

**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE BAJA CALIFORNIA
FACULTAD DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS**



**PLANEACIÓN FISCAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS MORALES
DEL RÉGIMEN EMPRESARIAL: CASO DE UNA SOCIEDAD EN NOMBRE COLECTIVO.**

TESIS

Que para obtener el grado de:

MAESTRO EN CONTADURÍA

Presenta:

MERLE JULIANA RIVERA LEGGS

Director de tesis:

M.I. OSWALDO G. REYES MORA

El presente trabajo fue realizado con la supervisión académica de Oswaldo Reyes Mora y Ángel Miguel Morales Calderón; asignado como director de tesis y asesor respectivamente, quienes me apoyaron, con sus comentarios, consejos y dedicación en la realización de esta tesis.

AGRADECIMIENTOS.

A mis padres, que me brindaron toda la confianza y apoyo en cuanto al seguimiento de mi profesión, actualización continua y superación en el conocimiento ya adquirido.

A la UABC y las instituciones académicas quienes proporcionaron los medios de información para la recopilación y las bases para que se realizara con éxito.

A los maestros que gracias a sus conocimientos impartidos durante las clases y de acuerdo a sus enseñanzas fueron posibles la terminación de esta guía.

RESUMEN.

La presente tesis es de tipo cualitativa-explicativa debido a que este tipo de información es por medio de la búsqueda de documentación requerida para la fundamentación de los criterios y opiniones realizadas basada especialmente en las empresas de sociedades en nombre colectivo dedicadas a las enajenación de bienes y servicios que se encuentren establecidas en el Estado de Baja California Sur. La cual da un claro conocimiento de los costos excesivos que conlleva el no contar con una planeación fiscal adecuada (cuidando que no se incurra en la evasión fiscal), es por ello la importancia del que conozcan los empresarios y distintos lectores las facilidades, beneficios y estrategias fiscales establecidas por la autoridad fiscal.

Se realizó el análisis de las actividades empresariales que se desarrollan y la normatividad establecida dentro de la ley de Sociedades Mercantiles que es la norma que regula a las Personas Morales en Nombre Colectivo, obligadas a contribuir según lo establecido en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Para el análisis, fundamentación y aplicación de facilidades, estrategias y alternativas dentro de las disposiciones fiscales para los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Régimen de Personas Morales en Nombre colectivo con Actividad Empresarial, se investigó en las fuentes de consultas normativas de la Universidad Autónoma de Baja California (UABC), entre otros centros bibliotecarios locales y foráneas; en revistas, periódicos, leyes jurídicas vigentes del área fiscal, reglas misceláneas, reglamentos, libros del aspecto fiscal, ley de origen de las sociedades Mercantiles y de la materia.

Se aplicaron los beneficios de la planeación fiscal, así como de las estrategias correspondientes de cómo beneficia a los negocios cuando se aplica en tiempo y forma, se proporcionaron los comentarios a los que se pueda enfrentar el estar utilizando las opciones que establece la ley.

Para dejar mas clara las estrategias se realizó oportunamente ejemplos de situaciones en que se infringen los elementos tributarios y aspectos legales aplicando los beneficios impuestos por la autoridad fiscal dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Después del capitulado, se formularon las conclusiones y se asentó el resultado sobre el trabajo analizado e investigado; por consiguiente, se aportaron los puntos en los que beneficiaría al planear adecuadamente los impuestos, brindando alternativas favorables ante esta situación a los contribuyentes, quienes son sujetos del Impuesto Sobre la Renta.

ÍNDICE

Agradecimiento	Pág. II
Resumen	III
Índice	IV

CAPÍTULO I.

INTRODUCCIÓN

1.1.	Planteamiento del Problema.....	10
1.2.	Objetivos.....	11
1.3.	Importancia del estudio.....	12
1.4.	Limitaciones del estudio	13
1.5	Definición de términos.....	14

CAPÍTULO II.

REVISIÓN DE LA LITERATURA

2.1	Conceptualización y caracterización.....	20
2.1.1	Principio de legalidad.....	22
2.1.2	Principio de reserva de ley.....	23
2.1.3	Sociedad.....	25
2.1.4	Residencia.....	26
2.1.5	Establecimiento permanente.....	27
2.1.6	Actividad empresarial.....	29
2.1.7	Ingreso.....	32
2.1.8	Fuentes de riqueza.....	33
2.1.9	Objeto.....	35
2.1.10	Personas Morales.....	36
2.1.11	Diferir el pago de los impuestos	39
2.1.12	Planeación fiscal.....	40
2.1.13	Análisis de la definición.....	42
2.2	Antecedentes Históricos.....	45
2.2.1.	Origen.....	52
2.2.1.1.	Socios industriales.....	55
2.2.1.2.	Constitución de la Sociedad.....	56
2.2.2.	Evolución.....	60
2.3.	Principios generales.....	64

2.4.	Principios elementales.....	65
2.4.1.	Principios de certidumbre.....	65
2.4.2.	Principios constitucionales.....	66
2.5.	Elementos del Impuesto Sobre la Renta	67
2.6.	Derecho de acción.....	68
2.6.1.	Relación jurídica procesal.....	69

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

3.1.	Sujetos de estudio	71
3.2.	Procedimiento.....	72

CAPÍTULO IV

RESULTADOS

4.1	Disposiciones generales.....	75
4.1	Aplicación de beneficios del Impuesto Sobre la Renta.....	77

CAPÍTULO V

DISCUSIÓN

5.1	Conclusiones.....	82
5.2	Recomendaciones.....	83

CAPÍTULO I

INTRODUCCIÓN

Es elemental que el contribuyente y lectores de esta tesis comprendan el motivo por el cual se interesó por este tema, fue debido a la insistencia e inquietud por parte del empresario el que se disminuya la base gravable o el pago de impuesto es por ello que se pensó en una alternativa recomendable, que tuviese repercusiones favorables en la aplicación justa de lo establecido en ley dando beneficios a los causantes, considerando que es benéfico en cuanto a costos fiscales y financieros, ayudando con esta guía a mejorar la manera de planear adecuadamente para prevenir costos excesivos recordando que es una medida de prevención en un futuro.

Estos se realizarán con la aplicación del fundamento que respaldará lo antedicho en la ley del Impuesto Sobre la Renta, aportando credibilidad al lector, en donde se dieron recomendaciones acerca de la manera de aplicar ciertos artículos en donde se beneficia al contribuyente.

Es por ello que se estableció la importancia, los objetivos que servirán de base para ayudar al desarrollo de esta guía proporcionando un lenguaje sencillo y claro fundamentando con información jurídica.

1.1 Planteamiento del problema

El empresario mexicano debe conocer las implicaciones de las reformas, estar en aptitud de adaptarse oportuna y adecuadamente a los cambios operativos, administrativos y estratégicos que se deriven de las modificaciones fiscales, con la finalidad de encontrar un tratamiento y consecuencias favorables en su negocio; siendo uno de los mayores temores de los causantes que sus empresas se enfrenten a problemas ante el fisco, es decir, que por no cumplir correctamente con sus obligaciones fiscales puedan ser sancionadas al encontrarles desvíos. Haciéndose acreedores a requerimientos o a visitas domiciliarias, ocasionando el pago de multas excesivas o créditos fiscales que, muchas veces, pueden ser evitados con la simple planeación o prevención fiscal.

La repercusión generalmente, es en costos (económicos) por parte del contribuyente, no considerados, por tener la idea de que todo está siendo correctamente aplicado; a su vez poder utilizar las alternativas y facilidades establecidas por la misma autoridad, así como en las propias leyes tributarias ya que también ahí se encuentran. Tomando en cuenta que la autoridad fiscal en vía, emita decretos o estímulos en misceláneas; que en muchos casos no se tiene conocimiento de que existen.

La manera de realizar adecuadamente la planeación fiscal para no llegar a la evasión de impuestos, será posible si se cuenta con el conocimiento, interpretación y la atención correspondiente a la metodología aplicada, evitando incurrir en la omisión del pago del impuesto, trayendo como consecuencia la generación de recargos y sanciones que no son deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Una adecuada planeación fiscal, basada en la interpretación jurídica objetiva de la ley del Impuesto Sobre la Renta, permite optimizar el cumplimiento de las obligaciones impositivas de una empresa y evita pérdidas económicas irremediables. Se deberá delimitar el impacto financiero que tienen los impuestos en el mundo de los negocios.

1.2 Objetivos

1.- Presentar el origen, los antecedentes del Régimen de actividad empresarial de personas morales, Impuesto Sobre la Renta y planeación fiscal mediante un estudio fundamentado en la constitución política de los estados unidos mexicanos; de acuerdo al análisis realizado.

2.- Sustentar, este estudio con los argumentos teóricos y normativos para la constitucionalidad de la planeación fiscal, basado en lo establecido en las legislaciones tributarias; aplicando la búsqueda y el análisis detallado de su procedencia, así como la aplicación estricta de las Leyes fiscales.

3.- Orientar al usuario sobre el significado de las leyes tributarias y el origen de los impuestos en donde se comentaron y sugirieron algunas alternativas de mejoras en cuanto a nuestras leyes fiscales, analizar cual es la laguna existente entre algunos artículos haciendo mención en donde exactamente se incurre a la inconstitucionalidad o ilegalidad.

4.- En lo referente al Régimen de Actividad Empresarial de Personas Morales en Nombre colectivo:

a) Exponer las ventajas que implica, el conocer las finalidades, estrategias de la aplicación de alternativas y beneficios de los impuestos señalados en la legislación, teniendo los causantes del Impuesto Sobre la Renta poco conocimiento de las disposiciones emitidas por la autoridad, así como el de aplicar los beneficios de los impuestos en cuanto a la disminución de costos fiscales excesivos.

b) Elaborar un estudio de ejemplos, obteniendo un comparativo razonable sobre los beneficios y perjuicios en la aplicación de lo que esta establecido en Ley del impuesto sobre la renta sin perder las bases constitucionales y la ley de origen de las sociedades Mercantiles que le da nacimiento en especial a las de Nombre Colectivo, basada en argumentos de nuestras disposiciones legales, que orientará en relación a estos casos; los

fundamentos descritos en Leyes con relación al tema expuesto y analizado, resolución miscelánea así como de disposiciones vigentes.

1.3 Importancia del estudio

Existe la necesidad de analizar desde su nacimiento, los aspectos legales en lo referente a la planeación fiscal del Impuesto Sobre la Renta de Personas Morales del Régimen General de Ley con estudio a las de Nombre Colectivo, debido a la inquietud e inconformidad por parte de lo empresarios, del pago excesivo de impuestos y de la búsqueda de mejores alternativas, estrategias dentro de la ley del Impuesto Sobre la Renta, basadas en estipulaciones de los acuerdos y reglas que existen dentro del marco fiscal, que beneficien los resultados de la disminución del impuesto pagado justamente y considerando los beneficios en cuanto a costos fiscales.

Por lo que las empresas deben de considerar la planeación de los Impuestos en lo referente a la resolución de cualquier problema fiscal. Es conveniente establecer con antelación el objetivo que es el presupuesto de la empresa a donde se quiere llegar y como se quiere llegar; para que en base a él, se reúnan todos los elementos esenciales que permitan resolver cada caso en particular; Dando preferencia a la investigación de la legislación tributaria que pueda afectar en cualquier momento las operaciones relativas a la empresa.

Este trabajo de investigación presenta una valiosa guía de estudio sobre el planteamiento, procedimiento y aplicación de las opciones, estrategias y litigiosas que están establecidas dentro de las leyes fiscales; con respecto al Impuesto Sobre la Renta.

Es conveniente hacer mención que al aplicar lo referente al Impuesto Sobre la Renta a dichas sociedades se verán afectadas de manera positiva con respecto al impuesto al valor agregado (IVA) en lo que se mencionara en específico el beneficio según lo establece la ley del IVA.

Considerando que las disposiciones fiscales pueden cambiar repentinamente y por esa razón se recomienda la actualización de la fundamentación y que se esté al pendiente de las posibles modificaciones, incluidas en la resolución miscelánea y en el diario oficial de la Federación.

Se requiere de una constante capacitación y estudio de las diversas disposiciones legales así como el intercambio de experiencia en la materia.

1.4 Limitaciones del estudio.

Dentro de las investigaciones se procedió al análisis de casos ya investigados y según resultados obtenidos de libros, revistas, páginas web, criterios de las autoridades fiscales y juristas tributarios, se mejoran las soluciones a las problemáticas que se suscitaron.

En el procedimiento de investigación y obtención de la información, se encontró con límites en cuanto a criterios por parte de la autoridad fiscal según tesis o jurisprudencias y por parte de los empresarios sujetos de dicho impuesto; en el cual hasta el momento no se han tenido soluciones viables, y considerando que las leyes fiscales son de estricta aplicación y modifican con frecuencia; por lo que habría de actualizarse según la situación de la empresa y el periodo en que se va a realizar, es por ello, tener conciencia de que esto cambia y se actualiza la información, no siendo de aplicación general, sólo si se está en el mismo capítulo y título del Impuesto Sobre la Renta.

Que de acuerdo con la actividad de la empresa y Ciudad o Estado de donde esta establecida o cuenta con su domicilio fiscal, cambiará o aumentará alguna facilidad o aplicación específica de estos contribuyentes sujetos de Impuesto Sobre la Renta.

Se debe tomar en consideración lo que se limita a una sociedad en Nombre Colectivo y que se refiere a todas las personas morales y se define como todas aquellas asociaciones o corporaciones, fundadas con algún motivo de utilidad pública, que en sus relaciones públicas representan una entidad jurídica y según artículo 8 del ISR hace mención que

cuando en esta Ley se haga mención a Persona Moral, se entienden las comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

1.5 Definición de términos.

Actividad Comercial. Son las actividades de compras, ventas y alquileres de todo tipo de bienes muebles e inmuebles, así como la prestación de servicios con fines de lucro Art. 16 CFF.

Actividad Preponderante. Es la actividad remunerada que lleva a cabo un Contribuyente durante un ejercicio, obteniendo por esta, mayor cantidad de ingresos a los obtenidos por otras actividades durante el mismo período.

Actividades empresariales. Conjunto de acciones realizadas por personas físicas o morales con fines de lucro en las diferentes áreas económicas como industriales, comerciales, agrícolas, silvícolas, mineras y servicios. Artículo 16 CFF y Artículos 3 y 75 del Código de Comercio.

Actividades exentas. Actividades que en principio están sujetas a gravamen, pero que en virtud de su finalidad específica o de las circunstancias que concurren en el titular que las realiza, quedan excluidas del impuesto de que se trate.

Alimentos. Es todo lo que es indispensable para el sustento, incluyendo habitación, vestido, asistencia médica, la educación y todo lo inherente a la sobrevivencia y superación del ser humano. El verdadero fundamento del derecho a alimentos es el derecho a la vida.

