que marca el artículo 119-Ñ de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es la de expedir comprobantes fiscales, como son: la nota de venta, la factura y en su caso comprobantes de máquinas registradoras, dependiendo del comprobante que se expida, se llevará su contabilidad.

Estos comprobantes fiscales deben contener ciertos requisitos, como nos señala el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación y el 37 del Reglamento de dicho Código.

La Fracción III del artículo 119-Ñ de la Ley del Impuesto sobre la Renta, menciona:

"Artículo 119-Ñ. Los contribuyentes sujetos al régimen previsto en esta Sección, tendrán, las obligaciones siguientes:

¹⁹ IDEM, página 101



III. Conservar comprobantes que reúnan requisitos fiscales, por las compras de bienes nuevos que usen en su negocio, cuando el precio sea superior a \$ 1,200."

Esta cantidad estuvo en vigor a partir de enero de 1998 y del 1º de julio al 31 de diciembre de 1998, cifra actualizada es de \$1,302.00, la cual se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 3 de julio de 1998.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Sólo se estará obligado a la conservación de comprobantes cuando los bienes adquiridos sean nuevos dentro del territorio nacional y siempre que el valor de adquisición de los mismo sea superior al monto señalado.

Los contribuyentes que con motivo de la creación del nuevo régimen de pequeños contribuyentes, tendrán obligación de conservar la documentación comprobatoria a la que estuvieron obligados en su momento por un plazo de cinco años, previsto en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, según lo señala la fracción V del Artículo cuarto Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de 10 años, cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes o no la conserve.²⁰

La Fracción IV del artículo 119-Ñ de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala la obligación de:

"IV.- Llevar un registro de sus ingresos diarios".

Los contribuyentes de éste régimen estarán obligados a esta disposición, misma que no deberá reunir ninguna formalidad contable, sino que será un simple listado de ingresos derivados de su actividad empresarial, incluso no será

²⁰ *Vicios y Errores de la Ley del Impuesto sobre la Renta*, ob. Cit, página 512.

necesaria la utilización del antiguo libro de entradas y salidas, ya que solamente será aplicable para contribuyentes del régimen simplificado.

Por tanto, sólo deberá expedir notas de venta, para poder llevar éste tipo de contabilidad.

El segundo párrafo de la Fracción IV del artículo en comento que a la letra dice:

"Cuando el contribuyente expida uno o más comprobantes que reúnan los requisitos fiscales que señala el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, a partir del mes en que se expidió el comprobante de que se trate, en lugar del registro de ingresos diarios, deberá llevar contabilidad simplificada en los términos del artículo 32 del Reglamento del referido Código. Los comprobantes a que se refiere éste párrafo deberán contener además la leyenda de "Régimen de pequeños Contribuyentes".

A estos comprobantes fiscales que reúnen requisitos fiscales se les denomina factura y para empezar el estudio de dicho comprobante, daremos su definición.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CAPITULO III

COMPROBANTES FISCALES Y SU CONTABILIDAD

3.1 FACTURA

3.2 CHEQUE

3.3 ESTADO DE CUENTA

3.4 OBLIGACIONES PARA LAS INSTITUCIONES DE CREDITO

3.5 OBLIGACIONES PARA CASA DE BOLSA

3.1 FACTURA

FACTURA. Es un documento privado, no negociable, de carácter exclusivamente probatorio expedido por empresarios, en el cual se hacen constar las mercancías que han sido objeto de una operación comercial y su importe. En la actividad se facturan también servicios. Contablemente es una cuenta que describe la operación y muestra el importe del adeudo creado por ésta. El comprador o quien recibe el servicio, comprueban el pago y el gasto correspondiente cuando tienen en su poder, la factura firmada.²¹

La factura con gran frecuencia documenta una transmisión de propiedad, se usa endosar facturas pretendiendo con ello transmitir la propiedad de los bienes que amparan, fiscalmente esto no es válido.

En cuanto a sus implicaciones fiscales, primordialmente existe como un documento que comprueba ingresos y gastos

Un aspecto importante en la relación fisco-contribuyente es la validez de la documentación comprobatoria de los ingresos como de sus egresos que realizan lo particulares, por tanto el comprobante fiscal se convierte en un herramienta útil para la Administración, al llevar a cabo su actividad de fiscalización y para el contribuyente un respaldo en su actividad, en la medida que dichos comprobantes fiscales reúnan los requisitos que establece la legislación fiscal.

²¹ Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM., *Diccionario Jurídico Mexicano*, Porrúa, Tomo I, 13ª edición, México 1999.

Los comprobantes que reúnan requisitos fiscales, deberán contener además de la leyenda "Régimen de Pequeños Contribuyentes", los siguientes datos: Art. 29-A Código Fiscal de la Federación.

"I.- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismo el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes".

"II.- Contener impreso el número de folio".

"III.- Lugar y fecha de expedición".

"IV.- Clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida".

"V.- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen".

"VI.- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso".

"VII.- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación".

"VIII.- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado".

De acuerdo a la regla 2.4.1 de las Miscelánea Fiscal deberán además de cubrir lo siguiente:

- **"Deberán ser impresos por personas autorizadas por el SAT.**

- **La cédula de identificación fiscal reproducida en 2.75 c., Por 5 cm. Sobre la impresión de la cédula, no podrá efectuarse anotación alguna que impida su lectura.**

- **La leyenda "La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales" con letra no menor de 3 puntos.**

- **Registro Federal de Contribuyentes, nombre, domicilio y en su caso el número telefónico del impresor, fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de la autorización, con letra no menor de 3 puntos.**

- **Fecha de impresión.**

Se podrá optar por considerar únicamente el mes y año como fecha de Impresión sin incluir el día, por lo que el plazo de vigencia se calculará a partir del primer día del mes que se imprima en el comprobante.

La vigencia de los comprobantes con requisitos fiscales será de 2 años contados a partir de su fecha de impresión, en caso de que no sean utilizados en este plazo deberán cancelarse anotando en ellos la palabra "cancelado" y la fecha de cancelación.

La numeración de los comprobantes continuará siendo consecutiva, considerando inclusive los comprobantes cancelados en el término de su vigencia.

Como dijimos anteriormente, al expedir comprobantes con requisitos fiscales se llevara contabilidad simplificada a partir dele mes en que se expidió el comprobante de que se trate.

La contabilidad simplificada, comprende un solo libro foliado de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones. Este libro deberá reunir como mínimo los requisitos que permitan:

- Identificar cada operación, acto o actividad y sus características.
- Se debe relacionar cada operación con la documentación comprobatoria de manera que pueda identificarse las actividades liberadas de pago por la ley.
- Identificar las inversiones realizadas precisando la fecha de adquisición, la descripción del bien, y el monto original de la inversión.

Cuando el contribuyente deje de cumplir los requisitos para tributar en éste régimen u opte por tributar en el Régimen General de Ley, tendrá derecho a iniciar la deducción de las inversiones que hayan sido adquiridos en el periodo

mientras tributaba en éste régimen, como lo señala el artículo 119-O de esta Ley.

Como se ha señalado anteriormente, al expedir comprobantes con requisitos fiscales, se obligará a lo siguiente:

- Contabilidad simplificada.
- Declaraciones trimestrales.

Las declaraciones trimestrales se hará para trasladar el IVA que contengan dichos comprobantes fiscales. Para tal efecto, se utilizarán las tablas que emita la propia Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que, para éste régimen existen de dos tipos: las semestrales y los trimestrales.

Las tablas semestrales son para aquellos contribuyentes que no declaren IVA y no tengan dada de alta dicha clave.

Las tablas trimestrales son para las personas que declaran IVA y se presentaran a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del siguiente año.

En ambos casos los pagos tendrán el carácter de definitivos, salvo que se ejerza la opción de calcular el impuesto en forma anual, caso en el que se podrán acreditar contra el impuesto a cargo en el ejercicio los pagos semestrales o trimestrales efectuados con anterioridad.

En caso que el contribuyente expida comprobantes fiscales, presentará declaraciones trimestrales y lo hará con las tablas trimestrales para calcular el impuesto sobre la renta, que como lo mencionamos en el capítulo anterior, puede ser con cualquiera de las dos mecánicas que existen para tal efecto y también se hará el cálculo para trasladar el IVA.

Se utilizara la tabla del tercer trimestre de 2000.

