



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y FINANZAS PÚBLICAS

"PROBLEMÁTICA QUE SE DA EN LA TRANSFORMACION  
DEL REGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS FÍSICAS  
EN LA NUEVA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA".

T E S I S

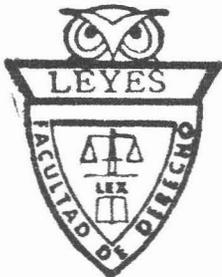
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:

LICENCIADO EN DERECHO

P R E S E N T A :

JUAN CARLOS LIRA GIL

ASESORA DE TESIS: LIC. CLAUDIA G. SANTOS LOPEZ



CIUDAD UNIVERSITARIA, D. F.

2004



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



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

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

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

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



ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.  
SECRETARIA GENERAL

UNIDAD DE SEMINARIOS "JOSE VASCONCELOS"  
FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO DE DERECHO FISCAL Y  
FINANZAS PUBLICAS

Cd. Universitaria, D.F., 17 de Noviembre de 2003.

ING. LEOPOLDO SILVA GUTIERREZ  
DIRECTOR GENERAL DE LA  
ADMINISTRACION ESCOLAR DE LA U.N.A.M.  
Presente.

Por este conducto, me permito comunicar a usted, que el pasante **LIRA GIL JUAN CARLOS** bajo la supervisión de este Seminario, elaboró la tesis intitulada **"PROBLEMÁTICA QUE SE DA EN LA TRANSFORMACIÓN DEL REGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS FÍSICAS EN LA NUEVA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA"**.

Con fundamento en los artículos 8º fracción V del Reglamento de Seminarios, 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes de la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberse realizado conforme a las exigencias correspondientes, se aprueba la nombrada tesis, que además de las opiniones que cita, contiene las que son de exclusiva responsabilidad de su autor. En consecuencia, se autoriza su presentación al Jurado respectivo.

**"El interesado deberá iniciar el trámite para su titulación dentro de los siete meses siguientes (contados de día a día) a aquél en que le sea entregado el presente oficio, en el entendido de que transcurrido dicho lapso sin haberlo hecho, caducará la autorización que ahora se le concede para someter su tesis a examen profesional, misma autorización que no podrá otorgarse nuevamente, sino en el caso de que el trabajo recepcional conserve su actualidad y siempre que la oportuna iniciación del trámite para la celebración del examen haya sido impedida por circunstancia grave, todo lo cual calificará la Secretaría General de la Facultad"**.

Atentamente  
**"POR MI RAZA HABLARÁ EL ESPIRITU"**  
Director



LIC. MIGUEL ANGEL VÁZQUEZ ROBLES  
FACULTAD DE DERECHO  
SEMINARIO  
DE  
DERECHO FISCAL

## DEDICATORIAS

**A mis padres,** los cuales son mi mejor ejemplo de dedicación y empeño, para salir siempre adelante, impulsándome a ser mejor cada día.

**A mi hermano,** por su amistad y cariño, teniendo en cuenta que el siempre estará cuando lo necesito y yo estaré cuando me necesite.

**A mis padrinos,** por estar siempre ahí y confiar en mí siempre.

**A mis abuelitas Leonor y Rafaela y a mis abuelos,** por cuidarme y quererme. Y que siempre estarán en mi corazón.

**A mis amigos,** por siempre estar conmigo en las buenas y en las malas y por todos los momentos imborrables que pasamos juntos, especialmente a Carmen, Rocío, Gisela, Jannet, Ivonne, Ruth, Raquel, Yolanda, Margarita y Brenda

**A Jacqueline** por estar conmigo, por ser la novia más adorable y por que quiero que se supere, siempre sea mejor, te amo.

## AGRADECIMIENTOS

***A Dios.***

***A mis padres,*** por enseñarme a valorar las cosas y que con trabajo y dedicación se puede lograr lo que uno desea. Gracias por lograr hacer de mí una persona que lucha por lo que quiere, espero que estén felices y satisfechos de lo que hemos logrado juntos.

***A mi hermano,*** por ser todo un amigo y apoyarme, gracias.

***A mis amigos y compañeros de la Facultad de Derecho,*** especialmente aquel grupo número cinco de la generación 1997-2001.

***A mis amigos de Legislación Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público,*** por enseñarme la maravilla que es el Derecho Fiscal, especialmente a Emiliano, Arturo, José Luis, Sergio y Abel, gracias.

***A la Lic. Claudia G. Santos López,*** por compartir sus conocimientos conmigo, por apoyarme e impulsarme a ser mejor. Gracias por confiar en mí.

***A mis padrinos y mis tíos,*** por apoyarme y estar siempre conmigo.

**A Jacqueline** por siempre motivarme a ser mejor y a lograr mis metas.

**A Carmen** por ser una gran amiga y para mí es la hermana que no tuve, gracias por toda tu ayuda.

**A todos los profesores de la Facultad de Derecho,** gracias por compartir sus conocimientos conmigo.

# ÍNDICE

<b>ÍNDICE</b> .....	<b>i</b>
<b>ABREVIATURAS.</b> .....	<b>iii</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b> .....	<b>1</b>
<b>CAPÍTULO PRIMERO.</b>	
<b>MARCO DOCTRINARIO CONCEPTUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.</b> .....	<b>3</b>
<b>1.1. Impuesto sobre la Renta.</b> .....	<b>4</b>
1.1.1. Sujeto. ....	7
1.1.2. Objeto. ....	9
1.1.3. Exención. ....	12
1.1.4. Base. ....	13
1.1.5. Tasa, cuota o tarifa. ....	13
1.1.6. Época de pago. ....	14
<b>1.2. Antecedentes del Impuesto sobre la Renta.</b> .....	<b>15</b>
<b>1.3. Evolución del Impuesto sobre la Renta.</b> .....	<b>23</b>
<b>CAPITULO SEGUNDO.</b>	
<b>ANTECEDENTES DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO.</b> .....	<b>40</b>
<b>2.1. Bases Especiales de Tributación.</b> .....	<b>41</b>
2.1.1. Sujetos. ....	43
2.1.2. Objetos. ....	43
2.1.3. Determinación del Impuesto. ....	45

**CAPÍTULO TERCERO.****RÉGIMEN SIMPLIFICADO Y DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS EN EL SECTOR PRIMARIO. ....****52**

<b>3.1. Régimen Simplificado. ....</b>	<b>53</b>
3.1.1. Entradas. ....	56
3.1.2. Salidas. ....	57
3.1.3. Determinación del Impuesto. ....	61
<b>3.2. Régimen de Facilidades Administrativas. ....</b>	<b>63</b>
3.2.1. Entradas. ....	68
3.2.2. Salidas. ....	70
3.2.3. Determinación del Impuesto. ....	74

**CAPÍTULO CUARTO.****RÉGIMEN INTERMEDIO. ....****76**

<b>4.1. Iniciativa de Ley del Impuesto sobre la Renta presentada por el Ejecutivo al Congreso de la Unión. ....</b>	<b>77</b>
<b>4.2. Régimen Intermedio. ....</b>	<b>83</b>
4.2.1. Sujeto. ....	86
4.2.2. Objeto. ....	87
4.2.3. Determinación del Impuesto. ....	89
<b>4.3. Problemática de la desaparición del Régimen Simplificado para el Sector Primario. ....</b>	<b>98</b>
<b>4.4. Propuesta a los Problemas Planteados. ....</b>	<b>120</b>

**CONCLUSIONES. ....****128****BIBLIOGRAFÍA. ....****133**

**ABREVIATURAS**

<b>CFF</b>	Código Fiscal de la Federación.
<b>CUFIN</b>	Cuenta Utilidad Fiscal Neta.
<b>CUFINRE</b>	Cuenta Utilidad Fiscal Neta de Reinvertida.
<b>DOF</b>	Diario Oficial de la Federación.
<b>IMSS</b>	Instituto Mexicano del Seguro Social.
<b>LIA</b>	Ley del Impuesto al Activo.
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta.
<b>PTU</b>	Participación de los Trabajadores en las Utilidades.
<b>RCFF</b>	Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
<b>RISR</b>	Reglamento del Impuesto sobre la Renta.
<b>RFA</b>	Resolución de facilidades Administrativas.
<b>RFC</b>	Registro Federal de Contribuyentes.
<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

## INTRODUCCIÓN

El motivo del presente trabajo es el abandono y el poco impulso que tiene nuestro sector primario (es decir, las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas), así como la necesidad de estímulos, apoyos y seguridad que debe prever la Ley. Con la desaparición del Régimen Simplificado para las Personas Físicas se originaron diferencias en la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta respecto de las personas morales y las físicas, dándole más beneficios a la primera.

El objetivo es resolver los problemas que se crearon con la desaparición del Régimen Simplificado para las personas físicas, originando con ello inseguridad e incertidumbre en el contribuyente con esto se busca que tengan los beneficios con que cuentan las personas morales, como son la reducción del cincuenta por ciento (50%) del Impuesto sobre la Renta y la facilidad de realizar los pagos provisionales de forma semestral, así como otros beneficios.

Planteando la hipótesis “que el Sector Primario debe de contar con una forma especial de contribuir, con apoyos facilidades y estímulos, los cuales deben crear seguridad en el contribuyente”.

Dentro del presente trabajo se utilizaron diversos métodos, como el Histórico o Cronológico, Comparativo y Deductivo, para comprobar la hipótesis de que se requiere un nuevo régimen para el sector primario, teniendo como variante la posibilidad de poder aumentar un párrafo o renglón al artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Los ciudadanos tenemos diversas obligaciones, entre esas se encuentra la de contribuir para los gastos públicos de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal y de los municipios, como lo marca el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de la cual también

emanan las atribuciones del Poder Legislativo, siendo una de ellas la de crear leyes, de las cuales destaca la Ley de Ingresos de la Federación en virtud de ser un ordenamiento esencial en materia fiscal, debido a que ésta enumera las contribuciones que se cobrarán durante el año. El impuesto es una de esas contribuciones, siendo el Impuesto sobre la Renta el más importante por la gran cantidad de ingresos que se obtienen con éste y el cual cuenta con su propia ley (Ley del Impuesto sobre la Renta), siendo los sujetos de dicho impuesto las personas físicas que se dedican a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas.

El sector primario ha tenido diversas formas especiales de contribuir, una de ellas fue por medio del régimen de bases especiales de tributación, este régimen duro hasta la propuesta de reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1989, donde se proponía el régimen simplificado, el cual fue aprobado para el ejercicio del año 1990 pero de manera optativa, sin embargo al año siguiente se convirtió en obligatorio. Ahora con la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, este sector tributará conforme al Régimen Intermedio, ya que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público consideró eliminar los regímenes especiales de tributación, los cuales no tienen justificación como el sector antes mencionado, sin embargo en el Congreso de la Unión en la Ley que se aprobó tiene su régimen especial, pero sólo para las personas morales, creando una desigualdad con respecto a las personas físicas, las cuales no tienen un régimen especial con sus respectivos beneficios, para compensar esto, en el artículo 136 segundo párrafo de la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta les da la opción de tributar conforme a la Resolución de Facilidades Administrativas que emitirá el Servicio de Administración Tributaria, el cual se publicará en el Diario Oficial de la Federación, pero a pesar de ello se crea una inseguridad en el contribuyente al no tener los beneficios en la ley, por lo que se buscará a lo largo del la presente investigación demostrar que se requieren esos beneficios para no tener desigualdades entre éstos y otros contribuyentes.

**CAPITULO PRIMERO**  
**MARCO DOCTRINARIO CONCEPTUAL**  
**DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

## **1.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

El primer paso será referirse al marco jurídico, en el cual el contribuyente tiene la obligación de pagar este impuesto:

### **CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.**

La Constitución Mexicana de los Estados Unidos Mexicanos es la base fundamental del marco jurídico mexicano, es de donde se deriva las demás leyes secundarias, motivo por el cual es importante partir de las normas previstas en estas para mayor comprensión del presente estudio, por ello el fundamento constitucional para esta materia se encuentra en el artículo 31 fracción IV del ordenamiento citado, el cual prevé la obligación que tienen todos los mexicanos para contribuir al gasto público, mismo que a la letra dice:

**“ARTICULO 31. Son obligaciones de los mexicanos:”**

**IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”<sup>1</sup>**

### **LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2002.**

Esta ley establece como se van obtener los ingresos necesarios para que el Estado solvente sus gastos y entre ellos se encuentra el impuesto sobre la renta previsto en el artículo 1, inciso “A”, fracción I numeral 1 de dicho ordenamiento legal, que a la letra dice:

---

<sup>1</sup> **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.** Agenda de Amparo 2000, Ediciones Fiscales ISEF, p. 23.

**“ARTÍCULO 1º.- En el ejercicio fiscal 2002, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:”**

CONCEPTO	MILLONES DE PESOS
<b>A. Ingresos del Gobierno Federal</b>	<b>1,026,235.5</b>
<b>I. IMPUESTOS:</b>	<b>806,200.0</b>
<b>1. Impuesto sobre la renta.</b>	<b>356,869.2<sup>2</sup></b>

#### **LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

La ley que será objeto del presente estudio es la Ley del Impuesto sobre la Renta, toda vez que en ella se contienen todas las disposiciones aplicables a los contribuyentes, las cuales son la materia del presente estudio.

#### **REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Si bien la Ley de Impuesto sobre la Renta contiene diversas normas aplicables a los contribuyentes, vale la pena mencionar que el reglamento de esta ley se encarga de aclarar y complementar algunas disposiciones de la multicitada ley que no son suficientemente claras para el contribuyente en ésta, pero dada la naturaleza del reglamento mencionado no será tomado en cuenta en el presente estudio, por lo que solo se menciona con fines didácticos.

“El Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, funciona de manera aclaratoria, complementaria y en algunos casos estableciendo opciones a los contribuyentes”.<sup>3</sup>

<sup>2</sup> Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002. Compendio Reforma Fiscal 2002.

<sup>3</sup> Barrón Morales, Alejandro. ESTUDIO PRÁCTICO DEL ISR PARA PERSONAS FÍSICAS 95. Ediciones Fiscales ISEF, México, D.F., 1995, p. 30.

## **CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 1º, hace referencia a la obligación de las personas físicas y morales de contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes respectivas, esto en relación con el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Cabe señalar que el Código Fiscal de la Federación se aplica de manera supletoria a la Ley de Impuestos sobre la Renta.

## **RESOLUCIÓN QUE ESTABLECE REGLAS DE CARÁCTER GENERAL.**

Son aquellas resoluciones publicadas y dictadas por las autoridades fiscales, con la finalidad de ayudar al mejor cumplimiento de sus facultades, por ejemplo, la Resolución de Facilidades Administrativas en el Nuevo Régimen Simplificado en el cual se regula el sector primario, sector de autotransporte terrestre de carga federal, por mencionar uno de los sectores mencionados en esta resolución los cuales tienen muy poca regulación en la ley del impuesto sobre la renta motivo por el cual surgió la necesidad de regularlos de una manera más detallada.

El fundamento legal de estas resoluciones es el artículo 33 fracción I, inciso g) del CFF, que a la letra dice:

**ARTÍCULO 33.-** Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

- I.- Proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:
  - g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de

los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores de un año.<sup>4</sup>

### 1.1.1. SUJETO.

En el derecho positivo mexicano se considera al sujeto, a las personas físicas o morales que realizan el presupuesto de hecho previsto por la ley impositiva (hecho generador), en su calidad de sujeto pasivo, ya que el sujeto activo siempre será el Estado, lo anterior se ve confirmado en el artículo 1º de la Ley de Impuesto sobre la Renta que señala los sujetos que están obligados al pago del impuesto sobre la renta, los casos en que deben hacerse:

**“ARTÍCULO 1º.-** Las personas físicas y morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I.- Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.
- III.- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en el territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolos, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.”

El citado artículo menciona que los sujetos que están obligados al pago del impuesto respecto a todos sus ingresos cualquiera que fuera la ubicación de la fuente de riqueza de donde proceda son las personas físicas o morales, haciendo

---

<sup>4</sup>**FISCO AGENDA 2001.**

Ediciones Fiscales ISEF, México, D.F., 2001, p. 50.

la distinción para el caso de los nacionales independientemente que tengan su fuente de riqueza dentro del país o fuera de él, o en el caso de los extranjeros que tengan su fuente de riqueza dentro del país, tengan o no establecimiento permanente dentro de el, personas físicas que residan en México.

Sin perjuicio de lo anterior en el presente trabajo sólo se estudiara lo relativo a las personas físicas obligadas al pago del impuesto. Entendiéndose por México para efectos fiscales "país y territorio nacional, así como, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial"<sup>5</sup> (artículo 8 del Código Fiscal de la Federación).

Es muy importante identificar el criterio por el cuál se vincula al sujeto pasivo. Llamase criterio de vinculación al señalamiento por la ley de cómo, cuándo, dónde y por qué surge el nexo entre el sujeto activo y el sujeto pasivo de la obligación.

Los criterios de vinculación se clasifican en objetivos y subjetivos, los criterios subjetivos son: la nacionalidad, el domicilio y la residencia; y los criterios objetivos son la fuente de riqueza y el establecimiento permanente. Conforme al criterio de nacionalidad, los nacionales de un país están obligados a contribuir para los gastos públicos de ese país, independientemente de dónde tengan su domicilio, su residencia fiscal o cuál sea el lugar de origen de sus ingresos o dónde estén ubicados sus bienes. Conforme al criterio del domicilio, están obligados al pago de tributos en un país las personas que en él tienen su domicilio. Conforme al de residencia, las personas están obligadas al pago de los tributos en un país por su sola estancia en él. Conforme al de fuente de riqueza, las personas están obligadas al pago de tributos en un país si en él se origina el ingreso gravado o en él se encuentran los bienes afectos al tributo. Y conforme al criterio de establecimiento permanente, están obligadas las personas que sin tener

---

<sup>5</sup> Barrón Morales, Alejandro. Op. Cit., p. 36.

domicilio o residencia en el país, tengan en él un lugar de negocios en el que realicen actividades gravadas.<sup>6</sup>

El artículo 9 del CFF establece lo que debe entenderse como la residencia en territorio nacional y en específico la fracción I, la cual habla sobre las personas físicas, que a la letra dice:

- a) Las que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.
- b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al de 183 días naturales consecutivos o no.

De todo lo anterior se concluye que no solamente los de nacionalidad mexicana están obligados al pago del impuesto, si no también los extranjeros que obtengan ingresos provenientes de territorio nacional, se les puede llegar a considerar residentes en el país cuando establecen la casa habitación en el mismo por más de 183 días, ya que con este solo hecho automáticamente se consideran residentes en México de conformidad con las disposiciones del Código Fiscal de la Federación y la Ley del Impuesto sobre la Renta.

### **1.1.2.- OBJETO.**

El objeto de la obligación tributaria, es lo que se grava, es la realidad económica sujeta a imposición y el objeto queda precisado a través del hecho imponible.

---

<sup>6</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl,

**DERECHO FISCAL.**  
Editorial Oxford, México, 2000. pp. 151-154.

El impuesto sobre la renta tienen como objeto gravar los ingresos percibidos en un determinado tiempo, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, haciendo la aclaración que este impuesto se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos y no como erróneamente se interpreta que debe ser al término del ejercicio fiscal cuando se determina que hubo utilidades, ya que si no hay estas no se cubrirá impuesto alguno como lo anterior se ve robustecido con el criterio emitido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación un criterio en la siguiente jurisprudencia:

Novena Época.

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo: IV, Octubre de 1996.

Tesis: P./J. 52/96.

Página: 101.

RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO. De conformidad con el artículo 10. de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el objeto de este impuesto está constituido por los ingresos y no por las utilidades que tengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de éstos nace en el momento mismo en que se obtienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no hasta que al término del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades. No es óbice para esta conclusión el hecho de que sean las utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinará el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidades, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse

que esos ingresos que, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que es más, que esa pérdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior. No es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, éste se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se esté enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va a causar. El impuesto se ha generado, se va causando operación tras operación, ingreso tras ingreso, y el hecho de que, de conformidad con el artículo 10 de la Ley en comento, sea hasta el fin del ejercicio fiscal cuando se haga el cómputo de los ingresos acumulables, y se resten a éstos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base (no el objeto), a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma Ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que éste no se hubiese generado con anterioridad.

Amparo en revisión 8456/87. Tecnologías Unidas, S.A. 3 de mayo de 1988. Mayoría de dieciocho votos. Ponente: Victoria Adato Green. Secretario: Raúl Melgoza Figueroa.

Amparo en revisión 6003/87. Impulsora de Lubricantes Automotrices e Industriales, S.A. de C.V. 10 de noviembre de 1988. Unanimidad de dieciséis votos. Ponente: Mariano Azuela Güitrón. Secretaria: María Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

Amparo en revisión 1489/88. Val-Mart Cosméticos, S.A. de C.V. 15 de junio de 1989. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Felipe López Contreras. Secretario: Jorge Fermín Rivera Quintana.

Amparo en revisión 6966/87. Deltra, S.A. y otros. 15 de junio de 1989. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente: Fausta Moreno Flores. Secretario: Guillermo Cruz García.

Amparo en revisión 1628/88. Vidrio Neutro, S.A. y otros. 4 de junio de 1996. Unanimidad de diez votos. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el veintitrés de septiembre en curso, aprobó, con el número 52/1996, la tesis de jurisprudencia que antecede. México, Distrito Federal, a veintitrés de septiembre de mil novecientos noventa y seis.

### 1.1.3. Exención.

A pesar de que no es un elemento propiamente dicho, para efectos prácticos se considera como tal, ya que si opera una exención, no será necesario continuar con los siguientes elementos al no estar sujeto al pago.

La exención consiste en que por disposición de la ley queda liberado de su obligación el sujeto pasivo de la obligación fiscal, la existencia de la exención obedece a razones de equidad, conveniencia o política económica.<sup>7</sup> Una de las clasificaciones de las exenciones las distingue en objetivas y subjetivas. Las exenciones objetivas son aquellas que se otorgan en atención a ciertas cantidades y características del objeto que genera el gravamen y las subjetivas son las que se acuerdan en función de la persona, o en otros términos, en atención a calidades o atributos de los sujetos.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> *Ibidem*, p. 160.

<sup>8</sup> Margáin Manautou, Emilio

#### 1.1.4. Base.

La base es el parámetro que va a servir de apoyo para el cálculo de las contribuciones, generalmente esta constituido por un valor, como por ejemplo el precio de venta del bien, el monto de los honorarios, la utilidad obtenida, entre otros.

En el cálculo de impuesto sobre la renta, la ley permite algunas deducciones y el resultado será la base sobre la cual se calcula el Impuesto sobre la Renta; así tenemos que, para las:

1. Personas morales, la base sobre la que se calcula el impuesto es el resultado fiscal.
2. Persona física, la base será la totalidad de los ingresos, menos las deducciones autorizadas en cada capítulo, es decir sobre los ingresos acumulables.<sup>9</sup>

#### 1.1.5. Tasa, Cuota o Tarifa.

La tasa es el porcentaje que debe pagarse por unidad fiscal.<sup>10</sup> La Cuota es la unidad especial que se paga por unidad fiscal y la tarifa es el conjunto de tasas o cuotas que deben aplicarse a la unidad fiscal que corresponde. La tarifa es proporcional cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base y es progresiva aquella que aumenta al aumentar la base.<sup>11</sup> El impuesto sobre la renta (ISR), por ejemplo, en el caso de personas físicas utiliza una tarifa progresiva.

---

<sup>9</sup> Martín Granados, Ma. Antonieta. **IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL ACTIVO. PERSONAS MORALES Y PERSONAS FÍSICAS.** Edición 2002. International Thomson Editores, México, D.F., 2002, p. 35.

<sup>10</sup> La unidad fiscal es el bien o acto jurídico sobre el que debe aplicarse la contribución específica.

<sup>11</sup> RODRÍGUEZ Lobato, Raúl, Op. Cit., p. 125.

La Ley Anterior del Impuesto sobre la Renta señalaba que, para el cálculo del Impuesto sobre la Renta de las personas morales, se aplicaba la tasa del 35 por ciento, mientras que la nueva ley señala que la tasa que se aplicara será del 32 por ciento, sin embargo cabe mencionar que el artículo 2º transitorio de esta última, en su fracción LXXXII, menciona que la tasa que establece el artículo 10 de la ley que se señala, se aplicara de la siguiente manera, durante el ejercicio fiscal de 2002 se aplicará la tasa del 35 %, durante el ejercicio fiscal de 2003 se aplicará la tasa del 34%, y durante el ejercicio fiscal de 2004 se aplicará la tasa del 33%.

#### **1.1.6. Época de Pago.**

La época de pago es la fecha o plazo que tiene el contribuyente para pagar la obligación que tiene a su cargo.

