

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



**ANÁLISIS DEL PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE
LAS PERSONAS MORALES QUE SON SOCIEDADES ANONIMAS Y
VENDEN PRODUCTOS O SERVICIOS ACREDITO.**

Trabajo terminal

**Que para obtener el diploma de
ESPECIALIDAD EN FISCAL**

Presenta:

MARTIN CONTRERAS ALARCON

Asesor:

M. C. SANTIAGO PEREZ ALCALA

Mexicali, Baja California

a 26 de diciembre del 2010.

DEDICATORIAS

Le dedico con mucho cariño esta tesis a:

 Mi Hija Claudia Yamileth.

Mis hermanos que son mi apoyo en mi vida.

 Maestros que nos impartieron clases,

 Mis papa que siempre me apoyaron.

AGRADECIMIENTOS

 A mis compañeros de grupo,
 Por los conocimientos aportados
 Por cada uno, enriqueciendo las clases.

 A mi amigo Carlos Mora Román

RESUMEN

El presente trabajo tiene como objetivo primordial el conocer el análisis de la inconstitucionalidad del pago provisional de Impuesto sobre la renta (ISR), así como sus alternativas de planeación fiscal de dichos pagos provisionales, en las personas morales del régimen general de ley que son sociedades anónimas en México, se incluye un caso práctico donde se ejemplifica lo anterior.

En este trabajo se hizo una reseña de lo que actualmente se viven en las sociedades anónimas, donde en el capítulo primero se vieron los antecedentes, planteamiento, justificación, objetivos y supuesto.

En el capítulo segundo se vieron los fundamentos legales acerca de las actividades que se sujetan a leyes fiscales por parte de las Personas Morales. Además se buscó de las empresas información para generar el caso práctico y demostrar de lo que se habla en el presente trabajo.

En el capítulo tercero se menciona la metodología seguida para desarrollar el presente trabajo, incluyendo los pasos que permitieron llegar a los resultados obtenidos. En el caso particular, se utilizó el método descriptivo. En el capítulo cuarto se mencionan los resultados obtenidos, así como las posibles recomendaciones, resaltando la importancia de planear el resultado del coeficiente de utilidad de cada ejercicio.

Si la empresa compara los ingresos con el ejercicio anterior y se identifica que tiene menos que el año pasado o que el resultado fiscal es una utilidad menor que el año pasado o aun más mal que se tiene pérdida del ejercicio, es necesario tomar medidas para disminuir el pago provisional de ISR.

Esto porque la LISR dice que el pago provisional es a cuenta del impuesto del ejercicio y si se tiene por analizado que tendremos una utilidad mínimo a la estimada en el coeficiente de utilidad o hasta pérdida del ejercicio es necesario tomar medidas de planeación para que al calcular el pago provisional de ISR sea justo y equitativo a las cifras del ejercicio en curso.

Índice General

AGRADECIMIENTOS.....	i
RESUMEN	ii
CAPÍTULO 1: INTRODUCCIÓN	
1.1 Antecedentes.....	2
1.2 Planteamiento del Problema.....	11
1.3 Justificación.....	13
1.4 Objetivos de la investigación.....	16
1.5 Supuesto.....	17
CAPÍTULO 2: FUNDAMENTOS	
2.1. DE LAS PERSONAS MORALES SOCIEDADES ANONIMAS...	19
2.1.1. Concepto de Persona Moral.....	19
2.1.2. Diferentes aspectos que debe seguir una empresa.....	20
2.1.3. El crédito en México.....	26
2.1.4. Personas Morales que venden a crédito.....	30
2.2. DEL MARCO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS SOCIEDADES ANONIMAS QUE VENDEN PRODUCTOS A CREDITO.....	37
2.2.1. Ley del Impuesto Sobre la Renta.....	37
2.2.1.1. Sujetos del Impuesto Sobre la Renta.....	37
2.2.1.2. Determinación del resultado fiscal y cálculo el impuesto.....	38
2.2.1.3. Tasa del Impuesto Sobre la Renta.....	39
2.2.1.4. Conceptos que se consideran Ingresos	

Acumulables.....	40
2.2.1.5. De las deducciones autorizadas.....	41
2.2.1.6 Del pago provisional.....	43
2.2.2.7 Reducción de coeficiente de utilidad.....	44
2.2.2.8 Criterios de la corte.....	45
CAPÍTULO 3: MÉTODO.....	54
CAPÍTULO 4: RESULTADOS.....	57
FUENTES CONSULTADAS.....	59
CASO PRACTICO.....	61
GLOSARIO.....	65

CAPÍTULO 1: INTRODUCCIÓN

1.1 ANTECEDENTES

Resulta improbable referirse a cualquier organización romana como antecedente de la sociedad anónima, porque ninguno de los perfiles de ésta puede precisarse dentro de la arquitectura jurídica de aquel pueblo y de su derecho.

Entre las opiniones más generalizadas se encuentran sin lugar a duda, la que supone el origen de la anónima en las sociedades constitutivas para la explotación de las Indias holandesas, porque a ese propósito concurrieron múltiples personas con sus aportaciones de variadas cuantías, recibiendo documentos justificativos de la aportación y quedaron en concepto de presuntos acreedores de la sociedad por las utilidades perseguidas y además como acreedores formales por su aportación.

También en la Edad Media se encuentra el origen de la sociedad anónima, este antecedente fue el Banco de San Jorge, en Génova, por más que su organización tuviera relativa semejanza con las sociedades de publícanos de Roma, en tanto que sus miembros, se organizaron para cobrar deudas a cargo del estado mediante la garantía consistente en impuestos.

En la actualidad se viven tiempos difíciles en las empresas nacionales, para ello se requiere considerar las características e intensidad de la crisis y sus probables efectos sobre la economía nacional, y las medidas económicas y financieras que se podían adoptar, en la medida posible para disminuir los efectos sobre nuestro país.

En el campo de las actividades industriales y de negocios diversos, es de conocimiento general en la comunidad privada de negocios y en el sector público en México que nuestro país sufre, directa e indirectamente, los efectos de la crisis internacional en toda su actividad económica. (THEMIS 2009)

Aunado a esto las empresas nacionales actualmente viven la incertidumbre de que el gobierno por enfrentar los problemas económicos que arroja la actual crisis, por la falta de liquidez cada año tiene problemas de

recaudación, es por esto que las reformas fiscales cada año son más enérgicas y afectan directamente a los contribuyentes cautivos.

En el país han existido desde hace dos siglos atrás, medidas legislativas y de política pública que tuvieron, como objetivo principal, recaudar para cumplir con el presupuesto de egresos de la nación. Como ejemplo podemos señalar los siguientes hechos históricos:

“En un principio Hernán Cortés adoptó el sistema tributario del pueblo Azteca, modificando la forma de cobro cambiando los tributos de flores y animales por piedras y joyas. El primer paso de Cortés fue elaborar una relación de documentos fiscales, nombra a un ministro, un tesorero y varios contadores encargados de la recaudación y custodia del Quinto Real. En 1573 se implanta la Alcabala que es equivalente al IVA, después el peaje por derecho de paso, creando un sistema jurídico fiscal llamado Diezmominero en el que los indígenas pagaban con trabajo en minas, y los aprovechamientos de las minas eran para el Estado.” (Mora 2009)

A partir de 1810 el sistema fiscal se complementa con el arancel para el gobierno de las aduanas marítimas, siendo estas las primeras tarifas de importación publicadas en México.

La debilidad fiscal del gobierno federal de Antonio López de Santa Anna establece el cobro del tributo de un Real por cada puerta, cuatro centavos por cada ventana, dos pesos por cada caballo robusto, un peso por los caballos flacos y un peso por cada perro. Crea la corresponsabilidad en las finanzas publicas entre Federación y Estado estableciendo que parte de lo recaudado se quedaría en manos del Estado y una parte pasaría a integrarse a los ingresos de la Federación.

Con la llegada de Porfirio Díaz al poder se llevó a cabo un proceso de fortalecimiento y centralización del poder en manos del Gobierno Federal. En ese

periodo se recaudaron impuestos por 30 millones de pesos, pero se gastaron 44 millones de pesos generando la deuda externa.

La guerra provocó que los mexicanos no pagaran impuestos. Después de esta hubo la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas aplicando reformas y acciones para impulsar las actividades tributarias.

En 1917 y 1935 se implantan diversos impuestos, como los servicios por el uso del ferrocarril, especiales sobre exportación de petróleo y derivados, por consumo de luz, teléfono, timbres, botellas cerradas, avisos y anuncios. Simultáneamente se incrementa el impuesto sobre la renta y el de consumo de gasolina. Sin embargo tales medidas causaron beneficios sociales, con la implantación de servicios como el civil, el retiro por edad avanzada con pensión y en general. Incrementando los impuestos a los artículos nocivos para la salud y al gravar los artículos de lujo.

El Impuesto sobre la Renta se implanta en México en el año de 1921 durante una época en que se opera una profunda transformación social.

“En la época de la Colonia, el país sufrió una anarquía impositiva. Se dividió el suelo en más de ochenta territorios alcabalatorios. Se multiplicaron y yuxtapusieron un sinnúmero de impuestos especiales, sin ninguna estructura lógica, con la tendencia muy marcada de allegar fondos a la metrópoli, como consecuencia de la idea sustentada por los Borbones sobre el rendimiento que debían proporcionarles las Colonias que consideraban de su particular patrimonio.” (THEMIS 2009)

Después de la Independencia, durante el siglo pasado, se advierte la supervivencia de los anárquicos coloniales de carácter. Y esto fácilmente se explica si se tiene en cuenta que el país se enfrentaba con una grave crisis política, durante la cual peligró incluso su soberanía. Las luchas contra propios y

extraños, culminaron con el triunfo de la República sobre el Segundo Imperio y el establecimiento en definitiva de la forma federal y democrática de Gobierno.

Durante el período porfirista se significan por su labor hacendaría tanto Matías Romero como José I Limantour, quienes lograron una reorganización de los impuestos, sin que se propusieran reformas esenciales.

Fue durante el periodo revolucionario cuando en la política fiscal se operó una transformación radical con el Impuesto del Centenario de 1921, que inició la implantación del Impuesto sobre la Renta en México. La codificación de dichos impuestos, como ya se dijo, se presenta de acuerdo con un criterio cronológico, en la siguiente forma:

- I. Ley de 20 de julio de 1921.
- II. Ley de 21 de febrero de 1924.
- III. Ley de 18 de marzo de 1925.
- IV. Ley de 31 de diciembre de 1941.
- V. Ley de 31 de diciembre de 1953.