Total de ingresos gravados 81,000

Límite de Ingresos inferior	Límite de Ingresos superior	Porcentaje
0.01	43,042.53	0%
43,042.54	81,349.81	.25%
81,349.82	113,889.74	.50%
113,889.75	162,699.65	1.00%
162,699.66	244,049.45	1.50%
244,049.46	325,399.28	2.00%
325,399.29	EN ADELANTE	2.50%

Nuestros ingresos los ubicamos en el segundo renglón y salario que ocuparemos será el vigente para ese periodo que fue de : 37.90.

	\$ 81,000
-	\$ 10,375 (37.90X 3X 365/4)
=	70,625
X	.25%
=	176.56
ISR A PAGAR \$ 177	
IVA	\$ 81,000
	X 15%
	= \$12, 150 IVA A PAGAR

Pudiendo disminuir de éste resultado el IVA gastado, que también se le llama IVA acreditado, además el IVA a favor de ejercicios anteriores.

Para efectos del acreditamiento del impuesto al IVA será necesario contar con comprobantes que reúnen los requisitos fiscales y que realmente se haya efectuado la erogación.

Hasta el año 2000 se continuó esta disposición en el artículo 119-Ñ, fracción IV, en cuanto a la expedición de comprobantes con requisitos fiscales, en la legislación de 2001 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ésta quedo como a continuación se indica:

"IV.- Llevar un registro de ingresos diarios".

(RE) "Se considera que los contribuyentes que paguen el impuesto en los términos de esta Sección, cambian su opción para pagar el impuesto en los términos de las Secciones I o II de éste Capítulo, cuando expidan uno o más comprobantes

que reúnan los requisitos fiscales que señala el Código Fiscal de la Federación, a partir del mes en que se expidió el comprobante de que se trate”.

(AD) “También se considerará que cambian de opción en los términos del párrafo anterior, los contribuyentes que reciban el pago de los ingresos derivados de su actividad empresarial, a través de cheque o casas de bolsa, cuando en estos casos se cumpla alguno de los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, a partir del mes en que se reciba el cheque o el traspaso de que se trate”.

Estas modificaciones serán objeto de estudio más adelante, ya que menciona otros tipos de comprobantes fiscales.

En el artículo 119-Ñ de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1998 en su fracción V, señala que:

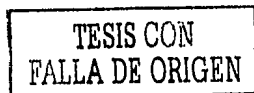
“V.- Entregar a sus clientes copias de las notas de venta cuando se trate de operaciones mayores de \$50 y conservar originales de las mismas. Estas notas deberán reunir los requisitos a que se refieren las fracciones I, II y III del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación y el importe total de la operación en número y letra”.

Para el año 2000 esta fracción solo sufrió la modificación donde dice número y letra, quedando como número o letra.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Cuando la operación sea menor o igual a \$50, los contribuyentes tendrán obligación de entregar a sus clientes copias de las notas de venta, debiendo conservar los contribuyentes, los originales de las mismas. Estas notas deberán reunir solamente los siguientes requisitos:

- 1.- Contener Impreso el nombre, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien los expida.
- 2.- Número de folio Impreso.
- 3.- Lugar y fecha de expedición.
- 4.- Importe total de la operación con número o letra.



En estas notas de venta no se deberá desglosar el IVA, ya que se consideraría un requisito de comprobante fiscal y ya no podría declarar semestralmente, como lo tendría que hacer al expedir solamente notas de venta.

El segundo párrafo de la fracción V del artículo analizado menciona:

“En los casos en que los contribuyentes utilicen máquinas registradoras, podrán expedir como comprobantes simplificados, la copia de la parte de los registros de auditoría de dichas máquinas en la que aparezca el importe de la operación de que se trate.”

Los contribuyentes podrán expedir como comprobante simplificado la copia de la parte de los registros de la máquina registradora, sin ningún dato adicional o los que la propia máquina de comprobación fiscal imprima en el comprobante simplificado.

Con esto se observa un intento de simplificación fiscal, por medio de la adecuación e implementación que se hace al Régimen de Contribuyentes pequeños.²²

A partir del 1º de enero de 1998, las máquinas registradoras de comprobación fiscal, ya no formarán parte de los libros de la contabilidad, hasta el 31 de diciembre de 1997, éstas máquinas si formaban parte de la contabilidad de los contribuyentes.

Además de lo anterior, los contribuyentes con local fijo que realicen actos o actividades con el público en general, quedan liberado de la obligación del uso de la máquina registradora de comprobación fiscal, así como de registrar en la misma, sus operaciones comerciales.

El uso de la máquina registradora fue opcional a partir del 1º de enero de 1998, como una facilidad para los contribuyentes que en forma opcional utilicen máquinas registradoras de comprobación fiscal, o las adquieran a partir de esa fecha, podrán continuar utilizándolas y expedir la copia de los registros de auditoría, la cual hará las veces de comprobantes simplificados, siempre y cuando se cumplan con los requisitos mínimos para su expedición que establece el artículo 37 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

- Infracciones relacionada con la obligación de llevar contabilidad. (C.F.F.)

“Artículo 83.- Son infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertos en el ejercicio de las facultades de comprobación las siguientes:

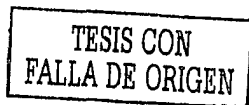
²² C.P, Morales Villagran Vicente Ob,cit, página 46.

I.- No llevar contabilidad.

VII.- No expedir o no entregar comprobantes de sus actividades, cuando las disposiciones fiscales lo establezcan, o expedirlos sin requisitos fiscales.

IX.- Expedir comprobantes fiscales asentando nombre, denominación o razón social o domicilio de persona distinta a la que adquiere el bien, contrate el uso o goce temporal de bienes o el uso de servicios”.

- Multas relacionada con la contabilidad.



“Artículo 84.- A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de llevar contabilidad a que se refiere el artículo 83, se impondrán las siguientes sanciones:

IV.- de \$7,000.00 a \$40,000.00, a la señalada en la fracción VII, salvo tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo VI, Secciones II o III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$1,000,000, supuestos en los que la multa será de \$700.00 a \$14,000.00. Las autoridades fiscales podrán, además clausurar preventivamente el establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de éste Código.

VI.- De \$7,000 a \$40,000 a la señalada en la fracción IX cuando se trate de la primera infracción, salvo tratándose de contribuyentes que tributen conforme al Título IV, Capítulo VI, Secciones II o III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$1,000,000, supuestos en los que la multa será de \$700 a \$1,400, por la primera infracción. En caso de reincidencia, la sanción consistirá en la clausura preventiva del establecimiento del contribuyente por un plazo de 3 a 15 días. Para determinar dicho plazo, las autoridades fiscales tomarán en consideración lo previsto por el artículo 75 de este Código”.

Se adiciona un último párrafo a la fracción IV. Se establece como supuesto dejar de tributar como pequeño contribuyente, el que reciban pagos derivados de su actividad empresarial a través de cheque o traspasos de cuentas bancarias o casa de bolsa y se reúnan los requisitos establecidos en el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, considerando que dicha situación permite la deducción correspondiente al adquirente de los bienes y servicios, por lo que no se consideraría como público en general.²³

Conforme a lo dispuesto en el artículo Cuarto Fracción V de las Disposiciones Transitorias, ésta disposición entrará en vigor a partir del 1º de marzo de 2001.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

²³ *Confronta de Leyes Fiscales 2001*, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México, pág. 15,16.

Es decir, dejaran de tributar en éste régimen aquellos contribuyentes que emitan uno o más comprobantes que reúnan los requisitos fiscales establecidos en el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, así como también aquellos que reciban el pago de sus actividades empresariales mediante cheque, transferencia bancaria o de casa de bolsa, cuando se cumpla con lo establecido en el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, en ambos casos se dejará de pagar el impuesto en éste régimen a partir de mes en que esto suceda.²⁴

De esto se desprende que tenemos otros tres elementos de estudio como comprobantes fiscales y las obligaciones de quienes lo emitan, que son:

- Cheques
- Transferencia bancaria
- O de casa de bolsa.

3.2 Cheque como comprobante fiscal (Art. 29-C y 2º Transitorio)

Los contribuyentes que venían tributando en el régimen de pequeños y efectúen el pago de adquisiciones o del uso o goce temporal de bienes y de prestación de servicios, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario, por ese hecho cambiarían de régimen al Régimen General de Ley.