(Edgar Elías azar, personas y bienes en el derecho civil mexicano, editorial porrua, primera edición 1995, México)

Autoridad Fiscal. Dícese del representante del poder público que está facultado para recaudar impuestos, controlar a los causantes, imponer sanciones previstas por el Código Fiscal, interpretar disposiciones de la ley, etc.

Declaraciones. Es el documento oficial con el que un Contribuyente presenta información referente a sus operaciones efectuadas en un tiempo específico, a través de las formas autorizadas por la SHCP en términos del Artículo 31º del CFF. Se pueden clasificar de acuerdo a la periodicidad, por ejemplo Declaraciones Informativas de Clientes y Proveedores (anual), declaraciones anuales, trimestrales o mensuales, según el carácter de estas tales como las normales y/o complementarias, según el tipo de Contribuyente (Personas Físicas y Personas Morales) y según el impuesto a declarar (ISR, IMPAC, I.V.A., RETENCIONES).

Deducción de gastos. Es la disminución de los ingresos obtenidos por arrendamiento o subarrendamiento, tales como el impuesto predial, contribuciones locales de mejoras, gastos de mantenimiento, salarios y honorarios pagados, impuesto y cuotas generados por el pago de salarios y honorarios, primas de seguros, inversiones en construcciones, entre otros.

Deducción de inversión. Es la disminución de los ingresos de la parte proporcional de las adquisiciones de activos propiedad del contribuyente.

Deducciones autorizadas. Son los importes (devoluciones y descuentos o bonificaciones sobre ventas, adquisición de mercancías, gastos, inversiones, intereses, pérdida inflacionaria, créditos incobrables, etc.), que se disminuyen de los ingresos acumulables para la obtención del resultado fiscal base para el pago del ISR (Artículos 22 al 31 de la Ley de ISR).

Deducciones personales. Son los gastos que las personas físicas podrán deducir en la Declaración Anual después de haber determinado el ingreso acumulable de cada capítulo por el que obtuvieron ingresos en el ejercicio, como transportación obligatoria; honorarios médicos, dentales y hospitalarios; gastos funerales y donativos.

Delito de defraudación Fiscal. Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal (Artículo 108 CFF).

Depreciación. Es la disminución o pérdida del valor original de una inversión después del transcurso del tiempo, o por el deterioro o merma en la vida de servicio de un bien. En materia del ISR no es aplicable esta depreciación ya que solo la Ley menciona inversión deducible por cada ejercicio sin que se acumule dicha deducción con las anteriores o por el transcurso del tiempo.

Derechos. Son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes y servicios del dominio público de la nación, o que presta el Estado; excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados (Artículo 2, fracción IV del CFF).

Dividendos. Las ganancias distribuidas por personas morales residentes en México a favor de sus accionistas o socios.

Contribución. Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades estatales.

Contribuyente. Es aquél que realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.

Impuesto. Perteneciente a la clasificación de los tributos. Obligación pecuniaria que el Estado, en virtud de su poder de imperio, exige a los ciudadanos para la satisfacción de sus necesidades. A diferencia de las tasas, el impuesto no implica una contraprestación directa de servicios.

CAPÍTULO II

REVISIÓN DE LA LITERATURA

Es necesario presentar al contribuyente todos los aspectos y fundamentos que respalden todos los criterios implementados dentro de la información proporcionada en donde se brindará el conocimiento y la búsqueda de información adecuada para la interpretación de las leyes tributarias por lo que se redactó una breve historia del impuesto sobre la renta de cuales fueron sus orígenes, el fin por el que se hizo y hacia donde se destinaría, así como los conceptos, preceptos de mayor importancia dentro de la planeación fiscal, tratando de cumplir con los objetivos y metas establecidas dentro de esta tesis.

Haciendo mención de los principios constitucionales y brindando el análisis de los requisitos de cumplimiento para que sea una ley en toda la extensión no sobrepasando la constitución.

2.1 Conceptualización y caracterización.

Es importante para un estudio del tema a investigar, presentar al lector los antecedentes así como las características y conceptos de cada uno de los temas a tratar en este trabajo. Tanto las leyes como los tratados internacionales, los reglamentos, la costumbre, los principios generales del Derecho, etc., que tienen valor en las fuentes del Derecho por virtud y gracia de la Constitución. “La Constitución es la que establece el sistema de fuentes del ordenamiento jurídico, pues sólo ella califica los determinados eventos sociales que merece a tal calificación; tienen la amplitud de erigirse en fuentes del Derecho” (Jiménez, A.; 2004: 180).

El Estado imbuido de su poder de imperio, dicta leyes y normas en el orden tributario; leyes en las cuales se establece el presupuesto del hecho imponible del cual se deriva la obligación tributaria.

La ley tributaria crea la obligación, ésta ley contiene mandatos indeterminados, por lo que es necesario que ésta se particularice en las personas y en los sujetos pasivos de la imposición. Entre el sujeto activo y el sujeto pasivo, se establece un nexo o "vínculo" con pretensión de algo, a un objeto de la imposición que debe ser determinado; y si se considera que se gira en torno a un orden monetario, es indispensable que la obligación tributaria se traduzca y patentice en expresiones monetarias, ya que es esencialmente patrimonial y las personas que están en referencia con ella deben ser sujetos titulares de patrimonio.

La determinación tributaria consiste en el acto o la serie de actos que tiene que desplegar la Administración Tributaria para la constatación y valoración de la deuda tributaria, lo que da por resultado el señalamiento del monto al que alcanza ésta, en donde se hará la realización de varios actos, éstos actos de determinación de los tributos son siempre de la Administración; y pueden constituir actos de sencilla o de variada ejecución, para los cuales se precisa una serie de conocimientos, es decir, se está frente a una actividad de la Administración Tributaria, preestablecida en Ley y cuyo objetivo es determinar la existencia y la cuantía del crédito fiscal.

En su obra Delgadillo, L.; 2003, Coincidente con un criterio generalizado, al que indirectamente he hecho alusión en este desarrollo Luiqui, señala: "La ley es la única que puede crear obligaciones tributarias; es ésta una de las mas grandes conquistas del derecho moderno que nuestra Constitución adoptó para esta clase de obligaciones". Como en otra parte de este estudio he apuntado, efectivamente la obligación fiscal es una responsabilidad ex lege (nacida, derivada, o creada por la ley).

Debe recordarse que no todas las contribuciones en nuestro derecho tienen exactamente la misma fuente; así el impuesto es una prestación establecida por el Estado, y como tal, no implica contraprestación. También el impuesto surge con o sin voluntad del sujeto pasivo; así un recién nacido puede estar obligado a pagar impuestos, y seguramente que éste no ha tenido voluntad de convertirse en deudor fiscal.

Se distingue la doctrina de otra gran categoría de obligaciones atendiendo a su fuente como lo son las denominadas legales; en ellas tanto las fuentes mediata como inmediata se encuentran en una ley, es decir, es ella misma. Observado el proceso genético de tales obligaciones se llega al convencimiento de que la ley por si misma resulta insuficiente para constituirse en fuente generadora de obligaciones, y que en tales casos para que pueda nacer la obligación se requiere que se dé en la realidad el supuesto previsto en la norma.

El nacimiento de las obligaciones legales *ex lege* se da como consecuencia de la actualización del supuesto, previsto por la ley con tal fin, por lo tanto tales obligaciones exigen existencia de norma y realización del supuesto legal, pero no de cualquier supuesto, sino sólo de aquel que se ha construido por el legislador como generador de la obligación.

Por la condición de norma suprema, la Constitución vincula, obliga a todos los poderes del Estado, lo que aplicado a la materia tributaria significa que si es el legislador quien haya de cumplir la encomienda de crear el sistema tributario, él mismo se halla subordinado y sujeto a tales mandatos constitucionales.

Es común en las diversas experiencias constitucionales que el contexto constitucional contenga un cuadro de principios rectores en materia tributaria pero que por igual rija otros ámbitos como por ejemplo el de la garantía de audiencia y defensa, el de fundamentación y motivación, suele denominarse a éstos principios constitucionales tributarios (afectación del tributo a fines prioritariamente fiscales).

“El principio de capacidad contributiva, el de la afectación del tributo a fines prioritariamente fiscales, son llamados principios tributarios constitucionales” (Jiménez, A.; 2004: 140).

La ley conforma cada una de las figuras tributarias, es decir, establece diversos tributos de acuerdo al mandato constitucional, por tanto será ella la que haya de definir quiénes deban pagarlos, en qué casos, cómo se fija el monto de la carga tributaria, cuál es la época de pago, etc., todo ello de acuerdo al denominado principio constitucional de reserva de ley.

Surge la obligación una vez que se llega al hecho generador del pago de las contribuciones es por ello que dentro del art. 6 del Código Fiscal de la Federación, señala:

“Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”.

Su nacimiento se vincula por disposición legal a la realización de situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales y no a la voluntad del sujeto obligado.

En México los tributos sólo pueden recaudarse si están establecidos en Ley; es por ello que pueden afirmarse que la ley es la única fuente de la obligación tributaria sustantiva, principal, consistente en el pago de una cantidad en dinero o especie al Estado.

Siempre que nuestra autoridad o gobernados inicien la legalidad de un impuesto deben de tomar como elementos esenciales en la creación de leyes lo siguiente:

2.1.1. Principio de legalidad

A efecto de comprender el papel que está llamada a jugar la ley, todo tipo de la ley y no solamente la tributaria, de cara al Estado y sociedad en su conjunto es preciso rescatar algunos elementos de la construcción del Estado.

Del principio de subordinación y por ende de supremacía de la ley se desprende el deber de abstenerse de actuar en contra de la ley y, por otra, la obligación de actuar sólo en los términos de la ley.

La ley se convierte de ésta manera en un instrumento limitante del ejercicio del poder al posibilitar que aquél sólo se manifieste en los términos previstos por aquélla. La ley opera como un medio de habilitación jurídica al conferir Sólo potestades expresas y específicas que se fundan en las únicas posibilidades de ejercicio del poder (Jiménez, A.; 2004: 248).

2.1.2 Principio de reserva de ley

Constituye el lugar común en los actuales cuerpos constitucionales de los países tanto de Europa Occidental como del Continente Americano la consagración de la exigencia de que sólo mediante ley votada, aprobada y expedida por el órgano del Estado que tiene conferida la potestad legislativa puede exigirse al gobernado el pago de contribuciones.

“Nadie, a partir de dicho principio, puede en consecuencia ser obligado a soportar el cumplimiento de una obligación a título de tributo si la causa invocada para ello no se halla explicitada en una ley en sentido formal y material” (Jiménez, A.; 2004: 151).

Es unánime la doctrina en admitir que los valores implícitos en la reserva de ley no se ven salvaguardados si ésta se reduce al sólo establecimiento del tributo. Por lo que la reserva deberá ir más allá del simple enunciado del tributo, debiendo comprender en consecuencia la prevención de los elementos esenciales o fundamentales de cada tributo.

“La obligación tributaria es el vínculo jurídico del cual el Estado denominado sujeto activo, exige a un deudor denominado sujeto pasivo el cumplimiento de una prestación pecuniaria y excepcionalmente en especie” (Margain, M.; 2000: 89).

En la norma jurídica tributaria, en la cual se establece la obligación de que se ha hablado, es posible encontrar la siguiente estructura:

Un presupuesto de hecho o hipótesis de incidencia.

Un mandato.

Una sanción.

Al dedicarse una persona a actividades que se encuentran gravadas por una ley fiscal, surge de inmediato entre ella y el estado relaciones de carácter tributario; se deben una y otra una serie de obligaciones que serán cumplidas aun cuando la primera nunca llegue a coincidir en la situación prevista por la ley para que nazca la obligación fiscal (Margain, M.; 2000: 92).

Por lo tanto, la relación tributaria impone obligaciones a las dos partes a diferencia de la obligación fiscal que sólo está a cargo del sujeto pasivo, nunca del sujeto activo

La fuente del tributo es la actividad económica gravada por el legislador, en la cual se pueden precisar diversos objetos y hechos imponible; por ejemplo tomando a la actividad industrial como la fuente del tributo se puede obtener entre otros, los siguientes: a producción, la distribución la compra-venta de primera mano, otras compra-ventas ulteriores, el consumo general, etcétera de bienes materiales (Rodríguez, L.; 1999: 109).

La legislación fiscal establece una serie de presupuestos de hecho o hipótesis a cuya realización asocia el nacimiento de la obligación fiscal. A ese presupuesto de hecho o hipótesis configurado en las normas jurídicas tributarias en forma abstracta e hipotética, se le ha dado llamar, hecho imponible. Respecto a este hecho se dice que el presupuesto de hecho, comprende todos los elementos necesarios para la producción de un determinado efecto jurídico y sólo esos elementos, lo cual trae aparejada una triple consecuencia:

- a) que en ausencia de cualquiera de los elementos que concurren a formar parte del presupuesto, el efecto jurídico en cuestión no se produce;
- b) que no es posible establecer una distinción entre los varios elementos del presupuesto en cuanto se refiere a la casualidad jurídica existente entre cada uno de esos elementos singulares y el efecto jurídico producido y

c) que dos presupuestos distintos deben contener, al menos, un elemento diverso, que es precisamente el que cualifica el presupuesto posible.

Como se ha visto, el hecho imponible es una hipótesis normativa a cuya realización se asocia el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho Generador; es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa, por lo tanto, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista por la ley.

Toda ley tributaria debe señalar cuál es el objeto del gravamen, es decir, lo que grava. Es frecuente observar que se confunde el significado del concepto objeto del tributo con el de la finalidad del tributo; cuando se habla de objeto de tributo, se está haciendo referencia a lo que grava la ley tributaria y no al fin que busca con la imposición. Se Puede definir el objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición. El objeto del tributo quedará precisado a través del hecho imponible (Rodríguez, R.; 1999: p.132-134).

Al amparo de la legislación basta con que el legislador proclame una ley de manera abstracta que se crea un determinado tributo, por ejemplo el impuesto sobre la renta, sino es menester que en la misma se defina cada uno de sus elementos esenciales por ejemplo sujeto obligado, hecho de que cuya realización surge tal obligación, periodo de pago, etcétera (Jiménez, A.; 2004: 148).

2.1.3 Sociedad

Agrupación de personas, permanente o transitoria, voluntaria u obligatoria, la cual se organiza para aportar bienes o servicios destinados a la realización de un fin común, y a la que el derecho atribuye o niega personalidad jurídica.

Se clasifican en plurales y unipersonales; el concepto de agrupación es inherente al de la sociedad. Lo que determina la permanencia o la transitoriedad de una sociedad es, por regla general, el fin por el cual fue constituida.