El pago anual que debe realizar las personas físicas es hasta el 30 de abril del año siguiente y el de las personas morales es hasta el 31 de marzo del año siguiente.

#### **OTROS ELEMENTOS.**

a) Al igual que la exención el acreditamiento no es un elemento constitutivo de un impuesto pero debido a su importancia en la determinación de éste se agrega en el presente estudio para su conocimiento, ya que en el Impuesto sobre la Renta es poco aplicado. Éste se da en ciertos impuestos, y es un concepto de resta, para determinar la cantidad líquida del crédito fiscal. La Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) por ejemplo, utiliza esta figura para lograr su neutralidad, neutralidad que se visualiza al recaer la carga tributaria final únicamente en el último consumidor.

b) Pago.-El artículo 2062 del Código Civil, dice que: "Pago o cumplimiento es la entrega de la cosa debida, o la prestación del servicio que se hubiera

prometido". El pago es la forma normal de extinción del crédito fiscal, el pago se debe realizar en la época que señale la ley. Además del pago, el crédito fiscal se puede extinguir por condonación, caducidad, prescripción o cancelación.

Es importante distinguir el momento en que se debe de realizar el pago. La época de pago de la obligación fiscal es el plazo o momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación.<sup>12</sup> También es necesario conocer el período de causación, así tenemos, que hay impuestos de causación anual, como el ISR o de causación bimestral como el impuesto predial.

## 1.2. Antecedentes del Impuesto Sobre la Renta

Los antecedentes más remotos que podemos encontrar en los sistemas de imposición en los tiempos contemporáneos del mundo occidental los encontramos en la Edad Media en los derechos, censos y servidumbres, los cuales continúan vigentes hasta hoy en día, con cambios acordes a nuestros tiempos, pero sin duda vigentes.<sup>13</sup>

En Egipto el proceso productivo se vio afectado en gran medida por lo gravoso de sus impuestos, así como después sucedería con Roma, por la excesiva carga fiscal de sus habitantes.<sup>14</sup>

Así, en varios gravámenes contemporáneos, encontramos sus antecedentes en la Edad Media como los impuestos al consumo, impuesto sobre la propiedad, inclusive el impuesto sobre la renta, desde 1789 cuando en Inglaterra en la edad Media se exigía un quinto, un sexto o un décimo de los productos de la tierra o de los capitales o de los productos de las industrias incipientes.

<sup>12</sup> **Idem.**

<sup>13</sup> FLORES Zavala, Ernesto. **ELEMENTOS DE FINANZAS PÚBLICAS MEXICANAS**. Trigésima Segunda Edición, Ed. Porrúa, México 1998. P 27.

<sup>14</sup> PAZOS, Luis. **LOS LIMITES DE LOS IMPUESTOS USO Y ABUSO DEL PODER**. 7º impresión, Ed. Diana; México, marzo de 1990, pp. 43 y 12.

Fue hasta el siglo V cuando se observa una desaparición progresiva del comercio y de las grandes ciudades, provocando un cambio en la economía, pasando de ser una economía urbana a una rural, ya que pretendía únicamente que el campo produjera lo necesario para el consumo de sus habitantes, evitándose así los excedentes de producción, razón del hambre que se vivió en Europa.

En la Edad Media en Europa, en el siglo XI se dividía en grandes extensiones de territorio, dominadas por el señor feudal, ligado al rey, más sin embargo con independencia. En estas extensiones el señor feudal era quien tenía el derecho de explotación en dichas tierras que a su vez se dividían a los cortesanos, los cuales tomaban protesta de lealtad frente al señor feudal.

Así los señores feudales junto con los vasallos hacían trabajar a los aldeanos.<sup>15</sup>

Existían dos tipos de aldeanos:

- Los hombres libres los cuales no podían ser sometidos a trabajos de servidumbre, y;
- Los siervos, que se podían equiparar a los esclavos de la antigüedad.

Dentro de cada escalinata de poder en que se dividía la organización política de la época feudal, existían diferentes niveles, en cuanto a sus privilegios y grados de autoridad, los cuales variaban de persona a persona y de los distintos lugares.

Las obligaciones de la época podían dividirse en dos grandes grupos:

---

<sup>15</sup> FLORES Zavala, Ernesto. Op. Cit., p. 28.

- Obligaciones de servicio personal.
- Obligaciones económicas.

Obligaciones personales: Se contemplaba en estas obligaciones, la del servicio militar, participando en las guerras, la guardia del castillo, así como alojar en su casa los visitantes del señor feudal.

En las obligaciones económicas se contemplaban las ayudas, en dinero que primero se impusieron arbitrariamente, pero ante el descontento, estas se fueron reglamentando.

Estas ayudas económicas tenían particularmente cuatro situaciones:

- Pagar el rescate del señor feudal cuando este fuera secuestrado.
- Pagar para el equipamiento de guerra.
- Para cuando su hija contraía matrimonio, y;
- Cuando armaba caballero a su hijo.

En el caso de los siervos también se dividían sus obligaciones en económicas y de servicio. Dentro de las de carácter económico se enumeraban tres:

- La capitación que consistía en un censo que se pagaba por cabeza y normalmente se realizaba cada año.
- La servidumbre matrimonial o formariage, que era cierta cantidad que pagaba el siervo al momento de casarse, si este se casaba con persona que no perteneciere al feudo, la cantidad que se exigía era considerablemente alta, en cambio cuando se casaba con persona del mismo feudo la cantidad se reducía considerablemente.
- La mano muerta, lo cual era el derecho del señor feudal de hacerse de la herencia de sus siervos cuando estos morían sin tener descendientes. Para

los familiares colaterales no existía derecho a heredar, a menos de que así lo autorizara el mismo señor feudal, previo pago.

Para el resto de la gente que pertenecía al feudo y no eran vasallos ni tampoco siervos, sino simples aldeanos tenían tres obligaciones primordiales:

- El censo que era un pago por la tenencia de la tierra y era proporcional a la extensión de la tierra.
- La talla que era un impuesto que se llegaba a cobrar hasta varias veces al año y se cobraba por familia y sus pagos eran marcados al tallarse en un pedazo de madera.
- La tasa de rescate, que consistía en pagos a cambio de las obligaciones personales o en especie.

Las cargas en especie eran participaciones de los productos de la agricultura.

También se cobraba por el derecho de tener animales y por el derecho de las ventas de estos animales o productos del campo, esto pagos se realizaban con granos o metales. Estos derechos extendían para la pesca, caza y corta de leña en los territorios del señor feudal.

Para percibir más ingresos, los señores feudales monopolizaron el molino y el horno, para así cobrar por el uso de estos para hornear y moler granos, al igual para la producción de vino, donde también monopolizaron los instrumentos, para poder cobrar por su uso.

Existía también el cobro de multas, que constituía una forma abusiva de recaudar ingresos, ya que se cobraban de manera arbitraria, según por los delitos que establecía el propio señor feudal.

Las obligaciones de carácter personal de los aldeanos era la de cultivar las tierras feudales, cuidarlos, segar el trigo, almacenarlo, y los días de trabajo eran establecidos por el propio señor feudal.

Además debían trasportar la leña, la piedra, los alimentos, reparar los caminos y los edificios, los labradores tenían que entregar parte de sus productos a la iglesia, por gravámenes injustos como el diezmo, menoscabando de manera atroz la pobreza del campesino, viviendo en la miseria total.<sup>16</sup>

En la Edad Media no existía la generalidad en los impuestos, la Iglesia y los nobles estaban en muchos casos exentos de pagarlos, lo que creaba una clara injusticia y molestia por esta situación entre los más desprotegidos.

El señor feudal tenía muchos derechos sobre sus propiedades y sus súbditos, entre ellos se puede mencionar el derecho de confiscación de bienes de aquellos vasallos que faltaban a la fe jurada, el derecho de naufragio, el cual consistía en el derecho que poseía el señor respecto de todos los restos de los naufragios que a sus costas llegaban, el derecho a los tesoros ocultos que eran hallados, también tenía derechos sobre los bienes que poseían los extranjeros dentro de los dominios del señor feudal, cuando dichos extranjeros fallecían, así como de los demás bienes del fallecido intestado.

En las principales monarquías de la época, encontramos que en Francia, Inglaterra y España, se requerían mayor número de impuestos para poder solventar los lujos excesivos de los reyes, así como los gastos que se generaban por las guerras, provocando una total inestabilidad socioeconómica.

---

<sup>16</sup> BROM, Juan. ESBOZO DE HISTORIA UNIVERSAL.  
16ª Edición, Grijalbo, México, 1990, p. 79.

Más adelante, la finalidad del impuesto se comienza a interpretar más como una necesidad para los gastos necesarios del Estado, que como un ingreso para la riqueza de los más poderosos que los imponían.

Así surgen ideas trascendentes en la evolución de los impuestos como la expresada por el maestro Sáinz de Brujanda, que dice que "El Estado realiza diversas actividades para la realización de sus finalidades. A través del poder ejecutivo desarrolla una actividad que se encamina a la realización de los servicios públicos y a la satisfacción de las necesidades generales. Siendo esto así, es lógico que la Administración de un Estado como la de cualquier otra entidad pública o privada tenga que utilizar medios personales, materiales y jurídicos para lograr el cumplimiento de sus fines."

Así es como observamos que se comienza a dar ayuda a los señores por parte de sus vasallos, de manera regulada y no autoritaria, regulándose incluso en nuestros días, como en el caso de la Corona Inglesa, donde el Parlamento le otorga subsidio en casos extraordinarios.

Los derechos de peaje se convirtieron en los impuestos de importación y exportación, gravando la circulación de los productos que entraban y salían de un país a otro. La imposición de estos impuestos tenía un carácter de control, de medida para el desarrollo del proteccionismo que vivían los Estados Europeos de la época por sus ideales mercantilistas.

Los servicios personales, tuvieron una evolución más compleja, ya que estos se comenzaron a realizar como una prestación de servicios, prestaciones generadoras de una contraprestación en dinero, las cuales al irse regulando con el tiempo, se regulan también fiscalmente, generando diversos impuestos por ese ingreso obtenido.

Algunos autores señalan que el primer antecedente del Impuesto sobre la Renta se impuso a comerciantes en Florencia, pero la gran mayoría coincide que fue en Inglaterra como consecuencia de los gastos provocados por las guerras napoleónicas, creando gravámenes para derechos aduanales, sobre el té, la sal, las sucesiones y un impuesto llamado land tax.<sup>17</sup>

En el nacimiento del Impuesto sobre la Renta representa el cambio de criterio en materia de impuestos, dado que antes del siglo XIX, predominaban los impuestos indirectos que son los más sencillos, los cuales se han mencionado en el transcurso del capítulo, pero en 1798, el estadista inglés William Pitt propuso, la llamada "Aid and Contribution Act", que dio lugar al impuesto conocido con el nombre de la Triple Contribución, porque los causantes quedaron organizados en tres categorías, calculándose el impuesto sobre una relación entre el consumo y la renta de cada contribuyente.

Cuando se aprobó el impuesto en 1978, se le dio carácter de transitorio, destinado a cubrir las necesidades de la guerra contra Francia. Se gravaron las utilidades con una tasa proporcional elevada, que obligaba a entregar un tanto por ciento igual a los que obtenían bajos, medianos o grandes ingresos. Como todos los impuestos, éste provocó una ola de protestas y por unánime impopularidad se derogó y se volvió a implantar en cuatro distintas ocasiones, para llegar, finalmente, a construir un impuesto de carácter permanente. El verdadero acierto del impuesto antes citado, se debe a la creación de las tasas progresivas en la época del Primer Ministro Lloyd George, con las cuales se obligó a tributar más a quienes más utilidades obtuvieran.

Hacia el último tercio del siglo antepasado, varias provincias de Alemania habían realizado reformas fiscales que crearon una pluralidad de impuestos sobre la renta, alcanzando un alto grado perfección impositiva. En efecto, hacia los años

---

<sup>17</sup> Flores Zavala, Ernesto. **TRAYECTORIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MÉXICO.**  
En la Revista de la Facultad de Derecho de México, UNAM, Tomo XXV, n. 99-  
100, México, Julio-Diciembre, 1975, p. 627.

de 1891 y 1893, Prusia, Baviera, Baden y otras regiones implantaron el impuesto con características superiores a las de todos los países europeos, inclusive la misma Inglaterra que había sido cuna del impuesto que se estudia.

En Francia la reforma fiscal se inicia a raíz de la Revolución de 1887. El proyecto de Poincaré es discutido por el parlamento francés, y aprobado en definitivamente, entrando en vigor desde 1895 una forma específica del Impuesto sobre la Renta.<sup>18</sup>

En los Estados Unidos de Norte América se estableció en 1913, teniendo como antecedente la Ley de 1894, que fue declarada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia, por las disposiciones que regulaban las facultades del gobierno central y de los estados en materia tributaria, así como por la problemática que se derivó por la discusión sobre si se trataba de un impuesto directo o indirecto.

El cambio no pudo ser más profundo. En el siglo XVIII solo pagaban las clases sociales de pocos recursos y los que obtenían grandes rentas gozaban del injusto privilegio de no contribuir a las cargas públicas. Con el movimiento provocado por la revolución francesa, la idea de igualdad frente a los tributos, dio motivo a una nivelación proporcional frente a las cargas, que también era injusta; ya que cualquiera que fuera la capacidad económica del gobernado, debía de tributar de acuerdo con el mismo por ciento.

Hay tres consecuencias jurídicas que asumió el ideal revolucionario de igualdad: igualdad frente a la ley, frente a los tributos y frente a los tribunales; sin embargo la igualdad ante los tributos, organizada en forma de tasas proporcionales, entrañaba una injusticia social. Es evidente que no paga con el mismo esfuerzo la tasa proporcional, quien tiene bajos recursos y aquel que goza

---

<sup>18</sup> CARRASCO Iriarte, Hugo. **DERECHO FISCAL II**  
Editores IURE, México, 2001, p. 98.

de ingresos superiores. La diferencia entre los impuestos directos y los indirectos se iba agudizando y como consecuencia, se corregían las provocadas por los impuestos indirectos. Mientras que en esto las tasas siempre son proporcionales, en los impuestos directos las tasas son progresivas, con lo que se alcanza un ideal de perfección impositiva basado en la equidad.

Junto al nombre de Lloyd George, creador de las tasas progresivas, se debe mencionar a Adolfo Wagner y a Eduardo Selligman, los dos teóricos del Impuesto sobre la Renta más destacados de su época, que hicieron hincapié, el primero en la función social de los impuestos, y el segundo, en la idea de que las cargas públicas deben de pesar sobre la utilidad de los poderosos y sobre el sustento de quienes cuentan con bajos recursos económicos.

Con la creación de tasas progresivas, el Impuesto sobre la Renta pasa a ocupar el lugar más destacado entre los impuestos directos y al mismo tiempo proporciona los ingresos más fuertes al Estado, está llamado a prestar un importante concurso en la distribución equitativa del ingreso nacional.

### **1.3. Evolución del Impuesto sobre la Renta en México**

El antecedente más remoto en nuestro país del Impuesto Sobre la Renta, es el Decreto del 15 de enero de 1813, emitido por el virrey Félix María Calleja, por el cual establecía una contribución personal y directa de carácter extraordinario, proporcional a las rentas y utilidades líquidas, que recayera sobre las clases menos necesitadas, exentando del impuesto a los jornaleros y a aquellos cuyos sueldos y ganancias líquidas no llegasen a trescientos pesos anuales.

El siguiente decreto se publicó el 20 de julio de 1912, donde se establecía un impuesto federal, extraordinario y pagadero por una sola vez, el cual gravaría

los ingresos de los particulares, este por ser extraordinario solo tuvo un mes de vigencia.

El decreto consistía en cuatro capítulos que se llamaban "Cédulas", que atendían a los siguientes puntos:

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

Las Cédulas referentes a la agricultura y ganadería se omitieron, puesto que estas no gravaban de acuerdo a la capacidad económica del contribuyente, sino sobre las ganancias brutas que se obtenían de la actividad que realizara el contribuyente, por lo que no se pagaba conforme a la utilidad obtenida por el mismo.

En este decreto, se consideraban sujetos del impuesto, tanto nacionales como extranjeros, sin importar su domicilio, lo cual más adelante cambió, imponiéndose el impuesto únicamente cuando la fuente de ingresos se encontrará dentro del territorio nacional.<sup>19</sup>

En este Decreto existían exenciones como las que se otorgaban a las personas cuyos ingresos fuesen menores a los cien pesos mensuales.

El impuesto debía ser pagado en la primera quincena de septiembre, mediante la cancelación de estampillas que llevaban impresa la denominación "Centenario", siendo por esta razón que a este decreto también se le llamó, "Ley del Centenario".

---

<sup>19</sup> CALVO Nicolau, Enrique y VARGAS Aguilar, Enrique, ESTUDIO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (EMPRESAS), Editorial Themis, México, 1986, p. 2.

Por lo anterior este decreto fue el primer antecedente de lo que después serían las tasas progresivas, ya que cada cédula tenía su propia tarifa la cual estaba dividida en tres o cuatro categorías, las tasas de impuesto establecidas, fluctuaban desde el 1% hasta un 4% para profesionistas, comerciantes e industriales, y de 1% hasta el 3% cuando se trataba de sueldos y salarios.

Hay que destacar que en la década de 1910, surgen las bases de lo que después se conocería como el recurso de reconsideración administrativa ya que se crean los Consulados y Juntas Calificadoras Regionales quienes entre sus atribuciones contaban con la de estimar los ingresos o ganancias probables del causante moroso, sobre el que se iba a liquidar y pagar el impuesto. El contribuyente que no estuviera conforme con dicha resolución o calificación podía manifestar su inconformidad por medio de este recurso ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para que ésta examinara las pruebas que se le presentarían.

Con el Impuesto del Centenario de 1921 se dio una transformación radical en la política fiscal, ya que aun cuando fue transitorio, marca el arranque del Impuesto sobre la Renta en México. Su creación, en paralelo con el primer "income-tax" inglés, tenía también carácter transitorio. Se creó para construir barcos; sus rendimientos se iban a destinar a la formación de una flota mercante y de guerra, para que nuevamente México utilizara sus extraordinarios litorales sobre ambos océanos y se restablecieran los servicios de las inmejorables comunicaciones marítimas, tan necesarios para el desarrollo económico.

Por otra parte, el 21 de febrero de 1924 se promulga una Ley llamada "Ley para la Recaudación de los Impuestos Establecidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas", en los cuales se dividen los ingresos gravables por cédulas, según las diversas actividades y que permite la vigilancia en la fuente misma en la cual

se origina el ingreso, marcando el origen de la esencia de este impuesto en el País, que a la fecha sigue siendo eminentemente cedular.

Esta Ley no fue de carácter transitorio como la Ley del Centenario, ya que rigió en nuestro país cerca de cuarenta años y como ya se mencionó marca el inicio del sistema cedular.

Esta ley constaba de dos grandes capítulos únicamente, los cuales se referían a:

1. Los ingresos que obtuvieran las personas físicas con motivo de su trabajo mediante la percepción de sueldos, salarios, honorarios o emolumentos, y;
2. Las utilidades que obtuvieran las sociedades y empresas.

No se estableció ninguna Cédula que gravara los productos o rendimientos del capital.

El ingreso por el trabajo personal estaba gravado por tarifas progresivas cuyas tasas fluctuaban del 1% al 2%, lo cual significó un retroceso en la progresividad de las tasas en comparación con la Ley del Centenario, ya que sus tasas en ésta iban del 1% al 4%.

Los empleados que trabajaban para dos o más patrones tenían la obligación de acumular los sueldos percibidos con cada uno de ellos, los patrones deberían retener el impuesto de sus asalariados siendo solidariamente responsables del pago de los impuestos respectivos.

Esta Ley adoptó un sistema del control de causantes basado en que los propios contribuyentes ayuden a las autoridades fiscales a ejercer sus facultades de vigilancia y control, lo cual constituye un principio básico para la administración pública por lo efectivo de sus resultados.

El impuesto sobre utilidades de las sociedades y empresas no hacía distinción alguno respecto al negocio al que se dedicara el contribuyente o causante. La base gravable de las sociedades y de las empresas para el cómputo del impuesto era la utilidad percibida en dinero o en especie durante un año, destacando dos situaciones importantes:

1. Se estableció un régimen global para las empresas, ya que el gravamen atendía al sujeto, al negocio que obtenía la utilidad, independientemente de la fuente del ingreso.
2. Solo se gravaron los ingresos en dinero o en especie, olvidándose con eso del crédito el cual también era un factor que modificaba el patrimonio de las empresas para efectos de gravarlo.

La citada Ley no gravaba los ingresos brutos de las sociedades y empresas, sino que les permitió a éstas una serie de deducciones para determinar la ganancia que se debía de gravar.<sup>20</sup>

Las características de esta Ley, muestran que ésta se puede considerar como el primer antecedente real del Impuesto sobre la Renta, por haber sido una Ley de carácter permanente, con ciertas deficiencias técnicas, jurídicas y contables, pero que contempla muchos otros antecedentes de las actuales figuras contenidas en la vigente Ley del Impuesto sobre la Renta.

La crítica antes señalada se sostiene por los claros errores técnicos legislativos, como el incorporar las deducciones en el Reglamento de la citada Ley, incorporándose hasta el año de 1954 al cuerpo legislativo principal.

Se puede señalar también como parte de sus principales avances las tasas aplicables, las cuales tenían una progresión del 2% al 4%, las cuales eran aplicadas a utilidades obtenidas y no a ingresos brutos.

---

<sup>20</sup> Ibidem, p. 4.

La forma de pago al igual que la Ley del Centenario, era por medio de estampillas, así también se debían formular declaraciones de los ingresos en las formas aprobadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las cuales debían entregarse en las Oficinas receptoras para que estas a su vez fuesen revisadas por las Juntas Calificadoras, calificando así la autodeterminación del contribuyente.

Las calificaciones se hacían por medio de dictámenes, los cuales podían ser objetados por los causantes, por medio de un procedimiento administrativo, otorgándose también el beneficio de la prescripción a favor del contribuyente en el cobro de multas e impuestos.

Las primeras adiciones a esta Ley se dieron el 5 de abril de su año de publicación, para regular la forma en que se gravarían a las personas extranjeras por los ingresos obtenidos en fuentes de riquezas ubicadas en territorio nacional, y también para determinar la forma en que se debían de gravar los rendimientos de capitales, imponiéndoles un gravamen mayor, logrando así un avance en cuanto al espíritu de la contribución.

En cuanto al Reglamento, tenemos que éste fue publicado el mismo día en el que fue publicada la Ley, señalando las diferentes clases de causantes, las formas de pago, la estructura y funcionamiento de la Juntas Calificadoras y Revisoras, sus procedimientos y formas de impugnación.

Las sociedades tenían la obligación de presentar un pago provisional por el primer semestre, y se señaló el mes de enero para presentar la manifestación definitiva correspondiente al año anterior.

El artículo 8° de Reglamento señalaba las deducciones que podían hacer las empresas, que en términos generales eran las referentes al costo de

adquisición de materias primas; de transporte; arrendamiento de locales; sueldos, salarios, y emolumentos; gastos normales propios y naturales del negocio; los intereses por capitales tomados en préstamos; las primas pagadas por seguros contra riesgos del negocio; pérdidas sufridas por caso fortuito o fuerza mayor; una cantidad para cubrir la depreciación y desgaste de la propiedad y que no excediera, salvo prueba en contrario, del 5% del capital social; fijaba un tratamiento especial para el cálculo de la depreciación para empresas dedicadas a la exportación de petróleo, gas, y carbón de piedra o minas; los impuestos pagados durante un año a la federación, los Estados y Municipios.

Este listado de deducciones tenía grandes fallas y lagunas como el limitar la depreciación de los activos fijos al 5% del capital social, no contemplando la deducción de pérdidas sufridas en ejercicios anteriores; sin embargo debemos reconocer el esfuerzo realizado por las autoridades a fin de dar un paso adelante en el campo impositivo.

Con esta Ley de carácter experimental, se obtuvieron las primeras enseñanzas que sirvieron para entrar definitivamente a la época del Impuesto sobre la Renta en el país.

La definición de ingreso dada por la Ley era precisa, ya que incluía el factor crédito el cual no era contemplado por la Ley de 1924.

En cuanto al destino de los recursos generados por el impuesto, se mantuvo la misma regla, en cuanto a destinar el 10% de lo recaudado al Estado y otro 10% al Municipio donde se causara, lo cual implicaba la imposibilidad de gravar por su parte el Estado o Municipio con otro gravamen a la fuente de riqueza sujeta al impuesto federal, o bien aplicarle reducción de otros por el pago del federal, de tal manera que dichos gravámenes disminuyeran en una cantidad igual al 10% que se les otorgaba. Con ello se evitaba la concurrencia impositiva sobre la misma fuente.