Este comprobante fiscal se considera a partir del primero de marzo de 2001 y se debe considerar el cheque original pagado por el librado y devuelto por la institución de crédito, como comprobante fiscal para efectos de las deducciones o acreditamientos.

²⁴ Colegio de Contadores SC *Reformas 2001*, enero 2001, 1ª edición México, pág. 18.

Lo anterior, fue adición a la fracción IV del artículo 119-Ñ de la Ley del Impuesto sobre la Renta y en el Código Fiscal de la Federación se adicionó el artículo 29-C para el 2001, el cual establece los requisitos de estos nuevos comprobantes fiscales que son:

- a) En el caso de pagos con cheques se debe consignar en el reverso la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de la que se expide y, en su caso, señalar en forma expresa y por separado, el IVA trasladado al librador, identificado por las distintas tasas aplicables, según el acto o actividad de que se trate;
- b) Contar con el documento que permita hacer el registro contable de la operación;
- c) Registrar en la contabilidad, de conformidad con el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, la operación que ampare el cheque librado;
- d) Vincular el cheque librado directamente con la adquisición del bien, con el uso o goce, o con la prestación del servicio de que se trate y con la operación registrada en la contabilidad, en términos del artículo 26 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, y
- e) Conservar el original del cheque librado y el original del estado de cuenta respectivamente, durante el plazo que establece el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación.

3.3 Estado de cuenta como comprobante fiscal

Se otorga la posibilidad a los contribuyentes que efectúen en el pago de los bienes, el uso o goce temporal o la prestación de servicios, mediante traspasos de cuentas en bancos o casas de bolsa, como comprobante fiscal para efectos de las deducciones o acreditamientos, siempre que dicho estado de cuenta contenga la clave del Registro Federal de Contribuyentes de quien enajene los bienes, otorgue su uso o goce, o preste el servicio y el IVA que señale como un traspaso distinto al del valor del acto o actividad por el que se deba pagar dicho impuesto.

Los cheque y estados de cuenta como comprobantes no es aplicable para pagos por los que deban retenerse impuestos, ni en los casos en que se trasladen impuestos distintos al IVA, como podrían ser, por ejemplo: el impuesto especial sobre producción y servicios.

En ambos casos, además de los requisitos señalados deberán cumplirse que en materia de documentación, cheques y estados de cuenta, establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general.

3.4 Obligaciones para las Instituciones de Crédito (Art. 32-B)

De lo anterior, se imponen nuevas obligaciones en esta materia para las instituciones de crédito las cuales consisten específicamente en:

- Devolverle al librador y éste cuando así lo solicite, dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que sean pagados, los cheques nominativos librados para abono en cuenta del beneficiario, siempre que los mismo cumplan los requisitos previstos para que puedan ser considerados como comprobantes fiscales y que el librador cumpla las condiciones pactadas con el banco respectivo para obtener la devolución de los cheques.

- Expedir los estados de cuenta cumpliendo los requisitos que al efecto imponga la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

3.5 Obligaciones para casas de bolsa (Art. 32-E)

De igual manera se impone a las casas de bolsa la obligación de expedir los estados de cuenta susceptibles de ser empleado como comprobantes fiscales, cumpliendo también con los requisitos que al efecto imponga la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante reglas de carácter general.

Aunque la intención de simplificar al permitir que los cheques y los estados de cuenta puedan ser los comprobantes fiscales es buen, nos parece que con los requisitos que deben cumplirse puede no funcionar y las contribuciones que hagan las erogaciones preferirán para no correr riesgos, continuar solicitando los comprobantes con los requisitos que establece el artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación.²⁵

²⁵ Práctica Fiscal laboral y legal empresarial., Año X 3ª decena, enero 2001, México, D.F., página A-19

CAPITULO IV

REFORMAS AL REGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES

4.1 EXPOSICION DE MOTIVOS PARA 2001

4.2 INICIATIVA DE REFORMA PARA 2001 Y SU ANÁLISIS

4.3 ANALISIS A LAS REFORMAS PARA 2001

4.1 EXPOSICIÓN DE MOTIVOS PARA 2001.

Comprobantes fiscales

El proceso de emisión y recepción de comprobantes fiscales, como medio fundamental de control en el sistema tributario mexicano, ha enfrentado en los últimos años el reclamo de diversos sectores de contribuyentes.

Con base a lo anterior, se propone a esa Soberanía establecer en el CFF como opción la posibilidad de que los contribuyentes puedan considerar como comprobante fiscal para efectos de la deducción y del acreditamiento, el original del cheque o el original del estado de cuenta en el que conste el traspaso de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa con los cuales se realizó el pago de la contraprestación por adquisiciones de bienes o servicios o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Para operar esta importante medida de simplificación, sin perder el control y que actualmente se tiene a través de la emisión de facturas, se requiere que el cheque correspondiente sea nominativo, para abono el cuenta del contribuyente y señale en su reverso, el Registro Federal de Contribuyentes del beneficiario del cheque así como el impuesto al valor agregado trasladado. Asimismo se requiere establecer el vínculo de este documento con los registros contables. En el caso de traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, también se requiere que el estado de cuenta que emitan dichas instituciones contengan elementos de control.

Régimen de pequeños Contribuyentes

En el año de 1997 se sometió a consideración de esa Soberanía, un régimen fiscal que facilitaría la incorporación a la tributación a contribuyentes con baja capacidad administrativa.

Este régimen a diferencia de los diversos regímenes que se han aplicado para contribuyentes pequeños, no establece limitantes para que puedan tributar en el únicamente quienes realizan operaciones con el público en general. Ello ha generado vías de evasión y elusión fiscales, al encontrarse incorporado en este régimen indebidamente, contribuyentes con gran capacidad administrativa y contributiva.

Por lo anterior, se propone a esa Soberanía, establecer nuevos requisitos para tributar en el régimen de pequeños contribuyentes, a efecto de que el mismo sea aplicado únicamente por aquellas personas físicas de baja capacidad administrativa y contributiva y que realicen operaciones con el público en general.

4.2 INICIATIVA DE REFORMA PARA 2001 Y SU ANÁLISIS.

Código Fiscal de la Federación

"Artículo 29.

Para poder deducir o acreditar fiscalmente con base en los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior, quien lo utilice deberá cerciorarse de que el nombre, denominación o razón social y clave del RFC^{*} de quien aparece en los mismo son los correctos, así como de que el comprobante reúne los requisitos previstos en el artículo 29-A de este Código..."

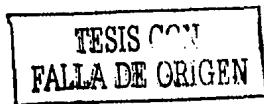
En el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 2000 el artículo en comento se hace esta reforma con el mismo contenido, solo con la precisión que se tendrá que verificar que el comprobante contenga los datos previstos por el artículo 29-A del Código.

La reforma a este segundo párrafo del artículo 29, de acuerdo al criterio de la SHCP^{*} se debe a que se hace la aclaración que el contribuyente tiene obligación de verificar que el comprobante fiscal que le haya sido expedido contenga todos los requisitos fiscales debiendo cerciorarse de la veracidad únicamente de los datos contenidos en dicho comprobante relativos al nombre, denominación o razón social y clave del RFC de quien lo expide.

Es decir, se establece la obligación adicional, que no se preveía con anterioridad, de verificar que el comprobante contiene los datos previstos en el artículo 29-A de este Código, es decir, que contienen todos los requisitos que los comprobantes deben tener conforme a la ley.

* Registro Federal de Contribuyentes.

* Secretaría de Hacienda y Crédito Público.



"Artículo 29-C. Las personas que conforme a las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad y que efectúen el pago de adquisiciones de bienes, del uso o goce temporal de bienes, o de la prestación de servicios, mediante cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario, podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones o acreditamientos autorizados en las leyes fiscales, el cheque original pagado por el librado, siempre que les haya sido devuelto por la institución de crédito correspondiente y cumplan lo siguiente:

I.- Consignen en el reverso del cheque la clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se libre el cheque y, en su caso, señalen en forma expresa y por separado el impuesto al valor agregado trasladado al librador por la adquisición, el uso o goce, o la prestación del servicio, según corresponda, identificado por las distintas tasas aplicables según el acto o actividad de que se trate.

II.- Cuenten con el documento que permita hacer el registro contable de la operación.