La aportación de bienes a un fondo social no es una característica esencial de todas las sociedades. Las hay cuyos fines consisten en prestar a la comunidad servicios humanitarios, culturales, de defensa de los intereses de sus asociados o de cualquier otra naturaleza análoga, que no requieren necesariamente de las aportaciones de los bienes, si bien, algunas de ellas recurren circunstancialmente a las aportaciones materiales de sus socios para la consecución de sus fines.

La personalidad jurídica, es decir, la capacidad de ser sujetos de derechos y obligaciones no es un atributo propio y natural de las agrupaciones humanas, una imputación al derecho. En consecuencia, la legislación puede investir de personalidad jurídica a unas y negarles tal atributo a otras.

La constitución, organización y funcionamiento de las sociedades de derecho privado tienen su fundamento en el art. 9 constitucional que consagra el derecho de libertad de asociación.

“La principal consecuencia de que se atribuya legalmente el carácter de comerciantes a las sociedades mercantiles es la de regularlas mediante un complejo de derechos y obligaciones que sólo afectan a los comerciantes; es decir, a la de someterse a la legislación mercantil” (García, M.; 2002: 3).

2.1.4 Residencia

De acuerdo con la fracción I del artículo 1º de la Ley del ISR. Los residentes en México, sin importar la nacionalidad ni lugar en donde se ubique la fuente de riqueza, estarán obligados a pagar el Impuesto Sobre la Renta, respecto de todos los ingresos que obtengan.

El artículo 9 del Código Fiscal de la Federación, establece los supuestos que existe residencia en territorio nacional para efectos fiscales y muy particularmente en el caso que ocupa.

Artículo 9: Se consideran residentes en territorio nacional:

I. A las siguientes personas físicas:

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 residencia para efectos fiscales en ese otro país.

b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o de trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a) de esta fracción.

II. A las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio.

Así mismo, el penúltimo párrafo del artículo 9º. Establece una presunción que se admite prueba en contrario, en el sentido de considerar que todas las personas físicas o jurídicas colectivas de nacionalidad mexicana son residentes de territorio nacional.

2.1.5 Establecimiento permanente

En el caso contemplado en la fracción II del artículo 1º de la Ley del ISR, que también corresponden al concepto de residencia, se refiere a los ingresos obtenidos por residentes en el extranjero, sin importar la nacionalidad de dicho residente, cuando tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, y que los ingresos obtenidos sean atribuibles a ellos, ya que de lo contrario aunque se tenga establecimiento permanente o base fija en el país, y que los ingresos obtenidos sean atribuibles a ellos, entonces tal residente no estará obligado a pagar el Impuesto Sobre la Renta (ISR), por lo menos en los términos de la fracción en cuestión.

El artículo 2 de la Ley del ISR precisa lo que debe entenderse por un establecimiento permanente así como base fija; a su vez, el artículo 3º. Establece aquellos casos en que no se constituye establecimiento permanente estos preceptos son del tenor siguiente:

Para los efectos de esta Ley, se considerara establecimiento permanente cualquier lugar de negocio en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales. Se entenderá como establecimiento permanente entre otras las sucursales, agencias, fabricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración o extracción de recursos naturales.

Tendrán tratamiento de establecimiento permanente, las bases fijas en el país de residentes en el extranjero a través de las cuales se presten los servicios personales independientes.

Cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente o base fija en el país en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente del extranjero tiene un establecimiento.

Artículo 3 LISR, no se considerará que constituya establecimiento permanente:

I.- La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero.

II.- La conservación de existencias de bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona.

III.- La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías para el residente en el extranjero.

IV.- La utilización de un lugar de negocios con el único fin de desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente en el extranjero, ya sean de propaganda, de suministro de información, de investigación científica, de preparación para la colocación de préstamos, o de otras actividades similares.

V.- El depósito fiscal de bienes o mercancías de un residente en el extranjero en un almacén general de depósito, ni la entrega de los mismos para su importación al país.

2.1.6 Actividad empresarial

Se entenderá por actividades empresariales las siguientes, según lo establece el Artículo 16 CFF:

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

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

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

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

V.- La pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y agua dulce, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no haya sido objeto de transformación industrial.

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

Se considera empresa la persona física o moral que realice actividades a que se refiere este artículo.

El artículo 3 del código de Comercio (CC) señala lo referente a comerciantes:

- I. Las personas que teniendo capacidad legal para ejercer el comercio, hacen de él su ocupación ordinaria;
- II. Las sociedades constituidas con arreglo a las leyes mercantiles;
- III. Las sociedades extranjeras o las agencias y sucursales de éstas, que dentro del territorio nacional ejerzan actos de comercio.

La ley reputa actos de comercio, artículo 75 CC:

- I. Todas las adquisiciones, enajenaciones y alquileres verificados con propósito de especulación comercial, de mantenimientos, artículos, muebles o mercaderías, sea en estado natural, sea después de trabajados o labrados;
- II. Las compras y ventas de bienes inmuebles, cuando se hagan con dicho propósito de especulación comercial;
- III. Las compras y ventas de porciones, acciones y obligaciones de las sociedades mercantiles;
- IV. Los contratos relativos a obligaciones del Estado u otros títulos de crédito corrientes en el comercio;
- V. Las empresas de abastecimientos y suministros;
- VI. Las empresas de construcciones, y trabajos públicos y privados;
- VII. Las empresas de fábricas y manufacturas;
- VIII. Las empresas de transportes de personas o cosas, por tierra o por agua; y las empresas de turismo;
- IX. Las librerías, y las empresas editoriales y tipográficas;

- X. Las empresas de comisiones, de agencias, de oficinas de negocios comerciales, casas de empeño y establecimientos de ventas en pública almoneda;
- XI. Las empresas de espectáculos públicos;
- XII. Las operaciones de comisión mercantil;
- XIII. Las operaciones de mediación en negocios mercantiles;
- XIV. Las operaciones de bancos;
- XV. Todos los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior;
- XVI. Los contratos de seguros de toda especie, siempre que sean hechos por empresas;
- XVII. Los depósitos por causa de comercio;
- XVIII. Los depósitos en los almacenes generales y todas las operaciones hechas sobre los certificados de depósito y bonos de prenda librados por los mismos;
- XIX. Los cheques, letras de cambio o remesas de dinero de una plaza a otra, entre toda clase de personas;
- XX. Los vales ú otros títulos a la orden o al portador, y las obligaciones de los comerciantes, a no ser que se pruebe que se derivan de una causa extraña al comercio;
- XXI. Las obligaciones entre comerciantes y banqueros, si no son de naturaleza esencialmente civil;
- XXII. Los contratos y obligaciones de los empleados de los comerciantes en lo que concierne al comercio del negociante que los tiene a su servicio;
- XXIII. La enajenación que el propietario o el cultivador hagan de los productos de su finca o de su cultivo;
- XXIV. Las operaciones contenidas en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito;
- XXV. Cualesquiera otros actos de naturaleza análoga a los expresados en este código.

En caso de duda, la naturaleza comercial del acto será fijada por arbitrio judicial.

Artículo 4 de la Ley de ISR señala, que se consideraran ingresos atribuibles a un establecimiento permanente o base fija en el país, los que se obtengan de la oficina central de la sociedad o cualquiera de sus establecimientos en el extranjero, en la proporción en que dicho establecimiento haya participado en las erogaciones incurridas para su obtención.

De acuerdo con el artículo 2º. En su primer párrafo, es indispensable, en principio, que exista un lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente actividades empresariales.

Artículo 3.- No se considerará que constituya establecimiento permanente:

I.- La utilización o el mantenimiento de instalaciones con el único fin de almacenar o exhibir bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero.

II.- La conservación de existencias de bienes o mercancías pertenecientes al residente en el extranjero con el único fin de almacenar o exhibir dichos bienes o mercancías o de que sean transformados por otra persona.

III.- La utilización de un lugar de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías para el residente en el extranjero.

IV.- La utilización de un lugar de negocios con el único fin de desarrollar actividades de naturaleza previa o auxiliar para las actividades del residente en el extranjero, ya sean de propaganda, suministro, información, investigación científica, de preparación para la colocación de préstamos o de otras actividades similares.

V.- El depósito fiscal de bienes o mercancías de un residente en el extranjero en un almacén general de depósito, ni la entrega de los mismos para su importación al país.

2.1.7 Ingreso

Es toda cantidad que modifique de manera positiva el haber patrimonial de una persona; este no modifica el patrimonio de las personas sino que la modificación positiva (es decir, de

incremento) se produce en el haber patrimonial, el cual resulta de restar el valor de las obligaciones del valor que tengan los bienes y derechos.

No es un concepto contable ni económico; es un concepto jurídico, porque es una consecuencia patrimonial de los actos jurídicos que llevan a cabo los particulares; el ingreso no es más que una consecuencia jurídico-patrimonial originada por el acto jurídico que se celebre, y el conocimiento de cuando produce el ingreso esta determinado también por el orden jurídico, en particular por los que dispongan lo que se conoce como derecho común. A partir de 1988 las leyes fiscales establecen sus propias reglas para conocer cuando se considera obtenido el ingreso, las que en ocasiones se apartan de las que se derivan del derecho común que son las que regulan el patrimonio de las personas jurídicas (Calvo, E.; 1996: 523).

Dentro del artículo 17 del ISR, no hace mención de cual es la fuente generadora del impuesto; el cual determina el ingreso gravable. Señala el tipo de ingreso que afecta la fuente objeto del ISR en personas morales no determina el ingreso gravable.

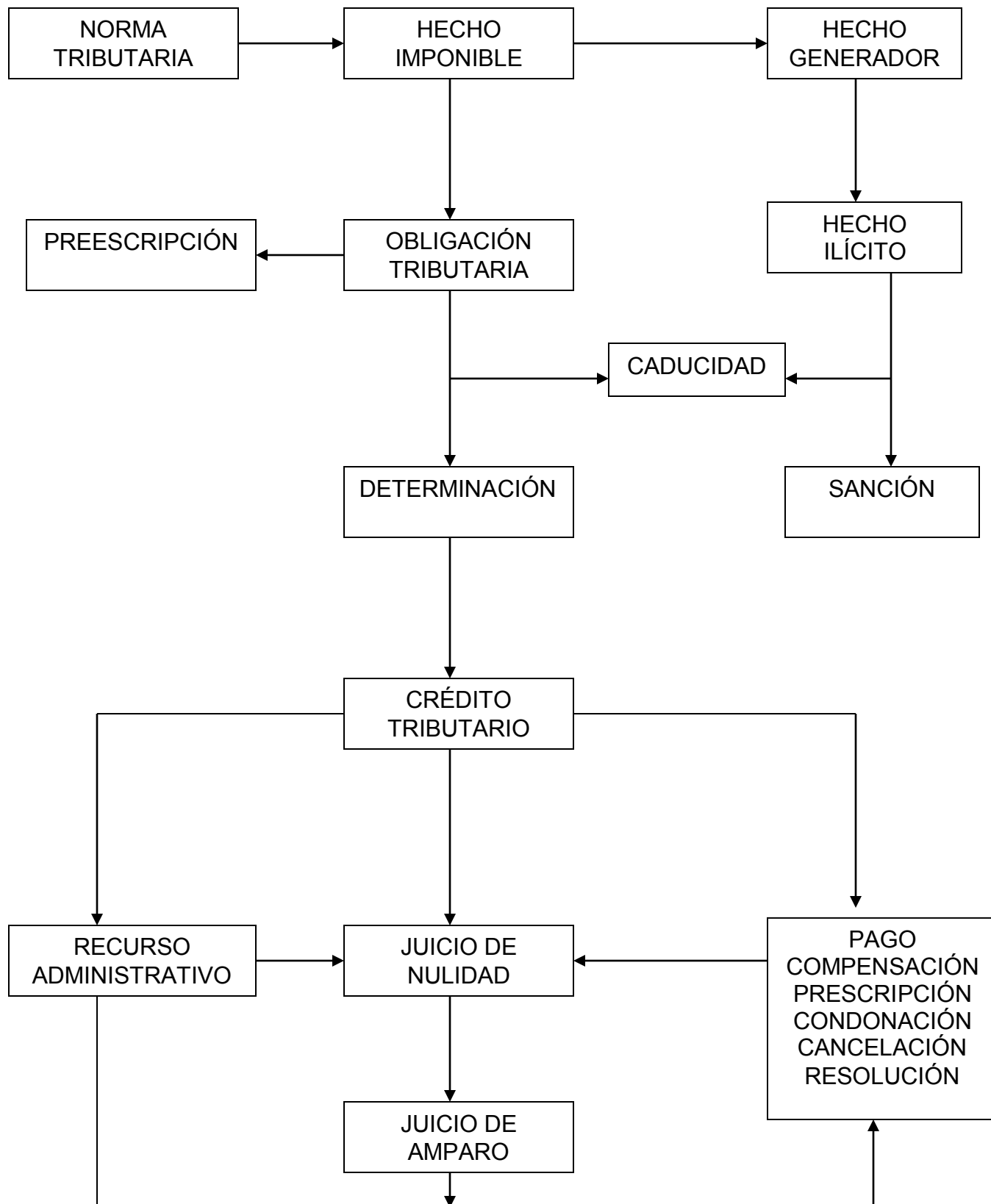
2.1.8 Fuentes de riqueza

Lugar en donde se obtiene, procede o genera el ingreso objeto del impuesto, en este caso carece de importancia la nacionalidad o residencia del sujeto.

Es importante precisar, que en el supuesto caso de que un ingreso obtenido por un establecimiento permanente en el país, los ingresos obtenidos no sean atribuibles a dicho establecimiento permanente perteneciente a un residente en el extranjero, provenga también de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional, predominará el concepto de establecimiento permanente (López, A.; 1996: 17).

Para dejar mas claro de manera grafica y concreta se realizó un diagrama del proceso fiscal de cómo se aplica en la práctica para dar una mejor idea de dicho proceso para que les de el sustento ejemplificado. Tal como lo muestra el cuadro 1

Cuadro 1 Proceso Fiscal



Características de las contribuciones

1. Su naturaleza es netamente personal.
2. Son aportaciones pecuniarias.
3. Su producto debe destinar a cubrir los gastos de los entes públicos.
4. La aportación debe ser proporcional y equitativa.
5. Esta obligación se puede establecer solo mediante disposición legal.

Habrà proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren el mismo supuesto señalado por ley.

Principios de los impuestos.

1. Los principios generales: en donde se incluirà un interesante enfoque de Fritz Neumark (principios de la imposición).
2. Los principios elementales de Adam Smith, expuestos en su obra clásica *la riqueza de las naciones*, y
3. Los principios constitucionales que se derivan de nuestra carta magna.

2.1.9 Objeto

Es gravar el ingreso mencionados específicamente en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. La Ley permite algunas deducciones y además existen ingresos que no grava.