Se modificó la forma contenida en las dos leyes anteriores, ya que en ésta se establecía que el impuesto de podría cubrir en timbres, en efectivo o en cualquier otra forma que determinara el Reglamento, haciendo con ello más flexible la forma de pago del contribuyente.

A los capítulos que agrupan a los causantes para efectos del gravamen se les llamo "Cédulas", dividiéndose esta ley en siete cédulas: Comercio, Industria, Agricultura, Imposición de Capitales, Explotación del Subsuelo o Concesiones otorgadas por el Estado, Sueldos y Honorarios de Profesionistas.

La Cédula VI referente a sueldos, su base era anual contenía dos tarifas, la tarifa "A" que se refería a los ingresos obtenidos en cualquier parte del país, excepto para los causantes que residieran en el Distrito Federal, en las ciudades fronterizas con los Estados Unidos de Norteamérica y otras en las que el costo de la vida era superior al que había en las demás regiones del país, y la tarifa "B" que contemplaban a los causantes no comprendidos en la tarifa anterior.

En la tarifa "A", los sueldos hasta por dos mil pesos anuales estaban exentos, para los que excedieran a dicha cantidad, la tasa iba del 1% al 4%. Las cuotas de la tarifa "B" eran más bajas que las establecidas en la tarifa "A" para los causantes que tuvieran hasta doce mil pesos de ingresos al año; pero en los que percibieran más de dicha cantidad, quedaban sujetos a las mismas cuotas que señalaba la tarifa "A".

El artículo 30 de esta ley mencionaba las deducciones por cargas familiares, que atendían al número de personas que sostuviera el causante. En la tarifa "A" éstas iban desde doscientos cincuenta pesos, cuando se tratase de una persona, hasta cuatrocientos cincuenta, cuando fueren cuatro o más personas. En la tarifa "B" iban desde trescientos sesenta pesos hasta setecientos sesenta pesos. Posteriormente estas deducciones fueron suprimidas, y el gravamen volvió a

enfocarse hacia el ingreso bruto, craso error, porque la carga fiscal que debe soportar cada contribuyente debe de estar en función directa de su capacidad contributiva.

En lo referente a rendimientos de capital, se incluyó por primera vez en la legislación fiscal mexicana el interés supuesto del 6% anual para determinadas operaciones en que no se pactara interés, o bien que el interés pactado fuere inferior a dicho porcentaje. Los rendimientos de capital fueron gravados con el 6% de impuesto.

Cédula VII para los profesionistas, artesanos y artistas se establecieron las mismas tarifas de la Cédula VI, excepto para los artistas y deportistas que pagaban el impuesto de acuerdo con una tarifa progresiva mayor que iba desde 1% hasta 10%.

Los causantes en Cédulas I ó II estaban gravados con la misma tarifa, cuyas tasas iban del 2% al 8%, estando exentas del impuesto las utilidades anuales hasta por la cantidad de dos mil quinientos pesos. Se vuelve a mencionar un término de cinco años para la prescripción de la acción fiscal para el cobro de impuestos. Para la restitución de lo pagado en exceso por los causantes, se estableció un plazo igual, que posteriormente fue reducido a dos años, disminución que colocaba en desventaja a los contribuyentes frente al fisco.

Las multas por infracciones que fueran corregidas por los contribuyentes en forma espontánea, dentro de un plazo de treinta días, serían reducidas a la tercera parte.

En las reformas del 19 de abril de 1937, se estableció que para la debida calificación de los causantes con ingresos menores de cien mil pesos se tendría en cuenta el giro del negocio y los resultados que obtuvieran otros negocios de ramos similares.

El 22 de abril de 1925, fue publicado su Reglamento el cual estaba dividido en diez capítulos, que se referían a declaraciones y plazos; libros, costos e inventarios; Oficinas Receptoras, Juntas Calificadoras y Revisoras y un capítulo especial para cada cédula de la Ley. Establecía la necesidad de acumular los ingresos obtenidos en dos o más empresas que pertenecieran a un mismo dueño, las cuales estuvieran gravadas en una misma cédula.

El artículo 28 del Reglamento mencionaba las deducciones que se podían hacer para determinar la unidad gravable; entre algunas estaban: El costo de las mercancías vendidas; 5% de amortización; una cantidad razonable para la depreciación de bienes; el arrendamiento de los locales; los gastos de prevención social; sueldos; los intereses de los capitales tomados en préstamo; las primas de seguros pagadas con algunas excepciones; las pérdidas comprobadas sufridas en los bienes de la explotación del causante, los gastos normales y propios del negocio; los impuestos con excepción de los aduanales, consulares y del impuesto sobre la renta, y las pérdidas en el cobro de créditos, son disposiciones concretas para la comprobación de las mismas, y el requisito de que hubieran transcurrido más de tres años del vencimiento de la obligación.

En relación con el gravamen sobre sueldos y honorarios, se indicó que para que fueran deducibles las cargas familiares establecidas en la ley, las personas que mantuviera el contribuyente no deberían de contar con recursos propios y deberían estar ligadas a él por parentesco en línea recta sin limitación de grado; hasta en tercer grado en la línea colateral y en el caso de afines hasta el segundo grado, o bien se tratara del cónyuge.

Si las personas que sostenía el causante eran varones, se exigía que fueran menores de dieciocho años o mayores de sesenta, o que se encontrasen impedidos para trabajar.

Al comprobar el contribuyente que se encontraba en alguna de las circunstancias señaladas, las Juntas Calificadoras extendían una constancia anual para que sirviera de base al retenedor cuando aplicara las deducciones aprobadas por la Ley.

El artículo 83 del Reglamento señalaba lo siguiente: "Las Juntas Calificadoras, cuando los inventarios o balances hayan sido certificados por contadores autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para hacer la certificación de las declaraciones, limitando la comprobación de los datos declarados, la confronta de aquellas partes de la contabilidad que juzguen indispensables."<sup>21</sup>

En este artículo podemos apreciar que desde el año 1925, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público empezó a auxiliarse de los contadores para calificar las declaraciones de los causantes mediante lo que la Ley llamaba "certificación de inventarios o balances". Esto obligó a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a establecer ciertos requisitos a los contadores, a fin de que los registrara como profesionales facultados para este tipo de "certificaciones".

Los causantes que los utilizaran se beneficiarían al obtener una calificación más rápida por parte de las autoridades fiscales. Este hecho puede ser considerado como el antecedente más remoto de los actuales dictámenes fiscales de contadores públicos.

En virtud del gran número de reformas y adiciones que había sufrido el Reglamento, hubo necesidad de reordenar todos estos preceptos en uno nuevo que se publicó el 18 de febrero de 1935, en el que se dictaron normas más concretas para determinar los costos y la ganancia gravable de los causantes en Cédula I.

---

<sup>21</sup> Ibidem, p. 10.

Se instalaron Juntas Calificadoras fuera del Distrito Federal para atender las declaraciones de los causantes que residieran en las diferentes localidades, contaban con un plazo máximo de un año para emitir sus dictámenes. Los jefes de las oficinas receptoras podían interponer, cuando lo estimaran necesario, el recurso de revisión contra las resoluciones de las Juntas Calificadoras; a los contribuyentes se les facultó para interponer el recurso de reconsideración administrativa.

Mediante las reformas del 31 de enero de 1940, se estableció que "el importe de las mercancías o efectos vendidos o servicios proporcionados no podrá computarse a un precio inferior al costo". Para que el causante pudiera realizar esta clase de ventas se necesitaba que comprobara ante la Junta Calificadora, que en la fecha de la operación el precio de mercado había sido el que sirvió de base a la misma, o bien que eran mercancías que habían sufrido algún demérito.

Algunos causantes que administraban sus propios negocios en forma de sociedad mercantil se asignaron sueldos muy elevados a fin de pagar menos impuestos, al gravar los sueldos con la tarifa respectiva que era inferior a la de las empresas, y así obtener una base gravable menor en el resultado de las operaciones de su negocio, esto originó que en las reformas del 31 de enero de 1940 se estableciera en el artículo 38, una tarifa que fijaba tasas máximas a la que podían ascender los sueldos, sistema que se abandona más tarde, ya que las autoridades judiciales consideraron que el establecer esta clase de límites no era legítimo. Desafortunadamente y quizá debido a nuevos abusos de algunos causantes se ha vuelto a legislar e incorporar a la ley una nueva limitación a los honorarios o gratificaciones de administradores, directores, etc.

Con la Ley de 1925 y sus Reglamentos, podemos considerar que el impuesto sobre la renta se había implantado en forma reglamentada y definitivamente en México.

Durante el periodo entre los años de 1931 y 1948, se crearon una serie de leyes complementarias a la Ley del Impuesto sobre la Renta, con diversos fines, los cuales podemos sintetizar en la necesidad que tenía el estado de obtener recursos para satisfacer las necesidades apremiantes que tenía la nación, originadas principalmente por el estado de guerra existente en esa época.

El 27 de diciembre de 1939, surge la llamada "Ley del Impuesto de la Renta Sobre el Superprovecho", la iniciativa decía:

"...abrirá un nuevo cauce de justicia en el régimen tributario de la Nación, al militar, en beneficio del Erario Público, las ganancias excesivas que obtengan los contribuyentes de la Cédula I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir las personas físicas o morales que se dedican a actividades comerciales, industriales o agrícolas".<sup>22</sup>

Al promulgarse esta Ley, el erario obtendría participación en las utilidades que obtuvieran en demasía los contribuyentes que tuvieran ingresos anuales superiores a cien mil pesos, esta ley consideraba como utilidades excedentes las que se obtuvieran en exceso del 15% del capital contable, o del 20% de los ingresos, en caso de que no existiera capital contable. Esta Ley definía al capital contable como la diferencia entre el activo y el pasivo de una empresa.

La utilidad sujeta a este impuesto, se determinaba disminuyendo de la utilidad gravable para los efectos del Impuesto Sobre la Renta, el monto del impuesto que resultaba de la aplicación de la tarifa del artículo 8° de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Los causantes debían presentar una declaración anual del impuesto sobre la renta, manifestando el capital contable, la utilidad sujeta al cálculo del superprovecho y la liquidación del impuesto. La cuota era la siguiente: las

---

<sup>22</sup> *Ibidem*, p. 12.

utilidades hasta el 15% del capital contable, exentas; las utilidades entre el 15% y el 21% el 15% entre el 21% y el 27%, 20%; entre el 27% y el 33%, 30% y del 33% en adelante, 35%.

Esta Ley fue abrogada por la Ley del 31 de diciembre de 1941, pero en atención a que quedaban créditos pendientes, se expidió un derecho por medio del cual se estableció que no se daría entrada a ninguna gestión administrativa que llevara el fin de obtener una devolución del impuesto del superprovecho causado hasta la fecha de abrogación, y exigible en el año de 1942, debiendo sobreseerse los juicios pendientes ante el Tribunal Fiscal que tuvieran por objeto obtener la nulidad de las resoluciones denegatorias de devolución, expresas o fictas de las autoridades fiscales.

También se ordeno el sobreseimiento de los juicios en que se reclamaran resoluciones administrativas que hubieran fijado créditos fiscales por impuesto del superprovecho, causados hasta el 31 de diciembre de 1941, o los de amparo en que se reclamara la constitucionalidad de sentencias del Tribunal Fiscal que hayan reconocido la validez de tales resoluciones, ordenándose que los que no hubieran presentado sus declaraciones deberían hacerlo, quedando privadas de todo efecto jurídico las sentencias emanadas del Tribunal Fiscal, de las que derivara el derecho a no pagar o a obtener la devolución de los impuestos a que alude el decreto.

Podemos afirmar que aunque se haya abrogado esta Ley, el espíritu de está se ve reflejado en Leyes como la del 29 de diciembre de 1948, "Ley del Impuesto Sobre Utilidades Excedentes" y posteriormente en la tasa complementaria sobre utilidades excedentes de la Ley del 31 de diciembre de 1953 y en la tasa complementaria sobre utilidades brutas extraordinarias del 31 de diciembre de 1976.

La iniciativa de Ley del 26 de diciembre de 1941 menciona que el impuesto sobre la renta "desde el año de 1925, viene siendo objeto de modificaciones, algunas de ellas fundamentales sin haberse nunca reelaborado con un criterio sistemático".

"La reforma fundamental que implica el proyecto es la supresión del Impuesto del Superprovecho. La razón de esta medida radica en el propósito firme del Gobierno Federal de no limitar las utilidades legítimas en un momento en que el país requiriere en alto grado el impulso de la iniciativa y de la empresa privada". Sin embargo para compensar la disminución de los ingresos federales que ocasionó la abrogación del impuesto mencionado, se aumentaron las tasas de las diferentes tarifas cedulares.

Por estos motivos, con fecha 31 de diciembre de 1941 fue promulgada una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta que entró en vigor el 1° de enero de 1942, gravando las utilidades, ganancias, rentas, productos, provechos, participaciones y en general todas las percepciones en efectivo, en valores, en especie o en crédito que por alguno de los conceptos mencionados en la Ley, modificaran el patrimonio del contribuyente.

De acuerdo con esta ley, estaban obligados al pago del impuesto los mexicanos con domicilio en la República o fuera de ella, pero del impuesto que les correspondía pagar a los mexicanos domiciliados en el extranjero debía deducirse el que hubiesen pagado por el mismo concepto a la nación en la que residieran, los extranjeros domiciliados en la República o fuera de ella cuando la modificación de su patrimonio proviniera de fuentes de riqueza situadas en el territorio nacional, las sociedades civiles o mercantiles, las asociaciones, las fundaciones, las mancomunidades o copropiedades, las sucesiones.

Esta Ley que tenía solamente 46 artículos, agrupaba en cinco cédulas a los causantes:

a) La Cédula I comprendía a las personas que habitual u ocasionalmente ejercían el comercio o se dedicaran a la explotación de algún negocio industrial o agrícola; el impuesto se causaba disminuyendo a todos los ingresos que obtuviera el causante las deducciones autorizadas por el reglamento que eran sólo aquellas que fueran destinadas a los fines del negocio.

Para los causantes en Cédula I que obtuvieran ingresos menores de cien mil pesos anuales, se establecieron tablas que clasificaban las diferentes actividades y el impuesto se cubría a base fija.

Los contribuyentes que obtuvieran hasta dos mil pesos anuales de utilidad estaban exentos del Impuesto. La tarifa tenía una progresión que iba del 3.3% para utilidades de dos mil, hasta el 20% para utilidades mayores de quinientos mil pesos, lo cual representa un considerable aumento si la comparamos con la Ley de 1925.

b) La Cédula II, comprendía los intereses de toda clase de préstamos, de descuentos de documentos, de constitución de depósitos, de otorgamiento de fianzas, de obligaciones y bonos, de acciones o participaciones en empresas extranjeras que no operan en el país; el arrendamiento de negociaciones comerciales, industriales o agrícolas; los premios, regalías, rentas de inmuebles; explotación de juegos de azar y de cualquier otra inversión de capital.<sup>23</sup>

La ley siguió estableciendo un interés presunto del 6% para fines de la determinación de la base gravable de aquellos préstamos en los que no se pactara ningún interés, o éste fuera un porcentaje menor.

c) La Cédula III contemplaba a los que normal o accidentalmente percibieran algún ingreso por la explotación del subsuelo o concesiones otorgadas

---

<sup>23</sup> Cfr. E. FLORES ZAVALA, Trayectoria del Impuesto Sobre..., Pág. 641.

por el gobierno federal, por lo Estados o por lo Municipios; los que aportaban a enajenaban una concesión.

Contenía los gravámenes más elevados; iniciaba la progresión con el 16.3% sobre ingresos hasta de dos mil cuatrocientos pesos anuales, fijando un máximo del 33% aplicable a ingresos gravables superiores a los quinientos mil pesos.

d) La Cédula IV comprendía los causantes que percibieran ingresos por conceptos de sueldos, emolumentos, pensiones, retiros, subsidios o rentas vitalicias. En esta cédula como las anteriores, la cuota era progresiva.

En esta Cédula fueron suprimidas las deducciones por concepto de cargas de familia, lo que significó un retroceso, porque las personas físicas quedaron sujetos a un gravamen sobre un ingreso bruto.

e) La Cédula V, comprendía a los causantes que se dedicaran al ejercicio de una profesión, arte, oficio deporte o espectáculo.

Se introdujo el sistema de categorías, lo que originó controversias que provocaron un cambio posterior, ya que adolecía del defecto de gravar los ingresos, los causantes se clasificaban en siete categorías. La primera se tenía una cuota de tres mil seiscientos pesos anuales y la séptima de sesenta pesos anuales.

**CAPITULO SEGUNDO**  
**ANTECEDENTES DEL RÉGIMEN**  
**SIMPLIFICADO**

## 2.1. BASES ESPECIALES DE TRIBUTACIÓN.

Como refiere su nombre, son aplicables en particular para ciertas actividades como son las agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas, mismas que no se encuentran prevista en ninguna legislación, por ello se reglamentaron en acuerdos, los cuales se encargan de regular una parte de las actividades antes mencionadas, con fundamento en los artículos 31, fracción XV, de la Ley Orgánica de la Administración Pública y 5º., fracción XVII, del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y los cuales buscaban facilitar a las personas físicas el cumplimiento de sus obligaciones en materia de Impuesto Sobre la Renta, los cuales se establecen como optativos.

Para poder ejercer cualquiera de las opciones previstas en la ley del Impuesto sobre la Renta de 1981, el contribuyente debería de estar al corriente en el pago de sus Impuestos y debía presentar un aviso de opción dentro de los 15 o 30 días hábiles al inicio de operaciones<sup>24</sup>, indistintamente si fuera antes o después de la fecha de publicación del acuerdo, dicho aviso se presentaba en original y dos copias y debía de contar con los siguientes datos:

- Aviso de Opción a las bases especiales de tributación o Reglas Generales de Tributación, según sea el caso en cada uno de los acuerdos;
- Nombre;
- Registro Federal de Contribuyentes;
- En su caso, el registro del Instituto Mexicano del Seguro Social;
- Nombre, domicilio y ubicación según sea el caso de un predio o centro de sacrificio;
- Número de trabajadores a su servicio;
- Oficina recaudadora de rentas;

---

<sup>24</sup> La fecha de presentación del aviso de opción varía dependiendo del acuerdo al que se somete el contribuyente.

- Fecha de inicio de operaciones;
- Agrupación a la que pertenece;
- Fecha y firma del contribuyente.

En actividades de agricultura debería de contener además de los requisitos anteriores el nombre del cultivo y régimen de riego. El original y una copia del escrito eran para la oficina rentística de la entidad federativa correspondiente, y se le devolvía al contribuyente la otra copia en la cual se indicaba la fecha en que fue presentada.

Los pagos provisionales serán enterados por el contribuyente en las oficinas rentísticas estatales de su domicilio, al momento de realizar la venta o durante el plazo establecido, mediante el uso de la forma de declaración aprobada por las autoridades fiscales.

Los pagos anuales se enteraban por el contribuyente en las oficinas recaudadoras de la entidad federativa de su localidad, a más tardar el 31 de marzo del año siguiente, mediante el uso de la forma de declaración aprobada por las autoridades fiscales, debiendo deducir del impuesto anual los pagos provisionales efectuados durante el año.

La opción que ejercite el contribuyente para tributar conforme al régimen de bases especiales de tributación, dejaba de surtir efectos a partir de la fecha en que faltare al cumplimiento del acuerdo al cual se hubiese sujetado, quedando obligado a cumplir con el régimen general de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y su reglamento.

Las autoridades fiscales debían vigilar el estricto cumplimiento de las obligaciones que se establecían en los acuerdos y a solicitud expresa de esta, el contribuyente debería de proporcionar además de los datos mencionados en el

acuerdo, cualquier otro informe o documentación que estimara pertinente la autoridad fiscal.

### **2.1.1. SUJETOS.**

En este caso son personas físicas que se dedican a la agricultura, pesca, silvicultura y ganadería quienes son objeto de nuestro estudio, mismas que se encuentran reguladas en lo que se denomina bases especiales de tributación, es decir se trata de reglas especiales para este tipo de contribuyente.

Algunos ejemplos de acuerdos que contienen las bases especiales de tributación son los siguientes:

- ⇒ Personas físicas dedicadas a las actividades agrícolas en el país.
- ⇒ Personas físicas dedicadas en el país, a la actividad de comisión en ganado y pieles en crudo.
- ⇒ Para los agricultores personas físicas dedicadas en el país al cultivo del café.
- ⇒ Para agricultores que operan en forma individual, o bajo el régimen de copropiedad dedicados al cultivo del henequén en los Estados de Tamaulipas y Yucatán.

### **2.1.2. OBJETO.**

El objetivo que se perseguía con los acuerdos que contienen las bases especiales de tributación era hacer que cada tipo de contribuyente, contribuyera dependiendo su actividad muy en especial cada uno, tomando en cuenta el ejemplo puesto en el anterior punto, se dará el objeto de cada uno de los acuerdos.

⇒ Personas físicas dedicadas a las actividades agrícolas en el país.

En este rubro el objeto es gravar los ingresos percibidos por los agricultores, proveniente de la venta de primera mano de sus productos agrícolas cosechados y de los ingresos percibidos por concepto de sueldos y salarios, por los trabajadores dependientes de los agricultores, en su carácter de peones, jornaleros, operadores de maquinaria agrícola y veladoras, que presten sus servicios en el campo en las labores de siembra, cultivo y cosecha de los productos agrícolas.

⇒ Personas físicas dedicadas en el país, a la actividad de comisión en ganado y pieles en crudo.

El objeto de estas bases eran los ingresos provenientes de comisiones percibidas en la mediación de la compraventa de ganado bovino, porcino, ovino y caprino y de pieles en crudo, así como los ingresos percibidos por los trabajadores que prestan servicios a los comisionistas en forma directa en el manejo de los animales y de las pieles en crudo.

⇒ Para los agricultores personas físicas dedicadas en el país al cultivo del café.

Son objeto de estas bases, los ingresos por actividades empresariales en las cuales se obtengan ingresos por los cafeticultores, de la venta de primera mano de sus productos agrícolas cosechados, sin que haya sufrido una transformación industrial, así como por la prestación de un servicio personal subordinado, en los cuales se percibe ingresos por concepto de sueldos y salarios, por los trabajadores dependientes de los cafeticultores, en su carácter de peones, jornaleros, operadores de maquinaria agrícola y veladores que presten sus servicios en el campo en las labores de siembra, cultivo y cosecha de café.

⇒ Para agricultores que operan en forma individual, o bajo el régimen de copropiedad dedicados al cultivo del henequén en los Estados de Tamaulipas y Yucatán.

El objeto son los ingresos percibidos por los henequeneros, provenientes de la venta de primera mano del henequén, así como los ingresos provenientes de venta de bagazo y por los servicios de maquila, estos por actividad empresarial, por otra parte los ingresos percibidos por concepto de sueldos y salarios, por los trabajadores dependientes de los henequeneros, en su carácter de peones, jornaleros, operadores de maquinaria agrícola y veladores, que presten sus servicios en el campo en las labores de siembra, cultivo y cosecha de henequén, esto es el objeto que se busca con las bases.

### **2.1.3. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.**

La forma de determinación del Impuesto sobre la Renta en las bases especiales de tributación era distinto de un acuerdo a otro, por lo cual presento la forma de determinación de cada uno de los ejemplos que se mencionaron con anterioridad.

⇒ Personas físicas dedicadas a las actividades agrícolas en el país.

Para la determinación del impuesto se debe determinar la base, que será en este acuerdo el número de hectáreas cosechadas, cantidad a la cual se le debía aplicar el impuesto señalado en las tarifas del anexo 2 atendiendo a la clase de cultivo y a la entidad.

Se cita un ejemplo: Un agricultor en el Estado de Chihuahua, cosecha 10 hectáreas de avena, 8 de frijol, 7 de maíz, 16 de algodón y 5 de cacahuate, en total se cosecha 46 hectáreas.

Para la determinación del impuesto anual se debía sumar los cultivos que sean acumulables, conforme a las claves que se contenían en el anexo 1, que en el ejemplo eran la avena, frijol y maíz, que hacen un total 25 hectáreas, y por otra parte, lo eran también las de algodón y cacahuete, que hacían un total de 21 hectáreas.

Se localizaban las tarifas del anexo número 2, de los cultivos de avena, frijol y maíz, las cuotas de impuesto aplicables por hectáreas cosechadas, en nivel "de más de 20 hasta 25" de dichos productos y se multiplicaban por 10, 8 y 7 que son los efectivamente cosechadas. Para el cultivo de algodón y cacahuete, se observaba el mismo procedimiento. La suma de las cantidades de impuestos determinadas, eran el impuesto anual a pagar por las 46 hectáreas cosechadas.