En cada caso se publica la Ley correspondiente y en seguida sus modificaciones hasta su derogación. Inmediatamente después el Reglamento de esa Ley. Al final de las reformas de las Leyes o Reglamentos, índices especiales (lo que hoy conocemos como reglas publicadas en la Resolución Miscelánea) aclaran la vigencia de cada precepto para facilitar la consulta.

A continuación haremos un resumen de las leyes antes mencionadas:

I. LEY DEL CENTENARIO DE 1921

La primera Ley del Impuesto sobre la Renta es en realidad un mero antecedente. Fue promulgada siendo Presidente Constitucional el general Alvaro Obregón y Secretario de Hacienda, don Adolfo de la Huerta el 20 de julio de 1921, estableció un impuesto de carácter extraordinario, pagadero por una sola vez y por lo tanto transitorio. Gravo los ingresos del comercio, de la industria, de la

ganadería, los obtenidos por los profesionistas y los asalariados, así como los provenientes de la imposición de capitales en valores a rédito y de participaciones o dividendos en las empresas.

El impuesto se pagó en estampillas que llevaban la leyenda "Centenario".

II. LEY DE 21 DE FEBRERO DE 1924

“El 21 de febrero de 1924, siendo todavía Presidente de la República el general Alvaro Obregón, su ministro de Hacienda, Ing. Alberto J. Pani, le propuso la creación de una Ley semejante a la del Centenario, sólo que con carácter permanente, la que se promulgó el 21 de febrero 1924, denominándose "Ley para la Recaudación de los Impuestos Establecidos en la Ley de Ingresos Vigente sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas". El Reglamento de la Ley de 21 de febrero de 1924, se promulgó el mismo día en que lo fue la Ley. Se ocupa de señalar, en forma minuciosa, a los diversos causantes del Impuesto sobre la Renta, comenzando por los que obtienen ingresos de su trabajo personal, dando numerosos ejemplos al respecto, continuando con los profesionistas y artistas.” (Alberto 2008)

III. LEY DE 18 DE MARZO DE 1925

Con la experiencia obtenida durante el importante año de la implantación de este impuesto, y para agrupar nuevamente en un código la ley y el reglamento respectivo, al año siguiente se aprobó la tercera Ley del Impuesto sobre la Renta, llamada a regir dieciséis años, de 1925 a 1941, que si bien sufrió una serie de reformas y adiciones explicables por la necesidad de incluir en el impuesto las nuevas manifestaciones del fenómeno económico, en constante expansión, puede afirmarse que fue la que arraigó en forma definitiva este impuesto en nuestro medio, y logró la definición de un conjunto de normas, aún presentes en la legislación en vigor. Esta Ley fue expedida siendo Presidente de la República el general Plutarco Elías Calles y Secretario de Hacienda y Crédito Público el ingeniero Alberto J. Pani. El Reglamento de la Ley que se ha venido comentando,

se inicia con una serie de normas relativas a las declaraciones que estaban obligados a presentar los contribuyentes y los plazos para exhibirlas. Se estableció la necesidad de la acumulación de los ingresos obtenidos en dos o más empresas gravadas en una misma cédula y que pertenecieran a un mismo dueño. Por virtud del artículo 4o., las sociedades que estuvieran vinculadas, aun cuando tuvieran personalidad jurídica distinta, podían presentar sus declaraciones con datos consolidados, siempre que obtuvieran permiso de la Secretaría de Hacienda, y sólo con su intervención esta política podía ser variada, para que presentaran independientemente sus manifestaciones.

IV. LEY DE 31 DE DICIEMBRE DE 1941

“La vigencia por casi diecisiete años de la Ley expedida en 1925, retocada a través de una serie de reformas, hizo urgente la aprobación de un nuevo texto que incluyera "con criterio sistemático" todas las normas referentes a la materia, lo que dio lugar a la Ley de 31 de diciembre de 1941, aplicada desde el 1o. de enero del año siguiente y que fue promulgada siendo Presidente de la República el general Manuel Ávila Camacho y Secretario de Hacienda el Lic. Eduardo Suárez. La Cédula II concedió exención a los bonos de la Deuda Pública Mexicana. La cédula III sufrió un aumento en su tasa hasta llegar al 33% aplicable a ingresos gravables superiores al medio millón de pesos. La cédula IV gravó los ingresos mensuales superiores a \$ 166.66 hasta \$ 200.00 con el 1.3%, concediendo exención a una cantidad inferior. El impuesto anual para los causantes de Cédula V se determinó únicamente a base de clasificación en categorías.

Se mejoraron las normas de vigilancia fiscal sobre las contabilidades, de tal suerte que no se admitían gastos que no estuvieran consignados en su asiento respectivo aun cuando hubiera documentos que los acreditaran, ni se autorizaban deducciones de cantidades correspondientes a otros ejercicios, del que comprendiera la declaración.

Posteriormente, en diciembre de 1949, se implantó una nueva serie de reformas al Reglamento, entre las cuales se destaca la del artículo 27, fracción VII, destinada a regular la determinación del costo para los causantes con ingresos mayores de cinco millones de pesos, con lo cual se abrió un régimen de mayor control para estos causantes, obligándolos a llevar, mediante los registros necesarios, una contabilidad de costos, con sus peculiaridades para comerciantes, industriales, agricultores y ganaderos.

LEY DEL IMPUESTO EXTRAORDINARIO SOBRE INGRESOS

El 31 de julio de 1931 se expidió la Ley del Impuesto Extraordinario sobre Ingresos, que gravaba las actividades a que se refieren las cédulas del Impuesto sobre la Renta, actividades que esta Ley menciona expresamente en su artículo 1o.

IMPLANTACIÓN DE SIETE CÉDULAS. Otra de las reformas medulares de la Ley consiste en la división de las cédulas en siete grupos, volviendo al sistema propuesto por la Ley de 1924

REDUCCIÓN DE COEFICIENTES DE LA CALIFICACIÓN ESTIMATIVA. Las calificaciones con utilidades estimadas proceden cuando los datos proporcionados por el contribuyente, para la calificación de sus declaraciones, son defectuosos o insuficientes. Si el sujeto del impuesto no cumple con las obligaciones consignadas en la Ley, la mencionada tabla de las utilidades estimadas viene a suplir los elementos que el contribuyente, por múltiples motivos, no está en condiciones de proporcionar a los órganos calificadores, ya sea porque procedió en forma irregular o sencillamente porque no tuvo a la mano los elementos técnicos indispensables exigidos por la legislación. Para estos casos se creó el sistema de utilidad estimada, puesto que de otra suerte no hubiera podido el Erario hacer otra cosa que imponer sanciones por el incumplimiento de la Ley.

Si se hace una tabla comparativa entre los índices derogados y los vigentes, se encontrarán renglones que sufrieron una reducción desde un 20% a un 50%, todo

lo cual ameritó un estudio económico de las variadas actividades mercantiles, de los sueldos al gravamen en cédulas I, II y III.

PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO. La Ley introdujo en este aspecto una substancial reforma. Los contribuyentes en las cédulas I, II y III y en la Tasa sobre Utilidades excedentes, tenían la obligación de hacer tres pagos a cuenta del impuesto que resultara con motivo de un año de actividades. Los anticipos se calculaban de acuerdo con el impuesto pagado en el ejercicio inmediato anterior. Este método, sencillo a primera vista, provocaba, sin embargo, la entrega de cantidades que en definitiva no adeudaba el contribuyente y naturalmente se daba ocasión a la devolución de los pagos en exceso.

Consecuentemente, se tuvo el propósito de modificar esta injusta situación y se reformó la Ley en dos sentidos: se modificó el sistema del pago provisional con la mira de exigir a los causantes la parte proporcional del impuesto que realmente tienen que cubrir al finalizar el ejercicio, independientemente de la cantidad de impuesto que hubieran tenido que enterar en el año inmediato anterior, tomando para ello en consideración los ingresos obtenidos durante la parte proporcional del año que abarque el anticipo.

La otra reforma consistió en aceptar la compensación cuando, debiendo el Erario alguna cantidad como resultado de las calificaciones, el contribuyente es deudor, a su vez, de alguna suma por concepto de anticipos.

V LEY DE 1953. Después de este breve panorama de las principales reformas de la Ley, se hará una referencia general a las modificaciones introducidas al Reglamento. Al igual que la Ley, se modificó su estructura, siguiendo los lineamientos de la Ley que reglamenta. En distintos capítulos se agruparon las normas de carácter procesal y adjetivo que señalan la manera de cumplir con las obligaciones establecidas en la Ley. Se hacen referencias a cada una de las cédulas, siguiendo el orden lógico del movimiento de todo negocio, desde el nacimiento, desarrollo y extinción de las obligaciones previstas, para lo cual se va

desde el aviso de apertura, las declaraciones y manifestaciones anuales, hasta la clausura de los negocios.

En el año de 1954 entró en vigor una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta y con ella se inició la tercera etapa legislativa de este impuesto en México.
“(THEMIS 2009)

La tendencia de igualar la utilidad legal a la contable, ha ido obligando a efectuar una serie de reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta para estrechar, cada vez más, la diferencia que entre ambas pueda existir, reformas legales que van aumentando las deducciones existentes con algunas de las registradas en las contabilidades de los negocios, cuando corresponden a erogaciones realmente efectuadas y que tienen carácter general. La modificación a la fracción IV obedece al mismo principio de igualar la utilidad legal a la contable, nada más que ahora se contempla una situación distinta la que resulta de efectuar deducciones formalmente permitidas en la Ley, aun cuando en la contabilidad de las empresas no se realicen. Por lo tanto, era necesaria la corrección de un camino indebido, que finalmente venía a divorciar la utilidad legal de la contable, por una interpretación errónea de los textos legales De estos antecedentes surge el nacimiento de las ley de ISR que nos rigen actualmente.

Uno de los cambio más importantes en la ley de ISR es del cambio del costo de ventas en sustitución de la deducción de compras El 20 de junio de 2007 se inicio en el Congreso de la Unión un proceso para la aprobación de un nuevo impuesto que se denomina Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), siendo modificada por los legisladores y finalmente fue aprobada y publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de Octubre de 2007, dando lugar a la entrada de esta Ley el 1 de Enero de 2008.

1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En la actualidad existen muchos problemas económicos en las empresas de México que a continuación se mencionan.