En el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se encuentra establecida la mecánica para determinar el resultado fiscal aplicando la tasa del impuesto sobre la Renta a cargo de las personas morales.

Dentro de la ley debe estar estipulado el objeto mencionado con claridad en la vigencia, en la vigente ley no hay claridad.

2.1.10 Personas Morales

Artículo 8 LISR

Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden las comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.

En 1985 el artículo 5 se incorporó; su objetivo era incluir el alcance de los términos “sociedades mercantiles”, “acciones” y “accionistas” para abreviar el texto de la Ley cuando se hace referencia a dichos términos (Sellerier, C. y Cevallos, C.; 1995: 5).

En 1990 este artículo fue reformado, a efecto de sustituir el término “Sociedades Mercantiles” por el de “Personas Morales”, el cual tiene una connotación más amplia como puede observarse, pues incluye en las sociedades y asociaciones civiles distintas a las indicadas en el Título III. El objetivo de esa reforma permite ampliar la base del contribuyente en el Título II para darle una mayor equidad al régimen fiscal.

El tratamiento fiscal actual a las personas morales con fines no lucrativos como asociaciones de padres de familia y sindicatos, entre otros sin embargo, este esquema fue desvirtuado y ha venido en un refugio fiscal para numerosos contribuyentes.

En este momento, la autora de esta tesis propone permitir este tratamiento a agrupaciones que por su naturaleza no realicen actividades de tipo económico como son sindicatos y agrupaciones de consumidores, entre otros. A los contribuyentes que tributen en éste régimen, se les lleva al de las personas morales, con el fin de que lo hagan en uno más acorde con el tipo de actividad que desempeñan (Sellerier, M. y Cevallos, C.; 1995: 6).

Artículo 25 Código Civil Federal señala que se considera personas morales:

- I. La Nación, los Estados y los Municipios;
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III. Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;
- V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;
- VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquiera otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley.
- VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 2736.

Asociación Civil Artículo 2670 Código Civil Federal

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

Sociedad Civil Artículo 2688 Código Civil Federal menciona que;

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

Las personas morales, a su vez, son todas aquellas asociaciones o corporaciones, fundadas con algún motivo de utilidad pública, que en sus relaciones públicas representan una entidad jurídica.

Existen diversas clases de personas morales, pueden ser corporaciones o un grupo de individuos unidos con un fin de utilidad pública, privada o ambas conjuntamente. Los establecimientos o fundaciones no están formados por un grupo de personas, sino por un fondo donado por algún patrocinador.

Por su origen y fines, las personas morales se dividen en públicas y privadas. Las personas morales públicas son creadas y organizadas por el Estado para complementar los propósitos de conformar los municipios o las dependencias oficiales.

Las personas morales privadas nacen por la voluntad de los particulares, pero están reguladas por la ley, como es el caso de las sociedades mercantiles, los sindicatos, las asociaciones deportivas, por mencionar sólo algunas, que deben ajustarse a la reglamentación correspondiente.

En el supuesto que se tenga ISR por recuperar, se podrá hacer la compensación, en el caso que resulte impuesto a cargo; para la compensación se estará a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación en el artículo 23; es preferible pedirla que sea en el menor tiempo posible por impacto financiero.

En el caso de que se realice el trámite para la devolución por tener derecho a ella, en pagos de ISR realizados en mayor cuantía, se procederá de acuerdo al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación (CFF).

En cuanto a ingresos totales, ingresos acumulables e ingresos no acumulables se deberá de estar muy atento para que no se acumule anticipadamente lo que no debe de acumularse y de acumular lo que no sea acumulable.

El aplicar en la estrategia a seguir lo que se permita por la Ley, dará el pago proporcional y equitativo que ordena la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos y aplicar todos los conocimientos para cumplir adecuadamente el mandato constitucional es la excelencia aplicada a tributos.

2.1.11 Diferir el pago de los impuestos

A través del diferimiento de los ingresos es permitido, incluso si la propia autoridad concede el diferir el pago en 6 meses, puede ser conveniente al contribuyente esta opción, ya que permite obtener un mejor rendimiento en su efectivo. Al diferir el ingreso y el pago del impuesto cuando se pueda hacer se obtiene también un plazo concedido por la autoridad, es menester calcular si es conveniente pagarlo en plazos, se debe de conocer su impacto en las finanzas de nuestra empresa o situación como contribuyente.

Anticipar todas aquellas deducciones que se pueden adelantar y sean deducibles en el ejercicio: Es una aplicación que permite que el impuesto a enterar sea menor y con ello se logrará tener un resultado fiscal menor, obviamente se tendrán repercusiones fiscal-financieras importantes para el próximo ejercicio, y adicionalmente al haber anticipado ciertos pagos, se obtendrían descuentos que favorecen en el financiamiento de las operaciones, lo que puede permitirnos ofrecer precios más bajos en el mercado y ser una empresa altamente competitiva, entre otras importantes decisiones.

El contribuyente que se decida a utilizar las herramientas financieras, comerciales, administrativas, humanas etc., estas permitirán que se obtengan mejores rendimientos con menores esfuerzos, el equipo de trabajo formado por los directivos y los empleados, al comprometerse e involucrarse en los planes de la empresa otorgarán su mayor esfuerzo y serán líderes de su empeño; todo para incrementar las utilidades y con ello distribuir a todos los participen en su justa medida y responsabilidad.

Una de las principales deducciones que pueda (opción legal fiscal) realizar el contribuyente y que la misma, representa financieramente ventajas competitivas; las que al ser aplicadas benefician en los resultados que se obtendrán al final del ejercicio. La referencia es la deducción que establece el Art. 29 de la LISR en su fracción II:

El costo de lo vendido.

2.1.12 Planeación fiscal

Es la que realiza el gobierno, a través de sus órganos representativos, para instrumentar los medios de recaudación; la que realizan los gobernados para cumplir, dentro de la ley con las obligaciones tributarias que el gobierno les imponga, es decir, reduciendo o suprimiendo las cargas tributarias al máximo posible mediante medios propios y por simple salvaguarda de sus intereses económicos.

Toda planeación es una prefiguración simbólica de los hechos y fenómenos que se pretenden controlar. En tanto que prefiguración entraña una concepción imaginativa de la realidad, tal como si pudiera ser manipulada; es simbólica porque obedece a representantes ideales: signos, palabras y cifras, se refiere a los hechos y fenómenos de una realidad concreta porque no se trata del ejercicio de una imaginación fantasiosa sino ordenada a plantearse el futuro en el presente de acuerdo con sus perspectivas reales y finalmente, es a causa de esa intención ordenadora que pueda aspirar a influir sobre la curva real de los acontecimientos para sujetarlos a las pretensiones específicas del sujeto mismo que se le de la fórmula.

Conjunto de medidas preliminares que adopta la autoridad para instituir las normas tributarias aplicables a sus gobernados, que al conjunto de medidas que estos adoptan para cumplir con tales obligaciones e incluso para buscar las mejores condiciones de tributación con miras a optimizar la carga tributaria que les haya sido impuesta, pero comúnmente, a las medidas de la autoridad se les conceptúa, como “política tributaria”.

Desde dicho concepto que quizá fuese mas afortunado si se refiere como: “planeación económica tributaria de los sujetos pasivos”, cabe desprender un intento de definición que tentativamente podría enunciarse como sigue: La planeación económico-tributaria de los sujetos pasivos de la relación fiscal es una técnica económico-jurídica, que tiene por objeto la optimización de la carga tributaria, siempre de los más absoluto respeto a los preceptos legales relativos, a efecto de obtener un rendimiento económico adicional o una reducción sustancial de su costo operativo fiscal dentro de la vida operativa de todo gobernado, incluso para no llegar a la condición de contribuyente o aun siéndolo.

Los impuestos, se pueden estudiar en dos grandes grupos, en el primero, los efectos de los impuestos que no se pagan; en el Segundo, los efectos de los impuestos que se pagan.

El efecto de los impuestos que no se pagan es, en general la evasión o elusión. La evasión se presenta cuando el contribuyente se sustrae al pago de impuesto recurriendo a conductas ilícitas, es decir, violatorias a la ley, ya sea porque se realice lo que ésta prohíbe u omita efectuar lo que ordena. Como ejemplo se puede citar al contrabando y al fraude fiscal.

La elusión consiste también en sustraerse el pago del impuesto, pero sin recurrir para ello a conductas ilícitas, sino realizando conductas lícitas, como son evitar coincidir con la hipótesis legal, ya sea trasladando la fuente del impuesto a un lugar diferente de aquel en que debe aplicarse el tributo, mas simplemente, absteniéndose de realizar los hechos o actos específicamente gravados por la ley (Rodríguez, R.; 1998: 70).

Según menciona Reyes M. La planeación fiscal es la aplicación de conocimientos oportunos para lograr disminuir el impacto financiero en el entero de los impuestos, mediante una metodología y estudio de las situaciones que rodean las circunstancias de un contribuyente o futuro contribuyente, ya sea este persona física o moral, para determinar la

mejor opción jurídica y así lograr el objetivo mediante la acción de llevar adelante la estrategia convenida

2.1.13 Análisis de la definición

Los diversos elementos de la definición enunciada requieren, para apoyar la conceptualización expuesta, de un análisis que confirme el ejercicio práctico y amplíe la intención definitoria misma. Sólo del análisis de los elementos cabe configurar la estructura propia de esta técnica y sus alcances previsibles, no por un mero intento justificarlo, que no lo necesita, sino por el propósito aclaratorio de ubicar conceptos para evitar que los términos empleados, de suyos genéricos, pueden ser interpretados en sentido diferente al que se utilizó para articularlos.

Así, por la planeación se entiende una prefiguración simbólica de hechos y fenómenos que se pretende controlar o, mejorar aun, sujetar o subordinar a un programa de acontecimientos previsibles que deberán surgir a la realidad en el orden y con el método que se prevé emplear para que produzcan el conjunto de resultados que se espera obtener.

Por último, nuestra definición abunda en el objetivo final de obtener, con el empleo de esta técnica, un rendimiento económico adicional dentro de la vida operativa del contribuyente, y que aunque ello parezca, reiterativo, lo cierto es que además de la rentabilidad o incosteabilidad de las acciones económicas ejercidas ordinariamente por el sujeto, este sabe y espera que, mediante el empleo ella, pueda abatir la incosteabilidad o hacer más rentable su accionar social merced al ahorro del tributo, por lo que no puede sustraerse a la conveniencia de su empleo, cuando ello es posible, especialmente si se puede derivar ese beneficio económico dentro de una plena seguridad social.

Por lo antes expuesto, resultará claro que dentro de la expresión de planeación fiscal, no queda debidamente encuadrado el objetivo de la técnica en estudio, y que dentro de la expresión planeación económico-tributaria de los sujetos pasivos, tampoco queda

cabalmente configurada su naturaleza. Por tal motivo es necesario volver sobre las ideas mismas para advertir con precisión los alcances de la expresión que convencionalmente se ha admitido; que no satisface las demandas mínimas del estricto rigor doctrinario; que no clarifica los conceptos para efectos del mas elemental propósito práctico; pero que convencionalmente ha permitido forjar una imagen popular del tema, aunque insuficientemente comprendida.

Considerarse por planeación fiscal habrá de entender una técnica de naturaleza económica, cuyo género es el de administrar y cuya especie es la de financiera, al alcance de los sujetos pasivos de la relación tributaria, en tanto que entes esencialmente económicos, condicionada a la observancia irrestricta de los preceptos legales de carácter fiscal.

Por una parte elimina o reduce la carga tributaria de los sujetos pasivos, y por la otra, se antoja contraria a los intereses del Estado, en tanto que este deja de percibir por la vía del tributo lo que el sujeto pasivo logre ahorrar, podría suponerse contraproducente a los intereses del Estado mismo, tanto por limitarle a los alcances económicos de su función como gestor del bien común, como por menguar sus acciones de justicia social, la hipótesis de la redistribución de la riqueza para compensar a los desposeídos, le impedirá tal beneficio.

Sin embargo, tales consecuencias son sólo aparentes. En efecto, aun sin entrar en consideraciones jurídicas, para el Gobierno como tal resulta mucho más provechoso el sujeto pasivo que emplee esta técnica que el burdo defraudador fiscal que transgrede las leyes sin dejar recursos. Y, aunque ello no constituye consuelo alguno, dentro de esta primera etapa del análisis resulta más provechosa en todos los sentidos una comunidad que cumple dentro de las mejores condiciones posibles que una comunidad de defraudadores.

Finalmente el Estado percibe más de las nuevas fuentes de riqueza y de trabajo que resulta de tal proceder y satisface objetivos indirectos de capacitación y empleo que también atañen

a sus propósitos de búsqueda del bien común y de justicia social en la redistribución de la riqueza, no ya únicamente económica, sino también educativa y moral.

Por otra parte, se espera que los impuestos constituyan un instrumento de justicia social, es atribuirles un valor que no les corresponde, puesto que si su objeto es castigar al que produce para subsidiar al que no lo hace habrá de analizar de qué clase de justicia se esta hablando. Y si permiten estimular la iniciativa, y el objeto es dar mayores oportunidades al que no las tiene.

Pero sea cual fuere la perspectiva que se asuma, lo cierto es que:

- La planeación fiscal no atenta contra los intereses del Estado, antes bien los sirve.
- No mengua sus capacidades recaudatorias, sino que las acrecienta.
- No desvirtúa sus propósitos redistributivos, sino que los enriquece.

Desde el punto de vista jurídico discuten si cabe llamarla evasión legal o elusión o evasión ilegal. Es claro que la evasión legal no existe: o se evade, se está dentro de la ley. Elusión es un fenómeno económico, no jurídico, y parcialmente viene a ser lo mismo que lo calificado como planeación fiscal y que la evasión es ilegal es un fenómeno jurídico, no económico, que consiste en la simple defraudación fiscal, lo que, por supuesto. Desde el punto de vista económico-administrativo se pretende imputarle un cierto carácter de riesgo calculado, pero obviamente no esta aquí en presencia de la planeación fiscal. Tal como se ha expuesto, sino en casos de limite de planeación inauténtica.

Desde el punto de vista moral se cuestiona la justicia del tributo, su cuantía o su empleo final. Pero obviamente, nada de esto se tiene que ver con la planeación fiscal, que es una técnica aplicable a un orden dado sin cuestionamientos sobre la moralidad o inmoralidad del orden mismo.

2.2 Antecedentes históricos

Ley general de sociedades mercantiles (LGSM)

Es un ordenamiento especial, que regula la constitución, organización, funcionamiento, disolución y liquidación de las sociedades, en Nombre Colectivo, en Comandita Simple, de responsabilidad limitada, Anónima y en Comandita por Acciones (art. 10 LGSM)

El estudio de las Personas Morales, sean de derecho público o privado, plantea dos cuestiones que a través de los años se han suscitado encontrándose polémicas entre los juristas. Las tesis en disputa son: la que vera sobre la naturaleza jurídica del acto que le da nacimiento a la Persona Moral y la que trata de explicar porque esta investida de capacidad jurídica. Así, la ley se adhiere a las tesis del negocio jurídico.