En caso de los agricultores que estaban sujetos al acuerdo, y perciban ingresos por otra u otras actividades, con excepción de las comerciales, en los giros de introducción en los sectores agrícola, ganadero y de pesca y en los comerciales en los giros de introducción y comisión de ganado, aves, pieles en crudo, pescados y mariscos, debían presentar una declaración final en donde determinaban el impuesto sobre la renta de las personas físicas por actividades empresariales, se debían determinar de la siguiente manera:

A) El Impuesto sobre la Renta de las personas físicas por actividades empresariales se determinaba por el cultivo de que se trate, multiplicando el total de hectáreas cosechadas en el año por la cuota que corresponda, el impuesto que resulte se llevaba a la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1981 y remitirse a las columnas de límite superior y límite inferior, a fin de calcular la base gravable que le corresponda.

B) Las actividades sujetas a las reglas generales de tributación sin quedar comprendidas las ya exceptuadas, se determinaban por cada actividad o giro que el contribuyente desempeñara conforme a lo establecido en los acuerdos

respectivos, el impuesto que resulte se llevaba a la tarifa del artículo 141 de la Ley de la materia para calcular la base gravable respectiva.

C) Las actividades no sujetas a reglas generales de tributación, se determinaba el resultado fiscal de conformidad con los términos generales de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1981 y su Reglamento.

D) La base gravable que resultaba de acuerdo a lo establecido en los incisos "A" y "B" debían sumarse al resultado fiscal determinado en el inciso "C".

E) Los agricultores personas físicas que percibieran otros ingresos que se señalaban en el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1981, diferentes a los percibidos por actividades empresariales, determinaban el resultado fiscal en los términos del título IV, debiendo sumarlo a la cantidad obtenida en el inciso "D". Al resultado de esta suma se aplicaba la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1981, tomando en cuenta lo que señalaba las fracciones II y III del artículo 143 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1981, era así como se obtenía el impuesto sobre la renta de las personas físicas por la totalidad de los ingresos percibidos por el contribuyente.

Los pagos provisionales enterados se tomaban a cuenta del impuesto anual resultante. Para esos efectos debía de adjuntarse a la forma de declaración anual aprobada, una copia de los comprobantes de los pagos provisionales.

⇒ Personas físicas dedicadas en el país, a la actividad de comisión en ganado y pieles en crudo.

La base para la determinación del impuesto en este acuerdo, era el número de cabezas de ganado o pieles en crudo manejadas en la comisión, a cuya cantidad había de aplicar las cuotas de impuestos señalados en la tarifa siguiente, atendiendo a la especie del ganado, este era el impuesto a pagar.

En la regla quinta del acuerdo de las "Personas físicas dedicadas en el país, a la actividad de comisión en ganado y pieles en crudo" mencionaba que el pago de impuestos, tenía el carácter de definitivo.

Los contribuyentes que tributen conforme al acuerdo de "Personas físicas dedicadas en el país, a la actividad de comisión en ganado y pieles en crudo", y perciban otros ingresos de los señalados en el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1981, determinaba el resultado fiscal en términos del citado título sumándolo a la base que se obtenía en este acuerdo. Al resultado de dicha suma debía aplicarse la tarifa del artículo 141 de la Ley de la materia. Los pagos provisionales enterados se tomaban a cuenta del impuesto anual.

ANEXO ÚNICO				
AÑO DE 1981				
TARIFA PARA EL GIRO DE COMISIÓN EN GANADO Y PIELES EN CRUDO				
Comprende los Estados de la República y el Distrito Federal				
Cuota del Impuesto por cada cabeza de ganado y pieles en crudo				
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas				
	Por Actividades Empresariales	Por Salarios o prestación de un Serv. Personal Subordinado	Impuesto sobre las Erogaciones por Rem. al Trab. Pers.	Total
Por cada cabeza de ganado bovino.	\$ 8.35	\$ 0.00	\$ 0.60	\$ 8.95
Por cada cabeza de ganado porcino.	\$ 4.60	\$ 0.00	\$ 0.45	\$ 5.05
Por cada cabeza de ganado ovino o caprino.	\$ 4.05	\$ 0.00	\$ 0.25	\$ 4.30
Por cada piel en crudo.	\$ 4.00	\$ 0.00	\$ 0.15	\$ 4.15

( Publicado en el "Diario Oficial" de la Federación, de 10 de julio de 1981).

⇒ Para los agricultores personas físicas dedicadas en el país al cultivo del café.

Los cafecultores personas físicas procedían de la siguiente manera para determinar el impuesto sobre la Renta por el año de 1981:

El impuesto a pagar por actividades empresariales, era lo que resultará de aplicar la tarifa del artículo 141 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 1981, al producto de que se obtenía de multiplicar los ingresos que se habían percibido en la venta de sus cosechas por el coeficiente estimado de utilidad fiscal del 10%.

Los ingresos que los cafecultores hubieran percibido durante el ejercicio de 1981, se determinaban de la siguiente manera:

A) En caso de exportación de cosecha.

1. En la exportación directa, los que aparezcan en las liquidaciones que les fueron practicadas por las empresas o personas a quienes vendieron su producto agrícola.
2. Cuando las ventas las hubieran efectuado a través de un intermediario, los anotados en las liquidaciones practicadas.

B) Por la venta del café para consumo nacional:

1. La suma del importe de las liquidaciones, si se hubieran practicado éstas.
2. Si no hubiera liquidaciones de por medio, lo que resulte de multiplicar el número de kilogramos vendidos por los precios de realización que se hubieron obtenido localmente o en su lugar de destino.

“En caso de que un cafecultor efectuó ventas de café en el exterior y en el mercado nacional, su base gravable será la suma de la cantidad que resulte de aplicar a cada ingreso determinado el coeficiente de utilidad estimado”.<sup>25</sup>

A la cantidad obtenida, se aplicaba la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1981, y a la cantidad que resultare se le reducía el 40% conforme al segundo párrafo, fracción I, del artículo 143; siendo la diferencia el impuesto sobre la renta a pagar.

Cuando los cafecultores personas físicas percibían otros ingresos de los señalados en el título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, diferentes a los percibidos por actividades empresariales, se determinaba el resultado fiscal en los términos del citado título, debían sumarlo a la cantidad obtenida de la suma de la base gravable de las personas sujetas a las reglas generales de tributación por cada giro o actividad y la base gravable de las actividades no sujetas al régimen especial de tributación.

Al resultado de esta suma se le aplicaba la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1981, tomando en cuenta lo señalado en las fracciones II y III del artículo 143, se obtenía así el impuesto sobre la renta de las personas físicas por la totalidad de los ingresos percibidos por el contribuyente.

⇒ Para agricultores que operan en forma individual, o bajo el régimen de copropiedad dedicados al cultivo del henequén en los Estados de Tamaulipas y Yucatán.

La base para la determinación del impuesto sobre la renta de las personas físicas por concepto de actividades empresariales por el año de 1981, eran los ingresos obtenidos por los henequeneros en la venta del henequén y del bagazo,

---

<sup>25</sup> Diario Oficial de la Federación. El día 24 de agosto de 1981.

así como por los servicios de maquila que presten, cantidad a la cual se aplicaba los coeficientes de utilidad que a continuación se indican:

Por la venta de henequén cuando produzcan hasta 100,000 kgs. de fibra al año y no tengan equipo de desfibración.....	10%
Por la venta de henequén cuando se produzcan más de 100,000 kgs. de fibra al año o para cualquier cantidad cuando tengan equipo de desfibración.....	10%
Por venta de Bagazo.....	29%
Por maquinillas.....	7%

A la cantidad obtenida, se le aplicaba la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente reduciendo el 40% si se trataba de contribuyentes dedicados exclusivamente al cultivo del henequén o el 25% si industrializaban o comercializaban el henequén o prestaban servicios de maquila; siendo la diferencia restante, el impuesto sobre la renta de las personas físicas a pagar.

**CAPITULO TERCERO**  
**RÉGIMEN SIMPLIFICADO Y DE**  
**FACILIDADES ADMINISTRATIVAS EN**  
**EL SECTOR PRIMARIO**

### **3.1. RÉGIMEN SIMPLIFICADO.**

La Ley del Impuesto sobre la Renta se compone de ocho Títulos, los cuales a su vez se dividen en capítulos, y éstos últimos en secciones. Por ello con la finalidad de índole didáctica de ubicar el tema, cabe hacer mención que el Título primero se refiere a Disposiciones Generales, el Título Segundo se refiere a disposiciones generales de las Personas Morales, en el Título II- A denominado del Régimen Simplificado de las Personas Morales, el Título Tercero denominado de las Personas Morales No Contribuyentes, el Título Cuarto habla sobre disposiciones generales de las Personas físicas, el cual se divide en doce capítulos de los cuales solo será materia de estudio el Capítulo Sexto titulado "De los Ingresos por Actividades Empresariales" y éste a su vez se divide en tres secciones. La Sección primera relativa al Régimen General a las Actividades Empresariales, la Sección segunda "Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales", y por último la sección Tercera titulada "Del Régimen de Pequeños Contribuyentes". El Título Quinto que se titula "De los residentes en el Extranjero con Ingresos provenientes de Fuente de Riqueza ubicada en territorio Nacional" y el Título Sexto que habla sobre los Estímulos Fiscales.

Este régimen tuvo nacimiento en la propuesta de reforma de la Ley del Impuesto sobre la Renta que fue aprobada el 31 de diciembre de 1989, por el Congreso de la Unión y entró en vigor el 1 de enero de 1990, en sustitución de los Regímenes de Especial Tributación, en los cuales se tenían ciertos privilegios, por lo cual en la reforma de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 1990, que se aprobó el día 31 de diciembre de 1990 y entró en vigor el 1 de enero de 1991 se convirtió en un régimen obligatorio al que quisiera estar en él mismo que entró en vigor como un régimen opcional para los contribuyentes que realizaban actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras y silvícolas.

Se consideran sujetos para efectos del Régimen Simplificado de Actividades Empresariales las personas físicas y morales que se dediquen a las siguientes actividades:

- Agrícolas;
- Ganaderas;
- Pesqueras;
- Silvícolas;
- Autotransporte de carga o pasajeros, y
- Artesanales siempre que los ingresos propios de la actividad y los intereses obtenidos en un año de calendario anterior (ejercicio regular) no hubieran excedido de \$3,251,233.00, cuando inicien operaciones por un periodo menor (ejercicio irregular) dividirán los ingresos manifestados entre el número de días que comprende el periodo y el resultado se multiplicará por 365 días a efecto de determinar el monto citado con anterioridad.

Dentro de este régimen se tienen diversas obligaciones que están contempladas en el artículo 119-I de la LISR y son:

1. Presentar aviso dentro de los 15 días siguientes al inicio del ejercicio en el que comiencen a pagar el impuesto conforme al régimen.
2. Formular un estado de posición financiera (balance general) y levantar inventario de existencia al 31 de diciembre de cada año y presentarlos conjuntamente con la declaración anual.
3. Llevar cuaderno de entradas y salidas y registro de bienes y deudas.
4. Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que perciba, mismos que deberán reunir los requisitos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), además deberán contener la leyenda "*Contribuyente de Régimen Simplificado*".
5. Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos.
6. Llevar un registro específico de las aportaciones de capital a la actividad empresarial que efectúe el contribuyente.

7. Presentar declaraciones provisionales trimestrales y la declaración anual.
8. Presentar declaraciones informativas en el mes de febrero de cada año, las cuales contendrán información de las operaciones de efectuadas en el año de calendario anterior con los 50 principales proveedores y con los clientes con los que hubieren realizado operaciones cuyo monto sea superior 50,000.00.<sup>26</sup>

#### OBJETO DEL IMPUESTO.

Serán objeto del impuesto, en bienes o en servicios, que se obtengan en un año de calendario, por la realización de actividades empresariales incluyendo los intereses percibidos.

Las operaciones que estos contribuyentes realicen en crédito se acumularan hasta que se cobren en efectivo, en bienes o servicios, de lo que se desprende, según lo establece el último párrafo del artículo 119-D LISR, que los ingresos en crédito no quedan gravados.<sup>27</sup>

#### BASE GRAVABLE.

La base gravable se define en el artículo 119-B LISR, que se determinará mediante el resultado de restar a las entradas de recursos en un año de calendario las salidas relacionadas con su actividad empresarial o bien que se generen por los recursos afectos a dicha actividad.

ENTRADAS
-(MENOS)
SALIDAS
<hr style="width: 100%; border: 0.5px solid black;"/>
BASE GRAVABLE

<sup>26</sup> CARRASCO Irriarte, Hugo. Op. Cit., p. 168.

<sup>27</sup> LÓPEZ Padilla, Agustín.

**EXPOSICIÓN PRACTICA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA-PERSONAS FÍSICAS.**

Dofiscal Editores, México, 1996, p.246.

Si en un año de calendario los contribuyentes llegan a tener salidas superiores a sus entradas el excedente de estas últimas se considerara ingreso acumulable propio de la actividad, sin deducción alguna.<sup>28</sup>

## **REDUCCIÓN.**

El artículo 143 de la Ley del Impuesto sobre la Renta actualmente abrogada da la siguiente reducción en el porcentaje:

Da la reducción del 50% a los que realizan actividades agrícola, ganadera, silvícola o pesquera, respecto del total de sus ingresos. Cuando se industrialicen sus productos considerarán como ingreso por las actividades mencionadas el valor de mercado de los mismos a la fecha en que estos fueron procesados.

### **3.1.1. ENTRADAS.**

Se consideraran entradas para efectos de tributación en este régimen conforme al artículo 119-D de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siempre y cuando se hayan percibido en efectivo, bienes o servicios, sin considerar las operaciones de crédito obtenidas en el ejercicio salvo que se cobren en efectivo, bienes o servicios, con base en el artículo 119-D las siguientes:

- I. Ingresos propios de la actividad.
- II. Prestamos obtenidos.
- III. Intereses cobrados sin ajuste alguno.
- IV. La enajenación de títulos de crédito distintos de las acciones, así como la enajenación de acciones de las sociedades de inversión de renta fija comunes, así como de uniones de crédito, siempre y cuando dicha enajenación, se realice entre contribuyentes de los

---

<sup>28</sup> LÓPEZ Padilla, Agustín. Op. Cit., p. 246.

sectores en referencia, o entre distintos sectores, siempre y cuando sean del régimen simplificado.

- V. Los retiros de cuentas bancarias.
- VI. Los ingresos por la enajenación de bienes distintos a los del giro de la empresa (activos fijos).
- VII. Las contribuciones que se le hayan devuelto al contribuyente durante el ejercicio.
- VIII. Las aportaciones de capital que efectúe el contribuyente. Son recursos que no provienen de la actividad empresarial y que afecten a la misma.
- IX. Los impuestos trasladados por el contribuyente.

### **3.1.2. SALIDAS.**

Se consideraran salidas para los efectos de este régimen, considerando aquellas realizadas en efectivo (sean en efectivo, cheque, en traspaso de cuentas bancarias u otros bienes que no sean títulos de crédito), bienes o servicios sin considerar las operaciones de crédito, de acuerdo al artículo 119-E Ley del Impuesto Sobre la Renta, las siguientes:

- I. Las devoluciones que se reciban y los descuentos y bonificaciones que se hagan, sobre las ventas efectuadas y cobradas.
- II. Las adquisiciones de mercancías, de materias primas y productos semiterminados o terminados que se utilicen en la actividad, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas.
- III. Los gastos.
- IV. Las adquisiciones de bienes. Los terrenos se consideraran salida cuando se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.
- V. La adquisición a nombre del contribuyente, de títulos de crédito, distintas de las acciones. Pero se considerarán salidas las

adquisiciones de acciones de las Sociedades de Inversión de Renta Fija y comunes, así como las adquisiciones de acciones de Uniones de Crédito que realicen con integrantes del mismo sector, o con integrantes de otros sectores, siempre y cuando tributen en el Régimen Simplificado.

- VI. Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias del contribuyente.
- VII. El pago de préstamos concedidos al contribuyente.
- VIII. Los intereses pagados sin ajuste alguno.
- IX. Los pagos de contribuciones a cargo del contribuyente, excepto el Impuesto Sobre la Renta. Tratándose de las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), serán salidas las cuotas obrero patronales de los trabajadores de salario mínimo general.
- X. Los impuestos que le trasladen al contribuyente.
- XI. El entero de contribuciones a cargo de terceros que retenga el contribuyente.
- XII. Los pagos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, hasta por tres trabajadores o familiares que efectivamente les presten sus servicios con el único requisito de registrar el nombre y el monto del pago, siempre que cada uno de estos no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevada al año. Cuando la deducción se efectúe respecto de familiares del contribuyente no se presumirá la existencia de relación laboral de los mismos.  
Lo previsto en esta fracción no será aplicable a las personas físicas que hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos superiores a un \$1,516,194.00, así como las mencionadas en el artículo 119-C de esta ley.
- XIII. Los pagos por el crédito al salario a que se refiere el 80-B y 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- XIV. Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente que serían deducibles en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes considerarán como salidas los retiros de capital efectuados en el ejercicio hasta por el monto de las aportaciones de capital efectuadas en el mismo, según lo dispuesto en el artículo 142-B del Reglamento de Impuesto sobre la Renta (RISR).

Hay determinados requisitos que deben de cumplir para que se consideren salidas, estas se contemplan en el artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre la Renta actualmente abrogada, los siguientes son solo algunos de los que se contemplan en dicho artículo:

- ✓ Deberán ser estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos (es decir las entradas).
- ✓ Que se resten una sola ocasión.
- ✓ Que se comprueben con documentación que reúna los requisitos fiscales en cuando a la identidad y domicilio y demás establecidos por el Código fiscal de la Federación.
- ✓ Que cuando en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos acumulables (Entradas) superiores a \$1,194,535.00, los pagos superiores a \$5,973.00, que se realicen en cheque nominativo con la leyenda en el anverso "para abono de cuenta del beneficiario", además de señalar la clave del Registro Federal de Contribuyentes del contribuyente.
- ✓ Que los pagos por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos deducibles.
- ✓ Que se efectúe la retención de impuestos a cargo de terceros cuando exista la obligación de hacerlo.

- ✓ Los comprobantes con sus requisitos se deberán tener en poder del contribuyente a más tardar en la fecha de la presentación de la declaración.
- ✓ Las salidas por pagos de honorarios y arrendamiento a otras personas físicas, sociedades y asociaciones civiles y a pequeñas contribuyentes, sean efectivamente pagados al 31 de diciembre de cada año por el que se pretende deducir.
- ✓ Las salidas por pagos de sueldos y salarios se hagan a más de tardar en la fecha de presentación de la declaración anual.
- ✓ Tratándose de salidas por compras de bienes de importación, se compruebe que estas se importaron legalmente.
- ✓ En la documentación en la que se ampare el importe de la salida, deberá constar el Impuesto al Valor Agregado en forma expresa y por separado.
- ✓ En la adquisición de mercancías que se cause el impuesto especial sobre producción y servicios, se traslade el impuesto en los comprobantes en forma expresa y por separado, por lo que se refiere a los servicios que causen este impuesto no se deberá efectuar el traslado.
- ✓ Cuando se paguen intereses por préstamos obtenidos y a su vez se otorguen préstamos a terceros, el interés que se cobre deberá ser igual al que se pague, en caso contrario la diferencia de más en los intereses pagados, no se considerará salidas.
- ✓ Cuando se hagan pagos por concepto de asistencia técnica, transferencia de tecnología o regalías, que se preste directamente y no a través de terceros, salvo cuando se paguen a mexicanos y en el contrato se pacte que la prestación la efectuará un tercero, y que efectivamente se preste el servicio.
- ✓ Por los pagos que se hagan a comisionistas y mediadores del extranjero, se deberá probar que éstos estén pagando Impuesto sobre la Renta en su país.

### 3.1.3. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.

#### CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL.

El pago provisional será trimestral y se calculará de acuerdo al artículo 119-K de la Ley Impuesto Sobre la Renta, el cual dice que a las entradas que se refiere el artículo 119-D correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del año calendario hasta el ultimo día del trimestre a que se refiere el pago se le restaran las salidas determinadas en el artículo 119-E correspondientes al mismo periodo y al resultado se le aplicara la tarifa del artículo 80 LISR, del periodo conforme a dicho artículo, al resultado de este se le restará el subsidio del artículo 80-A de la LISR y el crédito general del artículo 141-B de la LISR, nos da lo que es el impuesto sobre la renta trimestral neto y a este se le puede restar los pagos provisionales anteriores, el resultado sería el Impuesto sobre la Renta a Cargo. Para un mejor entender se hará el siguiente esquema.

<b>ENTRADAS DEL TRIMESTRE</b>
(MENOS)
<b><u>SALIDAS DEL TRIMESTRE</u></b>
<b>INGRESO ACUMULABLE</b>
(MULTIPLICA)
<b><u>TARIFA DEL ART. 80 LISR</u></b>
<b>RESULTADO</b>
(MENOS)
<b>SUBSIDIO DEL ART. 80-A LISR</b>
(MENOS)
<b><u>CRÉDITO GENERAL ART. 141-B</u></b>
<b>ISR TRIMESTRAL</b>
(MENOS)
<b>PAGOS PROVISIONALES</b>
<b><u>ANTERIORES</u></b>
<b>PAGO PROVISIONAL</b>
<b>A CARGO</b>

La presentación del pago provisional se deberá de realizar de acuerdo al artículo 119-L, de la siguiente manera:

- A. Los contribuyentes que cuya letra primera del Registro Federal de Contribuyentes quedan comprendidas dentro de las letras "A" a "G", efectuaran sus pagos en los meses de mayo, agosto, noviembre y febrero, respectivamente.
- B. Los contribuyentes que cuya letra primera del Registro Federal de Contribuyentes quedan comprendidas dentro de las letras "H" a "O", efectuaran sus pagos en los meses de junio, septiembre, diciembre y marzo, respectivamente.
- C. Los contribuyentes que cuya letra primera del Registro Federal de Contribuyentes quedan comprendidas dentro de las letras "P" a "Z", efectuaran sus pagos en los meses de julio, octubre, enero y abril, respectivamente.

La presentación de la declaración de pago provisional se hará en el mes que corresponda y a más tardar el día cuyo número sea igual al del nacimiento del contribuyente. Cuando sea 29, 30 o 31 y el mes no tenga dichos días, la presentación será el último día del mes.

#### **CALCULO DEL PAGO ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Se entenderá mejor con un esquema que es el siguiente:

**ENTRADAS DEL EJERCICIO**  
 (MENOS)  
**SALIDAS DEL EJERCICIO**  
 (MENOS)  
**20 SALARIOS MÍNIMOS GENERALES DEL ÁREA GEOGRÁFICA ELEVADOS AL AÑO**  
 (MENOS)  
**COMPARACIÓN DE CAPITALS**  


---

**INGRESO ACUMULABLE**  
 (POR)  
**TARIFA DEL ARTÍCULO 141 LISR**  
 (MENOS)  
**SUBSIDIO DEL ARTÍCULO 141-A LISR O REDUCCIÓN DEL ARTÍCULO 143 LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ACTUALMENTE ABROGADA**  
 (MENOS)  
**CRÉDITO GENERAL**  


---

**ISR ANUAL**  
 (MENOS)  
**PAGOS PROVISIONALES DEL EJERCICIO**  


---

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA A CARGO O A FAVOR**

### **3.2. RÉGIMEN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS.**

Son sujetos que tienen la opción de tributar conforme a este régimen las personas físicas y morales con actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas, de pesca, los autotransportistas, tanto de carga como de pasaje.

Quedan excluidos de este régimen las personas que obtengan ingresos por comisión, mediación, agencia, representación, consignación, correduría, distribución y espectáculos públicos, cuando por concepto de estos, ocupen más del 25% del total de sus ingresos.

Para efectos de una mayor comprensión, se estudiara en conjunto todas las actividades y señalando algunas diferencias, considerando tanto, las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta actualmente abrogada (LISR), como en la Resolución de Facilidades Administrativas abrogada (RFA).

Podrán optar por este régimen las siguientes personas:

- A) Cuando los ingresos propios de la actividad y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior no hayan excedido de \$3, 251, 233.00.
- B) Los contribuyentes dedicados a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas, de pesca, los autotransportistas, tanto de carga como de pasaje, pagaran el impuesto independientemente de su monto.
- C) Por otro lado, los artesanos que inicien operaciones, cuando estimen que el monto de sus ingresos del ejercicio no excedan del monto que se menciona en el inciso A).<sup>29</sup>

#### **SUJETOS QUE NO PAGAN IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR).**

Los contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos según su área geográfica de hasta 20 salarios mínimos, no pagarán Impuesto sobre la Renta (ISR) durante 2001; esto lo establecen las reglas 1.1.1., 2.1.1. y 3.1.1. de Resolución de Facilidades Administrativas ( RFA ), además que estos contribuyentes no pagarán el Impuesto sobre la Renta ( ISR ) por que tienen dicha disminución de su ingreso acumulable en base al artículo 77, fracción XVIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta ( LISR ), en relación con el artículo 119-C de la misma ley.<sup>30</sup>

No pagarán el ISR las personas físicas y morales hasta con 10 integrantes de cooperativas que obtengan los siguientes ingresos según el área geográfica:

- a) 277,428.00.
- b) 256,932.00.
- c) 239,364.00.