Se debe reconocer que los costos salariales en México son menores que en los países industriales y ello puede considerarse como una buena posibilidad para que las empresas internacionales no reduzcan sustancialmente la actividad productiva y el empleo de las plantas que tienen establecidas en nuestro país.

En el aspecto financiero, y especialmente en lo que se refiere al apoyo crediticio que reciben de la banca extranjera las empresas ubicadas en México, sí se puede afirmar que son preocupantes los problemas de capacidad y riesgo de crédito que representa para la banca internacional su falta de liquidez. Ésta ha afectado y está afectando seriamente las actividades crediticias de la banca internacional. Tampoco es favorable la evaluación que hace la banca internacional de la capacidad de pago de las empresas mexicanas solicitantes de créditos.

En épocas anteriores las crisis cambiarias y económicas de México eran causadas casi exclusivamente por la falta de control del gasto público resultando en niveles excesivos de déficit del sector público. Por su parte, el tipo de cambio, con la aplicación adecuada de políticas del Banco de México y de esfuerzos por frenar, dentro de un sistema de cambio flotante, los ataques especulativos contra el peso, se movió en forma absolutamente aceptable con un deslizamiento que contribuyó a proteger la competitividad de los productos nacionales en el exterior. En cambio, en época reciente, una vez aparecida la crisis económica, el aumento en los precios en el país no se debió, de ninguna manera, a un déficit excesivo del sector público.

“Ante este panorama y posibles salidas aún moderadas de capital y menor capacidad de crédito de la banca nacional y extranjera, sólo es aceptable tener

como objetivo principal, en la mayor medida posible, sostener el nivel del empleo y evitar la desocupación generalizada. Este objetivo sólo puede lograrse si, dentro de esfuerzos de diverso orden y considerando el aumento inevitable de los precios, se eleva con firmeza el gasto público en inversiones generadoras de empleos y a la vez, se procura, con medidas efectivas y directas, orientar el crédito bancario a las actividades productivas utilizando, si fuera necesario, financiamientos del Banco de México o del exterior. Sólo así se podrá generar la indispensable confianza en el éxito del programa; sólo así se logrará que los actores en los diversos campos de la economía contribuyan positivamente con sus acciones de gasto e inversión a que el programa de defensa de la economía impulse la recuperación de la demanda y el sostenimiento de los niveles de empleo. Si no se logra esta credibilidad en forma real y no sólo declarativa, se corre el grave riesgo de que las medidas anti cíclicas resulten insuficientes y con ello, se alejen, en vez de alcanzarse, los objetivos para los que fueran diseñadas.” (CV 2008)

Aunado a esto el gobierno federal impone carga impositiva para ofrecer los servicios públicos como son seguridad, salud, educación, combate a la pobreza y generación de empleos, para ello se requiere de recaudar impuestos.

En particular el impuesto sobre la renta (ISR) sigue siendo el tributo más importante en la estructura recaudatoria del Estado mexicano. Ahora bien, desde Adam Smith se ha hablado del principio de oportunidad en la recaudación, desde el punto de vista del contribuyente, el cual implica que existen determinados momentos o épocas en que resulta menos arduo, para el pagador, cumplir con su aportación impositiva, ya sea porque contando en ese momento con la liquidez suficiente le resulta menos difícil desprenderse del pago y, en esa secuencia, no habrá tenido tiempo para invertir o para gastar lo cobrado. No obstante, el principio de oportunidad también tiene que ser observado desde el punto de vista del sujeto activo, es decir, del fisco administrador, en virtud de que éste no puede esperar a la conclusión del ejercicio anual para comenzar a sufragar el gasto público; por

tanto, debe cuidarse el paralelismo y fluidez que se requiere observar entre la recaudación y el ejercicio del gasto público.

En principio, las primeras versiones de la Ley del ISR no consideraban la institución de los pagos provisionales, lo cual reflejaba la poca importancia de este gravamen en el sistema impositivo mexicano.

Fue hasta la reforma registrada por la ley vigente, en 1944, en adelante que se empleo este procedimiento para recadar oportunamente y así poder cumplir con los gastos públicos.

Considerando lo anterior, la interrogante a plantear sería ¿es inconstitucional el pago provisional de ISR?

1.3 JUSTIFICACIÓN

El pago provisional de ISR ha sido siempre una problemática para la sociedades anónimas estos años los fiscalistas estudiaron y hasta hubo amparos del impuesto sustitutivo (derogado), impuesto al activo (derogado), del costo de lo vendido, el IETU, el IDE o sea en los últimos años los legisladores han reformado el sistema tributario enérgicamente, así q hay bastantes problemas por resolver.

Fiscalmente se suscita el problema de los pagos provisionales que se puede hasta entender como inconstitucionales, tenemos criterios de la corte de esta situación por consiguiente, aun con estos precedentes no se reformo la ley de ISR.

O sea las empresas pueden estar haciendo pagos provisionales a cuenta del impuesto anual aun sabiendo que a fin de año tendrán impuesto a favor, pero este problema se tiene que enfrentar y no hay regla para no cumplirlo.

El pago provisional de ISR, golpea duro a las personas morales, que en ejercicio 2008 su coeficiente de utilidad se determinó con utilidad fiscal y en el 2009 aunado a la recesión bajaron sus ingresos, aun así tributan con un coeficiente de utilidad del ejercicio 2008 esto conlleva a hacer pagos provisionales excesivos no reales aun cuando sus operaciones no les hayan generado utilidades.

En las Personas Morales, la ley de ISR no acepta como deducción los gastos generados en el ejercicio, debido a que el ISR es un impuesto anual y el pago provisionales es a cuenta del impuesto anual, los gastos generados no sirven de nada para poder deducirlos en el pago provisional sino hasta el pago anual, Esto implica un riesgo ya que aunque tengamos pérdida en los meses en curso el fisco obliga a realizar el pago provisional aunque los gastos sean igual o mayor a los ingresos.

El ISR permite la deducción de costo de lo vendido, pero al igual que los gastos exclusivamente en la declaración anual, y como consecuencia las personas morales se ven obligadas a realizar pagos provisionales con el coeficiente de utilidad del ejercicio inmediato anterior, dando como resultado también la descapitalización a corto plazo.

En lo que respecta a las compras la ley de ISR a partir del 2005 no permite la deducción de las compras realizadas en el ejercicio, ni en la anual sino como se menciono hasta que se vendan dicha mercancía, como resultado que la persona moral puede descapitalizarse para adquirir mercancía y de todos modos está obligada a hacer su pago provisional, esto implica el no fomento a la inversión y economía del país.

También si la persona moral en el 2009 vende productos a crédito quiere decir que está asumiendo un riesgo en el momento que adopta esta estrategia de ventas, y posiblemente de las ventas nada más perciba un anticipo pequeño o nada, la ley de ISR obliga a realizar el pago provisional sobre esas ventas a crédito que hacen las personas morales, calculado con el coeficiente de utilidad

del ejercicio 2008, aun cuando no se obtuvo el efectivo total de la venta, esto implica también la descapitalización de las empresas.

El procedimiento del pago provisional de ISR obliga a los empresarios a pagar un impuesto que no corresponde a la realidad financiera de las personas morales. Por lo tanto, los resultados financieros reflejarán el perjuicio de una política fiscal que atenta contra la estabilidad de las empresas.

Con el procedimiento del pago provisional de ISR, deja a las empresas personas morales en una inestabilidad económica, ya que, a diferencia de otros países en México si se deja desprotegido este sector, que es el sector más productivo del país, aunado a la crisis del 2009, no se entiende porque no se promueve su crecimiento, inversión, generación de empleos. Un aspecto importante que hay que mencionar es que las personas físicas y los que tributan en el régimen simplificado tienen privilegios fiscales esto tiene como consecuencia que las empresas optan por las siguientes opciones:

- Realizar estrategias fiscales con estas figuras jurídicas
- Simplemente pagar menos impuestos de los determinados
- Simular que pagan impuestos o declarar en ceros.
- No pagar por falta de liquidez.
- Esperar a que llegue una revisión para pagar lo correcto.
- Pagar lo correcto hasta la declaración anual.

No importa lo grande o pequeña que sea la empresa, o cómo sea la estructura del grupo, si el enfoque es contar con disposiciones fiscales que le den la posibilidad de que se coloquen en el mercado bursátil.

Pero de declararse inconstitucionales algunos conceptos del pago provisional de ISR sólo se beneficiarían las empresas que solicitaron el amparo (las compañías afectadas por el pago provisional tuvieron hasta el 12 de febrero

para interponer un juicio de amparo o 15 días después de la presentación del primer pago provisional correspondiente a 2009).

El costo-beneficio no sólo es para 2009, sino para los próximos años, ya que empresas que ahora pagan ISR podrían hacer pagos provisionales más justos.

A diferencia de otros países, que ya pensaron en estímulos fiscales para enfrentar la recesión económica, el gobierno mexicano no ha tomado ninguna acción en concreto, que analice los efectos fiscales de la ley vigente y, sobre todo, el impacto que tiene el ISR en estas épocas de recesión.

1.4 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

En la realización de este trabajo, se consideran los siguientes objetivos:

1) Identificar y analizar la inconstitucionalidad del pago provisional de ISR de las personas morales establecidas en México.

2) Desarrollar un caso práctico en el cual se identifique los pagos provisionales excesivos de ISR señalando la inconstitucionalidad de los mismos y las alternativas para reducir la carga tributaria apegándose siempre a lo permitido por las leyes en relación con una empresa nacional sociedad anónima que vende productos a crédito.

1.5 SUPUESTO

“Las sociedades anónimas que venden a crédito, se ven seriamente afectadas con los pagos provisionales de impuesto sobre la renta, por lo que el presente trabajo tiene el siguiente supuesto:

‘El pago provisional de impuesto sobre la renta viola los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria que establece la constitución política de los estados unidos mexicanos. Esto provoca que las Sociedades Anónimas en México, vean afectados negativamente sus resultados financieros y fiscales.’ (Brambila 2010)

CAPÍTULO 2: FUNDAMENTOS

2.1 DE LAS PERSONAS MORALES SOCIEDADES ANONIMAS

2.1.1 Concepto de persona moral.

“La ley de ISR en su artículo 8 dice “cuando en esta ley se haga mención a persona moral, se entienden 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.” (Lider 2009)

La ley general de sociedades mercantiles en su artículo 1 dice “esta ley reconoce las siguientes especies de sociedades mercantiles:

- Sociedades en nombre colectivo.
- Sociedad en comandita simple.
- Sociedad en responsabilidad limitada.
- Sociedad anónima.
- Sociedad en comandita por acciones, y
- Sociedad cooperativa.