III.- Registren en la contabilidad de conformidad con el Reglamento de este Código, la operación que ampare el cheque librado.

IV.- vinculen el cheque librado directamente con la adquisición del bien, con el uso o goce, o con la prestación del servicio de que se trate y con la operación registrada en la contabilidad en los términos del artículo 26 del Reglamento de este Código.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

V.- Conserven el original del cheque librado y el original del estado de cuenta respectivo, durante el plazo que establece el artículo 30 de este Código.

Cuando el contribuyente efectúe el pago de los bienes, su uso o goce o la prestación de servicios a que se refiere este artículo mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casa de bolsa, podrá optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones o acreditamientos autorizados en las leyes fiscales, el origen del estado de cuenta que al efecto expida la Institución de crédito o casa de bolsa siempre que dicho estado de cuenta contenga la clave del RFC, de quien enajene los bienes, otorgue su uso o goce, o preste el servicio, y el impuesto al valor agregado se señale en el estado de cuenta como un traspaso distinto al del valor del acto o actividad por el que se deba pagar dicho impuesto.

Los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en este artículo, además de los requisitos que en materia de documentación, cheques u estados de cuenta, establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito público mediante reglas de carácter general.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable tratándose del pago de bienes, uso o goce, o servicios, por los que se deban retener impuestos en los términos de las disposiciones fiscales ni en los casos en que se trasladen impuestos distintos al impuesto al valor agregado.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Lo dispuesto en este artículo se aplicará sin perjuicio de las demás obligaciones que en materia de contabilidad deban cumplir los contribuyentes.

Este artículo fue adicionado en el Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 2000 y su vigencia es a partir del 1º de marzo de 2001, sin ninguna modificación.

Este artículo que fue adicionado considera como comprobante fiscal los cheques utilizados para pagos o el original del estado de cuenta que expida una institución de crédito o casa de bolsa, para determinadas erogaciones, siempre y cuando se cumplan ciertos requisitos.

La disposición aplica a personas obligadas a llevar contabilidad por las disposiciones, fiscales y aplica tratándose del pago de los siguientes conceptos:

- a) Adquisición de bienes;
- b) El uso o goce temporal de bienes, y
- c) La prestación de servicio

Esta opción no será aplicable cuando, por los citados pagos, el contribuyente esté obligado a efectuar retenciones de impuestos, o cuando se trasladen impuestos distintos del IVA.

Para considerar el cheque como comprobante fiscal, es necesario que el pago sea con cheque original con el que se efectuó el pago haya sido devuelto al contribuyente por la institución de crédito correspondiente, además de los requisitos que marca el mismo artículo.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

De lo anterior, se desprende que se pueden presentar algunos casos que a los contribuyentes no les convencería del todo estos comprobantes fiscales, y no se tiene la certeza de ser o no un comprobante fiscal, ejm:

- a) Es común que no todos los cheques librados coincidan con el importe de una factura, y no necesariamente en cada pago se traslada el IVA,
- b) Existen varios cheques vinculados con una sola adquisición de bienes o servicios.
- c) La Institución de crédito, puede no devolver el cheque al librador, dejándolo con un problema para su deducción, y
- d) El hecho de que en el estado de cuenta (en el caso de traspasos), deba señalarse el IVA como un traspaso distinto al de l valor del acto o actividad gravada con ese impuesto, deja en manos de terceros el cumplimiento de los requisitos e implica para cada operación, manejar los traspasos como movimientos independientes.

"Artículo 32-B.....

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

VI.- Devolver al librador los cheques nominativos pagados , librados para abono en cuenta del beneficiario, cuando aquél lo solicite, siempre que en los mismos se hubiesen consignado los datos a que se refiere la fracción I del artículo 29-C de este Código. La institución de crédito deberá efectuar la devolución de los cheques librados dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se paguen, siempre que el librador cumpla las condiciones pactadas con la institución de crédito para obtener la devolución de los cheques.

**ESTA TESIS NO SALE
DE LA FOLIOGRAFIA**

VII.- Expedir los estados de cuenta a que se refiere el segundo párrafo del artículo 29-C de este Código, con los requisitos que al efecto emita la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

Vigente a partir del 1º de marzo de 2001, estas fracciones del artículo 32-b, sin sufrir ninguna modificación.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

"Artículo 24.....

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

III.-Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en éste Título, los cheques originales pagados por el librado que les haya sido devuelto por las instituciones de crédito o casas de bolsa, el original del estado de cuenta que al efecto expida la institución de crédito o casa de bolsa, siempre que en ambos casos se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación.

VII.- Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes. Tratándose de los contribuyentes que ejerzan alguna de las opciones a que se

refiere el último párrafo de la fracción III de este artículo, el impuesto al valor agregado, además, se deberá anotar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate o deberá constar en el estado de cuenta, según sea el caso.

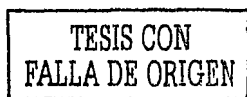
Se publica en el Diario Oficial de la Federación sin sufrir ninguna modificación.

Esta fracción III se modifica para establecer que cuando se ejerza alguna de las opciones comentadas, el IVA se deberá anotar en forma expresa y por separado en el reverso del cheque de que se trate, o deberá constar en el estado de cuenta, según sea el caso. Este texto reformado esta duplicado, toda vez que su contenido está incluido en los requisitos que establece en el artículo 29-C del CFF.

"Artículo 119-M. Las personas físicas que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, que únicamente enajenen bienes o presten servicios al público en general, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior, no hubieren excedido de \$600,000.00

Se publicó en el DOF• con la única modificación que dice: ..

* Diario Oficial de la Federación.



"...no hubieran excedido de la cantidad establecida en el artículo 2-C de la ley del Impuesto al Valor agregado."

Que de acuerdo al artículo 2-C de la ley del IVA*, es de \$1,000,000.00, que de acuerdo a su actualización al 2 de marzo de 2001, es de \$1,456,992.00 cantidad límite para tributar en este régimen.

El artículo 119-M de la Ley del ISR de 2001 fue reformado en su primer párrafo, y de acuerdo a la SHCP se establecen nuevos requisitos para tributar en el régimen de Pequeños Contribuyentes, a efecto de que dicho régimen fiscal sea aplicable únicamente a aquellas personas físicas de baja capacidad administrativa y contributiva, que realicen operaciones con el público en general. Evitando con ello, que se incorporen en este régimen contribuyentes con verdadera capacidad contributiva. Por lo que se considera necesario hacer un ajuste al límite de ingresos para incrementar dicho monto con la finalidad de adecuarlo al monto que establece la ley del IVA para las personas físicas con actividades empresariales.²⁶.....

"Los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, de autotransporte de carga o pasajeros, así como a las artesanales, podrán optar por pagar el Impuesto sobre la Renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior, no hubieran excedido de \$600,000.00"

* Impuesto al Valor Agregado.

²⁶ Secretaría de Hacienda y Crédito Público/Servicio de Administración Tributaria, *Confronta de Leyes Fiscales*, 2001 pág., 12

Se modificó en el DOF quedando como: **"... no hubieran excedido de la cantidad señalada en el primer párrafo de este artículo."**

Se reforma este tercer párrafo en concordancia con la reforma al primer párrafo, ya que en este párrafo se precisa que para tributar en el régimen de pequeños contribuyentes tratándose de los sectores primarios, autotransporte y artesanal, los ingresos propios e intereses obtenidos en el año de calendario anterior no debieron exceder de la cantidad establecida en el artículo 2-C de la ley del IVA.

Los copropietarios que realicen actividades empresariales podrán tributar conforme a esta Sección cuando no lleven a cabo otras actividades empresariales y siempre que la suma de los ingresos de todos los copropietarios por las actividades empresariales que realizan en copropiedad, sin deducción alguna, no excedan en el ejercicio inmediato anterior de la cantidad establecida en el primer párrafo de este artículo y siempre que el ingreso que en lo individual le corresponda a cada copropietario por dicha copropiedad, sin deducción alguna, adicionado de los intereses obtenido por el mismo copropietario, en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido del límite a que se refiere este artículo. Los copropietarios a que se refiere este párrafo estará a lo dispuesto en el segundo párrafo de la fracción II del artículo 119-Ñ.

Se incluye esta reforma en el mismo DOF, sin modificar la iniciativa.