<sup>29</sup>CARRASCO Irriarte, Hugo. Op. Cit., p.167.

<sup>30</sup>LUNA Guerra, Antonio.

**AGROPECUARIAS.**

Las Reglas 1.1.2. y 2.1.2. hablan sobre exenciones subjetivas:

- 1) Los ejidos y comunidades,
- 2) Las uniones de ejidos y comunidades,
- 3) Las empresas sociales de avocados e hijos de ejidatarios con derechos a salvo,
- 4) Las asociaciones rurales de interés colectivo,
- 5) Las unidades agrícolas industriales,
- 6) Las colonias agrícolas y ganaderas.

Tampoco pagarán ISR si los ingresos de sus integrantes no exceden de los importes antes mencionados.

Las Reglas 1.1.3. y 2.1.3. que menciona a las asociaciones de rurales de interés colectivo deberán de registrar sus operaciones en cuaderno de entradas y salidas para gozar de la exención anterior.

Las Reglas 1.1.4., 2.1.4. y 3.1.2. que mencionan que las personas físicas con ingresos de hasta 10 mínimos anuales no tendrán obligación fiscal alguna a diferencia de las personas que obtengan ingresos entre los 10 y 20 salarios mínimos anuales, las cuales deberán inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) mencionando que las personas físicas y morales que obtengan salarios mínimos anuales tendrán la obligación de expedir comprobantes fiscales incluyendo la leyenda "no contribuyente".

#### SUJETOS QUE SI PAGAN IMPUESTOS.

Los contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos según su área geográfica superiores a los 20 salarios mínimos.

## AUTO FACTURACIÓN.

La Resolución de Facilidades Administrativas en su regla 2.1.11., otorga la facilidad a los contribuyentes dedicados a la engorda o a la exportación de ganado, a los que se dediquen a la cría de ganado lechero, el comprobar sin documentación que reúna requisitos fiscales, hasta un 30% del total de erogaciones por adquisición de ganado, siempre y cuando:

- A. Que expidan por duplicado documentos foliados en forma consecutiva previamente a su utilización, los cuales deben contener los siguientes datos:
1. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y RFC del adquirente, así como el folio.
  2. Nombre del vendedor, domicilio fiscal y firma del mismo.
  3. Descripción del bien objeto de la venta, precio unitario, total, lugar y fecha de expedición.

Estos documentos deberán estar impresos en establecimientos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), y deberán contener además:

- a) La cédula del Registro Federal de Contribuyentes (RFC) reproducida en 2.75 centímetros por 5 centímetros.
- b) La leyenda "La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales", con letra no menor de tres puntos.
- c) Los datos de identificación del impresor y fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación (DOF).

B. Entregar copia del documento; el original lo empastarán y conservarán.

C. Presentar a más tardar el 30 de junio de 2001, declaración con información de las operaciones efectuadas de abril de 2000 a marzo de 2001.

En el caso de no proporcionen la información indicada esta facilidad no podrá surtir efectos.

Las personas físicas que opten por este Régimen de Facilidades Administrativas tienen las siguientes obligaciones:

- ⇒ Estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.
- ⇒ Quienes inicien operaciones en el Régimen Simplificado deberán anexar a su solicitud de inscripción su relación de bienes y deudas, referida a la fecha de inicio.
- ⇒ Elaborar relación de bienes y deudas al 31 de diciembre de cada año, debiendo presentarla en el mismo formato de su declaración anual.
- ⇒ Registrar sus operaciones entradas y salidas, si necesidad de llevar libros de contabilidad, en un cuaderno empastado y numerado.
- ⇒ Llevar un registro de las aportaciones de capital, el cual podrá anotarse en su cuaderno de entradas y salidas, debiendo registrar esta información por separado.
- ⇒ Expedir y conservar los comprobantes de sus ventas, cumpliendo requisitos fiscales.
- ⇒ Solicitar y conservar los comprobantes con los requisitos formales que para las erogaciones señala el Código y su Reglamento.
- ⇒ Presentar durante el mes de febrero de cada año ante la Administración Local de Recaudación que corresponda a su domicilio fiscal, haciendo uso del buzón fiscal, la declaración con la información de las operaciones realizadas:
  - Con los 50 principales proveedores.
  - Con los cliente con los que hubieran realizado operaciones que excedan de 50 mil pesos.

Cuando estos clientes sean menos de 50, se deberá presentar por los 50 principales.

Esta información se deberá presentar en las siguientes formas:

<b>Forma Oficial</b>		<b>Ejemplares a presentar</b>
42	Declaración de operaciones con clientes y proveedores de bienes y servicios	<b>Triplicado</b>
<b>Anexo 1</b>	Operaciones con clientes	<b>Duplicado</b>
<b>Anexo 2</b>	Operaciones con proveedores de bienes y servicios	<b>Duplicado</b>

Los contribuyentes que opten por este Régimen no tendrán la obligación de cumplir con las siguientes obligaciones:

- Elaborar nómina respecto de trabajadores eventuales del campo.
- Emitir cheques nominativos para abono en cuenta respecto de las compras y gastos que realicen.
- Elaborar estados financieros y, consecuentemente, dictaminarlos por contador público autorizado.
- Acompañar con comprobantes las mercancías relacionadas con las actividades del sector primario (ganadera, agrícola, silvícola y de pesca) que sean transportadas en territorio nacional.

### **3.2.1. ENTRADAS.**

Se debe de entender por entrada cualquier cantidad obtenida en efectivo, en bienes o en servicios. La resolución de facilidades administrativas en sus diversas reglas menciona lo que se considera como entrada para los diversos sectores (agrícola, silvícola, ganadero y pesca) del presente estudio, a continuación se mencionarán las entradas que se aplican a todo el sector primario:

- ♣ Los ingresos propios de la actividad.
- ♣ Los préstamos obtenidos.
- ♣ Los intereses cobrados, sin reducción alguna.
- ♣ Los retiros de cuentas bancarias.
- ♣ Los recursos que obtenga por venta de los bienes que utilicen en el desarrollo de su actividad.
- ♣ Las cantidades devueltas por otros impuestos.
- ♣ Las aportaciones de capital que efectúe el contribuyente entendiendo como tales los recursos que el contribuyente afecte a la actividad empresarial y que no provengan de la misma.
- ♣ Los impuestos trasladados por los contribuyentes.
- ♣ Los recursos provenientes de la venta de títulos de crédito distintos de las acciones. Se consideran entradas los recursos provengan de la enajenación de acciones de las sociedades de inversión de renta fija y comunes.

Cuando se obtengan ingresos en crédito, se considerarán como entradas hasta que se cobren en efectivo, en bienes o en servicios.

Las reglas específicas que se aplican al sector agrícola y silvícola son las siguientes:

- Los recursos provenientes de la enajenación de acciones de uniones de crédito del sector agrícola o silvícola que realicen operaciones exclusivamente con integrantes de estos sectores.
- Los recursos provenientes de la enajenación de acciones de otras empresas de estos sectores, siempre y cuando tributen en el régimen simplificado.
- Los recursos que el contribuyente afecte a la actividad empresarial que no provengan de la misma.

En el sector ganadero se tienen las siguientes reglas específicas:

- Los recursos provenientes de la enajenación de acciones de uniones de crédito del sector ganadero que realicen operaciones exclusivamente con integrantes de estos sectores.
- Los recursos provenientes de la enajenación de acciones de otras empresas de este sector, siempre y cuando tributen en el régimen simplificado.

### **3.2.2. SALIDAS.**

Las salidas son cantidades en efectivo, en bienes o servicios que salen de haber patrimonial, a continuación se señalan algunos:

- Las devoluciones que se reciban, así como los descuentos y las bonificaciones que se hagan con posterioridad a la fecha de cobro.
- Los préstamos a trabajadores, siempre que se otorguen conforme al contrato colectivo o condiciones generales de trabajo correspondientes.
- Los anticipos a proveedores.
- Las adquisiciones de mercancías que se utilicen en la actividad, disminuidas con las devoluciones que se hagan, así como los descuentos o bonificaciones que se obtengan.
- Los gastos.
- Las adquisiciones de bienes, tratándose de terrenos, únicamente son salidas sus adquisiciones cuando éstos se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.
- Las adquisiciones, a nombre del contribuyente, de títulos de crédito distintos de las acciones.
- Se consideran salidas las adquisiciones de acciones de las sociedades de inversión de renta fija y comunes.
- Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias del contribuyente, siempre que, tratándose de personas físicas, estén afectas a su actividad empresarial.
- El pago de préstamos concedidos al contribuyente.
- Los intereses pagados, sin reducción alguna.

- El pago de contribuciones a cargo del contribuyente, excepto el Impuesto sobre la renta.
- Los impuestos que se trasladen al contribuyente.
- Las cantidades efectivamente entregadas a los trabajadores por concepto de diferentes a su favor derivadas del crédito al salario.
- El reembolso de las aportaciones de capital, en los siguientes casos:
  - Cuando se hubieran realizado dentro de los 18 meses anteriores al 31 de diciembre de 1999.
  - Cuando se dejen de realizar las actividades a que se refiere este capítulo.
- Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente las cuales serían deducibles en los términos de la ley del Impuesto sobre la renta.

Se consideran salidas las operaciones en crédito, hasta que sean efectivamente pagadas.

#### SALIDAS OPCIONALES.

##### ACTIVIDADES AGRÍCOLAS Y SILVÍCOLAS.

En este tipo de actividades la Resolución de Facilidades Administrativas otorga la facilidad de deducir las erogaciones por mano de obras de trabajadores eventuales del campo y los gastos menores debiendo reunir los requisitos que marca la regla 1.1.10.:

- A) Que el gasto haya sido erogado en el ejercicio fiscal de que se trate.
- B) Que se haya registrado en el cuaderno de entradas y salidas la cantidad total.

#### ACTIVIDADES GANADERAS.

Con respecto a esta actividad, la regla 2.1.10. de la Resolución de Facilidades Administrativas permite la deducción de:

- Gastos por concepto de mano de obra de trabajadores eventuales del campo.
- Alimentación del ganado.
- Otros gastos menores.

Se consideraran salidas los casos anteriores hasta los por cientos establecidos para cada especie de ganado, respecto del total de los ingresos propios de la actividad:

- a) Apícola 60%.
- b) Avícola 59%, si su principal producto es el huevo 73%.
- c) Bovina 60%, tratándose de ganado lechero 80%.
- d) Caprina 77%.
- e) Cunicola 74%.
- f) Ovina 77%.
- g) Porcícola 77%.

#### OPCIÓN.

Las salidas anteriores, podrán calcularse con el promedio de los ingresos de los últimos cinco ejercicios, incluido aquél por el que se determine el impuesto en lugar de considerar los ingresos de este último ejercicio.<sup>31</sup>

#### REQUISITOS.

- Haberse erogado en el ejercicio.
- Registrarse en el cuaderno de entradas y salidas.

---

<sup>31</sup> LUNA Guerra, Antonio. Op. Cit., p. 49.

Las deducciones de esta regla son adicionales de aquéllas en que se cuente con documentación.

Las salidas deberán de ser erogadas en el ejercicio de que se trate y registrarse en el cuaderno de entradas y salidas.

### **REQUISITOS DE LAS SALIDAS.**

Solo se podrán hacer deducibles las salidas cuando se reúnan los requisitos que menciona el artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre la Renta actualmente abrogada (LISR), además, las reglas 1.18., 2.1.8. y 3.1.6. Resolución de Facilidades Administrativas (RFA) que mencionan lo siguiente:

- A. En el caso de ser cooperativas, los anticipos pagados a los miembros, siempre que tengan tratamiento de salarios. Las aportaciones para constitución de fondos sociales se deberán llevar a cabo conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas.
- B. Las inversiones en automóviles destinados a la actividad:
  - ✓ Siempre que se lleve en ambas puertas delanteras el nombre, denominación o razón social, con letras de 10 cm. de altura.
  - ✓ El letrero de color contrastante y distinto al color del automóvil o una propaganda del mismo tamaño. En estos casos, no será obligatorio que la unidad permanezca en un lugar asignado a una persona en particular. Lo mismo se aplicará en los automóviles nuevos.
  - ✓ En ningún caso el límite máximo para considerar salida esta inversión podrá exceder de 225 mil 689 pesos.
- C. Tratándose de las erogaciones por salarios, se deberá:
  - 1. Efectuar la retención y el entero del ISR de sus trabajadores, conforme a la LISR y su reglamento, entregar en efectivo, las diferencias a favor del crédito al salario.
  - 2. Llevar y conservar nómina por cada trabajador.

3. Calcular el impuesto anual de quien les haya prestado servicio subordinado.
4. Presentar por buzón fiscal en el mes de febrero de cada año, declaración informativa de las personas a quien se ha entregado cantidades por concepto de crédito al salario en el año anterior, en el formato 26.
5. Inscribir a sus trabajadores en el Sistema de Administración para el Retiro (SAR).

Sólo procederá la entrega a los trabajadores del crédito al salario, cuando se de cumplimiento a los requisitos de este rubro.

D. En el caso de pagos de préstamos otorgados por residentes en el extranjero, el contribuyente presentará en los meses de enero y julio de cada año en oficinas autorizadas, declaración informativa contenida en el formato 29, con los siguientes datos:

1. El saldo insoluto al 31 de diciembre del año anterior o del 30 de junio del año de que se trate según sea el caso, de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero; y
2. El tipo de financiamiento, nombre del beneficiario efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y accesorios, de cada una de las operaciones de financiamiento a que se refiere el numeral anterior.

### **3.2.3. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO**

En el siguiente esquema se expresa de mejor manera la forma de determinación del Impuesto Sobre la Renta en el Régimen de Facilidades Administrativas:

Entradas

( - ) Salidas

**( = ) Ingreso acumulable (base del impuesto)**

( - ) Reducción por factor de 20 salarios  
mínimos del área geográfica del contribuyente  
por los años de 1994 a 1999

**( = ) Base reducida del impuesto**

( - ) Reducción por la disminución o pérdida de  
capital

**( = ) Ingresos acumulables a otros ingresos**

( - ) Deducciones personales

**( = ) Base del Impuesto**

Aplicación de la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta  
actualmente abrogada y el crédito general anual del artículo 141-b de la misma ley

**( = ) Impuesto aplicando la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto  
sobre la Renta actualmente abrogada**

( - ) Diferencia en comparación de impuestos

**( = ) Impuesto del ejercicio**

( - ) Reducción del 50%

**( = ) Impuesto del ejercicio**

( - ) Retenciones del impuesto

( - ) Pago provisionales

( - ) Impuesto pagado en el extranjero

( - ) Crédito al salario entregado a los trabajadores

**( = ) Impuesto sobre la renta a cargo o a favor**

**CAPITULO CUARTO**  
**RÉGIMEN DE INTERMEDIO**

#### **4.1. INICIATIVA DE LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PRESENTADA POR EL EJECUTIVO AL CONGRESO DE LA UNIÓN.**

Respecto de la Iniciativa de Ley del Impuesto sobre la Renta enviada por el Poder Ejecutivo al Congreso de la Unión, no se transcribirá la iniciativa completa, solamente los aspectos concernientes al Régimen Intermedio, para mejor comprensión del tema en estudio.

Con la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, el Poder Ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene como finalidad lograr un país que tenga entre sus ejes principales, una Nueva Hacienda Pública Distributiva, con la cual, sin duda, se podrá construir un México de menos contrastes y más justo. Este reto, se propone, sea un compromiso compartido con la sociedad. compromisos con una fórmula imprescindible para lograr un país más próspero, en donde el Ejecutivo se compromete a ofrecer un sistema tributario eficiente, equitativo, moderno, competitivo y transparente, que reduzca los costos de cumplimiento y otorgue seguridad jurídica a los contribuyentes; en tanto que la sociedad se responsabiliza a desarrollar una nueva cultura de cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Con este nuevo sistema tributario se tendrá un México más justo al recaudar más y mejor, entendiéndose por esto que sean contribuciones equitativas y pagadas por todos los mexicanos de manera proporcional a su capacidad contributiva, facilitando su pago con un sistema más simple y comprensible; eliminando trámites burocráticos y logrando que los agentes económicos que actúan en la informalidad y que hoy no contribuyen, se sumen al esfuerzo de los mexicanos. De esta manera, todos mejoraremos, en especial los menos favorecidos, entre los que se encuentran los grupos indígenas. Con ello también el país dejará de vivir de prestado y se evitará incurrir en la carga más

regresiva, la inflación.<sup>32</sup>

Otro aspecto importante la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta es la nueva tarifa del impuesto sobre la renta que exenta a los asalariados con ingresos de hasta 50 mil pesos y a las personas físicas con actividades empresariales o que presten servicios independientes, con ingresos netos por dicho monto. Cabe señalar que poco más del 60% de los asalariados y un número importante de los otros contribuyentes, se ubican en ese nivel de ingresos, siendo que con la reforma quedarán exentos.

Una de las cosas que pretende la SHCP con esta nueva hacienda pública es eliminar la percepción que tienen los inversionistas de que México es un país impositivamente caro, debido a que se tenía pagar el 40% de impuesto sobre la renta (35% empresarial y 5% de dividendos), también se debía pagar un 10% adicional por la no deducibilidad de la PTU, lo que se traduce en una carga adicional, que en conjunto con el impuesto sobre la renta significa alrededor del 50% de las utilidades de las empresas, la SHCP propuso permitir que en el impuesto sobre la renta empresarial, la deducibilidad de la participación en las utilidades pagada a los trabajadores (PTU). La medida anterior, junto con el establecimiento de una tasa de 32%, se piensa se hará que el país sea más atractivo para los inversionistas nacionales y extranjeros. La tasa del 32% que se menciona con anterioridad no será aplicable sino hasta el año 2005, esto con fundamentado en el artículo segundo transitorio en su fracción LXXXII de la Ley del Impuesto sobre la Renta el cual menciona que las tasas aplicables para el año 2002 es del 35%, para el 2003 es del 34% y para el año 2004 será del 33%.

Una de las cosas que se reincorporan a la Ley del Impuesto sobre la Renta es la deducción inmediata de las inversiones realizadas fuera de las áreas metropolitanas de Monterrey, Guadalajara y Distrito Federal. Con esto se busca se reduzca la tasa efectiva para las empresas, promoviéndose una mayor inversión

---

<sup>32</sup> Proyecto de Reforma Fiscal presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

fuera de estas áreas. Asimismo, para fomentar un desarrollo regional más equilibrado, la SHCP permitirá la deducción inmediata en un porcentaje más elevado a las inversiones realizadas en las regiones de mayor marginalidad.

Tratándose de personas físicas que realizan actividades empresariales con ingresos anuales de hasta 4 millones de pesos, la SHCP busca que se sujeten a obligaciones de registro más sencillas, ya que una mayor simplicidad de las disposiciones fiscales, mejoraría la actitud hacia el cumplimiento por parte de los contribuyentes, al tiempo que les otorga mayor seguridad jurídica, y reduce sus costos administrativos.

En cuanto a la simplificación, plantean un sistema de tarifas impositivas en el ISR para personas físicas, más sencillo de calcular y además con un impuesto que será menor. De esta forma, se tendría una sola tarifa del impuesto sobre la renta en lugar del sistema actual de 49, para que las personas físicas paguen menos en todos sus tramos y sin que la tasa marginal máxima exceda de 32%, lo que resulta muy favorable si se compara con la de 40% que hoy se llega a pagar. En tal virtud, la nueva tarifa propuesta es más sencilla de aplicar, con ello se da respuesta a las múltiples y reiteradas exigencias que en este sentido había venido manifestando la sociedad respecto del esquema fiscal, de tal manera que cualquier asalariado, profesionista o empresario, pueda calcular el impuesto sobre la renta que le corresponde de manera simple y certera.

En el impuesto sobre la renta empresarial se incorporan modificaciones que lo simplifican:

- a) Se sustituye el cálculo mensual de intereses acumulables, deducibles y pérdidas o ganancias inflacionarias, por uno que se haga una vez al año en donde se determine el ajuste por inflación anual acumulable o deducible.
- b) Se elimina el cálculo complejo que significa aplicar tasas diferenciales en el

impuesto sobre la renta empresarial, el cual obliga a las empresas a llevar la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida (CUFINRE), y la utilidad fiscal neta (CUFIN), eliminándose la primera de éstas.

- c) Se elimina la obligación de realizar un ajuste semestral a los pagos provisionales, el cual les significa a las empresas hacer un cierre de ejercicio a mitad de año, con información real de sus operaciones.<sup>33</sup>

Además se adicionaron otras medidas de simplificación como son las siguientes:

- a) El pago de contribuciones vía transferencia electrónica de fondos, sin necesidad de declaración, así como pagar en las ventanillas de los bancos, incluso para los contribuyentes que no tienen una cuenta de cheques.
- b) La presentación de declaraciones fiscales vía Internet, así como la realización de diversos trámites por este medio. Cuando los contribuyentes no cuenten con equipo de cómputo, podrán hacer la presentación de las mismas acudiendo a las oficinas de asistencia al contribuyente,
- c) La eliminación de diversas declaraciones informativas y múltiples avisos que deben presentar los contribuyentes,
- d) Se libera a los contribuyentes de la obligación de expedir facturas impresas en talleres autorizados, cuando sus clientes utilicen los estados de cuenta bancarios para efectos de comprobar sus deducciones.

Debido a que el sistema fiscal debe ser equitativo y eficiente, en esta iniciativa que se pone a consideración de este H. Congreso de la Unión, se plantea eliminar tratamientos preferenciales, cuya permanencia no se justifica, así

---

<sup>33</sup> Proyecto de Reforma Fiscal presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

como las reducciones impositivas a los sectores dedicados a la agricultura, ganadería, pesca, silvicultura, editores de libros y al autotransporte, los cuales deberán pagar impuestos igual que los demás contribuyentes.<sup>34</sup>

Respecto del régimen de actividades empresariales de las personas físicas, se incorporan a un sistema de tributación homólogo al de personas morales lo que ha generado la aplicación de una tasa única, distorsionando con ello las decisiones sobre el esfuerzo laboral y la acumulación del capital humano, sin que los instrumentos para fomentar el ahorro interno y la capitalización productiva hayan brindado los resultados deseados.

La SHCP menciona que los sistemas tributarios modernos reconocen, en el impuesto sobre la renta a cargo de las personas físicas, diversas exenciones que permiten que los trabajadores contribuyan de manera proporcional y equitativa a su real capacidad económica, que generen e incrementen su ahorro personal, y que les garantice un nivel adecuado en el futuro. Asimismo, derivado de ser un impuesto al ingreso global de las personas, contiene diversas exenciones técnicas que impiden establecer un gravamen en los casos en que no hay generación de riqueza. En este sentido, en la Nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, se establecen exenciones sobre prestaciones de carácter general otorgadas en especie o en servicios que elevan el nivel de vida de los trabajadores, que fomentan el ahorro y la inversión y las que garantizan un mejor porvenir para nuestros pensionados y jubilados, así como las exenciones técnicas sobre herencias y legados que se requieren para evitar gravar la transmisión del patrimonio que se hace por caso fortuito. En esta tarifa se establecería como tasa marginal máxima del impuesto sobre la renta de las personas físicas el 32%, la cual será aplicable hasta el año 2005.

Asimismo, se establece un crédito al salario, en cantidad mayor a la de la anterior Ley del Impuesto sobre la Renta, pero con una mecánica transparente

---

<sup>34</sup> Proyecto de Reforma Fiscal presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

que permite orientar el beneficio hacia trabajadores de menores ingresos y no hacia los patrones. La combinación de la tasa del 0%, la disminución de las tasas intermedias de la tarifa y el aumento y reorientación del crédito al salario, permiten reducir al mínimo el impacto negativo del establecimiento de una base uniforme para el pago del impuesto sobre la renta de las personas físicas. Es decir, el tramo de la tarifa que tiene tasa cero absorbe los incrementos de la base sin que los trabajadores de menos de 4 salarios mínimos anuales resientan el pago de impuesto alguno, sino por el contrario continúen percibiendo el subsidio federal a través del crédito al salario. Asimismo, los contribuyentes con ingresos superiores a los antes señalados, al tener una carga significativamente menor también podrán absorber los impactos de la uniformidad de la base. Con esta nueva mecánica, el cálculo del impuesto sobre la renta de las personas físicas registra una enorme simplificación y una mayor equidad y progresividad.<sup>35</sup>

Respecto al subsidio fiscal el artículo 113 en su tercer párrafo de la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, limita a éste solo para los que obtienen ingresos por los rendimientos y anticipos que obtengan los miembros de una sociedad, así como ingresos por honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, también los honorarios a personas que presenten sus servicios preponderantemente a un prestatario y por último los ingresos por honorarios que perciban las personas físicas de personas morales o de personas físicas con actividades empresariales a la que le presten servicios personales independientes, sin embargo el artículo 114 de la misma ley en su sexto párrafo menciona que los contribuyentes de los Capítulos II y III del Título IV, también gozarán de los beneficios del subsidio fiscal.