Sociedad mercantil (SM): Es un contrato; se le aplicarán a ésta las reglas propias de los contratos y, por el contrario, si la legislación no admite tal tesis, se le aplicarán a las sociedades mercantiles las normas especiales que la propia ley determine.

El contenido del contrato, se afirma, lo fijan las partes; los efectos los establece la ley, pero tal concepción tradicional ha sido refutada por la doctrina moderna que postula que en cada contrato singular siempre hay un contenido legislativo de manera que sus efectos no sólo están determinados por la ley, sino también por las convenciones de las partes, puesto que, en virtud de su fuerza obligatoria, las partes contratantes adquieren el derecho y asumen obligaciones que no tenían con anterioridad a la celebración del contrato; previsto por el artículo 1839, Código Civil de la Federación (CCF) qué, en lo conducente, prescribe:

Los contratantes pueden poner las cláusulas que crean convenientes; pero las que se refieren a requisitos esenciales del contrato o sean de su naturaleza ordinaria, se tendrán por puestas aunque no se expresen. De donde se refiere que; todo acto constituye, en principio tanto una creación como una aplicación del derecho (García, M.; 2002:122).

La idea moderna de la función legislativa del contrato, en especial la del contrato de sociedad, ha sido expuesta magistralmente por Rodríguez con las siguientes palabras:

La voluntad de los socios en el contrato tiene valor de ley en un doble aspecto, como aplicación de derecho objetivo, en la medida en que dichos pactos sean simple disposiciones imperativas de la ley, y como creador de normas jurídicas, en la proporción en que la voluntad de los socios sea parte lícitamente de las disposiciones legales y cree nuevos supuestos, nuevas relaciones jurídicas y nuevos tipos en la esfera dejada a la voluntad de los contratantes por disposición expresa de la ley o de acuerdo con el espíritu de la misma. El contrato de sociedad produce:

- a) Efectos legales, esenciales e inderogables, que devienen la aplicación del derecho objetivo;
- b) efectos convencionales, accidentales y derogables, que derivan, de las convenciones de los socios;
- c) efectos internos, que afectan la esfera jurídica de los socios;
- d) efectos externos, que inciden en la esfera jurídica de terceros.

Conviene destacar que en la Sociedad en Nombre Colectivo, se admiten las aportaciones de industria lo cual hace posible la existencia de éste tipo de sociedades con un mínimo de dos socios: uno capitalista e industrial.

La ilimitación de responsabilidad de los socios significa que responden del cumplimiento de las obligaciones sociales con todo sus bienes, con excepción de aquellos que, conforme a la ley, son inalienables o no embargables (art. 2964, CCF).

Las cláusulas del contrato social que supriman o limiten la responsabilidad ilimitada y solidaria de los socios, son inoponibles a terceros, dado que no surten ningún efecto legal frente a terceros, como a los acreedores. Sin embargo, los socios pueden estipular internamente que la responsabilidad de alguno o algunos de ellos se *limite* a una porción o cuota determinada (art. 26 LGSM), a condición de que la limitación no constituya una

exoneración de reportar las pérdidas, porque en tal caso, la cláusula será nula si la sociedad es regular, o determinará la nulidad de la sociedad si ésta es irregular.

Obligaciones de los socios: Además de las obligación subsidiaria, ilimitada y solidaria de pagar las deudas sociales, los socios colectivos tienen las obligaciones de:

- a) Aportar
- b) Lealtad
- c) Subordinar su voluntad a la mayoría
- d) Soportar las pérdidas, y
- e) Responder de las deudas sociales existentes al momento de ingreso, separación o exclusión de la sociedad.

En esta sociedad se admiten los socios industriales. La ley no exige en la colectiva la integración de un capital fundacional mínimo, puesto que los socios responden de las obligaciones sociales *in solum*. El capital social cumple con la función de limitar el monto de las aportaciones de los socios expresamente pactado y, en algunos casos, sirve como referencia para precisar el grado de control que los socios ejercen en la sociedad por medio del voto.

Obligación de lealtad; por el carácter cerrado de las sociedades de personas, la obligación de lealtad cobra una importancia extraordinaria. Esta obligación se divide en cuatro deberes:

1) De no incurrir; puede estipularse con mayor o menor amplitud en el contrato social o bien, en cada caso, puede obtenerse la dispensa de los demás socios para la ejecución de negocios concretos.

2) De no abusar; De la firma o del capital social para negocios propios (art. 50 f-I).

3) De no infringir; el pacto social o las disposiciones legales que rijan al contrato social o ambos (art. 50, f-II y III).

4) De abstención; De la comisión de actos fraudulentos o dolosos contra la compañía (art. 50, f-IV).

En todos los casos, el incumplimiento de los deberes enunciados se sanciona con la exclusión del socio, mediante la rescisión parcial del contrato social respecto del infractor.

Obligación de subordinar la voluntad: Los socios tienen derecho de separación y, por consiguiente, de no subordinación de su voluntad a la de la mayoría, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se modifique el contrato social (art. 34) y
- b) Cuando, en contra de su voto, el nombramiento de algún administrador, o la delegación del cargo del administrador, recaiga en persona extraña a la sociedad (art. 38 y 42).

La obligación de soportar pérdidas: Sufre una notable excepción cuando se trata de los socios industriales. Estos salvo pacto en contrario, no reportan las pérdidas (art.16, fracc. III), ni están obligados a reintegrar lo que hubieren percibido por alimentos, en los casos en los que el balance no arroje utilidades o las arroje en cantidad menor a lo percibido por alimentos según dispone el artículo 49 LGSM.

También debe tenerse presente, que es ilícito estipular internamente que las responsabilidades de alguno o algunos de los socios se limiten a una porción o cuota determinada (art.26)

Obligación de responder por las deudas sociales existentes: La obligación de responder de las deudas sociales existentes al momento de ingreso, separación o exclusión de la sociedad estatuida en los artículos 13 y 14, de LGSM, es propia de las sociedades *intuitu*

personae, pero no así de las *intuitu pecuniae*, porque en éstas los socios sólo responden por el pago de sus aportaciones.

Derechos de los socios: Además del derecho de separación, ya analizado, los miembros de la colectiva gozan de numerosos derechos patrimoniales y de consecución.

Derechos patrimoniales: Entre los más importantes se encuentran los siguientes:

- a) El de participar en las utilidades; será en forma proporcional a sus aportaciones, salvo pacto en contrario (art. 16 frac. I LGSM).
- b) El de participar proporcionalmente en el haber social; toda vez que el haber social, por regla general, se constituye con el capital social y con otras partidas del patrimonio distintas de las utilidades.
- c) El de ceder sus derechos en la sociedad; el cual podrá hacerse previa autorización de todos o de la mayoría de los demás socios, quienes tendrán el derecho de preferencia, para adquirir la cuota y derechos del cedente va en proporción a sus aportaciones, durante un plazo de quince días (art. 33 LGSM).

El derecho de cesión de las participaciones sociales también puede ejercitarse mediante disposición testamentaria, si en el contrato social se prevé que la sociedad continúe con los herederos del socio fallecido (art. 32 LGSM). Los demás socios no tendrán derecho de preferencia para adquirir los derechos y la cuota del de *cujus*.

- d) El de ser resarcido de los gastos, daños y perjuicios; estos son aquellos que hayan sufrido a causa de su responsabilidad solidaria; derecho que emana de la aplicación del principio oblicuamente reconocido por el art. 1999, CCDF.

Derechos de consecución: los de mayor relevancia son los siguientes:

- 1) el de voto;
- 2) de participar en la administración de la sociedad;
- 3) el de información, y
- 4) de vigilancia y denuncia.

Derecho de voto: Se requiere de la decisión unánime de los socios, cuando se trata de alterar la estructura del contrato social o de aprobar actos jurídicos que exceden la mera gestión de las operaciones sociales; empero, en algunos casos lícito pactar el voto mayoritario, a riesgo de que los disidentes ejerciten el derecho de separación (arts. 3, 34, 35, 37, 38 y 46 LGSM).

Por lo que respecta a los socios industriales, su voto también se computa *pro capite*, a menos que en el contrato social se pacte que su representación sea igual a la de mayor interés de los socios capitalistas.

Si fueran varios socios industriales, su representación será única y se ejercitará emitiendo como voto el que haya sido adoptado por mayoría de personas entre ellos (art. 46, segundo párrafo LGSM).

Derecho de administración: Cuando no se haga designación de administradores, la gestión de negocios, recae en principio, sobre todo los socios (art. 40 LGSM). No obstante, toda vez que en ejercicio del derecho de administración por todos los socios, puede dar lugar a situaciones contradictorias, y aun conflictivas, es lícito estipular que la administración solo recaiga en uno o varios de ellos (art. 36 LGSM).

Derecho de información: Los socios tienen derecho de exigir cuentas de la administración en cualquier tiempo que ellos acuerden, o semestralmente, si así se hubiere estipulado en el contrato social (art. 43 LGSM).

De este constante ejercicio del derecho de información, se infiere que en la sociedad en Nombre Colectivo, carece de relevancia fijar el tiempo de duración de ejercicios sociales, es decir el plazo en que los administradores deben rendir cuentas.

Derecho de vigilancia y denuncia: Los socios no administradores tienen el derecho de designar un interventor que vigile los actos de los administradores y de examinar el estado de administración, la contabilidad y papeles de la compañía.

Parece indudable que los derechos de vigilancia y denuncia son constantes y permanentes los cuales no pueden cortarse por estipulación contraria en el contrato social.

Se debe considerar la ley que le da origen a las sociedades mercantiles en especial a la de Nombre Colectivo que es nuestro caso de estudio por lo que se hará mención de los artículos que da nacimiento y obliga el cómo se deberá constituir una sociedad mercantil y que lineamientos deberán considerarse.

La Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 1, reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

I.- Sociedad en Nombre Colectivo que es cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V de éste artículo podrá constituirse como sociedad de capital variable, observándose entonces las disposiciones del Capítulo VIII de esta Ley.

Dentro del artículo 9 de la ley de Sociedades Mercantiles señala que toda sociedad podrá aumentar o disminuir su capital, observando, según su naturaleza, los requisitos que exige esta Ley.

La reducción del capital social, efectuada mediante reembolso a los socios o liberación concedida a éstos de exhibiciones no realizadas, se publicará por tres veces en el Periódico Oficial en la entidad federativa en la que tenga su domicilio la sociedad, con intervalos de diez días.

Los acreedores de la sociedad, separada o conjuntamente, podrán oponerse ante la autoridad judicial a dicha reducción, desde el día en que se haya tomado la decisión por la sociedad, hasta cinco días después de la última publicación.

La oposición se tramitará en la vía sumaria, suspendiéndose la reducción entre tanto la sociedad no pague los créditos de los opositores, o no los garantice a satisfacción del Juez que conozca del asunto, o hasta que cause ejecutoria la sentencia que declare que la oposición es infundada.

Según el artículo 16 de la Ley General de Sociedades Mercantiles establece que para el reparto de las ganancias o pérdidas se observarán, salvo pacto en contrario, las reglas siguientes:

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

Sociedad en nombre colectivo es aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden, de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales (art. 25 LGSM).

2.2.1 Origen

Órganos de la sociedad en nombre colectivo

Juntas de socios: Supone un número reducido de miembros, la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) no se ocupa de la organización, funcionamiento y atribuciones de las juntas de los socios aunque de forma vaga y excepcional son mencionadas en los art. 21 y

24, fracc. III, LGSM que alude a la nulidad de los acuerdos tomados por las juntas de los socios para conocer el proyecto de distribución de los lotes del haber social que se formen con motivo de la liquidación de la sociedad.

La falta de regulación legal de las juntas de socios puede dar lugar a dos situaciones:

a) que las decisiones que requieran del consentimiento unánime o mayoritario de los socios se tomen sin necesidad de reunión, o

b) que en los estatutos de la sociedad se prevea la forma, términos y condiciones de constitución y funcionamiento de las juntas, estableciendo las reglas de convocatoria, reunión y ejercicio del poder de decisión, respetando en lo conducente a las disposiciones legales relativas al derecho del voto.

A falta de disposiciones estatutarias, se requerirá necesariamente la reunión de los socios para conocer los asuntos a que se refiere el art. 246, fracc. III, LGSM. En este caso también deberán hacerse contar los acuerdos en el libro de actas en la forma circunstanciada que se estatuye en el citado artículo 41 del Código de Comercio.

De los administradores: De acuerdo con el artículo 10 LGSM, los administradores son quienes están facultados para realizar todas las operaciones inherentes al objeto social. Es de conocida doctrina que los administradores de las sociedades mercantiles no son mandatarios, sino representantes necesarios de aquellas. En efecto, en este tipo de sociedades el socio-administrador actúa tanto a nombre y por cuenta de la sociedad como por cuenta propia, puesto que es responsable solidario de las obligaciones sociales; de donde se desprende que su gestión incide no solo en la esfera económica de la compañía, sino también en su propia esfera.

Del nombramiento: La designación de los administradores, salvo pacto en contrario, se hace libremente por la mayoría de votos sociales (art. 37 LGSM). Si por alguna causa no se hiciere nombramiento de administradores, todos los socios concurrirán en la gestión de los negocios sociales; el cargo de administrador puede recaer en los socios o personas extrañas a la sociedad (art. 40 LGSM).

Uso de la firma social (representación de la sociedad): El uso de la firma social corresponde al administrador único y, si son varios, a todos los administradores, salvo que en el contrato social se limite a uno o varios de ellos (art. 44 LGSM). De esto se infiere que las facultades de los administradores pueden ser puramente internas, es decir, de formación de la llamada voluntad social, o bien externas, es decir, la representación de la sociedad frente a terceros.

De las facultades: Los administradores podrán realizar todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo la limitación es que expresamente se establezcan en la ley y el contrato social (art. 10 LGSM). Así solo podrán enajenar y gravar los bienes de la compañía con el consentimiento de la mayoría de los socios, a menos que la enajenación constituya el objeto social, es decir una consecuencia natural de éste (art. 41 LGSM). El nombramiento de los administradores, el alcance y limitaciones de sus facultades deben inscribirse en el Registro Público de Comercio para que sean eficaces frente a terceros (art. 21, fracc. VII y 22 del Código de comercio).

De la delegación de sus facultades: El cargo del administrador es personal y, en consecuencia, salvo el acuerdo de la mayoría de los socios, no es delegable o los administradores, bajo su responsabilidad, podrán conferir poderes para la gestión de criterios y determinados negocios, dentro de los límites de sus facultades, por supuesto, sin requerir para ello la autorización de los socios (art. 42 LGSM).