En la actualidad, cuando se trata de organizar negocios de gran envergadura capitalista, de arremeter contra los más recios problemas de la producción y del comercio en gran escala, se sugiere la sociedad anónima, donde cada socio en principios puede aportar la suma que desee, limitando hasta su cuantía propia la responsabilidad, y de ese modo no poner en riesgo su patrimonio.

Al mismo tiempo dispone de un documento negociable, llamado "acción", que le acredita la calidad de socio y los derechos a ella inherentes; pero lo más

importante es que puede transferirse regularmente por el uso de las más sencillas formas mercantiles.

Al invertir sus ahorros en acciones de una sociedad, las personas explotan varios renglones, ya que se tiene invertido el dinero y al mismo tiempo se tienen las posibilidades de obtener una ganancia lícita y ventajosa a la larga.

En base a los aspectos legales que mencionamos del ISR y la ley general de sociedades mercantiles partimos que toda empresa que desee iniciar su funcionamiento en la República Mexicana, se verá obligada a cumplir con una serie de trámites y disposiciones legales. En una forma generalizada consideramos que los principales aspectos legales a los que se enfrentará una nueva Sociedad Anónima son los siguientes:

2.1.2 Diferentes aspectos que debe seguir una empresa.

a) Aspectos corporativos.

“El primer paso a seguir al iniciar una empresa, es el constituir una Sociedad mercantil, cuya modalidad se elegirá de acuerdo con el giro del negocio, siendo la práctica general, el optar por constituir una Sociedad anónima de capital variable, en la que la responsabilidad de los accionistas se limita al monto de sus aportaciones. (Lopez 2009)”

Para la existencia de dicha Sociedad, es necesario contar con un mínimo de 2 accionistas, mismos que en términos generales pueden ser personas físicas o morales, extranjeros o mexicanos indistintamente.

La Sociedad debe ser constituida con un capital mínimo fijo de \$50,000.00 (Cincuenta mil pesos 00/100 moneda del curso legal de los Estados Unidos Mexicanos). Este capital debe estar suscrito, y pagado al menos en un 20%, el remanente, en caso de existir, será pagadero como se acuerde en la Asamblea de Accionistas o por decisión del Consejo de Administración.

Dicha Sociedad puede ser administrada por un único Administrador o por un cuerpo colegiado llamado Consejo de Administración. Generalmente es recomendable el instalar un Consejo de Administración cuyos miembros pueden ser extranjeros residentes o no residentes en México, además de que pueden o no ser accionistas de la Sociedad. Los consejeros, son responsables por los actos inherentes a su cargo y facultades otorgadas expresamente en los estatutos o por disposición legal.

Una vez obtenido el permiso de la Secretaría de Relaciones Exteriores, se constituirá la Sociedad ante Notario Público y se registrará ante el Registro Público de la Propiedad y el Comercio.

Registrada la Sociedad, se debe obtener el registro federal de contribuyente. Para ello, se requiere que la Sociedad tenga un domicilio fiscal específico y determinado. En caso de una Sociedad tenga inversionistas extranjeros, ésta deberá ser inscrita ante el Registro Nacional de Inversión Extranjera.

“La Sociedad deberá abrir cuatro libros corporativos: de Actas de Asamblea, de Registro de Acciones, de Variaciones de Capital y de Actas de Sesiones de Consejo. A fin de llevar a cabo el funcionamiento de la empresa, se otorgarán a los principales funcionarios los poderes necesarios.” (Bastian 1989)

La empresa deberá cumplir con obligaciones corporativas en forma periódica tales como el llevar a cabo las asambleas y juntas de consejo que señalen los estatutos, registrar las correspondientes actas y las modificaciones en materia de capital social y acciones en los correspondientes libros corporativos. Además es importante el cumplir con los avisos previstos por la Ley de Inversión Extranjera para el caso de las empresas que cuenten con accionistas extranjeros y dar el aviso correspondiente a las autoridades hacendarias respecto a cambios en los accionistas extranjeros.

b) Aspectos Administrativos.

Previo al inicio formal de operaciones, se deberán obtener los permisos necesarios para la apertura y funcionamiento de la Sociedad, los cuáles serán aquellos que requiera el giro de la Sociedad y la autoridad local en donde se encuentre el domicilio de la Sociedad, siendo los más generales el permiso de uso de suelo, la declaración de apertura de establecimiento mercantil y en algunos casos se podrá requerir entre otros, la licencia de funcionamiento, aviso de apertura en materia sanitaria etc.

c) Aspectos laborales.

Es de vital importancia que la empresa cumpla debidamente con las disposiciones legales aplicables al Instituto Mexicano del Seguro Social, e INFONAVIT, así como con las demás disposiciones previstas por la Ley Federal del Trabajo. Adicionalmente, existen otras Disposiciones generales en materia de seguridad e higiene que fijan una gran variedad de Obligaciones a cargo de los empresarios, con el propósito de acentuar la seguridad, higiene y adecuado medio ambiental en los centros de trabajo.

En materia de contratos, destacan el contrato colectivo de trabajo y los contratos individuales que se celebrarán con cada trabajador.

d) Aspectos Fiscales.

La legislación fiscal en México, comprende diversas leyes que contienen disposiciones relacionadas con cada impuesto. Los impuestos gravan generalmente ingresos, ganancias de capital y ciertas transacciones y activos.

“La estructura legal fundamental de los impuestos está definida en la Constitución Mexicana, la cual establece procedimientos a través de los cuales el

Congreso promulga las leyes fiscales. En adición a las leyes fiscales específicas existen algunas leyes básicas que se refieren a la administración general de los impuestos, tales como la Ley de Ingresos de la Federación y el Código Fiscal de la Federación. La mayoría de las leyes fiscales tienen una serie de regulaciones o reglamentos que son emitidos por las autoridades fiscales, mismas que proporcionan algunos procedimientos e interpretaciones.” (Efrain 2008)

Las leyes fiscales en México son de tres niveles de gobierno las cuales son:

-Leyes federales.

-Leyes estatales.

-Leyes municipales.

Así pues de acuerdo a la legislación fiscal federal vigente en México se tiene que cumplir con las siguientes leyes impositivas entre otras:

I. Leyes impositivas:

-Ley del impuesto sobre la renta.

-Ley de Impuesto empresarial a Tasa Única.

-Ley del impuesto al valor agregado.

-Ley del impuesto especial sobre producción y servicios.

-Ley del impuesto especial sobre tenencia o uso de vehículos.

-Ley del impuesto especial sobre automóviles nuevos.

-Ley aduanera.

II. Leyes de aportaciones de seguridad social:

-Ley del instituto para el fondo nacional de la vivienda para los trabajadores.

-Ley de Instituto mexicano del seguro social.

III. Leyes de derechos:

-Ley federal de derechos.

- Ley de Ingresos de la Federación

- Código Fiscal de la Federación

Otras obligaciones:

- Inscripción al Registro federal de contribuyentes.
- Cédula de identificación fiscal.
- Dictamen fiscal

e) Aspectos de Comercio Exterior.

En este aspecto, se destacan aquellas obligaciones de control, tendientes a acreditar la legal estancia en el país de las mercancías importadas. Cualquier empresa que desee importar o exportar mercancía en el país, deberá de estar inscrita en el Padrón General de Importadores así como cumplir fundamentalmente con las siguientes disposiciones: Ley Aduanera y su reglamento, Ley de Comercio Exterior y su reglamento.

f) Aspectos en materia de Migración.

Los empleados extranjeros que laboren en la empresa, deberán modificar su característica migratoria y obtener una forma migratoria de no inmigrante

(FM3), lo cual les permitirá trabajar legalmente en la República Mexicana. Es la empresa quién deberá solicitar la expedición de dicha visa a través de una carta - oferta de trabajo. En caso de que se otorgue la autorización de trabajo, los familiares (esposa e hijos) del no inmigrante, podrán internarse al país como dependientes económicos, a quienes se les otorgará la misma calidad que al titular del documento.

g) Aspectos en materia de propiedad intelectual.

De existir alguna marca, patente nombre comercial, secreto industrial, invención, modelo de utilidad o diseño industrial, que la empresa desee proteger, está deberá de cumplir con las disposiciones previstas en la Ley de la Propiedad Industrial y llevar a cabo los registros correspondientes ante el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial.

En el caso concreto de los secretos industriales, se recomienda que los empleados firmen el correspondiente convenio de confidencialidad.

h) Aspectos Ambientales.

Aquellas empresas dedicadas a actividades industriales, deberán de cumplir con las obligaciones de equilibrio ecológico que se establezcan en las diversas disposiciones legales en materia ambiental, como lo son: la Ley General del Equilibrio Ecológico y la Protección al Medio Ambiente, así como sus diversos reglamentos.

Derivado de la creciente conciencia ambiental, la inobservancia de estas disposiciones, se encuentra sancionada con multas, clausuras, revocaciones, arrestos y acciones penales.

i) Aspectos normativos.

No se debe de olvidar que la empresa deberá cumplir además con todas las normas oficiales correspondientes y con las leyes especiales y sus reglamentos relacionados con la actividad preponderante de la Sociedad.

2.1.3 El crédito en México.

“El desarrollo de la economía prehispánica, se llevó a cabo de dos formas: el trueque y el cacao como “moneda”. No hay indicios de que en esta época, se hubieran realizado transacciones sin un pago inmediato; sin embargo no se puede descartar, que pudieran haberse efectuado transacciones a plazos.

Es en la época colonial cuando se tienen referencias más claras acerca del uso del crédito. La riqueza en la producción minera significó un incremento en el flujo monetario, acuñado en la Casa de Moneda. El uso de la moneda únicamente se empleaba para las transacciones mercantiles mayores y por los grandes comerciantes nacionales. Aún con esto, existían pocas instituciones de crédito, ya que era necesario concentrar grandes riquezas.” (SA 1991)

Durante la época virreinal, los principales poseedores de bienes monetarios y materiales, fueron los grandes comerciantes, que podían ser hacendados o manufactureros, y la iglesia, ya que ellos controlaban, en gran medida las finanzas de particulares y gobiernos, resaltando como los principales prestamistas coloniales:

- Comercial, administrado por los grandes comerciantes
- Agrícola, impulsado por la Iglesia
- *Hipotecario, siendo la Iglesia como el principal otorgante*
- Industrial, promovido por particulares y por la Corona

- Prendario, a cargo de pequeños particulares y por el Monte de Piedad, el cual surge en esta época y fue fundado por iniciativa de Don Pedro Romero de Terrero e inaugurado oficialmente el 25 de febrero de 1775

“Hacia mitad del siglo XIX se inicia el nacimiento de las instituciones de crédito y surgen los primeros bancos. Algunos de los bancos que nacen a finales del siglo XIX y principios del siglo XX, se fusionaron entre sí al poco tiempo de haberse establecido, teniendo la finalidad de abarcar mayor mercado.