---

<sup>35</sup> Proyecto de Reforma Fiscal presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

## 4.2. RÉGIMEN INTERMEDIO.

Este es un nuevo Régimen creado por el ejecutivo en busca de mejorar el sistema tributario y de ser más equitativo, dentro de este destacan diversas características como son las siguientes:

- De que todo lo que no disponga esta sección se estará a lo que diga la sección I (De las Personas Físicas con Actividades Empresarial y Profesional), del Capítulo II, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Este Régimen llevará un sólo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, en lugar de llevar la contabilidad a que se refiere la fracción II del artículo 132 de esta Ley de Impuesto sobre la Renta.
- Se podrá anotar el importe de las parcialidades que se paguen en el reverso del comprobante, si la contraprestación se paga en parcialidades, en lugar de aplicar lo dispuesto en el tercer párrafo de la fracción III del artículo 132 de la Ley antes mencionada.
- Para este Régimen no les aplicable las obligaciones establecidas en las fracciones VI, VIII y XII del artículo 132 de Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Cuando en el ejercicio realicen operaciones por un periodo menor de doce meses, para determinar el monto que no exceda de \$4,000,000.00, 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 ejercer la opción de este régimen.
- El Servicio de Administración Tributaria llevará el registro de los contribuyentes a quienes corresponda la utilización de máquinas registradoras de

comprobación fiscal así como de equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y éstos deberán presentar los avisos y conservar la información que señale el Reglamento de esta Ley. En todo caso, los fabricantes e importadores de máquinas registradoras de comprobación fiscal, equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal, deberán conservar la información que las autoridades fiscales determinen mediante reglas de carácter general.

- Respecto de las deducciones que puede realizar el Régimen Intermedio, de nuevo se tiene que recurrir a la sección I, del Capítulo II, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el artículo 123 de la multicitada Ley:
- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiesen acumulado el ingreso correspondiente.
  - Las adquisiciones de mercancías, así como las materias primas, productos semiterminados o terminados, que se utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas.  
En este caso no serán deducibles los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores inmobiliarios. Los ingresos por enajenación de terrenos y de acciones, estarán a lo dispuesto en los artículos 21 y 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
  - Los gastos.
  - Las inversiones.
  - Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por los capitales tomados en préstamo, pero siempre y cuando hayan sido invertidos los capitales para los fines de la actividad.

- Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando sean a cargo del trabajador.
  - Las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, pueden efectuar las deducciones correspondientes a la actividad del establecimiento permanente, ya sean erogadas en México o en cualquier parte, aun cuando se prorrodeen con algún establecimiento en el extranjero, aplicando el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Las deducciones autorizadas para este Régimen, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes:
- Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Considerándose efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. De la misma forma se consideran efectivamente erogadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta.
  - Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos
  - Que cuando la Ley del Impuesto sobre la Renta permita la deducción de inversiones se proceda en los términos del artículo 123 de la mencionada Ley, al tratarse de contratos de arrendamiento financiero, además deberán cumplirse los requisitos del artículo 46 de la multicitada Ley.
  - Solo se podrán restar una sola vez.

- Los pagos de primas por seguros o fianzas se harán conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que la Ley del Impuesto sobre la Renta señala como deducibles.
- Cuando el pago se realice a plazos, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda, excepto tratándose de las deducciones a que se refiere el artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Tratándose de las inversiones no se les dé efectos fiscales a su reevaluación.
- Al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de documentación comprobatoria que menciona el primer párrafo de la fracción III del artículo 31 de la Ley antes mencionada, se deberá de obtener a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. La fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.
- Para los efectos de esta Sección, se estará a lo dispuesto en el artículo 31, fracciones III, IV, V, VI, VII, XI, XVI, XVII, XX y XXI de esta Ley.

#### **4.2.1. SUJETO.**

Son sujetos de este Régimen según el artículo 134 de Nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes que realicen exclusivamente

actividades empresariales, cuyos ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no hubiesen excedido de \$4'000,000.00.

Para los efectos de el artículo 134 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se considera que se obtienen ingresos exclusivamente por la realización de actividades empresariales cuando en el ejercicio inmediato anterior éstos hubieran representado por lo menos el 90% del total de sus ingresos.

#### **4.2.2. OBJETO.**

El objeto de este régimen son los ingresos que se cobren durante el ejercicio en efectivo, en bienes o en servicios por una actividad empresarial.

Para determinar cuales son los ingresos acumulables tenemos que remitirnos al artículo 121 que pertenece a la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la Nueva Ley del Impuesto sobre la Renta.

- I. Tratándose de condonaciones, quitas o remisiones.
- II. Los provenientes de la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de crédito distintos de las acciones.
- III. La cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial o al servicio profesional.
- IV. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.
- V. Los derivados de la enajenación de obras de arte o artesanías hechas por

el contribuyente.

- VI. Los obtenidos por agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, por promotores de valores o de administradoras de fondos para el retiro, por los servicios profesionales prestados a dichas instituciones.
- VII. Los obtenidos mediante la explotación de una patente aduanal.
- VIII. Los obtenidos por la explotación de obras escritas, fotografías o dibujos, en libros, periódicos, revistas o en las páginas electrónicas vía Internet, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales y en general cualquier otro que derive de la explotación de derechos de autor, que no esté exceptuado de pago en los términos del artículo 108, fracción XX de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- IX. Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial o de la prestación de servicios profesionales, sin ajuste alguno.
- X. Las devoluciones que se efectúen o los descuentos o bonificaciones que se reciban, siempre que se hubiese efectuado la deducción correspondiente.
- XI. La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad, salvo tratándose de los contribuyentes a que se refiere el artículo 134 de esta Ley, en este último caso se considerará como ganancia el total del ingreso obtenido en la enajenación.

Los ingresos determinados por las autoridades fiscales conforme a la ley, se consideran ingresos acumulables.

#### 4.2.3. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO.

La determinación del impuesto en el cual hay que hacer pagos provisionales y la declaración anual, empezaremos con la determinación de los pagos provisionales en el Régimen Intermedio.

##### ➤ *Pagos Provisionales.*

Para la determinación de los pagos provisionales, el artículo 134 de la ley respectiva nos remite a la sección I, para efectuar los pagos provisionales de la siguiente forma:

Los pagos provisionales se realizarán de forma mensual a cuenta del impuesto del ejercicio, estos pagos se realizarán a más tardar el 17 de mes siguiente a aquél en que corresponda pagar, mediante declaración que se presentara en la oficina autorizada. El primer pago provisional del ejercicio se hará de forma trimestral.

El pago provisional se determina restando de la totalidad de los ingresos referidos anteriormente, obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, las deducciones autorizadas por la ley al mismo periodo, y en su caso las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no hubieran sido disminuidos. A lo que resulte de lo anterior se le aplicará como base la tarifa del artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Para los años 2002, 2003 y 2004 se estará a lo que menciona el artículo segundo transitorio, fracción LXXXVII, de la Ley, que menciona que para efectos del artículo 113, en lugar de aplicar la tarifa contenida en dicho precepto, se aplicaran las tarifas que menciona la fracción del artículo transitorio segundo.

Para la determinación del impuesto de la fracción LXXXVII del artículo segundo transitorio, el cual se determina de la siguiente manera:

Se toma la base mensual que resulta restar a los ingresos cobrados, las deducciones pagadas, lo cual da como resultado la utilidad fiscal, a este resultado se le resta las pérdidas fiscales que hubiera en su caso, lo cual da como resultado la base de pago la cual debe dividirse entre los meses de pago así da como resultado la base mensual.

Esta base mensual se ubica en la tabla que establece el artículo segundo transitorio en su fracción LXXXVII, para el año 2003, una vez ubicado se le resta el límite inferior, lo que resulta es el excedente del límite inferior al cual se le aplica el porcentaje que señala la tabla antes mencionada, el resultado es el impuesto marginal al cual se le suma la cuota fija que señala la tabla multicitada y el resultado es el impuesto total de la fracción LXXXVII.

<b>TARIFA</b>			
Para el ejercicio fiscal de 2003			
<i>Límite Inferior</i> \$	<i>Límite Superior</i> \$	<i>Cuota Fija</i> \$	<i>Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior</i> %
0.01	429.44	0.00	3.00
429.45	3644.94	12.88	10.00
3644.95	6405.65	334.43	17.00
6405.66	7446.29	803.76	25.00
7446.30	8915.24	1063.92	32.00
8915.25	17980.76	1533.98	33.00
17980.77	En adelante	4525.60	34.00

El contribuyente de este Régimen gozará además de un subsidio acreditable, que se determina de la siguiente forma:

Se calculará considerando la base de pago al cual se le restará el impuesto determinado de la fracción LXXXVII del artículo segundo transitorio, al resultado se le aplicará la siguiente tabla:

<b>TABLA ACTUALIZADA A JULIO DE 2002</b>			
<b>Aplicable durante 2003</b>			
<b>Límite Inferior</b> \$	<b>Límite Superior</b> \$	<b>Cuota Fija</b> \$	<b>Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior</b> %
0.01	439.19	0.0	50
439.20	3727.68	6.59	50
3727.69	6551.06	171.02	50
6551.07	7615.32	410.97	50
7615.33	9117.62	544.04	50
9117.63	18388.92	784.39	40
18.388.93	28983.47	2008.22	30
28983.48	En adelante	3088.86	0

Al resultado de la resta de la base de paga y el impuesto determinado de la fracción LXXXVII del artículo segundo transitorio, se ubicará en la tabla para saber la cuota fija y el porcentaje que se aplicará al excedente del límite inferior.

Se toma el impuesto marginal que es el resultado de aplicar la tasa que corresponde del artículo segundo transitorio en su fracción LXXXVII para el 2003 de la Ley del Impuesto sobre la Renta al ingreso excedente del límite inferior, al cual se le aplicará la tasa que ya ubicamos con el resultado del párrafo anterior, lo que resulta de aplicar la tasa es el subsidio sobre el impuesto marginal al cual se le sumara la cuota fija ya ubicada, lo cual dará como resultado el subsidio acreditable.

Para la mejor comprensión de la determinación se pone unos ejemplos de la determinación de los pagos provisionales para el Régimen Intermedio.

## EJEMPLO

Un ganadero que obtiene ingresos pagados de enero a marzo de 2003 de \$150,000.00 más IVA (Impuesto al Valor Agregado), a tasa del 15% al contado, y tiene deducciones autorizadas de enero a marzo de 2003 por la cantidad de \$35,000.00 más IVA, a tasa de 15% al contado.

## Cédula de determinación de los pagos provisionales del 2003

Concepto	Enero a marzo
Ingresos cobrados	\$ 150,000.00
	- Resta
Deducciones pagadas	\$ <u>35,000.00</u>
Utilidad Fiscal	\$ 115,000.00
	- Resta
Pérdida fiscal	\$ <u>0.00</u>
Base de Pago	\$ 115,000.00
Meses de pago	Se divide <u>3</u>
Base Mensual	\$ 38,333.33
Impuesto fracción LXXXVII	\$ 11,445.47
	- Resta
Subsidio acreditable	\$ <u>4,084.18</u>
Impuesto a pagar	\$ 7,361.29
Meses de pago	Se multiplica <u>3</u>
Impuesto a pagar	\$ 22,086.87
	- Resta
Pagos provisionales anteriores	\$ <u>0.00</u>
Pago provisional a pagar	\$ 22,086.87
Reducción del ISR	<u>50%</u>
Pago provisional a pagar con reducción del ISR	\$ 11,043.43

**Cédula de determinación del Impuesto de la fracción LXXXVII del artículo  
Segundo transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta**

Concepto		Primer Pago
Base mensual	\$	38,333.33
	-	Se resta
Límite Inferior	\$	<u>17,980.77</u>
Excedente del Límite Inferior	\$	20,352.56
	X	Se multiplica
Porcentaje		<u>34%</u>
Impuesto marginal	\$	6,919.87
	+	Se suma
Cuota Fija	\$	<u>4,525.60</u>
<b>Impuesto total de la fracción LXXXVII</b>	<b>\$</b>	<b><u>11,445.47</u></b>

**Cédula de determinación del subsidio acreditable**

Concepto		Primer trimestre
Impuesto marginal	\$	6 919.87
	X	Se multiplica
Tasa sobre el impuesto marginal		<u>30%</u>
Subsidio sobre impuesto marginal	\$	2,075.96
	+	Se suma
Cuota Fija	\$	<u>2,008.22</u>
Subsidio acreditable total	\$	<u>4,084.18</u>

**Cédula de determinación de los pagos provisionales del 2003**

Concepto	Enero a marzo	Abril	Acumulado
Ingresos cobrados	\$ 150,000.00	\$ 50,000.00	\$ 200,000.00
		-	
		<b>Resta</b>	
Deducciones pagadas	\$ <u>35,000.00</u>	\$ 15,000.00	\$ <u>50,000.00</u>
Utilidad Fiscal	\$ 115,000.00	\$ 35,000.00	\$ 150,000.00
		-	
		<b>Resta</b>	
Pérdida fiscal	\$ <u>0.00</u>	\$ <u>0.00</u>	\$ <u>0.00</u>
Base de Pago	\$ 115,000.00	\$ 35,000.00	\$ 150,000.00
Meses de pago	Se divide <u>3</u>		Se divide <u>4</u>
Base Mensual	\$ <u>38,333.33</u>		\$ <u>37,500.00</u>
Impuesto fracción LXXXVII	\$ 11,445.47		\$ 11,162.13
		-	
		<b>Resta</b>	
Subsidio acreditable	\$ <u>4,084.18</u>		\$ <u>3,999.17</u>
Impuesto a pagar	\$ 7,361.29		\$ 7,162.96
Meses de pago	Se multiplica <u>3</u>		Se multiplica <u>4</u>
Impuesto a pagar	\$ 22,086.87		\$ 28,651.84
		-	
		<b>Resta</b>	
Pagos provisionales anteriores	\$ <u>0.00</u>		\$ <u>11,043.43</u>
Pago provisional a pagar	\$ 22,086.87		\$ 17,108.41
Reducción del ISR	<u>50%</u>		<u>50%</u>
Pago provisional a pagar con Reducción del ISR	\$ 11,043.43		<u>8,554.20</u>

**Cédula de determinación del Impuesto de la fracción LXXXVII del artículo  
Segundo transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta**

Concepto	Primer Pago	Segundo Pago
Base mensual	\$ 38,333.33	\$ 37,500.00
	-	<b>Se resta</b>
Límite Inferior	\$ <u>17,980.77</u>	\$ <u>17,980.77</u>
Excedente del Límite Inferior	\$ 20,352.56	\$ 19,519.23
	<b>X</b>	<b>Se multiplica</b>
Porcentaje	<u>34%</u>	<u>34%</u>
Impuesto marginal	\$ 6,919.87	\$ 6,636.53
	<b>+ Se suma</b>	
Cuota Fija	\$ <u>4,525.60</u>	\$ <u>4,525.60</u>
<b>Impuesto total de la fracción LXXXVII</b>	\$ <b>11,445.47</b>	\$ <b>11,162.13</b>

**Cédula de determinación del subsidio acreditable**

Concepto	Primer trimestre	Segundo Pago
Impuesto marginal	\$ 6,919.87	\$ 6,636.53
	<b>X</b>	<b>Se multiplica</b>
Tasa sobre el impuesto marginal	<u>30%</u>	<u>30%</u>
Subsidio sobre impuesto marginal	\$ 2,075.96	\$ 1,990.95
	<b>+ Se suma</b>	
Cuota Fija	\$ <u>2,008.22</u>	\$ <u>2,008.22</u>
<b>Subsidio acreditable total</b>	\$ <b>4,084.18</b>	\$ <b>3,999.17</b>

➤ *Declaración Anual*

Para la declaración anual del Régimen Intermedio se tiene que ir a los artículos 177 y 178 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. En referencia al artículo 177 de la Ley mencionada, el artículo segundo transitorio en su fracción LXXXVIII señala que para los efectos de mencionado artículo en los ejercicios fiscales del 2002 al 2004 se aplicarán las tarifas para dichos ejercicios.

La siguiente tabla es la aplicable para el ejercicio fiscal de 2003 que menciona el artículo segundo transitorio en su fracción LXXXVIII:

<b>TARIFA para el ejercicio fiscal de 2003</b>			
<b>Límite inferior</b> \$	<b>Límite superior</b> \$	<b>Cuota fija</b> \$	<b>Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior</b> %
0.01	5,153.22	0.00	3.00
5,153.23	43,739.22	154.56	10.00
43,739.23	76,867.80	4,013.10	17.00
76,867.81	89,355.48	9,645.12	25.00
89,355.49	106,982.82	12,767.04	32.00
106,982.23	215,769.06	18,407.70	33.00
215,769.07	En adelante	54,307.20	34.00

En referencia al subsidio se aplicara la tabla del artículo 178 de la Ley del Impuesto sobre la Renta que es la siguiente:

<b>Tabla Actualizada a julio de 2002</b> <b>Aplicable durante 2003</b>			
<b>Límite Inferior</b> \$	<b>Límite Superior</b> \$	<b>Cuota Fija</b> \$	<b>Tasa para aplicarse sobre el excedente del Límite inferior</b> %
0.01	5,270.20	0.00	50
5,270.21	44,732.10	78.97	50
44,732.11	78,612.70	2,052.13	50
78,612.71	91,383.85	4,931.66	50
91,383.86	109,411.33	6,528.36	50
109,411.34	220,667.02	9,412.62	40
220,667.03	347,801.60	24,098.64	30
347,801.61	En adelante	37,066.27	0

La determinación del impuesto anual es de la siguiente manera:

Se sumaran todos los ingresos cobrados durante el año a los cuales se les restaran todas las deducciones de pagadas durante el año, el resultado será la utilidad fiscal al cual se le restara la pérdida fiscal que hubiere en su caso, el resultado será la base de pago del impuesto.

El cálculo se hará utilizando la base de pago a la cual se le aplicara la tarifa de la fracción LXXXVIII del artículo segundo transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la siguiente manera:

Se ubicara la base de pago en la tarifa, ya ubicada la base de pago se le restara el límite inferior donde se ubica dicha base, el resultado es el excedente del límite inferior al cual se le aplicará el porcentaje donde se localizo la multicitada base, lo que dará como resultado el impuesto marginal al cual se le sumará la cuota fija en que se ubico y el resultado será el impuesto total de la fracción LXXXVIII del artículo segundo transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Dentro de dicho cálculo se tiene que calcular el subsidio acreditable anual el cual se obtendrá de la siguiente forma:

Se tomara el impuesto marginal determinado en la fracción LXXXVIII del artículo segundo transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pero primero se ubicara la base de pago en la tabla del artículo 178 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya ubicado se toma el porcentaje y se aplica al impuesto marginal, da como resultado el subsidio sobre impuesto marginal al cual se le sumara la cuota fija que marca la tabla del artículo 178 de la mencionada ley lo cual da como resultado el subsidio acreditable total.

### Cédula de determinación de la Declaración anual del 2003

Concepto	Enero a marzo	Abril	Acumulado	Declaración Anual
Ingresos cobrados	\$ 150,000.00	\$ 50,000.00	\$ 200,000.00	\$ 200,000.00
- <b>Resta</b>			-	<b>Resta</b>
Deducciones pagadas	\$ <u>35,000.00</u>	\$ <u>15,000.00</u>	\$ <u>50,000.00</u>	\$ <u>50,000.00</u>
Utilidad Fiscal	\$ 115,000.00	\$ 35,000.00	\$ 150,000.00	\$ 150,000.00
- <b>Resta</b>			-	<b>Resta</b>
Pérdida fiscal	\$ <u>0.00</u>	\$ <u>0.00</u>	\$ <u>0.00</u>	\$ <u>0.00</u>
Base de Pago	\$ 115,000.00	\$ 35,000.00	\$ 150,000.00	\$ 150,000.00
Meses de pago	Se divide <u>3</u>		Se divide <u>4</u>	
Base Mensual	\$ 38,333.33		\$ 37,500.00	\$ 150,000.00
Impuesto fracción LXXXVII	\$ 11,445.47		\$ 11,162.13	\$ 32,603.36
- <b>Resta</b>			-	<b>Resta</b>
Subsidio acreditable	\$ <u>4,084.18</u>		\$ <u>3,999.17</u>	\$ <u>15,090.88</u>
Impuesto a pagar	\$ 7,361.29		\$ 7,152.96	\$ 17,512.48
Meses de pago	Se multiplica <u>3</u>		Se multiplica <u>4</u>	
Impuesto a pagar	\$ 22,086.87		\$ 28,651.84	\$ 17,512.48
- <b>Resta</b>			-	<b>Resta</b>
Pagos provisionales anteriores	\$ <u>0.00</u>		\$ <u>11,043.43</u>	\$ <u>19,597.63</u>
Pago provisional a pagar	\$ 22,086.87		\$ 17,108.41	\$ - 2,085.15
Reducción del ISR	<u>50%</u>		<u>50%</u>	<u>50%</u>
Pago provisional a pagar con reducción del ISR y pago anual del ISR	\$ 11,043.43		\$ 8,554.20	\$ - 2,085.15

**Cédula de determinación del Impuesto de la fracción LXXXVII del artículo  
Segundo transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta**

Concepto	Primer Pago	Segundo Pago	Declaración Anual
Base mensual	\$ 38,333.33	\$ 37,500.00	\$ 150,000.00
		-	
		<b>Se resta</b>	
Límite Inferior	\$ <u>17,980.77</u>	\$ <u>17,980.77</u>	\$ <u>106,982.83</u>
Excedente del Límite Inferior	\$ 20,352.56	\$ 19,519.23	\$ 43,017.17
		<b>X</b>	
		<b>Se multiplica</b>	
Porcentaje	<u>34%</u>	<u>34%</u>	<u>33%</u>
Impuesto marginal	\$ 6,919.87	\$ 6,636.53	\$ 14,195.66
	+	<b>Se suma</b>	
Cuota Fija	\$ <u>4,525.60</u>	\$ <u>4,525.60</u>	\$ <u>18,407.70</u>
<b>Impuesto total de la fracción LXXXVII y LXXXVIII</b>	<b>\$ <u>11,445.47</u></b>	<b>\$ <u>11,162.13</u></b>	<b>\$ <u>32,603.36</u></b>

**Cédula de determinación del subsidio acreditable**

Concepto	Primer trimestre	Segundo Pago	Declaración
Impuesto marginal	\$ 6,919.87	\$ 6,636.53	\$ 14,195.66
		<b>X</b>	
		<b>Se multiplica</b>	
Tasa sobre el impuesto marginal	<u>30%</u>	<u>30%</u>	<u>40%</u>
Subsidio sobre impuesto marginal	\$ 2,075.96	\$ 1,990.95	\$ 5,678.26
	+	<b>Se suma</b>	
Cuota Fija	\$ <u>2,008.22</u>	\$ <u>2,008.22</u>	\$ <u>9,412.62</u>
Subsidio acreditable total	\$ 4,084.18	\$ 3,999.17	\$ 15,090.88

**4.3. PROBLEMÁTICA DE LA DESAPARICIÓN DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO PARA EL SECTOR PRIMARIO.**

Afecto de ilustrar las diferencias existentes entre el nuevo Régimen Intermedio y el antiguo Régimen Simplificado, para una mejor explicación se muestra el siguiente cuadro sinóptico.