De la duración del cargo: En el contrato social puede estipularse que los administradores duren cierto tiempo en el desempeño de su encargo. Si la duración de su encargo es por

tiempo definido, nadie impide que se pueda pactar la reelección de los administradores o algún otro mecanismo de nombramiento alternativo.

La responsabilidad de los administradores: Aunque la LGSM no la estatuye expresamente para los administradores de la sociedad colectiva, aquellos tienen la responsabilidad que se derive del contrato social, así como la inherente a la naturaleza de su encargo, ellos están obligados no solo al cumplimiento de lo expresamente pactado en dicho contrato, sino también a las consecuencias que, según su naturaleza del acto de su nombramiento, sean conforme a la buena fe, el uso o a la ley.

La doctrina parece inclinarse unánimemente por la idea de que no se puede invocar a favor de los socios-administradores la retribución forzosa que estatuye la legislación civil para los mandatarios, puesto que no se les atribuye el carácter de tales.

Tratándose de administradores personas extrañas a la sociedad, debe concluirse que tienen derecho a ser remunerados, puesto que nadie estaría dispuesto a asumir las responsabilidades que implica la gestión social sin remuneración alguna.

Del órgano de vigilancia: Para los socios administradores es optativo nombrar un órgano de vigilancia, llamado “interventor”, encargado de supervisar los actos de los administradores (art. 47 LGSM). La ley no establece si el interventor debe recaer en un socio o persona extraña, ni en relación a sus atribuciones.

2.2.1.1 Socios industriales

Según se ha dejado establecido, los socios industriales son aquellos quienes aportan sus servicios a la sociedad.

Sino recae en ellos el cargo de administradores, no pueden ser considerados como órganos de la sociedad. Ahora bien, si este fuere el caso, en virtud de que prestarán sus servicios bajo la dirección de los administradores y bajo la dependencia económica de la sociedad, debería considerarse trabajadores, con todas las consecuencias legales que ello implica.

En todo caso, los socios industriales tienen derecho a percibir las cantidades que periódicamente necesitan para alimentos, en el entendido de que dichas cantidades y épocas de percepción de las mismas serán fijadas de acuerdo de la mayoría de los socios o, en su defecto, por la autoridad judicial y que lo que perciban por tal concepto se computará a cuenta de utilidades, sin que tengan la obligación de reintegrarlas en los casos en que el balance no arroje ganancias o las arroje en cantidad menor a la que hubieren recibido por concepto de alimentos.

Los socios, ya sean capitalistas o industriales, pueden ser excluidos por cualquiera de las causas de la obligación de lealtad que deben guardar en razón de la sociedad. En todos los casos, se trata realmente de una rescisión parcial del contrato de la sociedad.

Los socios excluidos y los que se separen quedan responsables para con los terceros de todas las operaciones pendientes al momento de su separación o exclusión.

2.2.1.2 Constitución de la sociedad

La sociedad en Nombre Colectivo debe hacerse necesariamente de forma simultánea, mediante comparecencia ante notario público de las personas que otorguen el contrato social, toda vez que la LGSM no prevé que esta especie de sociedades puede sustituirse en forma sucesiva, por suscripción pública y debe contener, por lo menos, los requisitos a que se refiere la fracc. I a VII del art. 6º, LGSM, en el entendido de los requisitos relativos a la organización, funcionamiento, disolución, y liquidación de la sociedad (estatutos), se aplicarán las disposiciones relativas a la ley, según preceptúa el art. 8º.

La sociedad en Nombre Colectivo se disuelve por cualquiera de las causas enumeradas en el art. 229, LGSM, por muerte, incapacidad, exclusión, separación, rescisión del contrato social de uno o varios socios, salvo pacto en contrario (art. 230, párrafo primero).

Disuelta la sociedad se pondrá en liquidación conforme a las estipulaciones de los art. 48 y 246 y del contrato social o a las resoluciones que tomen los socios al momento de resolver o reconocer la disolución o, su defecto, conforme a lo previsto en el Cáp. XI, LGSM, en lo conducente.

La quiebra de uno de los socios no afecta a sus coasociados y no motiva por sí misma la quiebra de la sociedad (art. 14, párr. primero, LCM). Pero sí incide en la vida de la sociedad y en su patrimonio porque da lugar a la rescisión parcial del contrato social respecto del socio en quiebra (art. 50, fracc. V), o en su caso, a la disolución o liquidación de la sociedad por cualquiera de las causas establecidas por la ley.

La quiebra de la sociedad en Nombre colectivo implica la de sus socios ilimitadamente responsables, aun cuando la sociedad sea irregular (art. 14, párr., primero, LCM). Los socios separados o excluidos podrán ser llevados a la quiebra de la sociedad si la cesación de pagos hubiera ocurrido cuando todavía eran socios, puesto que quedan responsables para con los terceros de todas las operaciones pendientes en el momento de la separación o exclusión (art. 14, LGSM).

Del mismo modo las sociedades irregulares podrán ser declaradas en estado de quiebra y ésta provoca la de los socios ilimitadamente responsables y la de aquellos contra los que se pruebe que sin fundamento objetivo se tenían por ilimitadamente responsables (art. 4º. Párr. Quinto LQSP).

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 5 menciona;

Las disposiciones que se establezcan a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del Derecho Federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Una vez analizado de donde procede el nacimiento de la obligación tributaria, se encuentra el fundamento legal del pago de impuestos en la constitución de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31 fracción IV el cual establece que:

Son obligaciones de los mexicanos el contribuir para los gastos, así de la Federación, como el Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Las características de los impuestos deben estar realizadas de manera siguiente:

Proporcional: 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 los ingresos, utilidades y rendimientos. Conforme a estos rendimientos y de acuerdo a estos principios de proporcionalidad, los gravámenes deben de fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados que tributen en forma cualitativamente superior, a los de medianos y reducidos recursos, es decir que se encuentren en la misma

actividad y régimen pero con ingresos superiores tendrían que pagar mayor impuestos y según la disposición de efectivo con que cuente el contribuyente sujeto obligado.

Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, que debe ser gravada diferencialmente a las 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 del patrimonio, que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

Equitativo: La equidad radica principalmente en la igualdad ante la ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo que en tales condiciones, deben de recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente en hipótesis de acusación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos etc. Debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado.

Equidad tributaria significa, en consecuencia que los contribuyentes de un mismo impuesto deben de guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que los establece y regula.

De este precepto constitucional doctrinal dan origen a cuatro principios constitucionales en materia tributaria. Las limitaciones que advierten son las siguientes:

Las limitaciones deben establecerse para cubrir los gastos públicos, lo que da lugar al principio de destino al gasto público, deben de estar contenidos en una ley lo que da origen al principio de legalidad, la contribución debe de establecerse de manera proporcional, limitación que inspira el principio de proporcionalidad y debe de establecerse, también, en criterio de equidad, limitación que sugiere el principio de equidad.

Los impuestos son uno de los elementos con los que cuenta nuestro país para obtener sus ingresos y para poder brindar al país servicios públicos, tal cual como lo establece nuestra constitución. Las contribuciones sólo podrán ser cobradas estando establecidas en una Ley vigente.

Los impuestos deben de cumplir, ciertas características para ser obligaciones legales y justas, si violan algunas de las características o principios constitucionales pierden su validez, hablando de un impuesto en específico.

Dentro de las contribuciones e impuestos que existen en nuestra legislación tributaria es el Impuesto Sobre la Renta; que es un impuesto gravado sobre el ingreso de las personas Físicas y Morales, considerado el impuesto más importante, según se considera dentro del presupuesto de ingresos que es el de mayor porcentaje de recaudación, por lo tanto se conoce su nacimiento en México.

2.2.2 Evolución

Ley centenaria del 20 de julio de 1921

El impuesto sobre la renta nace en México en 1921 con el impuesto del centenario. “el 20 de julio de 1921 se publicó un decreto promulgado de una Ley que estableció un impuesto Federal, extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares, no fue una Ley de carácter permanente; solo tuvo un mes de vigencia” (Calvo, E.; 1997: 56).

La ley se dividirá en cuatro capítulos denominados “cédulas” 1) del ejercicio del comercio y de la industria, 2) del ejercicio de una profesión liberal, literaria y artística o innominada, 3) del trabajo a sueldo o salario, 4) de la colocación de dinero o valores a rédito, participación o dividendos. No hubo cédulas para la agricultura y ganadería.

Ley del 21 de febrero del 1924 y su Reglamento.

El 21 de febrero del 1924, se promulgó la Ley de ingresos vigente sobre sueldos, salarios, emolumentos, Honorarios y utilidades de las sociedades y empresas. Esta Ley no fue de carácter de tránsito como fue la del centenario y marcó el inicio del “sistema cedular” de gravamen centenario, esta Ley no grava los ingresos brutos de las sociedades y empresas, para la determinación de la base de gravable que permita efectuar deducciones de ingresos. Permitió gravar solamente la utilidad obtenida, que es la que produce el incremento en el haber patrimonial de los contribuyentes, ese incremento es, propiamente, el signo de capacidad contributiva.

El Reglamento que se promulgó el mismo día de la Ley establecía en sus diversos capítulos las clases de contribuyentes, indicaba la forma de elaborar las declaraciones y la manera de pagar el impuesto.

Ley del 18 de marzo de 1925

Esta Ley por primera vez se le llamó Impuesto Sobre la Renta. Rigió dieciséis años durante los cuales sufrió varias modificaciones para adecuarse al crecimiento económico. Definió lo que debe de entenderse por ingreso y por primera vez le dio consideración al ingreso por crédito, sin embargo, se establecía que sólo procedía tomarlo en consideración cuando no existiera obligación de restituir su importante, requisito que mas tarde desapareció, porque era redundancia que únicamente sirvió para evadir el oportuno cumplimiento de la Ley.

Ley del Impuesto sobre el súper provecho del 27 de diciembre de 1939

Durante el periodo comprendido entre 1932 y 1948 aparecieron las Leyes complementarias a la Ley del impuesto Sobre la Renta, con diversos fines, los cuales se podría sintetizar en la necesidad que tenía el Estado de obtener recursos para satisfacer las necesidades apremiantes en la nación originadas principalmente por el Estado de guerra existente en esa época.

La iniciativa de Ley del Impuesto Sobre la Renta respecto al sobre provecho decía: abrirá un cauce de justicia en el régimen tributario de la Nación, al limitar, 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.

Ley del 31 de diciembre de 1941 y su Reglamento

La reforma fundamental implica el proyecto que 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 el que el país requiere 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 supresión del impuesto mencionado se aumentaron las tasas de las diferentes tarifas cedulares. Esta Ley volvió agrupar en Cédulas a los diversos contribuyentes.

Ley del 30 de diciembre de 1953 y su Reglamento

Se puede decir que en esta Ley se perfeccionan las normas que contuvieron las anteriores, sin embargo, no significó transformación o evolución en la estructura del Impuesto Sobre la Renta. Por primera vez se consignaron en la Ley las deducciones que podían hacer los contribuyentes para determinar su utilidad gravable, lo cual constituye un importante avance al adecuarse a la obligación constitucional de que las contribuciones deben establecerse en la Ley y no en un reglamento. Esta Ley sufrió sus principales modificaciones por decreto de 28 de diciembre de 1961 y tuvo como principal adición la tasa complementaria sobre los ingresos acumulables, la que en materia de impuesto personal trataba de corregir la desproporcionalidad e inequidad del sistema cedular.

Ley del 30 de diciembre de 1964 y su Reglamento

En esta Ley, que estuvo en vigor dieciséis años, se abandonó por primera vez el sistema cedular y se dividió en dos títulos solamente: uno para el Impuesto al ingreso Global de las

Empresas y otro para el impuesto sobre el Ingreso de las Personas Físicas. Por primera vez se hizo el intento de implementar un impuesto global aun cuando no se le logró del todo, porque dejaban de acumularse o adicionarse a los demás ingresos del contribuyente persona física, los intereses que obtuviera provenientes de ciertos valores de rendimiento fijo, así como los ingresos que percibiera por concepto de dividendos y los que se derivaran de sus actividades empresariales. Fue a partir de 1978 cuando se adicionó en esta Ley la tasa complementaria sobre utilidades brutas extraordinarias, la cual estuvo en vigor unos años solamente.

Ley del impuesto de 1987

A partir de 1987 se amplió la base gravable de las sociedades mercantiles a través de incorporar en el procedimiento de cálculo de la utilidad gravable se hicieron ajustes a la Ley para: permitir la deducción de la adquisición de inventarios en el propio ejercicio, independientemente de la época en que se vendieran, dar efecto fiscal a la reevaluación por el efecto de la inflación de las pérdidas fiscales que podían deducirse de la utilidad gravable de los ejercicios siguientes. La entrada súbita de este sistema pudo haber provocado serios quebrantos financieros en las empresas, por tal motivo se dispuso que el nuevo sistema fuera cobrado paulatinamente plena vigencia. Para tal fin, el contribuyente tendría que determinar anualmente dos bases gravables diferentes: la base tradicional y la base nueva.

Ley de Impuesto 1991

Sería hasta 1991 cuando definitivamente cobrarían plena vigencia de reglas para determinar la utilidad en la base nueva, porque se abandonaría totalmente las reglas relativas a la base tradicional. Esta Ley no se reforma pero si cabe destacar que surgen sin embargo reglas y disposiciones de carácter general que se adicionan a la Ley, esto es lo que se conoce como miscelánea fiscal.

Ley del Impuesto del 2002

Esta nueva Ley reestructura a la anterior e incorporan disposiciones de reglas misceláneas, jurisprudencias, y reglamentarias e incluyen un título específico de empresas multifuncionales.

2.3 Principios generales

Fritz Neumark, considera que a fin de alcanzar los objetivos de justicia, economía y eficacia en la tributación se deben observar los principios que denomina político-sociales, político-económicos y técnicos tributarios.

Para lograr la justicia en la imposición se deben de distribuir los gravámenes de tal forma que el reparto de la carga tributaria resulte lo más equilibrado posible, lo cual se logra mediante la aplicación de los principios políticos-sociales.

Los objetivos de economía, que se mantienen en la consecución de la eficacia, la estabilidad y el desarrollo económico, se pueden alcanzar con la aplicación de los principios político-económicos, a través de los cuales se permite la libre competencia y el desarrollo normal de los diversos sectores de la economía, así como la suficiencia presupuestaria y la adaptación a las fluctuaciones de la actividad económica.

Con el propósito de lograr la eficacia operativa de la imposición, debe existir una estructuración adecuada del sistema y de las normas tributarias, que por su congruencia, precisión y claridad faciliten su aplicación a los contribuyentes y a la administración, lo cual se logra a través de los principios técnico-tributarios.