El Código de Comercio fue implantado en 1897, con el cual se buscó establecer las bases para delimitar y encauzar las actividades mercantiles de las instituciones de crédito, preponderantemente la de los bancos. En otras palabras era solamente el lineamiento Federal que establecía las funciones, parámetros y obligaciones que presentaban las instituciones mercantiles de crédito para su correcto y legal funcionamiento. Antes de la promulgación de esta ley, las instituciones de crédito estaban sujetas a las concesiones y acuerdos que realizaban directamente con el Gobierno Federal cada una de ellas.

La palabra crédito viene del latín *creditum* (sustantivación del verbo *credere*: creer), que significa "cosa confiada". Así "crédito" en su origen significa entre otras cosas, confiar o tener confianza.

Se considerará crédito, el derecho que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario entre otros; en general es el cambio de una riqueza presente por una futura, basado en la confianza y solvencia que se concede al deudor.” (Jose 2009)

El crédito, según algunos economistas, es una especie de cambio que actúa en el tiempo en vez de actuar en el espacio. Puede ser definido como "el cambio de una riqueza presente por una riqueza futura". Así, si un molinero vende 100 sacos de trigo a un panadero, a 90 días plazo, significa que confía en que

llegada la fecha de dicho plazo le será cancelada la deuda; en este caso se dice que la deuda ha sido "a crédito, a plazo".

En la vida económica y financiera se entiende por crédito, por consiguiente, la confianza que tenemos en la capacidad de cumplir, en la posibilidad, voluntad y solvencia de un individuo, por lo que se refiere al cumplimiento de una obligación contraída.

Las operaciones de compra y venta a crédito no están exentas de tributación a Hacienda. Se trata de la posibilidad de comprar o vender con dinero o valores prestados de cualquiera de las sociedades. Este tipo de operaciones tiene como resultado una pérdida o un beneficio, por ello implican una alteración de su patrimonio y debe reflejarla en la declaración de la Renta.

a) Las compras a crédito

Fiscalmente, las compras a crédito constituyen préstamo de dinero, aunque este último esté vinculado obligatoriamente a la realización de una compra al contado de valores.

De esta manera, el inversor que compra a crédito deberá satisfacer un interés por el dinero que le han prestado, que es considerado por la entidad prestamista como rendimiento de capital mobiliario.

Como el que compra a crédito está obligado a pagar a una entidad financiera, no está obligado a retener. El interés pagado a la entidad prestamista no minorra el valor de adquisición de las acciones. Si recibe algún dividendo, tributará por él conforme al régimen legal, devengándose en el momento en que éste es satisfecho.

b) Las ventas a crédito

Vender a crédito es colocar acciones que no se poseen en cartera y se piden para ello prestadas. Fiscalmente, esta operación está considerada como préstamo retribuido de títulos, que no es lo mismo que compraventa.

La remuneración que recibe el prestamista por sus valores constituye rendimiento de capital mobiliario, mientras que el vendedor a crédito tendrá una alteración en su patrimonio, ya sea positiva o negativa.

Esta alteración se produce siempre en el momento de la compra de valores, después de que éstos se hayan vendido, pese a no poseerlos. Si se paga algún dividendo, el importe bruto será considerado como incremento de patrimonio.

c) Alteración de patrimonio

Todas las personas que participan en operaciones de compra o venta a crédito deben recordar que esta modalidad genera siempre incrementos o disminuciones de patrimonio, que están sujetos a efectos tributarios de la misma manera que la compra o venta de acciones.

Realizar operaciones con dinero o valores ajenos permite al inversor aumentar su exposición en Bolsa con el mismo dinero, que se "apalanca", según el argot bursátil. En el caso de la venta de valores prestados, una vez devueltos, éstos conservan el precio de adquisición, así como su antigüedad. Toda inversión financiera siempre genera incrementos o disminuciones patrimoniales.

Realizar operaciones con dinero o valores ajenos permite al inversor aumentar su exposición en Bolsa con el mismo dinero, que se "apalanca", según el argot bursátil. En el caso de la venta de valores prestados, una vez devueltos, éstos conservan el precio de adquisición, así como su antigüedad. Toda inversión financiera siempre genera incrementos o disminuciones patrimoniales.

2.1.4 Personas Morales que venden a crédito.

“El artículo 86-I de la ley de impuesto sobre la renta dice que los contribuyentes que obtengan ingresos, están obligados a: llevar contabilidad de conformidad con el código fiscal de la federación, su reglamento y el reglamento de esta ley, y efectuar los registros en la misma cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, estas deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten.” (S. Z. Alberto 2008)

Las obligaciones más importantes que señala el código fiscal de la federación con referencia a llevar contabilidad son las siguientes:

El Artículo 28 del Código Fiscal de la Federación dice lo siguiente que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

I. Llevarán los sistemas y registros contables que señale el Reglamento de este Código, las que deberán reunir los requisitos que establezca dicho Reglamento.

II. Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán, efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

III. Llevarán la contabilidad en su domicilio fiscal. Los contribuyentes podrán procesar a través de medios electrónicos, datos e información de su contabilidad en lugar distinto a su domicilio fiscal, sin que por ello se considere que se lleva la contabilidad fuera del domicilio mencionado.

IV. Llevarán un control de sus inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, el cual consistirá en un registro que permita identificar por unidades, por productos, por concepto y por fecha, los aumentos y disminuciones en dichos inventarios, así como las

existencias al inicio y al final de cada ejercicio, de tales inventarios. Dentro del concepto se deberá indicar si se trata de devoluciones, enajenaciones, donaciones, destrucciones, entre otros.

El reglamento del código fiscal de la federación dice en referencia a la obligación de llevar contabilidad establece:

El artículo 26 del reglamento del código fiscal de la federación dice que los sistemas y registros contables, deberán llevarse por los contribuyentes mediante los instrumentos, recurso y sistemas de registro y procesamiento que mejor convenga a las características particulares de sus actividad, pero en todo caso deberán satisfacer como mínimo los requisitos que permitan:

I.- Identificar cada operación. acto o actividad y sus características, relacionándolas con la

Documentación comprobatoria, de tal forma que aquéllos puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas, incluyendo las actividades liberadas de pago por la Ley.

II.- Identificar las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la deducción anual.

III.- Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas.

IV.- Formular los estados de posición financiera.

V.- Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación.

VI.- Asegurar el registro total de operaciones, actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de control y verificación internos necesarios.

VII.- Identificar las contribuciones que se deben cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales.

VIII.- Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales.

IX.- Identificar los bienes distinguiendo, entre los bienes adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semi terminados, los enajenados, así como los destinados a la donación o, en su caso, a la destrucción.

Tratándose de donativos en bienes que reciban las donatarias autorizadas de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta, éstas deberán llevar además, un control de dichos bienes, que les permita identificar a los donantes, los bienes recibidos y entregados y, en su caso, los bienes destruidos que no hubiesen sido entregados a los beneficiarios de las donatarias. Asimismo, deberán llevar un control de las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación.

El contribuyente deberá registrar en su contabilidad la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen. Lo dispuesto en este artículo es sin perjuicio de que los contribuyentes lleven además los registros a que les obliguen las disposiciones fiscales y utilicen, en su caso, las máquinas registradoras de comprobación

Fiscal a que hace mención el último párrafo del artículo 28 del Código.

El artículo 27 del reglamento del código fiscal dice que los contribuyentes, podrán usar indistintamente los sistemas de registro manual, mecanizado o electrónico, siempre que se cumpla con los requisitos que para cada caso se establecen en este Reglamento.

Los contribuyentes podrán llevar su contabilidad combinando los sistemas de registro a que se refiere este artículo. Cuando se adopte el sistema de registro manual o mecánico, el contribuyente deberá llevar cuando menos el libro diario y el mayor; tratándose del sistema de registro electrónico llevará como mínimo el libro mayor.

Este artículo no libera a los contribuyentes de la obligación de llevar los libros que establezcan las leyes u otros reglamentos.

El artículo 28 del reglamento código fiscal dice que los contribuyentes que adopten el sistema de registro manual, deberán llevar sus libros diario, mayor y los que estén obligados a llevar por otras disposiciones fiscales, debidamente encuadernados, empastados y foliados. (THEMIS 2009)

Cuando el contribuyente adopte los sistemas de registro mecánico o electrónico, las fojas que se destinen a formar los libros diario y/o mayor, podrán encuadernarse empastarse y foliarse consecutivamente, dicha encuadernación podrá hacerse dentro de los tres meses siguientes al cierre de ejercicio, debiendo contener dichos libros el nombre, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes. Los contribuyentes podrán optar por grabar dicha información en discos ópticos o en cualquier otro medio que autorice la Secretaría mediante reglas de carácter general.

El artículo 29 del reglamento del código fiscal de la federación en el libro diario, el contribuyente deberá anotar en forma descriptiva todas sus operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que estos se efectúen, indicando el

movimiento de carga o crédito que a cada una corresponda.

En el libro mayor deberán anotarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior el total del movimiento de cargo o crédito a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

Podrán llevarse libros diarios y mayores, particulares, por establecimientos o dependencias, tipos de actividad o cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberá existir el libro diario y el mayor general en que se concentren todas las operaciones del contribuyente. (Lider 2009)

El artículo 30 del reglamento del código fiscal de la federación dice que los contribuyentes que efectúen enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades o celebren contratos de arrendamiento financiero, cuando opten por diferir la acusación de contribuciones, conforme a las disposiciones fiscales respectivas, deberán llevar en su contabilidad registros que permitan identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden.

El artículo 31 del reglamento del código fiscal de la federación dice que cuando el contribuyente adopte el sistema de registro electrónico, deberá conservar como parte integrante de su contabilidad toda la documentación relativa al diseño del sistema y los diagramas del mismo; poniendo a disposición de las autoridades fiscales el equipo y sus operadores para que las auxilien cuando éstas ejerzan sus facultades de comprobación.

El artículo 32 del reglamento del código fiscal de la federación dice que cuando en las disposiciones fiscales se haga referencia a contabilidad simplificada, se entenderá que ésta comprende un solo libro foliado de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones. Dicho libro deberá satisfacer como mínimo los requisitos previstos en las fracciones I y II del artículo 26 de este Reglamento.