Se reforma este cuarto párrafo, tratándose de copropietarios ya que la suma de los ingresos obtenidos en conjunto por la copropiedad, sin deducción alguna, no deberán exceder de la cantidad establecida en el primer párrafo de este artículo y siempre que el ingreso que en lo individual le corresponda a cada copropietario, sin deducción alguna, adicionado con los intereses obtenidos, no excedan de dicho monto.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Esta reforma estará a lo dispuesto en el nuevo segundo párrafo de la fracción II del artículo 119-Ñ, que lo analizaremos más adelante, para efectos de dejar de tributar en este régimen.

En la exposición de motivos de la iniciativa de ley, se señala que esta modificación obedece a que al no tener este régimen las limitación es antes comentadas, había generado vías de evasión y elusión fiscales al encontrarse incorporados en este régimen indebidamente contribuyentes con gran capacidad administrativa y contributiva.

Consideramos que existen verdaderos pequeños contribuyentes que no tienen capacidad administrativa y contributiva que no sólo efectúan operaciones con el público en general y que ahora están impedidos para tributar en este régimen.²⁷

Existen contribuyentes que sin tener elevados ingresos, no solo llevan a cabo operaciones con el público en general, sino también en ocasiones lo hacen con personas morales y no necesariamente son entradas elevadas, pero estas personas necesariamente solicitan comprobantes fiscales para poder deducir y aunque puede ser esporádicamente para algunos contribuyentes de éste régimen, represente un ingreso más que le ayuda al contribuyente y que ahora esta impedido de un ingreso extra.

En las reglas de miscelánea del 11 de abril de 2001, que regulan este artículo en comento son las siguientes:

²⁷ *Práctica Fiscal, Laboral y Legal-Empresarial*, Año X, 3ª Decena, Enero 2001.

"2.3.10 Quienes opten por pagar el ISR conforme a lo establecido en la Sección III del Capítulo VI del Título IV de la Ley del ISR deberán presentar la forma oficial R-1 anotando la clave de obligación fiscal S97 (régimen de pequeños contribuyentes) o la clave S179 (régimen de pequeños contribuyentes con tasa cero para efectos del ISR)."

"3.23.6 Los contribuyentes personas físicas con actividad empresarial de agricultura, ganadería, pesca, silvicultura, autotransporte terrestre de carga o de pasaje, así como la artesanal que se ubiquen en el supuesto del segundo párrafo del artículo 119-A de la Ley del ISR, y que a partir del 1º de enero de 2001, dejen de tributar en el Régimen de Pequeños Contribuyentes al no cumplir con los requisitos establecidos en el primer y tercer párrafos del artículo 119-J de la misma, para cuyo efecto deberán presentar los avisos al RFC, de aumento de obligaciones al Régimen Simplificado, inclusive en su caso, al de Facilidades Administrativas y de disminución de obligaciones del Régimen de pequeños Contribuyentes, a más tardar el 30 de abril de 2001. En caso de que los contribuyentes personas físicas con actividad artesanal antes señalados, no presenten el aviso a que se refiere esta regla, la autoridad considerará que optaron por la Sección I del Capítulo VI del Título IV de la Ley del ISR y para las demás actividades antes citadas, que optaron por el régimen Simplificado establecido en la Sección II del Capítulo VI del Título IV de la ley del ISR."

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"3.23.7 Para los efectos del primer párrafo del artículo 119-M de la Ley del ISR, vigente a partir del 1º enero de 2001, los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales distintas de las señaladas en la regla 3.26.6 y que a partir del 1º de enero de 2001, deban de pagar el impuesto sobre la renta en términos de la Sección I del Capítulo VI del Título IV de la Ley del ISR, deberán presentar los avisos al RFC de aumento de obligaciones al Régimen General a las actividades empresariales y de disminución de obligaciones del régimen de Pequeños Contribuyentes, a más tardar el 30 de abril de 2001, en caso de no presentarlo la autoridad realizará el cambio a Régimen General a las actividades empresariales respecto de aquellos contribuyentes a que se refiere la presente regla que por el ejercicio de 2000 hayan declarado una cantidad que exceda a la establecida en el primer párrafo del mencionado artículo 119-M.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Los pagos provisionales que les corresponda efectuar para el ejercicio de 2001, conforme al artículo 111 de la Ley del ISR, los podrán efectuar aplicando al total de sus ingresos del periodo sin deducción alguna el 20% o bien, el coeficiente según corresponda a su actividad preponderante en los términos del artículo 62 de la Ley del ISR."

Los contribuyentes que no cumplan con los requisitos del reformado artículo 119-M, como lo es el límite de ingresos, entre otros que marcan otros artículos de la misma Sección necesariamente tendrán que tributar como Régimen General de Ley, sin ninguna otra opción excepto, los contribuyentes del sector primario (ganadería, pesca, silvicultura. Agricultura) de autotransporte y artesanal, que pueden elegir entre régimen simplificado o el de facilidades administrativas que como sus nombres lo indican son regímenes mucho más

fáciles de cumplir y que ningún otro contribuyente puede optar, y como podemos darnos cuenta se presenta una desigualdad, ya que todos los contribuyentes que estaban en el régimen de pequeños contribuyentes, estaban en las mismas condiciones y no se les dan a todos las mismas opciones.

"Artículo 119-N

TABLA

Límite de ingresos inferior	Límite de ingresos superior	TASA %
\$0.01	\$321,709.15	.25
\$321,709.16	\$450,392.82	.50
\$450,392.83	EN ADELANTE	1.00

Este apartado quedo en el Diario Oficial de la Federación de la siguiente manera:

Límite de ingresos inferior	Límite de ingresos superior	TASA %
\$0.01	\$132,276.00	0.00
\$132,276.01	\$321,709.15	.25
\$321,709.16	\$450,392.82	.50
\$450,392.83	\$643,418.39	1.00
\$643,418.40	\$965,127.51	1.50
\$965,127.52	EN ADELANTE	2.00

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

En el artículo 119-N se reforma la tabla y se reducen los rangos de Ingresos de 7 a 6 y como consecuencia se ajustan las tasas, estableciendo una tasa mínima de 0,00% y una máxima de 2%.

"Artículo 119-Ñ

II.-

Cuando los ingresos propios de la actividad empresarial adicionados de los intereses, obtenidos por el contribuyente en el periodo transcurrido desde el inicio del ejercicio y hasta el mes de que se trate, excedan de \$600,000.00 el contribuyente dejará de tributar en los términos de esta Sección y deberá tributar en los términos de la sección I o II de este Capítulo, según corresponda, a partir del mes siguiente a aquel en que se excedió el monto citado.

Cuando los contribuyentes dejen de pagar el impuesto conforme a esta Sección, en ningún caso podrán volver a tributar en los términos de la misma. Tampoco podrán pagar el impuesto conforme a esta Sección, los contribuyentes que hubieran tributado en los términos de la Sección I de este Capítulo, salvo que hubieran tributado en la mencionada Sección I hasta por los dos ejercicios inmediatos anteriores, siempre que estos hubieran comprendido el ejercicio de inicio de actividades y el siguiente y que sus ingresos en cada uno de dichos ejercicios no hubiesen excedido de la cantidad señalada en el primero y segundo párrafos del artículo 119-M de esta Ley.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Este párrafo sufrió una adición para estar acorde con los demás artículos reformados de acuerdo al límite de ingresos, para poder tributar en este régimen.

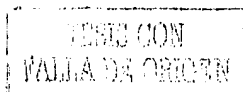
Con esta adición a la fracción II en su segundo párrafo, pasa el segundo a cuarto párrafo a ser tercero a quinto. En este párrafo se establece que en el caso de que el contribuyente en el transcurso del ejercicio obtenga ingresos que excedan de la cantidad señalada en el primer párrafo del artículo 119-M, dejará de tributar en el régimen General o del Simplificado, a partir del mes siguiente a aquel en que se excedió del monto citado.

Se reforma el actual segundo párrafo pasando a ser tercer párrafo. Se precisa el límite de ingresos para tributar en el régimen de pequeños Contribuyentes para quienes hayan iniciado actividades en el Régimen General de Ley en los dos ejercicios inmediatos anteriores.

"IV.-

Se considera que los contribuyentes que paguen el impuesto en los términos de esta Sección, cambian su opción para pagar el impuesto en los términos de las Secciones I o II de este Capítulo, cuando expidan uno o más comprobantes fiscales que reúnan los requisitos fiscales que señala el Código Fiscal de la Federación y su reglamento a partir del mes en que se expidió el comprobante de que se trate."