2.4 Principios Elementales

Los principios de igualdad, certidumbre, comodidad y economía, que hace más de dos siglos expuso Adam Smith en el libro V, capítulo II, parte II, de su obra *investigación sobre la*

naturaleza y causas de las riquezas de las naciones, siguen teniendo vigencia, ya que su observancia resulta indispensables para el buen funcionamiento del sistema tributario:

2.4.1 Principio de igualdad

La generalidad es donde todos los individuos deben pagar impuestos, por lo que nadie esta exento de esa obligación. La única excepción será la falta de capacidad contributiva (Delgadillo. L; 2003: 58)

La uniformidad es la que todos los contribuyentes deben ser iguales frente al impuesto, lo cual se logra con base a dos criterios: la capacidad contributiva, que es posibilidad económica de pagar un impuesto, como criterio objetivo; y la igualdad de sacrificio, que sirve para repartir equitativamente los impuestos y señalar cuotas del gravamen para cada fuente de ingresos, como criterio subjetivo.

2.4.2 Principio de certidumbre

El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adecuada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente como para cualquier persona, la incertidumbre da pauta al abuso y favorece la corrupción de ciertas gentes que son impopulares por la naturaleza misma de sus cargos, aun cuando no incurran en corrupción. Es necesario que cada persona sepa cuál es su obligación y hasta que límites tiene la misma, en consecuencia al incumplimiento por el hecho de no saber a ciencia cierta cuál es la obligación, por lo complicado e impreciso de las disposiciones que la contienen.

Para el cumplimiento de este principio es necesario especificar con precisión los siguientes datos: sujeto, objeto, cuota, forma de hacer la valuación de la base, forma de pago, fecha de pago, quién paga, y las penas en caso de infracción, lo cual hace necesario que las normas tributarias sean claras y precisas.

- a) Principio de comodidad: Todo impuesto debe cobrarse en el tiempo y de la forma que sean más cómodos para el contribuyente.

- b) Principio de economía: Toda contribución debe percibirse de tal forma que haya la menor diferencia posible entre las sumas que salen del bolsillo del contribuyente y las que se ingresan en el tesoro público, acortando el periodo de exacción lo más que se pueda.

2.4.3 Los principios constitucionales

El ejercicio del poder tributario y la actuación de las autoridades se deben seguir determinados lineamientos que la propia constitución y las leyes establecen.

Es por ello que del análisis de las disposiciones constitucionales los estudiosos del derecho han derivado una serie de reglas básicas que deben observar las autoridades, tanto legislativas como administrativas, en el ejercicio de sus funciones.

En estos casos se encuentran frente a disposiciones normativas que reúnen materialmente las características de leyes, pero que formalmente se trata de actividades administrativas, por lo que se les denomina decreto-ley.

Considerando la ley como base fundamental de la tributación, se precisará la necesidad de observancia del principio de legalidad en sus dos aspectos: de elaboración y aplicación.

En su elaboración el tributo debe ser establecido en una ley, formal y materialmente hablando, y las excepciones a este principio deben estar consignadas expresamente en la constitución, tratándose de disposiciones emanadas del poder legislativo siguiendo los lineamientos requeridos para su formulación.

El Impuesto Sobre la Renta ha sufrido diversas reformas a través de la historia fiscal mexicana, para comprender nuestra Ley actual; es importante saber cómo fue que le dio surgimiento y los cambios que ha tenido a través del tiempo, hasta nuestros días.

Los principios doctrinales de los impuestos se encuentran en la doctrina del derecho fiscal; sirve para informar y orientar al legislador en el establecimiento de los impuestos en la ley fiscal.

Dentro del principio fundamental ético tributario debe señalar toda forma tributaria que se pretenda aplicar sin tener en cuenta las exigencias de la conciencia moral, surge básicamente incompleta por injusta y por lo mismo merecedora del rechazo social y ético.

2.5 Elementos del Impuesto Sobre la Renta

Sujetos obligados

Artículo 1o. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta menciona que todas las personas físicas y las morales, están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes casos:

I. las residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualesquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.

Para que una persona se convierta en sujeto obligado o contribuyente del Impuesto Sobre la Renta en México, son los criterios que condicionan la acusación del impuesto con motivo de la percepción de ingresos, los cuales son: la residencia del sujeto, la posesión de un establecimiento permanente en el país, y la ubicación de la fuente de riqueza de la que provenga el ingreso.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, menciona a los sujetos obligados atendiendo a tres conceptos o elementos fundamentales: nacionalidad, residencia y fuente de riqueza.

Respecto del concepto de nacionalidad, tanto en personas físicas como las jurídicas colectivas de nacionalidad mexicana estaban obligadas a pagar el Impuesto Sobre la Renta respecto de sus ingresos gravables, independientemente de la ubicación de la fuente de

donde procedían y sin importar si se trataba de mexicanos residentes en el extranjero o no. Bastaba ser de nacionalidad mexicana.

2.6 Derecho de acción

Cuando la solución de las controversias y en general, la tutela del derecho, queda encomendada al derecho público, aparece la función jurisdiccional. Resulta de lo que subsiste de la actividad de los particulares por la del Estado, en la aplicación del derecho objetivo a casos concretos.

La función jurisdiccional puede definirse como aplicación de normas jurídicas a casos concretos, aplicación que obliga a los particulares y puede hacerse efectiva aun contra su voluntad.

La acción puede definirse, como facultad de invocar la autoridad del Estado para la defensa de un derecho. Pero es necesario distinguir la acción como potencialidad y como actuación. La acción no posee existencia independiente, sino que es simple función del derecho subjetivo. Tal es, a no dudarlo, en el estado potencial, en que ninguno podrá ver en ella una entidad distinta del derecho; constituye un elemento del mismo, forma parte de su contenido (Calvo, N.; 1997: 96).

Existen condiciones para ser la justicia objetiva del impuesto como:

- Solo el poder legislativo radica en la facultad de establecer tributos;
- La justicia de los impuestos ha de calibrarse en relación con el fin o fines para los que se recaba la tributación;
- Para que cualquier tributo o sistema tributario obtenga la calificación de justo, se relaciona con el objeto gravado;
- La justicia tributaria
- debe fundarse en una progresividad clara o por lo menos en un sistema proporcional estricto y realista.

Es decir la progresividad fiscal se funda en la función social que debe cumplir la propiedad privada.

La ley en su carácter general, no contempla en ocasiones la realidad de los casos singulares y puede suceder que un sujeto determinado por las circunstancias especiales que vitalmente concurren en él, se haga excesivamente gravosa, y por tanto injusta, por lo que entonces exige una aplicación e interpretación equitativa (Carrasco, H.; 2003: 403).

2.6.1 La relación jurídica procesal

La acción es la facultad de pedir de los órganos jurisdiccionales del Estado la aplicación del derecho objetivo a casos concretos, ya sea con el propósito de esclarecer una situación jurídica dudosa, con el que se declare la existencia de una determinada obligación y, en caso necesario, se haga efectiva, aun en contra de la voluntad del obligado.

Como toda facultad jurídica, el derecho de que se habla supone la existencia de la obligación correlativa. Esta obligación constituye el contenido de la función jurisdiccional.

Se examinará, cuáles son los elementos principales de éste, en su fase *declarativa*. Tales elementos se reducen a tres, conviene a saber:

- a) La demanda;
- b) la defensa;
- c) la sentencia.

La demanda es un acto del demandante (contribuyente) o actor. Tanto la demanda como la contestación de la defensa tienden aun mismo fin: la emisión de la sentencia, la que es igual, la aplicación del derecho objetivo al caso singular, para el esclarecimiento de una situación jurídica incierta y controvertida. Desde este punto de vista, actor y demandado persiguen, dentro del proceso, exactamente el mismo propósito.

CAPÍTULO III

METODOLOGÍA

Para que este trabajo brinde credibilidad a los criterios fundados se proporciona la información y respaldo haciendo mención de todos lineamientos y métodos utilizados para una tesis la cual cuenta con las características de forma, cumpliendo en toda su extensión con la formalidad y requisitos para que sea lo más apegada a la efectividad.

Se describió cada uno de los pasos que se siguieron al realizar la investigación como la asignación de los lugares que se acudieron, las dificultades que se encontraron, haciendo mención que tipo de contribuyentes va enfocada esta guía, así como, de los obstáculos a los que se enfrentó en el desarrollo de la misma para que el lector o usuarios tomen medidas con la finalidad de que no le suceda lo mismo al estarla realizando, evitándole tiempo perdido y que considere que a veces no es posible cumplir con todos los objetivos establecidos porque se tiene la idea de cómo se hará pero ya en la práctica se enfrenta a la realidad y que es distinta según lo planeado.

Dentro de este capítulo se delimita ya en forma practica al tipo de empresa que será aplicada esta tesis, para ubicar y aterrizarla para poder dar cumplimiento en lo posible todos los objetivos que se quieren alcanzar.

3.1 Sujetos de estudio

Es menester mencionar que la investigación de tesis se manejo con todo los medios disponibles como lo son, las bibliotecas de Mexicali, de la paz; dentro de las áreas de interés, esto es para la mejor recopilación de información; complementando con accesos a Internet y con el apoyo de libros de autores o expositores a donde se acudieron personalmente.

Se realizó la tesis tipo cualitativa-explicativa debido a que este tipo de información es por medio de la búsqueda de documentación requerida para la fundamentación de los criterios y opiniones efectuados dentro de esta guía. Aplicando un comparativo de caso práctico entre una empresa de la misma sociedad referente a la de Nombre Colectivo dedicada a la actividad empresarial y de la actividad similar, dando las conclusiones y criterios como resultados después de haber analizado los dos casos en la práctica.

Se fundamentó la tesis para empresas Sociedades Mercantiles en especial para la de Nombre Colectivo que se dediquen a cualquiera de las actividades contempladas según los ordenamientos fiscales- mercantiles.

Dentro de esta investigación no se considera como sujeto de estudio a una empresa en particular sino que se analiza de manera general a las empresas que se encuentren dentro de una sociedad en Nombre Colectivo y la investigación se enfoca de manera particular a los sujetos obligados de ISR y el campo de investigación se hará entorno al Estado de Baja California; en donde se describen las características, ya que, son los afectados por ser causantes y estar dentro de los sujetos obligados de la Ley del Impuestos Sobre la Renta por considerarse dentro de los regímenes y dedicarse a las actividades contempladas dentro de la misma, se utilizó un lenguaje apropiado al lector que no conoce sobre el tema y de aquellos que aun no les queda bien definido sobre el tema de investigación de la tesis.

3.2 Procedimiento

Para la recopilación de información se inició con la búsqueda en bibliotecas de libros sobre el aspecto fiscal especializados en el tema acudiendo a la de la universidad de Baja California y a la de Baja California sur, se utilizaron las leyes aplicables que dan origen según el tema de investigación y se buscó en páginas de internet de reconocido prestigio como lo son la Secretaría de administración tributaria (www.sat.gob.mx), la Universidad Nacional de México (www.unam.com), Suprema Corte de Justicia (www.scjn.gob.mx). Como medio de selección de información, se elaboraron síntesis y resúmenes una vez que se obtuvieron en su totalidad se ampliaron con los comentarios de autores.

Se acudió a las bibliotecas de la Universidad de Baja California, investigando en ciertos libros recomendados por mi director de tesis, así como, de los que fueron necesarios según el tema de investigación.

Se estuvo leyendo dentro de las instalaciones de la biblioteca y se seleccionaron los libros de gran importancia, de contenido interesante para enriquecer los conocimientos ya

adquiridos y sustentarlos en bibliografía de autores expertos en la materia fiscal, una vez seleccionados los libros se procedió a solicitarlos durante el período de préstamo según políticas de la biblioteca, realizándose el proceso de captación de la información producto de la investigación dentro de mi domicilio en la Ciudad de Ensenada.

Se visitó a la universidad Autónoma de la Paz en donde se capturó en las instalaciones de la biblioteca la información durante 4 días consecutivos y se solicitó en préstamo los libros que no se alcanzaron a procesar y leer en su totalidad, llevándose al domicilio de Cabo San Lucas en donde se continuó con la captura de lo investigado. La información recopilada fue sobre los antecedentes de lo que da origen a nuestro tema, ampliando el conocimiento y fundamentando todas aquellas dudas que se tuvieran sobre el tema o que al lector le pudieran surgir y ampliar la información ya existente en libros o tesis.

Se debe tomar en cuenta el hecho de que no siempre las bibliotecas estarán a nuestra disposición en el tiempo que a uno como investigador se le acomode puesto que el tiempo es el que se debe de tomar en cuenta para la lectura y captura de la información o acudir a préstamos de libros y se requiere de la existencia de credenciales para ello o acudir con personas quienes podrían facilitar el préstamo de los libros requeridos. Es recomendable empezar con la lectura teórica y practica; si se utilizan casos prácticos, es recomendable que desde un principio se lea para aplicar dentro de los capítulos casi en su totalidad las ideas y conocimientos sobre lo que se va hacer en cuanto a la estructura de la tesis.

Los libros que fueron un material lleno de aprendizaje y que ayudaría en la ejecución profesional se compraron en librerías de la localidad de Mexicali y de ahí se obtuvo la información de interés y que pudiese servir para el mejor entendimiento del tema.

CAPÍTULO IV

RESULTADOS

En este capítulo de resultados se realizó una lectura de la información que fue recopilada en cumplimiento de los objetivos de investigación establecidos en el capítulo introductorio de la presente tesis. Para comprobar que efectivamente el realizar lo escrito en ley de manera estricta en cuanto a los elementos del impuesto (objeto, sujeto, base y tasa o tarifa). Se ejemplificó y fundamentó cada uno de los conceptos que se integran para la determinación de la base sujeta de impuesto, agregando los comentarios referentes a dichos artículos para dar mayor claridad, según lo establecido en la ley ya en un caso práctico o en las situaciones en las que se pueda enfrentar la empresa o los contribuyentes que aquí compete.

Dentro del objetivo de la aplicación de un caso práctico este no podrá ser posible en específico con cierta empresa por lo que se utilizaron las estrategias de acuerdo a los hechos y ya por derecho se defenderá el contribuyente.

4.1 Disposiciones Generales

Al establecer la sociedad en nombre colectivo es posible establecerla con un socio capitalista como mínimo y los demás podrían ser socios industriales quienes serán responsables ante la sociedad y ante terceros solo por doscientos pesos, la Sociedad en una acta de asamblea lo da de alta como socio, a fin de que exista la evidencia legal y fiscal de que es un socio industrial con plenos derechos; cumpliendo también con los requisitos de la autorización como lo establece el formato del cuadro 2

Cuadro 2 Ingreso como socio industrial

SOCIO

NOMBRE DE LA EMPRESA

H. COMISION DE INGRESOS Y EGRESOS DE SOCIOS

Con el debido respeto y previo conocimiento de sus estatutos comparezco a solicitar voluntariamente mi ingreso y aceptación a la Sociedad en Nombre Colectivo.