En el supuesto previsto por el artículo 32-A de este Reglamento, la contabilidad simplificada comprende sólo el cuaderno a que el mismo se refiere.

El artículo 33 del código de comercio dice que el comerciante está obligado a llevar y mantener un sistema de contabilidad adecuado. Este sistema podrá llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor se acomoden a las características particulares del negocio, pero en todo caso deberá satisfacer los siguientes requisitos mínimos: (Lider 2009)

- A) Permitirá identificar las operaciones individuales y sus características, así como conectar dichas operaciones individuales con los documentos comprobatorios originales de las mismas.
- B) Permitirá seguir la huella desde las operaciones individuales a las acumulaciones que den como resultado las cifras finales de las cuentas y viceversa;
- C) Permitirá la preparación de los estados que se incluyan en la información financiera del negocio;
- D) Permitirá conectar y seguir la huella entre las cifras de dichos estados, las acumulaciones de las cuentas y las operaciones individuales;
- E) Incluirá los sistemas de control y verificación internos necesarios para impedir la omisión del registro de operaciones, para asegurar la corrección del registro contable y para asegurar la corrección de las cifras resultantes.

El artículo 34 del código de comercio dice que cualquiera que sea el sistema de registro que se emplee, se deberán llevar debidamente encuadernados, empastados y foliados el libro mayor y, en el caso de las personas morales, el libro o los libros de actas. La encuadernación de estos libros podrá hacerse a posteriori, dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio; sin perjuicio de los

requisitos especiales que establezcan las leyes y reglamentos fiscales para los registros y documentos que tengan relación con las obligaciones fiscales del comerciante.

El artículo 35 del código dice que en el libro mayor se deberán anotar, como mínimo y por lo menos una vez al mes, los nombres o designaciones de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del período de registro inmediato anterior, el total de movimientos de cargo o crédito a cada cuenta en el período y su saldo final.

Podrán llevarse mayores particulares por oficinas, segmentos de actividad o cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberá existir un mayor general en que se concentren todas las operaciones de la entidad.

El artículo 46 del código de comercio dice que todo comerciante está obligado a conservar los libros, registros y documentos de su negocio por un plazo mínimo de diez años. Los herederos de un comerciante tienen la misma obligación.

Es importante resumir que esta obligación de llevar la contabilidad confirme a derecho, nos sirve para determinar el control financiero, contable y fiscal de los mismo, esto con el objetivo de que los accionistas tomen decisiones, para los administradores que tomen decisiones, los auditores, para elaborar dictámenes o en su defectos si a la empresa le llego una revisión que se exprese de manera clara y oportuna de cómo fue el cálculo de los impuestos.

2.2. DEL MARCO DE LAS OBLIGACIONES FISCALES DE LAS PERSONA MORALES SOCIEDADES ANONIMAS QUE VENDEN PRODUCTOS ACREDITO

2.2.1. Ley del Impuesto sobre la Renta.

2.2.1.1. Sujetos del Impuesto sobre la Renta.

“El régimen jurídico aplicado en diversos estados para regular sus actividades macroeconómicas, se encuentra establecido por el conjunto de normas de rango constitucional, cuyos principios fundamentales, establecen además, directrices en lo político y social.” (Encinas 2009)

Nuestro país adopta ese modelo, y es así como la Constitución Política de los Estados Unidos mexicanos se pronuncia con un orden jurídico que establece un sistema tributario en el que se apoya en un marco legal ordinario y reglamentario que desarrolla en forma específica con las leyes respectivas las cuales varían en el transcurso del tiempo de acuerdo con el entorno económico de carácter interno o externo a los límites territoriales.

Para contribuir con el gasto público, se encuentran obligadas a pagar el impuesto sobre la renta las personas morales, siempre que se encuentren en los siguientes casos:

- a) Las personas morales residentes en México, respecto de todo el ingreso cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- b) Las residentes en el extranjero, cuando tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.
- c) Las residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos

ingresos no sean atribuibles a este.

Como ya se menciona la ley de ISR en su artículo 8 dice “cuando en esta ley se haga mención a persona moral, se entienden 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.

2.2.1.2. Determinación del resultado fiscal y cálculo del impuesto

En el contexto de las disposiciones generales aplicables para las personas morales, en el artículo 10 de la ley, se contienen los conceptos que integran la fórmula para determinar el resultado fiscal y el cálculo del impuesto del ejercicio, para lo cual se transcriben los dos primeros párrafos de dicho numeral:

ARTICULO 10.- Las personas morales deberán calcular el Impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 28%”

“Cabe hacer mención que la tasa para calcular el impuesto del ejercicio sugiere una reducción relevante, derivada de la intención primordial por parte de los legisladores, de reformar el sistema impositivo para lograr los objetivos de reducir la presión tributaria internacional, promover la inversión, combatir la evasión y elusión fiscales, simplificar la aplicación de las disposiciones fiscales así como elevar la recaudación.” (Hector 2009)

Para determinar el resultado fiscal y calcular el impuesto sobre la renta, después de disminuir las deducciones autorizadas a los ingresos acumulables, se permite la disminución del monto de la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU) pagada en el ejercicio de la utilidad fiscal de la persona moral. Sin considerar que dicha disminución se considere una deducción

autorizada.

Se precisa en la fracción II del Artículo Tercero de Disposiciones Transitorias 2005, que la participación de las utilidades de las empresas que hagan a los trabajadores debe disminuirse de la utilidad discal obtenida por las personas morales, corresponda a la PTU generada en cada ejercicio a partir del 1 de enero de 2005. esto significa que si en el ejercicio 2005 se genera un reparto de utilidades a los trabajadores, será hasta el ejercicio 2006 cuando podrá efectuarse la disminución contra la utilidad fiscal, hasta por la cantidad pagada de PTU en este último año y así, sucesivamente en cada de los ejercicios subsecuentes.

Sin embargo es posible que la participación de los trabajadores en las utilidades en las empresas represente una cantidad mayor al monto de la utilidad fiscal obtenida en el ejercicio, antes de disminuirla, en este sentido el resultado se considerara perdida fiscal del mismo ejercicio fiscal¹³.

Para ilustrar la determinación del resultado fiscal y el cálculo del impuesto para el ejercicio en curso se presenta el siguiente cuadro esquemático.

2.2.1.3. Tasa del impuesto sobre la renta.

A partir de enero del ejercicio 2007, entro en vigor la aplicación de la tasa del 28% que será aplicable al resultado fiscal para determinar el impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal correspondiente.

Momento de causación de ingreso.

Fiscalmente la ley de ISR lo contempla de otra perspectiva es un ingreso desde el momento que lo facturamos, aun y cuando no percibimos ni un peso de la venta del servicio o producto, el artículo 18 de la ley de ISR dice para los efectos del artículo 17 de esta ley se considera que los ingresos se obtienen:

- a) Cuando se expida el comprobante que ampare el precio de la contraprestación pactada.

- b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

2.2.1.4. Conceptos que se consideran ingresos acumulables.

“Para los efectos de determinar el resultado fiscal, se deberán considerar los ingresos que se obtengan en el ejercicio en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o cualquier otro tipo, así como los obtenidos en sus establecimientos en el extranjero.” (Tributaria 2009)

- **Ingresos en bienes.-** En los casos en que el ingreso percibido sea mediante bienes distinto al efectivo, deberá considerarse ingreso gravable, en el momento de consumarse la transferencia de propiedad y haberse determinado el valor de dichos bienes.

La cuantificación de los bienes se hará “...en moneda nacional en la fecha de la percepción según las cotizaciones o valor en el mercado, o en defecto de ambos el de avaluó...” conforme lo preceptúa el artículo 17 del código fiscal federal.

- **Ingresos en Servicios.-** En igualdad de circunstancias con el caso anterior, es factible modificar el patrimonio de la sociedad, a través de la percepción de un servicio que no genera la exigibilidad de una deuda o una erogación con el prestador del mismo.
- **Ingresos en Crédito.-** Consiste en el diferimiento real del ingreso, ya sea en efectivo, en bienes o en servicios. El incremento patrimonial en este caso se presenta cuando el contribuyente genera un derecho de crédito exigible hacia el deudor con base en el precio de un bien o a una contraprestación pactada.
- **Ingresos de cualquier otro tipo.-** Al no existir expresamente los conceptos a que se refiere la modificación patrimonial de la presente disposición, hemos de considerar como tales todos aquellos conceptos de ingresos que se enuncian en el artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Que son Ingresos nominales.

Los ingresos nominales a que se refiere este artículo serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominados en unidades de inversión, se consideraran ingresos nominales para los efectos de este artículo, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominados en dichas unidades. (Tributaria 2009)

2.2.1.5. De las deducciones autorizadas

De los requisitos fundamentales que intervienen para la determinación de la utilidad fiscal, es la deducción de los gastos y costos que se eroguen en un periodo determinado, siempre que sean estrictamente indispensables para la realización de las actividades de la persona moral.

En el artículo 29 de la ley del impuesto sobre la renta nos estipula que los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- II. El costo de lo vendido
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- IV. Las inversiones
- V. Derogada.
- VI. Los créditos incobrables y las perdidas por caso fortuito
- VII. Las aportaciones efectuadas para la creación de reservas para fondos de pensiones, jubilaciones del personal.
- VIII. Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social
- IX. Intereses devengados
- X. Ajuste anual por inflación
- XI. Anticipos y rendimientos pagados.

Los requisitos mínimos que deberán contener los comprobantes los relaciona el artículo 29-A del Código Fiscal Federal que son los siguientes:

- a) Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes del proveedor o prestador del servicio.
- b) Contener impreso el numero de folio en forma consecutiva
- c) Lugar y fecha en que se expida
- d) Clave del registro federal de contribuyentes de la persona que efectuar la deducción fiscal.
- e) Cantidad, descripción de la mercancía o servicio, precio unitario e importe total que amparen, con número o letra de este último dato.
- f) Los impuestos que, en su caso, se hubiesen trasladado, desglosado por tasa de impuesto, en su caso, en materia del impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios.
- g) Numero y fecha del pedimento de importación
- h) La cedula de registro federal de contribuyentes, deberá estar reducida en el comprobante.
- i) Deberá contener la leyenda “La reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales”.
- j) Fecha de publicación en el Diario Oficial de la Federación de la autorización del impresor.
- k) Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.
- l) Señalar expresamente en los comprobantes, la vigencia de dos años para su utilización. Transcurrido dicho plazo sin haber sido utilizados, deberán cancelarse.