También se considera que cambian de opción en los términos del párrafo anterior, los contribuyentes que reciban el pago de los ingresos derivados de su actividad empresarial, a través de cheque



o mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, cuando en estos casos se cumpla alguno de los requisitos que establece el artículo 29-C del CFF, a partir del mes en que se reciba el cheque o el traspaso de que se trate”.

Esta apartado no sufre modificaciones de acuerdo a la iniciativa de ley, al ser publicado en el DOF.

En esta fracción IV se adiciona un último párrafo y establece como supuesto para dejar de tributar como pequeño contribuyente, el que se reciban pagos derivados de su actividad empresarial a través de cheques o traspasos de cuentas bancarias o casa de bolsa y se reúnan los requisitos establecidos en el artículo 29-C del Código Fiscal de la Federación, considerando que dicha situación permite efectuar la deducción correspondiente al adquirente de los bienes y servicios por lo que no se consideraría como público en general.²⁸

En las disposiciones transitorias en su artículo Cuarto Fracción V, esta disposición entró en vigor a partir del 1º de marzo de 2001.

Anteriormente se permitía a estos contribuyentes, expedir comprobantes con requisitos fiscales, y cuando así lo hacían, sólo se les obligaba a llevar contabilidad simplificada en términos del artículo 32 del referido Código, en lugar del registro de Ingresos diarios que están obligados a llevar en los términos del primer párrafo de la fracción que se comenta.

Además en la adición de la misma fracción se considera que cambia de opción al recibir el pago de los ingresos derivados de su actividad empresarial a través de cheque o mediante traspasos de cuenta en instituciones de crédito o

²⁸ Ob, cit. *Confronta de leyes fiscales*, pág. 15

casas de bolsa, cuando se cumpla con los requisitos a que se refiere el nuevo artículo 29-C del CFF.

Esta modificación representa un retroceso, debido a que al no permitirse a estos contribuyentes expedir comprobantes con requisitos fiscales, se va a volver a tener el problema que existió en el pasado para que los contribuyentes que tributan en el Régimen General y que deben comprobar sus gastos con documentos que reúnan requisitos fiscales, puedan realizar compras a este tipo de contribuyentes, además de que al volverse a permitir no expedir comprobantes a estos contribuyentes, se hará más difícil para la autoridad fiscalizarlos, al perder un instrumento para poder comprobar el monto de sus ingresos.²⁹

La reforma en el aspecto de los comprobantes fiscales es negativa, ya que a pesar de la opinión de la SHCP de llevarse a cabo, por que los contribuyentes de este régimen, al tener sólo con público en general no necesita de éstos, consideró que al tener ya un límite de ingresos para poder estar en éste régimen no se debería considerar el aspecto de comprobantes, ya que es independiente, por que se puede dar el caso de contribuyentes que solo tengan ingresos con personas que necesiten estos comprobantes para su deducción y no tengan ingresos elevados para tributar en el Régimen General de Ley y ya que con un solo comprobante que reúna los requisitos del artículo 29-A se ira e este régimen, sin ninguna otra opción, como lo sería el Régimen simplificado.

Además se pierde el objetivo por el cual fue creado éste régimen, que era, la captación de contribuyentes con ingresos bajos y las facilidades que les deba éste, lo que ocasionará la evasión fiscal, ya que a muchos contribuyentes, que por su actividad necesitan expedir comprobantes fiscales y no tener ingresos elevados no les conviene el Régimen general de Ley, ya que es el

²⁹ Ob. Cit. *Práctica Fiscal, Laboral y Legal Empresarial*, pág. A26

régimen más complicado y que necesariamente debe de auxiliarse de un contador o una persona capacitada para llevar éste tipo de contabilidad, lo que implicaría una disminución en sus utilidades.

A pesar que los contribuyentes "optaran" por el régimen General del Ley, en la regla de miscelánea 3.23.7 en y en ley en su artículo 119-O en su adición, los cuales indican que los pagos provisionales para el ejercicio de 2001, se le aplicará al total de sus ingresos del periodo sin deducción alguna, la tasa del 2%, y que aparentemente es la tasa máxima para el régimen de pequeños contribuyentes, en el régimen general de Ley al final del ejercicio tienen que aplicar la tasa del 35% a su utilidad y hay una diferencia grande en impuesto a pagar.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

"VI.- Presentar en los meses de julio del ejercicio al que corresponda el pago y enero del ejercicio siguiente declaraciones semestrales en las que se determinará y pagará el impuesto conforme a lo dispuesto por el artículo 119-N de esta ley. Los pagos semestrales a que se refiere esta fracción tendrán el carácter de definitivos, salvo en los casos en que los contribuyentes ejerzan la opción a que se refiere el último párrafo de esta fracción".

Para efectos de los pagos semestrales la disminución señalada en el primer párrafo del artículo 119-N de esta ley, será de un monto equivalente a tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al número de meses que comprenda el pago.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicará las tablas que correspondan a los pagos semestrales previstos en esta sección.

Los contribuyentes de esta Sección, podrán calcular el impuesto en forma anual, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar en el ejercicio, en los términos del primer párrafo del artículo 119-N de esta ley, los pagos semestrales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas durante el periodo comprendido entre los meses de febrero y abril siguientes a la fecha en que determine el ejercicio fiscal de que se trate. Una vez ejercida la opción, no podrán variarla por un periodo no menor de cinco ejercicios contados a partir de aquel en el que se empezó a ejercer la opción citada.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Esta modificación se publica en el mismo DOF, sin variar a la expuesta en la iniciativa de ley para el 2001.

Se reforma la fracción VI en sus tres últimos párrafos eliminando la obligación de efectuar pagos trimestrales, acorde con las modificaciones al Régimen de Pequeños Contribuyentes, en el que a partir de 2001, únicamente realizarán pagos semestrales.

"Artículo 119-O.-

Los pagos provisionales que les corresponda efectuar en el primer ejercicio conforme a la Sección I, cuando hubieran optado por pagar el impuesto en los términos de la misma, los podrán efectuar aplicando al total de sus ingresos del periodo sin deducción alguna el 1% o bien, considerando como coeficiente de utilidad el que corresponda a su actividad preponderante en los términos del artículo 62 de esta ley.

Los contribuyentes que hubieran obtenido ingresos por operaciones en crédito por los que no se hubiese pagado el impuesto en los términos del penúltimo párrafo del artículo 119-N de esta ley, y que dejen de tributar conforme a esta Sección para hacerlo en los términos de las Secciones I o II de este Capítulo, acumularán dichos ingresos en el mes en que se cobren en efectivo, bienes o servicios.

La única variante que sufre este apartado al publicarse en el DOF, es en cuanto a la tasa, en el primero es maneja el 1% y en ley queda asentado como el 2%.

Se modifica el segundo párrafo de este artículo, para señalar que cuando un contribuyente deje de tributar en este régimen, y opte por pagar el impuesto conforme a régimen general, podrá efectuar los pagos provisionales aplicando al total de sus ingresos del periodo, sin deducción alguna, el 2% en lugar de 2.5% que anteriormente se establecía. La disminución de la tasa es acorde a la nueva tabla para gravar a los pequeños contribuyentes, contenida en el artículo 119-N, antes comentado.

Se adiciona un último párrafo. Los ingresos obtenidos en crédito en el Régimen de Pequeños Contribuyentes, por los que no se haya pagado impuesto, y dejen de tributar en este Régimen para cumplir con sus obligaciones fiscales en el Régimen General de Ley, deberán acumular dichos ingresos en el mes en que se cobren en efectivo, bienes o servicios.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

4.3 ANALISIS A LAS REFORMAS PARA 2002.

Las reformas hechas a la Ley del ISR en el 2001, en el apartado del Régimen de Pequeños Contribuyentes, tenía grandes inconvenientes para algunos inscritos en éste régimen, ya que estaba perdiendo las facilidades que otorgaba el régimen, así como la atracción para que más contribuyentes se incorporarán, y a decir verdad muchos se veían obligados a "optar" por el régimen General de Ley, es por eso que convino mucho las recientes reformas para 2002.

En la nueva Ley del ISR, vigente a partir del 1º de enero de 2002, en el Título IV "De las personas físicas" se incluyó el Capítulo II "De los Ingresos por actividades Empresariales y Profesionales", el cual se divide en tres secciones:

Sección I. "De las personas físicas con actividades empresariales y profesionales".