<b>RÉGIMEN SIMPLIFICADO</b>	<b>RÉGIMEN INTERMEDIO</b>
Reducción del 50% del ISR que se encuentra el artículo 143 de la LISR, a los que realizan actividades agrícola, ganadera, silvícolas o pesqueras, respecto del total de sus ingresos. Cuando se industrialicen sus productos considerarán como ingreso por las actividades mencionadas el valor de mercado de los mismos a la fecha en que estos fueron procesados.	Se encuentra la reducción del 50% del ISR en la Resolución de Facilidades Administrativas, creado la incertidumbre jurídica de que se pueda quitar o cambiar.
Pagos provisionales son trimestrales	Pagos provisionales son mensuales pero aplicando la Resolución de Facilidades Administrativos sería semestral
Sistema de entradas y salidas	Sistema de Flujo de Efectivo
<b>OBLIGACIONES</b>	<b>OBLIGACIONES</b>
Presentar aviso dentro de los 15 días siguientes al inicio del ejercicio en el que comiencen a pagar el impuesto conforme al régimen.	También deben presentar aviso.
Formular un estado de posición financiera (balance general) y levantar inventario de existencia al 31 de diciembre de cada año y presentarlos conjuntamente con la declaración anual.	Deben formular estado de posiciones financiera.
Llevar cuaderno de entradas y salidas y registro de bienes y deudas.	Este Régimen llevará un sólo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones, en lugar de llevar la contabilidad a que se refiere la fracción II del artículo 132 de esta Ley de Impuesto sobre la Renta.
Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que perciba, mismos que deberán reunir los requisitos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), además deberán contener la leyenda "Contribuyente de Régimen Simplificado".	Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que perciba, mismos que deberán reunir los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación y su reglamento, además deberán contener la leyenda preimpresa "Efectos fiscales al pago".

Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos.	Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos.
Llevar un registro específico de las aportaciones de capital a la actividad empresarial que efectúe el contribuyente.	Llevar un registro específico de las inversiones.
Presentar declaraciones provisionales trimestrales y la declaración anual.	Presenta pagos provisionales semestrales y la declaración anual.
Presentar declaraciones informativas en el mes de febrero de cada año, las cuales contendrán información de las operaciones de efectuadas en el año de calendario anterior con los 50 principales proveedores y con los clientes con los que hubieren realizado operaciones cuyo monto sea superior 50,000.00	Presentar y mantener a disposición de las autoridades fiscales la información de préstamos al extranjero, la información con proveedores y clientes, la información de anual de retenciones del Impuesto sobre la renta y pagos al extranjero, así como donativos.
No se podían anotar importes de las parcialidades.	Se podrá anotar el importe de las parcialidades que se paguen en el reverso del comprobante, si la contraprestación se paga en parcialidades, en lugar de aplicar lo dispuesto en el tercer párrafo de la fracción III del artículo 132 de la Ley antes mencionada.
No existía.	Para este Régimen no les aplicable las obligaciones establecidas en las fracciones VI, VIII y XII del artículo 133 de Ley del Impuesto sobre la Renta
Serán objeto del impuesto, en bienes o en servicios, que se obtengan en un año de calendario, por la realización de actividades empresariales incluyendo los intereses percibidos.	El objeto de este régimen son los ingresos que se cobren durante el ejercicio en efectivo, en bienes o en servicios por una actividad empresarial.
Se consideraran entradas para efectos de tributación en este régimen conforme al artículo 119-D de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siempre y cuando se hayan percibido en efectivo, bienes o servicios, sin considerar las operaciones de crédito obtenidas en el ejercicio salvo que se cobren en efectivo, bienes o servicios, con base en el	Para determinar cuales son los ingresos acumulables tenemos que remitirnos al artículo 121 que pertenece a la Sección I, del Capítulo II, del Título IV de la Nueva Ley del Impuesto sobre la Renta

artículo 119-D las siguientes:	
<b>ENTRADAS</b>	<b>INGRESOS</b>
Ingresos propios de la actividad.	
Prestamos obtenidos.	
Intereses cobrados sin ajuste alguno.	
La enajenación de títulos de crédito distintos de las acciones, así como la enajenación de acciones de las sociedades de inversión de renta fija comunes, así como de uniones de crédito, siempre y cuando dicha enajenación, se realice entre contribuyentes de los sectores en referencia, o entre distintos sectores, siempre y cuando sean del régimen simplificado. Los retiros de cuentas bancarias	Los provenientes de la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de crédito distintos de las acciones.
.	Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.
Los ingresos por la enajenación de bienes distintos a los del giro de la empresa (activos fijos).	
Las contribuciones que se le hayan devuelto al contribuyente durante el ejercicio.	
Las aportaciones de capital que efectúe el contribuyente. Son recursos que no provienen de la actividad empresarial y que afecten a la misma.	
Los impuestos trasladados por el contribuyente.	
	Tratándose de condonaciones, quitas o remisiones.
	La cantidad que se recupere por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial o al servicio profesional.
	Los derivados de la enajenación de obras de arte o

	artesanías hechas por el contribuyente.
	Los obtenidos por agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, por promotores de valores o de administradoras de fondos para el retiro, por los servicios profesionales prestados a dichas instituciones.
	Los obtenidos por la explotación de obras escritas, fotografías o dibujos, en libros, periódicos, revistas o en las páginas electrónicas vía Internet, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales y en general cualquier otro que derive de la explotación de derechos de autor, que no esté exceptuado de pago en los términos del artículo 108, fracción XX de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
	Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial o de la prestación de servicios profesionales, sin ajuste alguno.
	Las devoluciones que se efectúen o los descuentos o bonificaciones que se reciban, siempre que se hubiese efectuado la deducción correspondiente.
	La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad, salvo tratándose de los contribuyentes a que se refiere el artículo 134 de esta Ley, en este último caso se considerará como ganancia el total del ingreso obtenido en la enajenación.
Los ingresos determinados por las autoridades fiscales conforme a la ley, se consideran ingresos acumulables.	Los ingresos determinados por las autoridades fiscales conforme a la ley, se consideran ingresos acumulables.
<b>SALIDAS</b>	<b>DEDUCCIONES</b>
Se consideraran salidas para los efectos de este régimen,	Respecto de las deducciones que puede realizar el

considerando aquellas realizadas en efectivo (sean en efectivo, cheque, en traspaso de cuentas bancarias u otros bienes que no sean títulos de crédito), bienes o servicios sin considerar las operaciones de crédito, de acuerdo al artículo 119-E Ley del Impuesto Sobre la Renta, las siguientes:	Régimen Intermedio, de nuevo se tiene que recurrir a la sección I, del Capítulo II, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el artículo 123 de la multicitada Ley.
Las devoluciones que se reciban y los descuentos y bonificaciones que se hagan, sobre las ventas efectuadas y cobradas.	Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiesen acumulado el ingreso correspondiente.
Las adquisiciones de mercancías, de materias primas y productos semiterminados o terminados que se utilicen en la actividad, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas.	
Los gastos.	Los gastos.
Las adquisiciones de bienes. Los terrenos se consideraran salida cuando se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.	Las adquisiciones de mercancías, así como las materias primas, productos semiterminados o terminados, que se utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas. En este caso no serán deducibles los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores inmobiliarios. Los ingresos por enajenación de terrenos y de acciones, estarán a lo dispuesto en los artículos 21 y 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
La adquisición a nombre del contribuyente, de títulos de crédito, distintas de las acciones. Pero se considerarán salidas las adquisiciones de acciones de las Sociedades de Inversión de Renta Fija y comunes, así como las adquisiciones de acciones de Uniones de Crédito que realicen con integrantes del mismo sector, o con integrantes	

de otros sectores, siempre y cuando tributen en el Régimen Simplificado.	
Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias del contribuyente.	Las inversiones.
El pago de préstamos concedidos al contribuyente.	
Los intereses pagados sin ajuste alguno.	
Los pagos de contribuciones a cargo del contribuyente, excepto el Impuesto Sobre la Renta. Tratándose de las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), serán salidas las cuotas obrero patronales de los trabajadores de salario mínimo general.	Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando sean a cargo del trabajador.
Los impuestos que le trasladen al contribuyente.	
El entero de contribuciones a cargo de terceros que retenga el contribuyente.	
Los pagos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, hasta por tres trabajadores o familiares que efectivamente les presten sus servicios con el único requisito de registrar el nombre y el monto del pago, siempre que cada uno de estos no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevada al año. Cuando la deducción se efectúe respecto de familiares del contribuyente no se presumirá la existencia de relación laboral de los mismos. Lo previsto en esta fracción no será aplicable a las personas físicas que hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos superiores a un \$1,516,194.00, así como las mencionadas en el artículo 119-C de esta ley.	
Los pagos por el crédito al salario a que se refiere el 80-B y 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	
Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente que serían deducibles en los	

términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	
	Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por los capitales tomados en préstamo, pero siempre y cuando hayan sido invertidos los capitales para los fines de la actividad.
	Las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, pueden efectuar las deducciones correspondientes a la actividad del establecimiento permanente, ya sean erogadas en México o en cualquier parte, aun cuando se prorrateen con algún establecimiento en el extranjero, aplicando el artículo 30 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
Hay determinados requisitos que deben de cumplir para que se consideren salidas, estas se contemplan en el artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre la Renta actualmente abrogada, los siguientes son solo algunos de los que se contemplan en dicho artículo:	Las deducciones autorizadas para este Régimen, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes:
Deberán ser estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos (es decir las entradas).	Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos
Que se resten una sola ocasión.	Solo se podrán restar una sola vez.
Que se comprueben con documentación que reúna los requisitos fiscales en cuando a la identidad y domicilio y demás establecidos por el Código fiscal de la Federación.	
Que cuando en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos acumulables (Entradas) superiores a \$1,194,535.00, los pagos superiores a \$5,973.00, que se realicen en cheque nominativo con la leyenda en el anverso "para abono de cuenta del beneficiario", además de señalar	

la clave del Registro Federal de Contribuyentes del contribuyente.	
Que los pagos por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos deducibles.	Los pagos de primas por seguros o fianzas se harán conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que la Ley del Impuesto sobre la Renta señala como deducibles.
Que se efectúe la retención de impuestos a cargo de terceros cuando exista la obligación de hacerlo.	
Los comprobantes con sus requisitos se deberán tener en poder del contribuyente a más tardar en la fecha de la presentación de la declaración.	Tratándose de documentación comprobatoria que menciona el primer párrafo de la fracción III del artículo 31 de la Ley antes mencionada, se deberá de obtener a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. La fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.
Las salidas por pagos de honorarios y arrendamiento a otras personas físicas, sociedades y asociaciones civiles y a pequeñas contribuyentes, sean efectivamente pagados al 31 de diciembre de cada año por el que se pretende deducir.	
Las salidas por pagos de sueldos y salarios se hagan a más de tardar en la fecha de presentación de la declaración anual.	
Tratándose de salidas por compras de bienes de importación, se compruebe que estas se importaron legalmente.	
En la documentación en la que se ampare el importe de la salida, deberá constar el Impuesto al Valor Agregado en forma expresa y por separado.	
En la adquisición de mercancías que se cause el impuesto	

<p>especial sobre producción y servicios, se traslade el impuesto en los comprobantes en forma expresa y por separado, por lo que se refiere a los servicios que causen este impuesto no se deberá efectuar el traslado.</p>	
<p>Cuando se paguen intereses por préstamos obtenidos y a su vez se otorguen préstamos a terceros, el interés que se cobre deberá ser igual al que se pague, en caso contrario la diferencia de más en los intereses pagados, no se considerará salidas.</p>	
<p>Cuando se hagan pagos por concepto de asistencia técnica, transferencia de tecnología o regalías, que se preste directamente y no a través de terceros, salvo cuando se paguen a mexicanos y en el contrato se pacte que la prestación la efectuará un tercero, y que efectivamente se preste el servicio.</p>	
<p>Por los pagos que se hagan a comisionistas y mediadores del extranjero, se deberá probar que éstos estén pagando Impuesto sobre la Renta en su país.</p>	
	<p>Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Considerándose efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. De la misma forma se consideran efectivamente erogadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta.</p>
	<p>Que cuando la Ley del Impuesto sobre la Renta permita la deducción de inversiones se proceda en los</p>

	términos del artículo 123 de la mencionada Ley, al tratarse de contratos de arrendamiento financiero, además deberán cumplirse los requisitos del artículo 46 de la multicitada Ley.
	Cuando el pago se realice a plazos, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda, excepto tratándose de las deducciones a que se refiere el artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
	Tratándose de las inversiones no se les de efectos fiscales a su revaluación.
	Al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio, se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece la Ley del Impuesto sobre la Renta.
	Para los efectos de esta Sección, se estará a lo dispuesto en el artículo 31, fracciones III, IV, V, VI, VII, XI, XVI, XVII, XX y XXI de esta Ley.
<p><b>BASE GRAVABLE.</b></p> <p>La base gravable se define en el artículo 119-B LISR, que se determinará mediante el resultado de restar a las entradas de recursos en un año de calendario las salidas relacionadas con su actividad empresarial o bien que se generen por los recursos afectos a dicha actividad.</p>	<p><b>BASE GRAVABLE</b></p> <p>La base gravable se determina restando de la totalidad de los ingresos referidos anteriormente, obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, las deducciones autorizadas por la ley al mismo periodo, y en su caso las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no hubieran sido disminuidos.</p>
<p><b>PAGO PROVISIONAL.</b></p> <p>El pago provisional será trimestral y se calculará de acuerdo al artículo 119-K de la Ley Impuesto Sobre la Renta, el cual</p>	<p><b>PAGO PROVISIONAL</b></p> <p>El pago provisional se determina restando de la totalidad de los ingresos referidos anteriormente,</p>

<p>dice que a las entradas que se refiere el artículo 119-D correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del año calendario hasta el ultimo día del trimestre a que se refiere el pago se le restaran las salidas determinadas en el artículo 119-E correspondientes al mismo periodo y al resultado se le aplicara la tarifa del artículo 80 LISR, del periodo conforme a dicho artículo, al resultado de este se le restará el subsidio del artículo 80-A de la LISR y el crédito general del artículo 141-B de la LISR, nos da lo que es el impuesto sobre la renta trimestral neto y a este se le puede restar los pagos provisionales anteriores, el resultado sería el Impuesto sobre la Renta a Cargo.</p>	<p>obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago, las deducciones autorizadas por la ley al mismo periodo, y en su caso las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no hubieran sido disminuidos. A lo que resulte de lo anterior se le aplicará como base la tarifa del artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.</p>
<p>La presentación del pago provisional se deberá de realizar de acuerdo al artículo 119-L, de la siguiente manera:</p> <p>A. Los contribuyentes que cuya letra primera del Registro Federal de Contribuyentes quedan comprendidas dentro de las letras "A" a "G", efectuaran sus pagos en los meses de mayo, agosto, noviembre y febrero, respectivamente.</p> <p>B. Los contribuyentes que cuya letra primera del Registro Federal de Contribuyentes quedan comprendidas dentro de las letras "H" a "O", efectuaran sus pagos en los meses de junio, septiembre, diciembre y marzo, respectivamente.</p> <p>C. Los contribuyentes que cuya letra primera del Registro Federal de Contribuyentes quedan comprendidas dentro de las letras "P" a "Z", efectuaran sus pagos en los meses de julio, octubre, enero y abril, respectivamente.</p>	<p>Los pagos provisionales se realizaran de forma mensual a cuenta del impuesto del ejercicio, estos pagos se realizaran a más tardar el 17 de mes siguiente a aquél en que corresponda pagar, mediante declaración que se presentara en la oficina autorizada. El primer pago provisional del ejercicio se hará de forma trimestral.</p> <p>En caso del sector primario si se aplica la Resolución de Facilidades Administrativas los pagos serán semestrales.</p>

<p>La presentación de la declaración de pago provisional se hará en el mes que corresponda y a más tardar el día cuyo número sea igual al del nacimiento del contribuyente. Cuando sea 29, 30 o 31 y el mes no tenga dichos días, la presentación será el último día del mes.</p>	
<p><b>DECLARACIÓN ANUAL</b></p> <p>Todas las entradas del ejercicio se le restan todas las salidas del ejercicio, los veinte salarios mínimos generales del área geográfica elevados al año y la comparación de capitales esto da como resultado el ingreso acumulable el cual se multiplica por la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada al resultado se le resta subsidio del artículo 141-a de la Ley del Impuesto sobre la Renta Abrogada o reducción del artículo 143 Ley del Impuesto sobre la Renta actualmente abrogada y el Crédito al General esto da como resultado Impuesto sobre la Renta Anual al cual se le restaran los pagos provisionales del ejercicio lo cual da como resultado el Impuesto sobre la Renta a Cargo o Favor.</p>	<p><b>DECLARACIÓN ANUAL.</b></p> <p>Se sumarán todos los ingresos cobrados durante el año a los cuales se les restarán todas las deducciones de pagadas durante el año, el resultado será la utilidad fiscal al cual se le restara la pérdida fiscal que hubiere en su caso, el resultado será la base de pago del impuesto.</p> <p>El cálculo se hará utilizando la base de pago a la cual se le aplicará la tarifa de la fracción LXXXVIII del artículo segundo transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la siguiente manera: Se ubicará la base de pago en la tarifa, ya ubicada la base de pago se le restará el límite inferior donde se ubica dicha base, el resultado es el excedente del límite inferior al cual se le aplicará el porcentaje donde se localizó la multicitada base, lo que dará como resultado el impuesto marginal al cual se le sumará la cuota fija en que se ubico y el resultado será el impuesto total de la fracción LXXXVIII del artículo segundo transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta.</p> <p>Dentro de dicho cálculo se tiene que calcular el subsidio acreditable anual.</p>

En relación a los sujetos se hace más amplio este régimen al mencionar que solamente las personas físicas que realicen actividades empresariales y en cuanto a los ingresos, limita a los contribuyentes en cuanto que solo podrán estar en este régimen aquellos que en sus actividades no excedan de \$ 4,000,000.00 (cuatro millones de pesos).

Respecto al objeto se vuelve más amplio en el sentido que son todos los ingresos que se cobran durante el ejercicio en efectivo.

En referencia a la base del impuesto no hubo gran cambio, solo un aumento al poder deducir las pérdidas de años anteriores.

Otro beneficio en este régimen es la tasa, que fue reducida al 32% como máximo para este régimen, pero que será aplicable hasta el año 2005, en cuanto a los años 2002 la tasa máxima será del 35%, en el 2003 la tasa máxima es del 34% y para el 2004 la tasa máxima será del 33%.

En cuanto a las obligaciones se obtuvieron algunos beneficios como el no presentar aviso de inicio de ejercicio, el no formular el Estado de Posiciones Financiera (Balance General), así como la facilidad de anotar parcialidades en el reverso del comprobante, siempre que la contraprestación se pactara en parcialidades.

La época de pago se vio reducida al tener que hacer los pagos provisionales de manera mensual, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que corresponda pagar mediante declaración que se presentará en la oficina autorizada y el anual se pagará en el mes de abril del año siguiente que corresponda pagar, mediante declaración correspondiente que se presentara en la oficina autorizada.

Referente a la determinación del pago provisional no hubo grandes cambios lo único que se tuvo como beneficio es que se pueden deducir las pérdidas fiscales de los ejercicios anteriores.

En la declaración anual el cambio más notable es la tasa máxima que se aplicará este año es del 34%.

Dentro de las diferencias se disciernen los siguientes problemas de la desaparición del Régimen Simplificado para el sector primario:

- Se crea una incertidumbre en el contribuyente al ver que la reducción del cincuenta por ciento (50%) del Impuesto sobre la Renta que tenía en Ley ha sido eliminada o mejor dicho ahora se encuentra en la Resolución de Facilidades Administrativas que emite la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y que es publicada en el Diario Oficial de la Federación.
- Otro de los problemas es el de los pagos provisionales que en el Régimen Simplificado se realizaban de manera trimestral y en el nuevo Régimen Intermedio se realizan de forma mensual, pero aplicando la Resolución de Facilidades Administrativas son de manera semestral, aun que esto es un beneficio para los contribuyentes del sector primario, también crea incertidumbre.
- En el régimen simplificado para personas físicas era similar al de las personas morales, sin embargo en la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta sólo está el de las personas morales y para las personas físicas se creó el Régimen Intermedio, pero le quito los beneficios al sector primario, que se tenían en la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada, produciendo con esto una desigualdad.

Para entender que es incertidumbre primero hay que definirla el Diccionario de la Real Academia Española lo define como "la falta de certidumbre; duda perplejidad"<sup>36</sup>, y certidumbre la define como "certeza, seguro, obligación de cumplir alguna cosa "<sup>37</sup>, pero hay que ver como se define la certeza como un "conocimiento seguro y claro de alguna cosa"<sup>38</sup>.

Estando definido que es la incertidumbre, en materia fiscal se tiene un principio que es el de Certidumbre, el cual Adam Smith en su libro "Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones", Volumen II, establece:

"El tributo que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y determinado, y en modo alguno arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad que debe satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona... La incertidumbre de la contribución es ocasión para la insolencia, favoreciendo las astucias de algunos de los empleados en aquéllos destinos, quienes suelen ser cuando menos desatentos e intratables. La certeza de lo que cada individuo debe pagar es materia de tanta importancia, que una desigualdad considerable en el modo de contribuir no acarrea, según han experimentado todas las naciones, un mal tan grande como la más leve incertidumbre en la cuantía del tributo".<sup>39</sup>

Conforme a este principio, en todas las disposiciones tributarias debe haber una absoluta claridad, por lo que se refiere a hechos generadores de la obligación, el sujeto activo, el sujeto pasivo, el objeto del tributo, la forma de calcular la base, la cuota o tarifa aplicada, el periodo del cálculo, las fechas de pago, las exenciones o por lo que no se está obligado a pagar, el procedimiento de

<sup>36</sup> Real Academia Española.

**DICCIONARIO DE LA LENGUA ESPAÑOLA**

Editorial Espasa-Calpe, S.A., Madrid, España. 1956, p. 739.

<sup>37</sup> Ibidem, p.300

<sup>38</sup> Idem

<sup>39</sup> Smith, Adam. **"INVESTIGACIÓN DE LA NATURALEZA Y CAUSAS DE LA RIQUEZA DE LAS NACIONES VOLUMEN II"**.

Editorial Grijalbo, Publicaciones Cruz O., S.A. Tercera Edición. México 1979, páginas 409 y 410.

determinación de las contribuciones, así como aquellos mediante los cuales se exija su entero ante la omisión, las infracciones y las sanciones.

En cuestión del segundo problema hay una dificultad en cuanto al manejo de las finanzas de las personas físicas ya que al verse en la necesidad de hacer pagos mensuales al fisco, y no se tiene la facilidad de pagar los pagos provisionales si no cuenta con el efectivo que esta invertido.

Dentro de los problemas se encuentra, que no se tomaron en cuenta los aspectos más importantes de la actividad financiera estatal son los siguientes:

- I. *Aspecto económico.* Tiene una dimensión económica porque, como ya se dijo, se ocupa de la obtención y manejo de los recursos económicos necesarios para el cumplimiento de los fines del Estado.
- II. *Aspecto político.* Este aspecto deriva de la naturaleza política que tienen el Estado como sujeto activo, los poderes de que éste se encuentra investido y los fines para los cuales se desarrolla la actividad financiera; es decir, el punto de partida de la actividad financiera tiene su fundamento en la organización del Estado, por lo tanto, la actividad financiera desarrollada por el Estado, no es otra cosa que el hacer efectiva una atribución-obligación que su organización política le encomienda para la obtención de los recursos económicos, a la cual se le denomina "soberanía financiera".
- III. *Aspecto Jurídico.* Todas las actividades que realice el Estado, deben sujetarse al marco constitucional y, en general, al derecho positivo vigente, ya que en un estado de derecho, es fundamental regular la actuación del Estado en sus relaciones con los particulares. La actividad financiera no puede ser la excepción, sino al contrario, es una exigencia que debe cumplirse, toda vez que ella implica la administración de dinero público sustraído de la economía privada para la satisfacción de necesidades

públicas y porque los enormes recursos destinados a esos fines dan origen a variadas relaciones, que requieren una adecuada regulación para su ordenado desarrollo.

- IV. *Aspecto Sociológico.* Se considera que la actividad financiera tiene un aspecto sociológico, porque tanto el régimen de los tributos como los gastos públicos, ejercen una influencia, más o menos decisiva, sobre los grupos sociales que operan dentro del Estado. Por ello, se dice que la política financiera implica siempre efectos redistributivos. De ahí la importancia de que, a efecto de no beneficiar o perjudicar indebidamente a un grupo social, el Estado siempre valore la capacidad económica y las necesidades de los diferentes grupos sociales que lo conforman, a efecto de que al determinar las contribuciones o los diferentes mecanismos que diseña para obtener ingresos o para asignar los recursos al gasto público, actúe con justicia.

El fin primordial de la actividad financiera del Estado es lograr el bien común, lo cual implica que el Estado procure el bienestar de todos los ciudadanos, sin dar preferencia a algún individuo en particular o a grupos determinados que se encuentren en igualdad de circunstancias. Ello no obsta para que, por razones de justicia y de equidad, se tengan atenciones especiales para los sectores más débiles del grupo social, a condición de que no se otorguen de manera individual o particular, sino a una generalidad que comparta la misma situación.