2.2.1.6 Del pago provisional:

Es decir las sociedades anónimas son personas morales y tributan en el título segundo. Entonces dice la ley de ISR en su artículo 14 los contribuyentes efectuaran pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a mas tardar el día 17 de mes inmediata posterior a aquel que corresponda el pago conforme a la base que a continuación se señala:

I. se calculara el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, se adicionara la utilidad fiscal o reducirá la perdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso con el importe de la deducción. El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos, adicionaran a la utilidad fiscal o reducirán de la perdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

II. la utilidad fiscal para el pago provisional se determinara multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago. (Bastian 1989)

A la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción se le restara, en su caso, la perdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar contra las utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha perdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

III. los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa

establecida que es el 28%, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo.

2.2.1.7 Reducción del coeficiente de utilidad.

EL artículo 15 de la LISR dice que los contribuyentes, para determinar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 14 de esta ley, estarán a lo siguiente:

I. no se consideraran los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que hayan sido objeto de retención por concepto de impuesto sobre la renta ni los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el país donde se encuentren ubicados estos establecimientos.

II. los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán, a partir del segundo semestre del ejercicio, solicitar autorización para disminuir el monto de los que les correspondan. cuando con motivo de la autorización para disminuir los pagos provisionales resulte que los mismos se hubieran cubierto en cantidad menor a la que les hubiera correspondido en los términos del artículo 14 de esta ley de haber tomado los datos relativos al coeficiente de utilidad de la declaración del ejercicio en el cual se disminuyo el pago, se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que les hubieran correspondido. (Mora 2009)

2.2.1.8 Criterios de la corte.

Es importante señalar que si hay criterios de la corte de el pago provisional de ISR, esto con la finalidad de defender los principios de legalidad, equidad y proporcionalidad tributaria una situación que se está defendiendo es que se debe de reformar el artículo 14 de la ley de ISR, para que el coeficiente de utilidad se calcule con la información del ejercicio que se está tributando.

A continuación mencionamos algunas tesis jurisprudenciales:

RENTA. EL ARTÍCULO 14, FRACCIÓN I, ÚLTIMO PÁRRAFO, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2003, QUE PREVÉ EL PROCEDIMIENTO PARA REALIZAR EL CÁLCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD, VIOLA EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA.

El citado precepto, al prever que para determinar el coeficiente de utilidad para realizar los pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto, deberán considerarse "los conceptos de deducción o acumulación que tengan un efecto fiscal distinto al que tenían en el ejercicio al que corresponda el coeficiente de que se trate", viola el principio de legalidad tributaria consignado en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme al cual los elementos del impuesto deben estar establecidos en la ley. Lo anterior es así, en virtud de que el artículo 14, fracción I, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta es ambiguo y genera inseguridad jurídica a los contribuyentes, al impedirles tener conocimiento cierto de los elementos que incidirán en el cálculo de los pagos provisionales del impuesto, pues no se encuentran establecidos en forma clara y precisa las partidas a considerar para realizar el referido cálculo que tengan un efecto fiscal distinto al que tuvieron en el ejercicio al que corresponda el coeficiente de que se trate, sino que por virtud de la mecánica prevista en el referido numeral, se deja a la apreciación y determinación

de los contribuyentes definir esos conceptos. (Lopez 2009)

Quiero dejar este proyecto para que lo consideren las demás empresas del ramo y sea útil para tomar decisiones para que tengan una buena planeación fiscal.

No. Registro: 174,070

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional, Administrativa

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

XXIV, Octubre de 2006

Tesis: P./J. 106/2006

Página: 5

LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO. El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxime que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestia y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica. Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de

los componentes del tributo, ha declarado violatorios del principio de legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público. (Lopez 2009)

El Tribunal Pleno, el tres de octubre en curso, aprobó, con el número 106/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a tres de octubre de dos mil seis.

PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. DEBE EXISTIR CONGRUENCIA ENTRE EL TRIBUTO Y LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE LOS CAUSANTES. El artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal establece el principio de proporcionalidad de los tributos. Éste radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir al gasto público en función de su respectiva capacidad contributiva, debiendo aportar una parte adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos, o la manifestación de riqueza gravada. Conforme a este principio los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos recursos. Para que un gravamen sea proporcional debe existir congruencia entre el mismo y la capacidad contributiva de los causantes; entendida ésta como la potencialidad real de contribuir al gasto público que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto en el tributo de que se trate, tomando en consideración que todos los supuestos de las contribuciones tienen una naturaleza económica en la forma de

una situación o de un movimiento de riqueza y las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza. La capacidad contributiva se vincula con la persona que tiene que soportar la carga del tributo, o sea, aquella que finalmente, según las diversas características de cada contribución, ve disminuido su patrimonio al pagar una cantidad específica por concepto de esos gravámenes, sea en su calidad de sujeto pasivo o como destinatario de los mismos. De ahí que, para que un gravamen sea proporcional, debe existir congruencia entre el impuesto creado por el Estado y la capacidad contributiva de los causantes, en la medida en que debe pagar más quien tenga una mayor capacidad contributiva y menos el que la tenga en menor proporción. (Lopez 2009)

Apéndice 1917-1995, Tomo I, Primera Parte, tesis 274, página 255.

PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD. SON REQUISITOS DE NATURALEZA DISTINTA CON LOS CUALES DEBEN CUMPLIR LAS LEYES FISCALES. La proporcionalidad y equidad que deben cumplir las leyes fiscales, conforme a la fracción IV de artículo 31 de la Constitución, no deben confundirse, pues tienen naturaleza diversa, ya que mientras el primer requisito significa que las contribuciones deben estar en proporción con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, el segundo consiste en que éstos reciban un trato igual, lo que se traduce en que las leyes tributarias deben tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Tesis de Jurisprudencia 4/91 aprobada por la Tercera Sala de este alto Tribunal en sesión privada celebrada el catorce de enero de mil novecientos noventa y uno. Cinco votos de los señores ministros: Presidente Salvador Rocha Díaz, Mariano Azuela Güitrón, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, Ignacio Magaña Cárdenas y José Antonio Llanos Duarte.

No. Registro: 389,621

Jurisprudencia

Materia(s): Constitucional

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Apéndice de 1995

Tomo I, Parte SCJN

Tesis: 168

Página: 169

Genealogía: APENDICE AL TOMO XXXVI NO APA PG.

APENDICE AL TOMO L NO APA PG.

APENDICE AL TOMO LXIV NO APA PG.

APENDICE AL TOMO LXXVI NO APA PG.

APENDICE AL TOMO XCVII NO APA PG.

APENDICE '54: TESIS NO APA PG.

APENDICE '65: TESIS NO APA PG.

APENDICE '75: TESIS NO APA PG.

APENDICE '85: TESIS 54 PG. 105

APENDICE '88: TESIS 86 PG. 158

APENDICE '95: TESIS 168 PG. 169

IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL. El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del

Estado, está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles. (Lopez 2009)

Séptima Época:

Amparo en revisión 5332/75. Blanca Meyerberg de González. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5464/75. Ignacio Rodríguez Treviño. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 5888/75. Inmobiliaria Havre, S. A. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 331/76. María de los Angeles Prendes de Vera. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Amparo en revisión 1008/76. Antonio Hernández Abarca. 3 de agosto de 1976. Unanimidad de quince votos.

Novena Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Tomo: X, agosto de 1999

Tesis: P./J. 77/99

Página: 20

LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL EXAMEN DE ESTA GARANTÍA EN EL JUICIO DE

LEGALIDAD TRIBUTARIA. EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY ES DE CARÁCTER RELATIVO Y SÓLO ES APLICABLE TRATÁNDOSE DE LOS ELEMENTOS QUE DEFINEN A LA CUANTÍA DE LA CONTRIBUCIÓN. El Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que en materia de legalidad tributaria la reserva de ley es de carácter relativo, toda vez que dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal y materialmente legislativa, sino que es suficiente que los elementos esenciales de la contribución se describan en ella, para que puedan ser desarrollados en otros ordenamientos de menor jerarquía, ya que la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales nunca podrán contravenir la norma primaria, además de que tal remisión debe constituir un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria. En congruencia con tal criterio, se concluye que el principio tributario de reserva de ley es de carácter relativo y aplica únicamente tratándose de los elementos cuantitativos del tributo, como son la tasa o la base, porque en muchas ocasiones, para cifrar el hecho imponible es indispensable realizar operaciones o acudir a aspectos

técnicos, lo que no sucede en relación con los elementos cualitativos de las contribuciones, como son los sujetos y el objeto, los cuales no pueden ser desarrollados en un reglamento, sino que deben preverse exclusivamente en una ley. (Lopez 2009)

Amparo en revisión 1209/2005. Angélica María Soler Torres y coag. 2 de marzo de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.

Amparo en revisión 1272/2005. Francisco Javier Argüello García y coags. 2 de marzo de 2006. Unanimidad de diez votos. Ausente: Mariano Azuela Güitrón. Ponente: José de Jesús Gudiño Pelayo. Secretarios: Israel Flores Rodríguez, Martha Elba Hurtado Ferrer y Gustavo Ruiz Padilla.

El Tribunal Pleno, el dieciocho de abril en curso, aprobó, con el número XLII/2006, la tesis aislada que antecede. México, Distrito Federal, a dieciocho de abril de dos mil seis.

CAPÍTULO 3: MÉTODO

2.3 MÉTODO.

El método de investigación utilizado en este proyecto es el descriptivo, ya que se analizan los pagos provisionales del Impuesto sobre la renta en relación con la actividad que realizan las personas morales sociedades anónimas que se dedican a vender a crédito, en base a esta información, se hizo un caso práctico en el que se describe los efectos que éstos pagos en la actualidad y como sería si no se utilizara el coeficiente de utilidad del ejercicio inmediato anterior.

El objetivo central de este trabajo fue realizar un análisis de los pagos provisionales de ISR en las empresas personas morales sociedades anónimas que se dedican a vender a crédito con un caso práctico. Para cumplir con este objetivo, el estudio se aplicó a una empresa que la denomine empresa X.

Los pasos que se siguieron para el desarrollo de este trabajo, fueron los siguientes:

1. Localización y análisis de información especializada en libros, revistas y páginas oficiales de Internet.
2. Análisis de los textos de ley que se refieren a las personas morales sociedades anónimas que venden a crédito..
3. Entrevistas a funcionarios de la empresa seleccionada para análisis, así como solicitud de información de la misma empresa referente al impacto de los impuestos que nos ocupan, para el diseño del caso

práctico.