R.F.C.	CURP	NUM. AFILIATORIO IMSS	NACIONALIDAD	SEXO () F () M
--------	------	-----------------------	--------------	---------------------

Cuadro 2. (Continuación)

		LUGAR DE NACIMIENTO	
PROFESIÓN U OFICIO	ACTIVIDAD ESPECÍFICA A DESARROLLAR		EXPERIENCIA
No. DE CUENTA A DEPOSITAR	BANCO	ESTADO CIVIL	
DOMICILIO ACTUAL (CALLE)		NUM. EXTERIOR E INTERIOR	COLONIA
DELEGACIÓN O MUNICIPIO	CIUDAD/ POBLACIÓN/ ESTADO	CÓDIGO POSTAL	TELÉFONO (S)
NOMBRE DEL PADRE (AUN VIVO)		NOMBRE DE LA MADRE (AUN VIVA)	
BENEFICIARIO EN CASO DE FALLECIMIENTO			
NOMBRE (S)	APELLIDO PATERNO	APELLIDO MATERNO	FECHA DE NACIMIENTO
PARENTESCO	DOMICILIO	TELÉFONO	EDAD
DECLARO QUE LOS DATOS ASENTADOS SON CORRECTOS, AUTORIZO A LA EMPRESA PARA QUE LOS VERIFIQUE A SU ENTERA SATISFACCIÓN.			
FIRMAS			
_____ SOCIO FUNDADOR		_____ SOCIO FUNDADOR	
_____ FIRMA DEL SOLICITANTE			
PARA USO EXCLUSIVO DE LA EMPRESA			

NOMBRE DE LA EMPRESA

NOMBRE: _____
 NACIONALIDAD: _____
 DOMICILIO: _____
 DOMICILIO DE LA SOCIEDAD: _____
 OCUPACIÓN DE LA SOCIEDAD: _____
 FECHA DE CONSTITUCIÓN: _____
 REPORTE DEL CAPITAL SOCIAL: _____
 CERTIFICADOS EMITIDOS HASTA LA FECHA: _____

Dentro de la Ley de sociedades Mercantiles (LSM) establece los lineamientos que se deberán seguir en relación al reparto de las ganancias o pérdidas en su art. 16 considerando

que el reparto de las ganancias de los socios capitalistas se hará en proporción a sus aportaciones y a los socios industriales le corresponderán la mitad beneficiando considerablemente a los socios industriales en este concepto así como en el de las pérdidas puesto que no la absorbería el socio industrial ya que no es participe según lo establece la LSM y recaería sobre los socios capitalistas. Resultando lo anterior benéfico ya como socio para el industrial.

4.2 Aplicación de los beneficios de la ley

Determinación de ingresos por enajenación de bienes del ejercicio fiscal.

Art. 21 primer párrafo LSR referente a las ventas de activos fijos.

Los ingresos por utilidades o dividendos (art.17 segundo párrafo LISR) Proveniente de Persona moral.

Dentro de esta situación generalmente en las empresas se aplica técnicamente los aspectos fiscales como de costumbre sin antes analizar detalladamente la ley ya que frecuentemente se está modificando con criterios, resolución miscelánea o publicaciones en el diario oficial de la federación, con la finalidad de estar actualizados en la aplicación de los beneficios para que proceda favorablemente a la empresa y tenga un impacto financiero importante para la empresa económicamente hablando.

De las deducciones en general.

F-II el costo de lo vendido (art.29 f-II LISR)

Dentro de este apartado se remite a que es lo que se considerará costo de lo vendido (art. 45-A LISR) haciendo mención sobre el costo de mercancía y en ningún rubro señala el costo de lo vendido, es de controversia este artículo por lo que no es clara la redacción y por lo tanto no aplica con lo respectivo al costo de ventas.

Otro artículo en donde se remite a lo referente al costo de lo vendido (art. 45-B LISR) señala que los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la adquisición y enajenación de mercancías, consideraran dentro del “costo” (que tipo de costo? no aclara que sea el del costo de lo vendido sino simplemente un costo se habría de especificar a que clase de costo se esta refiriendo) por consiguiente no se aplicaría este artículo como tal por no tener claridad en su redacción.

Deducción de inversiones (art. 29 f-IV LISR)

Deducible por cada ejercicio y se aplicaran sobre el monto original de la inversión

Aplicación del art. 37 LISR que se menciona se aplicarán los por cientos máximos en cada ejercicio y por lo tanto se deberá considerar que se utilizará esta opción hasta que el bien deje de ser útil y se hará por cada ejercicio de utilización, por lo que dicho artículo no limita a cuantos años. Normalmente en las empresas se aplica solo hasta el 100% por lo tanto la deducción puede llegar mas allá del monto de la inversión, por lo que es una manera de planear esta situación para el pago justo de los impuestos y prevenir actos futuros que solo incrementaran la base del pago del ISR.

Las aportaciones para creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, así como de primas de antigüedad, se reserva una parte de los ingresos para hacer un fondo de pensión y jubilación para los socios industriales y los capitalistas.

Será deducible 100% para el contribuyente que es el patrón de los trabajadores y es quien esta obligado a enterar la parte de las cuotas del seguro social.

Dentro del concepto de alimentos; la Ley en donde se puede encontrar mención sobre alimentos para cumplir con el mandamiento “.. *en los términos de Ley*”, es el *Código Civil del Distrito Federal que en su artículo 308 que establece* los alimentos comprenden la comida, el vestido, la habitación, la atención médica, la hospitalaria y en su caso, los gastos de embarazo y parto.

Dentro de los derechos de la personalidad esta en primera línea el derecho a la vida, que es el derecho a mantenerla y desarrollarla en su aspecto corporal o físico y espiritual psíquico.

Para los efectos de la obligación alimenticia, se entiende por alimentos la suma de las cosas necesarias para la vida de una persona: comida, bebida, vestidos, habitación asistencia médica.

El concepto jurídico se envuelve, además de las cosas, el requisito del Estado de necesidad o de la incapacidad del sujeto que las recibe (alimentos o alimentario), son la suma de los bienes necesarios para la vida de una persona incapaz de proveer por si sola al propio sostenimiento (Vodanovic, A.; 2000: 2).

Aquí se efectuará un recibo por concepto de alimentos y se deposita a la cuenta del socio industrial considerando un ingreso no gravable, se considera exento según lo establece el art. 109 XXIII Y según la ley de sociedades mercantiles el socio industrial tiene derecho de recibir ingreso como persona física como socio industrial.

Para dar un buen respaldo a lo antes dicho se elaboró el cuadro 3 el cual servirá como formato y soporte de la cantidad entregada por el concepto de alimentos.

Cuadro 3. Formato de determinación de los alimentos necesarios para el socio industrial

SOLICITUD DE ALIMENTOS

SOCIO

NOMBRE DE LA EMPRESA

DETERMINACIÓN DEL IMPORTE DE LOS ALIMENTOS DE CADA SOCIO INDUSTRIAL

Con el debido respeto y previo conocimiento de sus estatutos comparezco a solicitar voluntariamente el importe necesario para alimentos mensuales.

Cuadro 3. (Continuación)

APELLIDO PATERNO		APELLIDO MATERNO		NOMBRE (S)		FECHA DE INGRESO	
R.F.C.	CURP	NUM. AFILIATORIO IMSS		NACIONALIDAD		SEXO () F () M	
PROFESIÓN U OFICIO			ESTADO CIVIL				
DEPENDIENTES ECONÓMICOS							
No. DE PERSONAS DEPENDIENTES		HIJOS					
ESPOSA							
INFORMACIÓN ECONÓMICA							
GASTO TOTAL DE COMIDA (MENSUAL) \$		GASTO TOTAL DE VESTIDO (MENSUAL) \$		GASTO TOTAL DE HABITACIÓN (MENSUAL) \$			
GASTO TOTAL MÉDICOS \$		GASTO TOTAL HOSPITALARIOS \$		GASTO DE EMBARAZO Y PARTO \$			
GASTO TOTAL PARA HABITACIÓN \$		GASTOS TOTALES NECESARIOS PARA ALIMENTOS \$		GASTOS TOTALES MENSUALES AUTORIZADOS POR LA EMPRESA \$			
DECLARO QUE LOS DATOS ASENTADOS SON CORRECTOS, AUTORIZO A LA EMPRESA PARA QUE LOS PARA QUE LOS COMPRUEBE A SU ENTERA SATISFACCIÓN.							
FIRMAS							
_____ SOCIO FUNDADOR				_____ SOCIO FUNDADOR			
_____ FIRMA DEL SOLICITANTE							
PARA USO EXCLUSIVO DE LA EMPRESA							

Con ciertos requisitos, siempre la norma debe llevar ciertos principios y metodología en su elaboración por lo que seria nula la aplicación de este precepto.

Es necesario que el usuario tome en consideración que pueden realizarse otros gastos o erogaciones las cuales son propias de la actividad pero que la ley no las menciona explícitamente.

Se deben considerar las partidas que son no deducibles como mecanismo de prevención para ser posible la deducción.

CAPÍTULO IV DISCUSIÓN

5.1 Conclusiones.

Con base a los resultados obtenidos se llegaron a las siguientes conclusiones:

1.- Al Presentar el origen, los antecedentes del Régimen de actividad empresarial de personas morales, Impuesto Sobre la Renta y planeación fiscal mediante un estudio fundamentado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que es de donde se emanan todas las demás leyes de ordenamiento general por ser ley suprema y ninguna legislación podrá estar por encima de ella, por lo que se deben de cumplir como primer término las bases constitucionales y la norma para de ahí desprender las leyes y ordenamientos fiscales, es importante aclarar que la planeación fiscal es una sistema de prevención para las empresas por lo que se deberá considerar dentro de los organismos para evitar el pago excesivo de impuestos o simplemente de cargas tributarias por infringir la ley o por no cumplir con sus obligaciones los causantes.

En México los tributos sólo pueden recaudarse si están establecidos en Ley; es por ello que pueden afirmarse que la ley es la única fuente de la obligación tributaria sustantiva, principal, consistente en el pago de una cantidad en dinero o especie al Estado.

2.- Para sustentar, este estudio con los argumentos teóricos y normativos para la constitucionalidad de la planeación fiscal, basado en lo establecido en las legislaciones tributarias, dentro de los mecanismos utilizados en la planeación fiscal, las estrategias y beneficios utilizados son de procedencia legal debido a que las mismas legislaciones fiscales lo establecen.

3.- En la orientación al lector sobre el significado de las leyes tributarias y el origen de los impuestos en donde se comentaron y sugirieron algunas alternativas de mejoras en cuanto a nuestras leyes fiscales se obtuvo que podrá contar con los antecedentes y el cual dará las soluciones y aplicará los artículos que cumplan con los principios constitucionales y con los

elementos del tributo en cuanto al sujeto objeto, base y tasa o tarifa, que se consideran de aplicación estricta.

4.- En lo referente al Régimen de Actividad Empresarial de Personas Morales en Nombre colectivo: que al aplicar con ejemplos las alternativas y señalar en donde se infringen los ordenamientos fiscales; las empresas podrán contar con el esclarecimiento y la aplicación adecuada de dichas estrategias según su situación y afectación de las implicaciones fiscales.

5.2 Recomendaciones.

Según los resultados de estudios obtenidos se recomienda lo siguiente:

1.- Se deberá de situar cuales son las afectaciones primordiales y las que les traen costos excesivos a la empresa, para que de esos hechos se empiecen a buscar los derechos según los conocimientos adquiridos basándose en la ley que le da origen a la sociedad de sociedades mercantiles y utilizando las opciones o beneficios que nos otorgan para ponerlo como fundamento esencial basados en la ley reglamentaria y después la normatividades fiscales.

Fuentes Consultadas

Leyes

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (1917). En el diario oficial de la federación (15 junio de 2006).

Ley General de sociedades Mercantiles (2006). En el diario oficial de la federación (15 junio de 2006).

Código de comercio

Obras

Calvo, E. (1997). *Tratado del Impuesto Sobre la Renta, (tomo II-A)*. (1ra. Ed.) México: Themis.

Delgadillo, L. (2003). *Principios del Derecho tributario*. (4ta. Ed.). México: Limusa.

Diep, D. (1999). *La planeación fiscal hoy*. (1ra. Ed.) México: Pac.

García, E. (2000). *Introducción al estudio del derecho*. (59ª. Ed.). México: Porrúa.

García, M. (2002). *Sociedades Mercantiles*. (2ª. Ed.) México: Oxford.

Jiménez, A. (2004). *Derecho tributario*. (9ª. Ed.) México: Thomson editores.

Lechuga, E. (2004). *Fisco Agenda* (32ª. Ed.) México: Ediciones Fiscales ISEF.

López, A. (1996). *Exposición práctica y comentarios a la Ley del Impuesto sobre la Renta* (13ra. Ed.) México: Dofiscal editores.

Reyes, O. (1999). *Estudio de las opciones legales fiscales, (tomo III)* (1ra. Ed.). México: Tax editores.

Sellerier, M y Cevallos, C. (1995). *Análisis de los Impuestos Sobre la Renta y al activo* (15ta. Ed.) México: Themis.

Vodanovic, A. (2000). *Derecho de alimentos*, (3ra. Ed.) Santiago de Chile: jurídica conosur Ltda.

Referencia electrónica

http://www.consoltum.com/documentos/glosario_b.doc. Fecha de consulta el día 16 de mayo del 2006

<http://www.impuestum.com/glosario/A.html?PHPSESSID=85d9cb6dd46c8ccdc8df1385e651d779>. Fecha de consulta el 16 de Mayo del 2006

<http://www.indetec.gob.mx/e-financiero1/Boletin67/Personas%20Morales%202006.pdf>
Fecha de consulta el día 24 del junio del 2006

www.nuevoconsultoriofiscal.com.mx/articulos.php. Fecha de consulta el 12 de septiembre del 2006

www.sat.gob.mx. Fecha de consulta el día 20 de diciembre del 2006

www.scjn.gob.mx. Fecha de consulta el día 28 de diciembre del 2006

<http://www.soyentrepreneur.com/pagina.hts?N=11678>. Fecha de consulta el día 15 de febrero del 2006

www.universidadabierta.edu.mx. Fecha de consulta el día 20 de marzo del 2006

www.unla.edu.mx. Fecha de consulta el día 4 de junio del 2006

http://www.uson.mx/unidad_sur/publica/revistaacademia/REVISTAACADEMIAAGOSTO04.doc. Fecha de consulta el día 16 de febrero del 2006

http://www.e-salud.gob.mx/wb2/eMex/eMex_Concepto_Juridico_De_Persona?page=1.
Fecha de consulta el día 24 de junio del 2006