Respecto al tercer problema que se plantea se transcribe la siguiente tesis jurisprudencial:

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: V, Mayo de 1997

Tesis: P. LXXXII/97

Página: 171

RENTA. EL ARTÍCULO 108-A (ADICIONADO MEDIANTE DECRETO PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 20 DE DICIEMBRE DE 1991), DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO ES VIOLATORIO DE LA GARANTÍA DE EQUIDAD TRIBUTARIA PREVISTA POR EL ARTÍCULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. **La garantía de equidad de los tributos contenida en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en la igualdad, ante la misma ley tributaria, de todos los sujetos pasivos de un mismo gravamen, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, variando únicamente el monto del entero de acuerdo con la capacidad contributiva de cada causante para respetar el principio de proporcionalidad, también contenido en el magno numeral; por tanto, resulta claro que el artículo 108-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, adicionado por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación de veinte de diciembre de mil novecientos noventa y uno, no transgrede dicha garantía por establecer para los contribuyentes, personas físicas con actividad empresarial, una tasa distinta a la prescrita por la propia ley para otras personas físicas que obtienen ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, o por la prestación de servicios personales independientes, cuenta habida de que el hecho de obtener ingresos derivados de una actividad empresarial, revela una equiparación con los ingresos provenientes del capital de sociedades mercantiles, diferenciándose así de las personas físicas que perciben ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, o de aquellas que**

perciben ingresos por la prestación de servicios, personas independientes; en tales circunstancias, al no ser iguales, no es necesario que reciban un tratamiento igual.

Amparo en revisión 1573/94. María Guadalupe Olea Sánchez. 9 de enero de 1997. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Juan Díaz Romero y José de Jesús Gudiño Pelayo. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: Jacinto Figueroa Salmorán.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el doce de mayo en curso, aprobó, con el número LXXXII/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a doce de mayo de mil novecientos noventa y siete.

Con la tesis jurisprudencial se entiende que las personas físicas y morales debe tener un tratamiento idéntico, la única diferencia es en la capacidad contributiva de los causantes para cumplir el principio de proporcionalidad, con esto sería viable que el sector primario de las personas físicas tenga los mismos beneficios que las personas morales que se dedican a dichas actividades, pero en la Ley del Impuesto sobre la Renta y no en una Resolución de Facilidades Administrativas.

Para entender mejor se explicará los principios de igualdad y de proporcionalidad.

El principio de proporcionalidad significa que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de sus respectivas capacidades económicas, aportando al fisco una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, pero nunca una cantidad tal que su contribución represente prácticamente el total de los ingresos netos que hayan percibido, pues

en este último caso se estaría utilizando a los tributos como un medio para que el Estado confisque los bienes de los ciudadanos.

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

La equidad tributaria significa que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula. En este orden de ideas, un precepto resulta violatorio del principio de equidad consagrado en la fracción IV de la Constitución General, cuando establece un tratamiento de excepción que no es aplicable a un contribuyente con idénticas características.

Por lo tanto, la equidad se puede definir como el principio en virtud del cual, por mandato constitucional, las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo tributo en todos los aspectos de la relación jurídico fiscal, con excepción del relativo a las tasas, cuotas o tarifas que deberá encontrarse inspiradas en criterios de progresividad.

El Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha sostenido que la proporcionalidad y la equidad son dos principios, en la tesis jurisprudencial visible en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, volumen 187-192, Primera Parte, página 113, que a la letra dice:

"PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIAS ESTABLECIDAS EN EL ARTICULO 31, FRACCIÓN IV, CONSTITUCIONAL. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, etcétera, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula."

Ahora bien, cabe aclarar que la proporcionalidad y la equidad en materia de derechos, no opera en la misma forma que en los impuestos. En ese sentido se pronuncia el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, quien en la tesis aislada visible en el Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, volumen 169-174, Primera Parte, página 23, señala lo siguiente:

"DERECHOS FISCALES. LA PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DE ESTOS ESTA REGIDA POR UN SISTEMA DISTINTO DEL DE LOS IMPUESTOS.", sostiene que para el adecuado cumplimiento los requisitos constitucionales de proporcionalidad y equidad, en "...la determinación de las cuotas correspondientes por concepto de derechos ha de tenerse en cuenta el costo que para el Estado tenga la ejecución del servicio que cause los respectivos derechos y que las cuotas de referencia sean fijas e iguales para todos los que reciban servicios análogos."

Con esto se da una idea de los principios de igualdad y de proporcionalidad que rigen en materia fiscal, los cuales son esenciales en nuestro sistema impositivo.

#### **4.4. PROPUESTA A LOS PROBLEMAS PLANTEADOS.**

La primera propuesta es la de crear un nuevo Régimen para los contribuyentes dedicados a la agricultura, ganadería, silvicultura y pesca (Sector primario), el cual se encuentre en el texto de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con sus respectivos beneficios, para dar seguridad al contribuyente.

***Sujeto y Objeto.***

El cual diría:

Las personas físicas que se dediquen a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca, pagarán el Impuesto sobre la Renta conforme esta sección por los ingresos que deriven de estas actividades. **(Sujeto y Objeto).**

Los ingresos que efectivamente deben considerarse como tales para efectos de este régimen son los siguientes:

- ❖ Los ingresos propios de la actividad.
- ❖ Los recursos provenientes de préstamos obtenidos.
- ❖ Los retiros de cuentas bancarias.
- ❖ La totalidad de los ingresos que provengan de la enajenación de bienes, salvo que éstos se convierten como ingresos propios de la actividad.
- ❖ El monto de las contribuciones que le sean devueltas al contribuyente en el ejercicio.
- ❖ Los impuestos trasladados por el contribuyente.

Así mismo en lo que se refiere a las deducciones cabe hacer mención, que deben considerarse como tales las siguientes:

- ❖ Las devoluciones que se reciban y los descuentos y bonificaciones que se hagan.
- ❖ Las adquisiciones de mercancías, de materias primas y productos semiterminados o terminados que se utilicen en la actividad, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas.
- ❖ Los gastos.
- ❖ Las adquisiciones de bienes. Los terrenos se consideraran deducciones cuando se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.

- ❖ Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias del contribuyente.
- ❖ El pago de préstamos concedidos al contribuyente.
- ❖ Los pagos de contribuciones a cargo del contribuyente, excepto el Impuesto Sobre la Renta. Tratándose de las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social (IMSS), serán salidas las cuotas obrero patronales de los trabajadores de salario mínimo general.
- ❖ Los impuestos que le trasladen al contribuyente.
- ❖ Los pagos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado, hasta por tres trabajadores o familiares que efectivamente les presten sus servicios con el único requisito de registrar el nombre y el monto del pago, siempre que cada uno de estos no excedan del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevada al año. Cuando la deducción se efectúe respecto de familiares del contribuyente no se presumirá la existencia de relación laboral de los mismos.

Las deducciones deberán llenar los requisitos del artículo 125 y 31 fracciones III, IV, V, VI, VII, XI, XIV, XV, XVIII, XIX Y XX de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En este nuevo Régimen se establecería la reducción del 50% (cincuenta por ciento) del Impuesto sobre la Renta a los que se dediquen exclusivamente a la agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.

Los contribuyentes de este régimen tendrán las siguientes obligaciones:

- ❖ Llevarán un solo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones.
- ❖ Podrán anotar el importe de las parcialidades que se paguen al reverso del comprobante, si la contraprestación se paga en parcialidades.

- ❖ Deberán aplicar las obligaciones del artículo 133 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, exceptuando las fracciones II, III segundo y tercer párrafo, VI, segundo párrafo, XI y XII segundo párrafo.

#### ***Base.***

La base es resultado de restar a los ingresos, las deducciones y pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.

#### ***La tarifa.***

La tarifa aplicable será la del artículo 113 para pagos provisionales y el artículo 177 para la declaración anual ambos artículos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

#### ***Época de pago.***

La época de pago de este régimen será de la siguiente forma:

- Los pagos provisionales serán de manera semestral, que deberán presentarse en la forma aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para los pagos provisionales, deberá de presentarse a más tardar el día 31 de julio del año en curso.
- La declaración anual se deberá de presentar a más tardar el día 30 de abril del año siguiente al del ejercicio, se deberán de presentar en la forma aprobada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para la declaración anual.

### ***Forma de Pago.***

Para el cálculo de los pagos provisionales se determinará restando la totalidad de ingresos que mencionamos con anterioridad desde el inicio de año calendario hasta el último día del semestre a que se refiere el pago, la totalidad de las deducciones que se mencionaron con anterioridad, correspondientes al mismo periodo, y en su caso las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido, el resultado obtenido se ubicará dentro de los valores a que se refiere el límite inferior y el límite superior señalados en la tabla del artículo segundo transitorio en su fracción LXXXVII para los años 2002 al 2004 o en su caso la señalada en el artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para el año 2005 y siguientes, restándosele el límite inferior que le corresponda, el resultado será el excedente del límite inferior, al cual se le aplicará el porcentaje (%) que le correspondió de acuerdo con la ubicación en la tabla, el resultado será el impuesto marginal al cual se le sumará la cuota fija correspondiente, el resultado será el impuesto del artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en su caso sería del artículo segundo transitorio fracción LXXXVII de la misma Ley para el 2002 al 2004) al cual se le restará el subsidio acreditable, el resultado será el impuesto a pagar al cual se le aplicará la reducción del 50% (cincuenta por ciento), el resultado será el pago provisional a pagar con reducción.

Otra cuestión es la de pagos provisionales estatales:

Los contribuyentes de este régimen efectuarán pagos semestrales mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas de la Entidad Federativa en la cual obtengan sus ingresos. El pago semestral a que se refiere este párrafo, se determinará aplicando la tasa del 5% al resultado que se obtenga de conformidad con lo dispuesto con el párrafo anterior. Este pago se podrá acreditar contra el pago provisional determinado del mismo semestre.

Para los efectos del párrafo anterior, los contribuyentes establecidos en dos o más Entidades Federativas, efectuarán los pagos semestrales a que se refiere el párrafo anterior a cada Entidad Federativa en la proporción que representen los ingresos de dicha Entidad Federativa respecto del total de los ingresos.

Los pagos antes mencionados se realizarán en la misma fecha que los pagos provisionales para la Federación, este pago también será acreditable contra el Impuesto del ejercicio.

El subsidio acreditable se determinará conforme al artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en la siguiente forma:

Se tomará el impuesto marginal que es el resultado de aplicar la tasa que corresponde al artículo 113 que para el 2004 sería el artículo segundo transitorio en su fracción LXXXVII de la Ley del Impuesto sobre la Renta al ingreso excedente del límite inferior.

Al resultado obtenido en el párrafo anterior (Impuesto marginal) se aplicará la tasa del artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la cantidad que resulta de esta operación es el subsidio acreditable.

La determinación del pago para la declaración anual de los contribuyentes de este Régimen:

A todos los ingresos cobrados durante el año se les restará todas las deducciones del año, el resultado será la utilidad fiscal a la cual se le restará las pérdidas fiscales que hubiera, en su caso, el resultado será la base de pago del impuesto.

La base de pago obtenida se ubicará dentro de los valores a que se refiere el límite inferior y el límite superior señalados en la tabla del artículo segundo

transitorio en su fracción LXXXVIII para los años 2002 al 2004 o en su caso la señalada en el artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta para el año 2005 y siguientes, restándosele el límite inferior que le corresponda, el resultado será el excedente del límite inferior, al cual se le aplicará el porcentaje (%) que le correspondió de acuerdo con la ubicación en la tabla, el resultado será el impuesto marginal al cual se le sumará la cuota fija correspondiente, el resultado será el impuesto del artículo 177 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (en su caso sería del artículo segundo transitorio fracción LXXXVIII de la misma Ley para el 2002 al 2004) al cual se le restará el subsidio acreditable anual, el resultado será el impuesto a pagar al cual se le restará el pago provisional hecho si hubiera, al resultado se le aplicará la reducción del 50% (cincuenta por ciento), el resultado será el pago para la declaración anual.

Aquellos contribuyentes que tengan ingresos por comisión, medicación, agencia, representación, consignación, correduría, distribución y espectáculos públicos, no podrán tributar dentro de este régimen, si los ingresos por estos conceptos ocupan más del 25% del total de los ingresos.

Los contribuyentes de este régimen no pagarán el Impuesto sobre la Renta por los ingresos obtenidos hasta un monto de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Para el caso de ejercicios irregulares la determinación del impuesto se realizará de la misma manera que la prevista para los ejercicios regulares.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general emitirá la forma en que dichos contribuyentes puedan obtener la asistencia fiscal necesaria para la realización de la declaración de pagos provisionales así como la anual.

La segunda y última propuesta para solucionar los problemas planteados el punto anterior

Se propone como segunda opción para resolver los problemas planteados en el punto anterior la siguiente:

Sería adicionar párrafos al artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que serían de la siguiente manera:

Los sujetos antes citados, además de los beneficios señalados en el párrafo anterior podrán reducir el 50% (cincuenta por ciento) del Impuesto sobre la Renta, mismo que se aplicará en los pagos provisionales, así como respecto del total de los ingresos del ejercicio.

Dichos contribuyentes efectuarán sus pagos provisionales mediante declaración semestral que presentarán ante las oficinas autorizadas de la entidad federativa en la cual obtengan sus ingresos.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general emitirá la forma en que dichos contribuyentes puedan obtener la asistencia fiscal necesaria para la realización de la declaración de pagos provisionales así como la anual.

Otra forma de redactarlo sería de la siguiente manera:

Los sujetos antes citados, además de los beneficios señalados en el párrafo anterior podrán aplicar la forma de pago provisional del artículo 81, fracción I segundo párrafo, así como la reducción del impuesto del artículo antes mencionado en su el párrafo noveno de esta ley.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general emitirá la forma en que dichos contribuyentes puedan obtener la asistencia fiscal necesaria para la realización de la declaración de pagos provisionales, así como el pago anual.

## CONCLUSIONES.

- 1) De la variedad de obligaciones que tenemos ya sea como personas físicas o como parte de una persona moral se encuentra la de contribuir con el gasto público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal y de los Municipios. Por medio de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el Poder Legislativo crea las leyes que regularán la forma de contribuir y las contribuciones que se deben de pagar, de tal manera que el encargado de aplicarlas y de proveer de los órganos para la administración y cumplimiento de éstas es el Poder Ejecutivo, ésta función administrativa la realiza a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y ésta a su vez por el Servicio de Administración Tributaria.
- 2) Dentro de las contribuciones se encuentra el impuesto, el cual es la mayor fuente de ingresos del Estado, pero para que pueda ser legal debe contar con ciertos elementos necesarios para crear seguridad en el contribuyente los cuales son, el sujeto que está obligado al pago, el objeto por el cual se va a gravar, la base del impuesto que se va a pagar, la tasa, cuota o tarifa y la época de pago. Además de cumplir con los principios de equidad y proporcionalidad.
- 3) La Ley de Ingresos de la Federación es el principal ordenamiento normativo en materia fiscal en el cual se mencionan las contribuciones que se deben de pagar, una de estas es el Impuesto sobre la Renta, el cual se encuentra reglamentado en la Ley del Impuesto sobre la Renta, este impuesto se encarga de gravar la ganancia, utilidad, provecho o beneficio que obtienen las personas físicas y/o morales, dentro de estas se encuentra el sector primario.

- 4) A través de los años el sector primario ha sido tratado de forma especial por los aspectos económicos, políticos y sociales con que cuenta este tipo de contribuyentes; es así que en la propuesta de Reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta en el año 1989, donde se crea un Régimen Especial de Tributación, para este tipo de contribuyentes, el cual es optativo, pero al siguiente año se vuelve obligatorio.
- 5) En busca de mejorar el sistema de contribuir, ahora estamos ante una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, con la cual, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, busca principalmente simplificar y facilitar la forma de contribuir, dando con esto mayor seguridad al contribuyente.
- 6) En esta búsqueda de mejorar, se eliminan los Regímenes especiales de Tributación, los cuales no tienen justificación, como las reducciones impositivas a los sectores dedicados a la agricultura, ganadería, pesca, silvicultura, editores de libros y al autotransporte, los cuales deben pagar impuestos igual que los demás contribuyentes, tal y como se desprende de la exposición de motivos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sin embargo se dejaron los regímenes especiales para estos sectores, pero sólo para las personas morales, dejando a las personas físicas con mayores obligaciones y sin los beneficios con que contaba, por ello la forma de solucionarlo fue darles la opción de tributar por medio de la Resolución de Facilidades Administrativas.
- 7) Hablando del sector primario de las personas físicas en la Ley del Impuesto sobre la Renta que entró en vigor no fue posible dar una mayor seguridad al contribuyente, sino por el contrario creó incertidumbre a este tipo de contribuyentes al mencionar en la Ley, que podría tomar los beneficios de la Resolución de Facilidades Administrativas que expide el Poder Ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

- 8) Una cuestión más para reflexionar es que las personas morales dedicadas a las actividades ganaderas, agrícolas, silvícolas y pesqueras (Sector Primario), tienen beneficios en la Ley como la reducción del 50% del Impuesto sobre la Renta y la posibilidad de realizar los pagos provisionales de manera semestral. Las personas físicas no cuentan con este tipo de beneficios.
- 9) Por eso propongo que se cree un Régimen especial para las personas físicas dedicadas al sector primario, tomando en cuenta que este tipo de contribuyentes, debe tener apoyos, estímulos y facilidades dado las cuestiones sociales, económicas y políticas con que cuenta el país en este momento.
- 10) Con esto se busca encontrar igualdad entre las personas físicas y morales en cuestión de los beneficios que debe otorgar la ley a los contribuyentes dedicados al sector primario, así como el impulso para que se siga trabajando en este tipo de actividades.
- 11) Las ventajas que se pueden dar con la creación de un régimen especial para las personas físicas dedicadas a las actividades del sector primario, son mayor seguridad en el contribuyente al contar con beneficios para el desarrollo de sus actividades, atendiendo con ello un sector de la población el cual necesita atención especial.
- 12) Puede haber variantes para la creación de un Régimen especial para el sector primario, como lo propongo, adicionando al artículo 136 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dos o tres párrafos, en los cuales se mencionen los beneficios que tienen las personas morales, ya sea enumerando los beneficios en el párrafo, o remitiendo a los artículos del Régimen Simplificado para las personas morales donde se mencionan los beneficios con que no cuentan las personas físicas, con esto se creará mayor

seguridad en los contribuyentes dedicados a las actividades del sector primario, de tal manera también se cumplirá con el principio de equidad. Una de las desventajas que se puede tener es al momento de estar remitiendo al contribuyente a otro artículo de la Ley. Todo esto se justifica ya que es un sector social que requiere trato especial.

- 13) Otro aspecto interesante es que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través del Servicio de Administración Tributaria emita reglas de carácter general para ver la manera de proporcionarles la asistencia fiscal necesaria a los contribuyentes dedicados a las actividades del sector primario, para la realización de los pagos provisionales y del pago anual, de esta manera se tendría cautivos a varios contribuyentes dedicados a este tipo de actividades, así como buscar la forma que los contribuyentes se enteren de dicha asistencia para usarla, justificándose de nueva cuenta que dicho sector requiere un trato especial para su desarrollo.

## BIBLIOGRAFÍA.

1. Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública, A.C. Operaciones con acciones y otros Títulos de Crédito, Figuras Fiscales Transparentes y Reestructuraciones. Primera Reimpresión, Editado por el Instituto Mexicano de Contaduría Pública; México, 1998.
2. Acosta Romero, Miguel. Segundo Curso de Derecho Administrativo. Segunda Edición; Editorial Porrúa; México, 1993.
3. Arrellano García, Carlos. Derecho Internacional Privado. Editorial Porrúa; México, 1998.
4. Arrellano García, Carlos. Primer Curso Derecho Internacional Público. Editorial Porrúa; México, 1997.
5. Arrijo Vizcaíno, Adolfo. Derecho Fiscal. Editorial Themis; México, 1989.
6. Barron Morales, Alejandra. Estudio Práctico del ISR para las personas Físicas 95. Ediciones Fiscales ISEF; México 1995.
7. Brom, Juan. Esbozo de Historia Universal. 16ª Edición, Editorial Grijalbo, México, 1990.
8. Burgoa Orihuela, Ignacio. El Juicio de Amparo. Trigésima Tercera Edición Actualizada; Editorial Porrúa; México, 1997.
9. Calvo Nicolau, Enrique. Tratado del Impuesto sobre la Renta. 3 Tomos; primera Reimpresión; Editorial Themis; México, 1996.
10. Calvo Nicolau, Enrique y Vargas Aguilar Enrique. Estudio de la Ley del Impuesto sobre la Renta (empresas). Editorial Themis; México, 1986.
11. Cárcamo Sabido, Layda. Descripción y Análisis Crítico de la Consolidación Fiscal en 1999. Colección Estudios Fiscales Académicos; Primera Edición; Editorial Themis; México, 1999.
12. Cárdenas Elizondo, Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal. Segunda Edición; Editorial Porrúa; México, 1997.
13. Carrasco Iriarte, Hugo. Derecho Fiscal II. Editorial IURE; México, 2001.
14. Curriel Villaseñor, Omar. Principios Tributarios. Línea Universitaria Calidad de Información. Segunda reimpresión; México, 2003.

15. De La Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. Decimotercera Edición; Editorial Porrúa; México, 1985
16. Delgado Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. Octava Reimpresión de la tercera Edición; Editorial Limusa; México, 1997.
17. Domínguez Mota, Enrique. Estudio del Impuesto sobre la Renta de las Empresas. Primera Edición; Editorial Docal Editores; México, 1972.
18. Domínguez Mota, Enrique. Estudio del Impuesto sobre la Renta para 1977. Primera Edición; Editorial Docal Editores; México, 1977.
19. Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. Decimoquinta Edición; Editorial Porrúa; México, 1974.
20. Flores Zavala, Ernesto. Trayectoria del Impuesto Sobre la Renta en México. Revista de la Facultad de derecho de México, UNAM, tomo XXV, n. 99-100, México, Julio-Diciembre, 1975.
21. García Maníes, Eduardo. Introducción al Estudio del Derecho. Decimosexta Edición; Editorial Porrúa; México, 1969
22. Instituto de Investigaciones Jurídicas. Diccionario Jurídico Mexicano. Editorial Porrúa-UNAM, México, 1999.
23. Jarach, D. Curso Superior de Derecho Tributario. Liceo Profesional CIMA, Buenos Aires, 1964, volumen I.
24. López Padilla, Agustín. Exposición Práctica y Comentarios de la Ley del Impuesto sobre la Renta 2000. Tomo I. Personas Morales. Decimoséptima Edición; Editorial Dofiscal Editores; México, 2000.
25. López Padilla, Agustín. Exposición Práctica y Comentarios de la Ley del Impuesto sobre la Renta 2000. Tomo II. Personas Físicas. Decimoséptima Edición; Editorial Dofiscal Editores; México, 2000.
26. Luna Guerra, Antonio. Régimen Fiscal de Actividades Agropecuarias. Ediciones Fiscales ISEF; México, 2001.
27. Margaín Manautou, Emilio. Introducción al Estudio del Derecho Tributario Mexicano. Duodécima Edición; Editorial Porrúa; México, 1996.

28. Martín Granados, María Antonieta. Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Activo. Personas Morales y Personas Físicas. Cuarta Edición; Editorial Ecafsa; México, 2000.
29. Martín Granados, María Antonieta. Impuesto sobre la Renta. Personas Físicas. No Empresariales. Segunda Edición; Editorial Ecafsa; México, 2000.
30. Martínez Morales, Rafael. Derecho Administrativo. Segunda Edición; Editorial Harla; México, 1997.
31. Méndez Berman, León. El Tribunal Fiscal. Principios Básicos de su Jurisprudencia. Primera Edición; Editorial TFF; México, 1982.
32. Pazos, Luis. Los Límites de los Impuestos Uso y Abuso del Poder. Séptima Impresión, Editorial Diana; México, 1990
33. Porras López, Armando. Derecho Fiscal. Editorial Porrúa; México, 1972.
34. Real Academia Española. Diccionario de la Lengua Española. Editorial Espalsa-Calpe, S.A., Madrid, España. 1956, p.739.
35. Rodríguez Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. Editorial Porrúa; México, 1994.
36. Rojo Chávez, Juan José. Leyes del ISR, IAC 1999. Tercera Edición; Editorial PAF; México, 1999.
37. Sélrier Carvajal, Carlos M. Análisis de los Impuestos sobre la Renta y al Activo 2000. Vigésima Edición; Editorial Themis; México, 2000.
38. Serra Rojas, Andrés. Derecho Administrativo. Editorial Porrúa; México, 1974.
39. Smith, Adam. "Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones Volumen II". Editorial Grijalbo, Publicaciones Cruz O., S.A. Tercera Edición. México.