4. Análisis para determinar los pagos de ISR, aplicándose lo correspondiente al caso práctico diseñado.
5. Analizar los criterios de la corte en referencia a estos pagos provisionales.
6. Ejemplificar las ventajas que sería trabajar en el ejercicio sin el coeficiente de utilidad del ejercicio inmediato anterior.
7. Emisión de resultados.

CAPÍTULO 4: RESULTADOS

RESULTADOS

De la investigación realizada se hizo un análisis de la inconstitucionalidad de los pagos provisionales de ISR de sociedades anónimas del régimen general de ley (personas morales), y las alternativas que tienen los contribuyentes apejándose a las leyes teniendo los siguientes resultados:

Que es importante señalar que los pagos provisionales de ISR se realizan con el coeficiente de utilidad del ejercicio inmediato anterior violan los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad tributaria que son criterios de la corte pero no se a reformado la ley como consecuencia el contribuyente que quiera ampararse tendrá que esperar el fallo de los legisladores.

Entonces al respecto se deben tomar medidas para cuidar no hacer pagos provisionales que descapitalicen a la empresa pero eso sí sin incurrir en actos de evasión fiscal, esto da como consecuencia que las empresa año tras año realicen una planeación fiscal apejada a las disposiciones que las leyes establecen.

Para esto debemos tomar en cuenta los siguientes puntos de acuerdo a la información obtenida y al caso práctico:

1. Que si en el ejercicio inmediato anterior se hace una planeación para determinar un coeficiente de utilidad menor, como consecuencia en el ejercicio posterior se realizaran pagos provisionales menores que ayudan a disminuir la carga tributaria.
2. Que si en el ejercicio fiscal se cuida de no facturar todo y mandarlo a anticipos, con el objetivo de que se acumule como ingreso nada mas lo anticipado y no el total de la contraprestación pactado, esto ayuda a reducir la carga tributaria en el pago provisional y realizar un pago provisional más justo, equitativo y proporcional.
3. Que si el coeficiente de utilidad del ejercicio 2008 se determino con una

utilidad del ejercicio esto quiere decir que es un coeficiente alto y en el 2009 se tiene menos utilidad con relación al año pasado o pérdida, se puede solicitar la reducción de coeficiente de utilidad a partir del segundo semestre del 2009, esto también con el objetivo de realizar pagos provisionales más justos y equitativos.

FUENTES CONSULTADAS

Leyes y Reglamentos (agregar el año de publicación)

Bibliografía:

AUTOR. AÑO. TÍTULO SUBRAYADO O EN ITÁLICA. EDITORIAL. LUGAR DE PUBLICACIÓN. PAÍS.

Academia de estudios fiscales de la contaduría pública, A.C. mayo 2008. Análisis del ISR-IETU controversia y debate. Editorial Themis SA de CV. México.

Corporativo Reyes Mora Advisors S de RL de CV. Enero 2009. Aspectos a Considerar al Cierre del Ejercicio Fiscal 2008 ISR-IETU. DF. México.

González Lemus Alberto. 2008. Análisis y casos prácticos ISR. Editorial Gasca. DF. México.

Impresores y encuadernadores SA de CV. 2 de Enero 2008. Ley General de Sociedades Mercantiles. Ediciones fiscales ISEF. México.

Información de SAT. Mexicali B.C. Manuel Castañeda Lopez 2009

Jean Pierre Bastian. 1989. Los Disidentes: Sociedades Protestantes y Revolución en México 1872-1911. Fondo de Cultura Económica. DF. México.

Lechuga Santillán Efraín. Diciembre 2008. Ley del Impuesto Sobre la Renta. Correlacionada. Ediciones fiscales ISEF. México.

OCEANO grupo editorial (SA), año 1991. Diccionario SMART. Printer Colombia SA. Colombia.

Pérez Chávez José. Quinta edición 2009. Constructoras régimen contable, fiscal y de seguridad social. Tax Editores Unidos SA de CV. DF. México.

Sánchez Zaragoza Luis Alberto. 2008. Vinculación IETU-ISR Implicaciones de Fiscalización. Editorial INDETEC. DF. México.

REVISTAS

IETU, Revista Notas Fiscales Estrategia de los Profesionales 2009

L.D. Aviña Mujica Héctor. 2da quincena agosto 2009. Personas Morales nueva plataforma de declaraciones y pagos del SAT. PAF. DF. México.

PAGINAS WEB: (agregar fechas consulta)

1. <http://www.comfin.com.mx/comunicados/fitch/05/jl/CFE.htm>
2. <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/UN/UNPAN021588.pdf>
3. http://www.sener.gob.mx/webSener/res/PE_y_DT/pub/pidtse20022006.pdf
4. <http://www.redalyc/uaemex.mx/redalyc/pdf/133/13312206.pdf>
5. <http://www.cfe.gob.mx/NR/rdonlyres/EA441f87-CDFO-40C1-BA76-3F85D46BOE18/0/INFORMESCFE2005.pdf>
6. <http://www.actualicese.com/editorial/2003/03104.html>
7. <http://www.unt.org.mx/lft/proy2.doc>
8. <http://info4.juridicas.unam.mx/ijure/fed/33/2.htm?s>
9. <http://www.diputados.gob.mx/leyesbiblio/pdf/107.pdf>
10. <http://www.macroeconomia.com.mx> 15-Jul-2009
11. <http://www.impuestum.com/reformafiscal/?PHPSESSID=6213ddf18b55ecdae39c659c1992bf64>
12. <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/espanol/proyectos/censos/ce2009/default.asp?s=est&c=14220>
13. www.economia.gob.mx/?P=7000 15-JUL-2009
14. www.cnnexpansion.com/obras/2009/05/20/ietu-descapitaliza-a-los-construtores 20-JUL-2009

CASO PRÁCTICO 4: RESULTADOS

EJEMPLO. 1

Cómo sería el pago provisional cuando se factura el total de la contraprestación en las ventas a crédito comparado cuando se factura exclusivamente los anticipos en las ventas a crédito.

- | | | |
|----|---|---------------|
| a) | Ingresos facturados | \$ 920,000.00 |
| b) | Si nos dan un anticipo del 20% de las ventas a crédito y
Se facture el 100% de la contraprestación | \$ 780,000.00 |
| c) | Si de las ventas a crédito se factura exclusivamente el
Anticipo recibido que es el 20%. | \$ 156,000.00 |
| d) | Coeficiente de utilidad | 0.0929 |
| e) | Tasa del impuesto. | 28% |

	CUANDO SE FACTURA EL TOTAL DE LA CONTRAPRE- STACION DE LAS VENTAS A CREDITO	CUANDO SE FACTURA EL ANTICIPO (EL 20% DE LA VENTAS A CREDITO).
a) Ingresos Facturados	\$ 920,000.00	\$ 920,000.00
b) Facturación del 100% de la contraprestación	\$ 920,000.00	0.00
c) Facturación del 20% del anticipo	\$ 0.00	\$ 156,000.00
Ingresos Acumulables	\$ 920,000.00	\$ 156,000.00
d) Coeficiente de Utilidad	0.0929	0.0929
Base gravable	\$ 85,468.00	\$ 14,492.40
e) Tasa del impuesto	28%	28%
ISR apagar	\$ 23,931.04	\$ 4,057.87

Como se ve en el cuadro 1 se recomienda no facturar el total de las ventas a crédito en el ejemplo el contribuyente se ahorro \$ 19,873.17 Pesos. Esto no con el objeto de no contribuir al gasto sino con el afán de que la empresa reinvierta o genere más empleos.

EJEMPLO. 2

Como sería el pago provisional cuando en el ejercicio inmediato anterior tiene un elevado coeficiente de utilidad y con los ingresos del presente año se tiene un coeficiente de utilidad menor al anterior.

a)	Ingresos acumulables del periodo	\$ 920,000.00
b)	Deducciones del periodo	\$ 870,000.00
c)	Ingresos nominales del periodo	\$ 824,000.00
d)	Si de las ventas a crédito se factura exclusivamente el Anticipo recibido que es el 20%.	\$ 156,000.00
e)	Coeficiente de utilidad	0.0929
f)	Tasa del impuesto.	28%

Calculo del coeficiente de utilidad del ejercicio en curso.

Ingresos acumulables	\$ 920,000.00
(-)Deducciones	\$ 905,000.00
(=) Utilidad fiscal	\$ 15,000.00
(/) Ingresos Nominales	\$ 894,000.00
(=) Coeficiente de Utilidad 2009	0.0167

	CON EL COEFICIENTE DE UTILIDAD DEL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR	CON EL COEFICIENTE DE UTILIDAD DE EL EJERCICIO EN CURSO.
a) Ingresos Facturados	\$ 920,000.00	\$ 920,000.00
c)Facturación del 20% del anticipo	\$ 156,000.00	\$ 156,000.00
Ingresos Acumulables	\$ 920,000.00	\$ 920,000.00
d)Coeficiente de Utilidad	0.0929	0.0167
Base gravable	\$ 85,468.00	\$ 15,364.00
e)Tasa del impuesto	28%	28%
ISR apagar	\$ 23,931.04	\$ 4,301.92

Como se ve en el cuadro 2 se recomienda no facturar el total de las ventas a crédito en el ejemplo el contribuyente se ahorro \$ 19,629.12 Pesos. Entonces aquí si conviene pedir la reducción de coeficiente de utilidad. También es importante señalar que viola la el principio de proporcionalidad de la constitución.

GLOSARIO.

LISR- Ley de impuesto sobre la renta.

CFF-Código Fiscal de la federación.

PTU- Participación de los trabajadores en las utilidades.

LFT- Ley Federal del Trabajo.

IMSS- Instituto Mexicano del Seguro Social.

RCFF- Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

RLISR- Reglamento de la Ley de impuesto sobre la renta.

INFONAVIT- Instituto de fondo nacional a la vivienda de los trabajadores.

IETU- Impuesto Empresarial a tasa única.

IDE- Impuesto de depósitos en efectivo.

IVA- Impuesto al Valor Agregado.

CFF- Código Fiscal de la federación.

LGSM- Ley general de sociedades mercantiles.

CPEUM- Constitución Política de los estados unidos mexicanos.

SA- Sociedad Anónima.

PM- Personas morales.

SER- Secretaria de relaciones exteriores.

SAT- Sistema de administración Tributaria.