Sección II. "Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales".

Sección III. "Del régimen de pequeños Contribuyentes".

El régimen incluido en la Sección II "Del régimen intermedio de las personas físicas con actividades empresariales" tiene por objeto facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de las personas físicas que realicen exclusivamente actividades empresariales cuyos ingresos obtenido en el ejercicio fiscal de 2001 no hubiesen excedido de \$4,000,000.00. De esta forma, las personas físicas que opten por tributar en este régimen tendrán diversas

facilidades, las cuales son importantes conocer a efecto de aprovecharlas y cumplir de manera apegada a la Ley con las obligaciones tributarias.³⁰

Este régimen vino a suplir lo que fue el régimen de pequeños Contribuyentes antes de las Reformas de 2001, cuando les permitía emitir comprobantes con requisitos fiscales y después de las mencionadas reformas tenían que cambiar de régimen e irse al más complicado que es Régimen General de Ley, si querían seguir emitiéndolos, creándose con estas reformas de 2001, un régimen intermedio, que como he mencionado en nuestro análisis a las reformas de 2001 era mucho la diferencia de regímenes.

Es decir, que este nuevo régimen no se encuentra limitado a contribuyentes que realicen operaciones exclusivamente con el público en general, además que cuenta con un límite de ingresos mucho mayor.

Según el artículo 134 de la nueva Ley del ISR, sólo pueden tributar en el régimen intermedio las personas físicas que realicen "exclusivamente" actividades empresariales cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por dichas actividades no hayan excedido de \$ 4,000,000.00 y que estos hubieran representado por lo menos el 90% del total de sus ingresos acumulables.

Las personas físicas que realicen actividades empresariales, mediante copropiedad, también podrán tributar en el régimen intermedio a tales actividades, siempre que se cumplan los requisitos siguientes:

³⁰ *Práctica Fiscal, Laboral y Legal-Empresarial*, tax editores, año XI Febrero 2002, pág. A20.

1. Que la suma de los ingresos de todos los copropietarios por las actividades empresariales que realicen a través de la copropiedad, sin deducción alguna, no exceda en el ejercicio inmediato anterior de \$4,000,000.00.
2. Que el ingreso que en lo individual le corresponda a cada copropietario por la copropiedad, sin deducción alguna adicionado a los intereses obtenidos y a los ingresos derivados de cuentas de activos fijos propios de la actividad del mismo copropietario, no hubieran excedido en el ejercicio inmediato anterior el monto señalado como límite.

Según el artículo 134 de la Ley del ISR de la Ley del ISR de 2002, las personas físicas que opten por tributar en éste régimen, aplicaran las mismas disposiciones que observan las personas que tributan en el régimen de las actividades empresariales y profesionales. Los artículo 134 al 136 de la Ley del ISR de 2002, se consideran ciertas facilidades exclusivas para el régimen intermedio.

Como el régimen de nueva creación necesitaría un estudio más profundo, nos dedicaremos exclusivamente a las modificaciones al Régimen de pequeños Contribuyentes.

Los cambios al régimen de Pequeños Contribuyentes son :

- Para inscribirse en este régimen se tendrá que anotar la clave 746, lo que antes era la 521 a partir del 1o de enero de 2002 en el formato R-1. (El 21 de Mayo de 2002 se publicó en el Diario Oficial de la Federación los nuevos formatos, lo cual a partir del 17 de julio de 2002 el formato R-1 tendrá que llevar el anexo 6 para inscribirse.)

- En la Ley del ISR de 2001 que fue derogada el 10 de enero de 2002, se señalaba el tratamiento del régimen del artículo 119-M a 119-O y en la nueva Ley del ISR, se indica su tratamiento a partir del artículo 137 a 140.
- Se modifica el límite de Ingresos, en la anterior, en su artículo 119-M maneja la cantidad establecida en el artículo 2º C de la Ley del IVA. En la nueva Ley de ISR en su artículo 137 maneja como límite de ingresos la cantidad de \$1,500,000.
- El artículo 137 de la nueva Ley, ya no hace mención de la opción de éste régimen a contribuyentes de los sectores primarios, autotransporte y de carga.
- En el artículo 119-M de la Ley del ISR anterior manejaba un porcentaje de ingresos por concepto de comisión, mediación, agencia, representación correduría, consignación, distribución o espectáculos públicos, que es del 25% que los contribuyentes no podían tener ingresos mayores a ese porcentaje, en la nueva ley de ISR no se maneja ningún porcentaje, es decir, no deben llevar a cabo ninguna de estas actividades. Este apartado se comenta en el artículo 137 párrafo II de la Ley del ISR para 2002, además que el mismo artículo señala que tampoco podrán pertenecer a esta Sección quienes enajenen mercancías de procedencia extranjera, ya que muchos productos que no son de origen mexicano ha invadido el mercado, por lo que perjudica mucho a la economía, por tanto las personas que vendan ese tipo de productos tendrán que pagar más impuestos, lo cual favorece mucho al país.

- El artículo 119-N de la Ley de ISR de 2001, señala que se deberá calcular el Impuesto aplicando la tasa que le corresponda de acuerdo a la tabla, en cambio la nueva ley se aplicará la tasa del 1% en general, a la diferencia que dé del ingreso percibido las tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año, de acuerdo al artículo 138.
- Para efectos del PTU la Ley del ISR de 2001, maneja un factor de 2.94 y la nueva Ley un factor de 7.35
- La fracción III del artículo 119-Ñ de la Ley del ISR de 2001, indica que el precio debe ser superior a \$1,200 para conservar comprobantes fiscales por los bienes nuevos que usen en su negocio, en tanto el artículo 139 en su Fracción III maneja un precio superior a \$2,000
- La fracción V del artículo 139 de la Ley del ISR de 2002, ya no hace la mención de cantidad mínima para expedir notas de venta, pero se maneja en el tercer párrafo que el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá liberar de la obligación de expedir dichos comprobantes tratándose de operaciones menores a \$50.
- La Fracción VI del mismo artículo 119-Ñ de 2001, ahora 139 sólo se modifica para checar con la nueva numeración de la ley.
- El párrafo 4º de la misma Fracción sufre las misma modificación de cambiar el número de artículo a que hace referencia, para estar de acorde a la nueva numeración.

- Además se modifica el plazo para presentar la declaración anual opcional, ya que la Ley del ISR anterior se maneja febrero y abril del año siguiente, en la nueva ley del ISR sólo se indica en abril.
- En la fracción VIII en su 2º párrafo sólo se modifica la numeración de los artículos comentados.
- El nuevo artículo 140 de la Ley del ISR, antes 119-O en su segundo párrafo indica que cuando el contribuyente cambien a la Sección I pagará de la aplica conforme a la aplicación del 1% a sus ingresos del periodo sin deducción alguna, lo que anteriormente era el 2%.
- En el mismo artículo, en su párrafo 3º y 5º dan como opción el nuevo régimen y no sólo el Régimen General.
- El último párrafo del mismo artículo, en caso de obtener ingresos por operaciones en crédito por los que no se haya pagado el impuesto y cambien de régimen (el cual incluye el régimen intermedio), podrán hacerlo acumulando dichos ingresos cuando se cobren efectivamente.

CONCLUSIONES

El régimen de Pequeños Contribuyentes fue creado para contribuyentes con pocos ingresos y sin muchas obligaciones, siendo uno de los regímenes más fáciles de cumplir, para poder captar que más comerciantes informales se inscribieran al registro Federal de Contribuyentes y hubiera mayor captación de impuestos; era tal la facilidad que presentaba éste régimen que los contribuyentes preferían tributar en éste, antes que tributar en el Régimen General de Ley, es por esto que ya se encontraba contribuyentes que sin rebasar el límite establecido para poder continuar en este régimen, que ya era muy alto (para el año 2000, el límite de ingresos en el año anterior era de 3,178,134 cifra actualizada a diciembre de 2000), pagaban muy pocos impuestos o que al tener cierto límite de ingresos daba al momento de declarar "cero" a pagar aún teniendo ingresos.

De acuerdo a lo anterior, llegamos a las siguientes conclusiones:

PRIMERA.- El régimen de Pequeños Contribuyentes fue creado en 1998, para sustituir al Régimen de Contribuyentes Menores y al Régimen de Operaciones con el Público en General, el cual con su contenido inicial era muy favorecedor, por sus pocas cargas fiscales y esto fue cambiando con las reformas que ha ido sufriendo, por lo que convendría que este régimen fuera más estable y sólo se actualizaran cantidades y no reformas tan drásticas o si estas fueran necesarias se dieran a conocer antes para poder cumplirlas correctamente y fueran del conocimiento de los contribuyentes.

SEGUNDA.- El límite de ingresos para poder tributar en el Régimen de Pequeños Contribuyentes es alto, ya que al delimitarse las tablas para saber el impuesto a pagar, a muchos contribuyentes les daba "cero" a pagar, ya que con la disminución de los tres salarios mínimos elevados al año a su ingreso, les da como resultado una utilidad baja, además que la tasa menor es 0% no da impuesto a pagar y esto perjudica a los ingresos del Estado, para obtener recursos por medio de los impuestos. Es por eso que propongo que se debería utilizar las cuotas fijas, ya que con simple hecho de obtener cierta cantidad, siempre habrá un pago de impuestos aunque sea mínima, que contribuiría a un ingreso mayor de impuestos. O bien que en el primer rango de la tabla para el pago del impuesto se determine una tasa como el .10% por ejemplo en lugar de tasa 0%.

TERCERA: En el Régimen de Pequeños Contribuyentes había un trato de desigualdad, ya que sólo unos sectores tenían varias opciones para tributar, como lo son los de agricultura, ganadería, pesca, silvicultura y autotransportes, que lo podían hacer además de este régimen, el régimen Simplificado o el de Facilidades Administrativas, en cambio los demás contribuyentes al ya no cubrir con los requisitos para continuar en el régimen, solo tenían como opción el Régimen General de Ley. Esto ocasionaba que muchos contribuyentes trataran por todos los medios, estar en el régimen más sencillo y sin tantas complicaciones, por lo que se encontraban contribuyentes con una capacidad contributiva muy desigual.

CUARTA.- Nuestro régimen en estudio tenía la característica de permitir la expedición de comprobantes fiscales o no dependiendo de cada situación se estaba obligado a ciertas cuestiones, esto se modificó en las Reformas de 2001, ya que no se les permite dar comprobantes fiscales y sólo tener operaciones con el público en general, lo cual me parece que con la disminución del límite de ingresos para tributar en éste régimen era suficiente para que los contribuyentes

con grandes utilidades tuvieran que optar por otros regímenes, ya que puede ser que aún teniendo ingresos bajos, se necesite expedir ciertos comprobantes fiscales y al hacerlo se tendría más ingresos, por los cuales se pagaría su impuesto. Por lo tanto sugiero que a los pequeños contribuyentes se les permitiera emitir comprobantes fiscales, imponiéndoles incluso una cantidad límite para poder hacerlo, ya que sería un beneficio para ellos.

QUINTA.- A partir del 1º de marzo de 2001 se consideran como comprobantes fiscales, el cheque nominativo para abono en cuenta del beneficiario, el estado de cuenta, los cuales deben de cubrir ciertos requisitos en los que observamos que pueden ser algo problemáticos, por ejemplo que por la carga de trabajo de las instituciones bancarias no se regrese el cheque al librados o se pierda y que aunque cumpla con los demás requisitos para poder acreditar no cuenta físicamente con el, por lo que se va a optar por continuar ocupando los ya existentes.

SEXTA.- Al no permitirles la expedición de comprobantes fiscales y disminuir el límite de ingresos para poder tributar en éste régimen, se tendrá que declarar semestralmente y sólo estarán giros como comerciales muy pequeños, quedando éste régimen como el más sencillo para tributar.

SÉPTIMA.- Con las reformas de 2001, se pierde para algunos contribuyentes las facilidades que otorgaba el régimen en estudio, así como la atracción para que más contribuyentes se incorporarán y al no quedarles otra opción que la de Régimen General de Ley, no dejaban otra opción para algunos contribuyentes que la suspensión de actividades.

OCTAVA.- El régimen creado con las reformas de 2002 que es el Régimen Intermedio, vino a ser de gran ayuda para no tributar en el Régimen General de Ley, ya que en el nuevo régimen viene a suplir al Régimen de Pequeños Contribuyentes con las facilidades con las que contaba antes de las reformas de 2001, ya que les permite expedir comprobantes con requisitos fiscales, sin tener que pagar mucho por esto.

NOVENA.- El régimen de pequeños contribuyentes, subsiste con las reformas de 2002, la cual sufre algunas modificaciones, como su límite de ingresos y desaparece la tabla de rangos para la aplicación de diferentes tasas, ahora se aplica el 1% en general, el cual es muy conveniente, ya que como mencionaba , ahora todos los de este régimen tendrán un impuesto a pagar y que en realidad es una cantidad pequeña, pero siempre habrá una percepción de impuestos por parte de estos contribuyentes.

DECIMA.- Con las reformas de 2002 subsiste la disminución de los tres salarios mínimos elevados al año, la cual es una gran ventaja para estos contribuyentes.

DECIMAPRIMERA.- Estas nuevas reformas beneficiarían mas a los contribuyentes, sino se modifican cada año, pues como vimos en este tema en tan sólo 4 años ha habido dos reformas importantes, que de no ser por los especialistas en esta materia no se podrían cumplir aún siendo sencillas, ya que de no enterarse estos contribuyentes afectados pueden continuar declarando como lo venían haciendo, hasta que la autoridad se percate que declaró mal, generándose multas o cambios automáticos que hace la misma Secretaría de Hacienda y Crédito público, es decir que aunque el régimen sea fácil el contribuyente no puede llevar por si mismo sus obligaciones, sino con la vigilancia de un experto.

BIBLIOGRAFÍA

- 1.- Barra Mexicana de Colegio de Abogados AC, *Vicios y errores de la Ley del Impuesto sobre la Renta*, Editorial Themis, México 1987.
- 2.- Colegio de Contadores SC, *Reformas 2001*, SHCP, México, 2001.
- 3.- Comisión Fiscal de IMCP, *Comentarios a la Ley del impuesto sobre la Renta 1998*, Editores e impresores FOC, SA de CV 6ª Edición 1998 México.
- 4- Confronta de Leyes Fiscales SHCP/ SAT, 2001.
- 5- García López Ángel, *Las Actividades empresariales de personas físicas en el Régimen de Pequeños Contribuyentes*, INDETEC (Publicaciones especiales) 1ª edición, Guadalajara, Jalisco, (Instituto para el desarrollo técnico de las Haciendas Públicas) 1999.
- 6-Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, *Diccionario Jurídico- Mexicano*. Editorial Porrúa, 13ª edición, Tomo I y II, México 1999.
- 7- Eduardo A. Johnson Okhuysen, *Temas Fiscales*, Colegio Superior de Ciencias Jurídicas SC México, 1985.
- 8.-CP Morales Villagran Vicente, *Curso Dinámico para personas físicas del Régimen de Pequeños Contribuyentes*, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México. 1998.
- 9.-PÉREZ CHAVEZ. CAMPERO. FOL. *Manual para Pequeños Contribuyentes*. Tax Editores, 3ª edición, México 1999.
- 10.- CP. Pérez Reguera Alfonso, CP Novoa Franco Jorge, *Aplicación Práctica de las Reformas Fiscales*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos AC, México, 1998.
- 11.- Práctica Fiscal, Laboral y legal-empresarial, Editorial Tax, Año X 3ª Decena Enero 2001.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

12.- Práctica Fiscal, Laboral y Legal-empresarial, Editorial Tax, Año XI 1ª decena 2002.

13.- Sánchez León Gregorio, *Derecho Fiscal Mexicano*, Cardenas Editor y Distribuidor Tijuana, Baja California Norte, 1991.

LEGISLACIÓN

1. Ley del impuesto sobre la Renta, 1997, 1998, 2000, 2001, 2002.

2.- Código Fiscal de la Federación, 1997, 1998, 2000, 2001.

3.- Diario Oficial de la Federación de fechas:

- 8 mayo 1995
- 14 junio 1996
- 10 marzo 1997
- 29 diciembre de 1997
- 29 mayo 1998
- 9 marzo 1998
- 6 marzo 2000
- 31 diciembre 2000
- 11 abril 2001
- 21 mayo 2002