

UDS

ANTOLOGÍA

REGIMEN FISCAL DE PERSONAS
FISICAS Y MORALES

Licenciatura en Contaduría.

Séptimo Cuatrimestre

Cuatrimstre: Septiembre-Diciembre
2022

Marco Estratégico de Referencia

Antecedentes históricos

Nuestra Universidad tiene sus antecedentes de formación en el año de 1979 con el inicio de actividades de la normal de educadoras “Edgar Robledo Santiago”, que en su momento marcó un nuevo rumbo para la educación de Comitán y del estado de Chiapas. Nuestra escuela fue fundada por el Profesor Manuel Albores Salazar con la idea de traer educación a Comitán, ya que esto representaba una forma de apoyar a muchas familias de la región para que siguieran estudiando.

En el año 1984 inicia actividades el CBTiS Moctezuma Ilhuicamina, que fue el primer bachillerato tecnológico particular del estado de Chiapas, manteniendo con esto la visión en grande de traer educación a nuestro municipio, esta institución fue creada para que la gente que trabajaba por la mañana tuviera la opción de estudiar por las tardes.

La Maestra Martha Ruth Alcázar Mellanes es la madre de los tres integrantes de la familia Albores Alcázar que se fueron integrando poco a poco a la escuela formada por su padre, el Profesor Manuel Albores Salazar; Víctor Manuel Albores Alcázar en julio de 1996 como chofer de transporte escolar, Karla Fabiola Albores Alcázar se integró en la docencia en 1998, Martha Patricia Albores Alcázar en el departamento de cobranza en 1999.

En el año 2002, Víctor Manuel Albores Alcázar formó el Grupo Educativo Albores Alcázar S.C. para darle un nuevo rumbo y sentido empresarial al negocio familiar y en el año 2004 funda la Universidad Del Sureste.

La formación de nuestra Universidad se da principalmente porque en Comitán y en toda la región no existía una verdadera oferta Educativa, por lo que se veía urgente la creación de una institución de Educación superior, pero que estuviera a la altura de las exigencias de los jóvenes que tenían intención de seguir estudiando o de los profesionistas para seguir preparándose a través de estudios de posgrado.

Nuestra Universidad inició sus actividades el 18 de agosto del 2004 en las instalaciones de la 4ª avenida oriente sur no. 24, con la licenciatura en Puericultura, contando con dos grupos de cuarenta alumnos cada uno. En el año 2005 nos trasladamos a nuestras propias instalaciones en la carretera Comitán – Tzimol km. 57 donde actualmente se encuentra el campus Comitán y el corporativo UDS, este último, es el encargado de estandarizar y controlar todos los procesos operativos y educativos de los diferentes campus, así como de crear los diferentes planes estratégicos de expansión de la marca.

Misión

Satisfacer la necesidad de Educación que promueva el espíritu emprendedor, aplicando altos estándares de calidad académica, que propicien el desarrollo de nuestros alumnos, Profesores, colaboradores y la sociedad, a través de la incorporación de tecnologías en el proceso de enseñanza-aprendizaje.

Visión

Ser la mejor oferta académica en cada región de influencia, y a través de nuestra plataforma virtual tener una cobertura global, con un crecimiento sostenible y las ofertas académicas innovadoras con pertinencia para la sociedad.

Valores

- Disciplina
- Honestidad
- Equidad
- Libertad

Escudo



El escudo del Grupo Educativo Albores Alcázar S.C. está constituido por tres líneas curvas que nacen de izquierda a derecha formando los escalones al éxito. En la parte superior está situado un cuadro motivo de la abstracción de la forma de un libro abierto.

Eslogan

—Mi Universidadll

ALBORES



Es nuestra mascota, un Jaguar. Su piel es negra y se distingue por ser líder, trabaja en equipo y obtiene lo que desea. El ímpetu, extremo valor y fortaleza son los rasgos que distinguen.

Régimen Fiscal de Personas Físicas y Morales.

Objetivo de la materia:

La capacidad de conocer e interpretar la naturaleza y características de su profesión en el área de Ciencias Económico-Administrativas, así como conocer la estructura de la Ley de I.S.R para interpretar y aplicar su disposición. Diferenciar los diversos conceptos de ingresos relativos a las personas físicas en sueldos y salarios, actividades empresariales y profesionales, del régimen simplificado de confianza.

Criterios de evaluación:

| No | Concepto | Porcentaje |
|----------------------------------|--------------------------------|------------|
| 1 | Actividades web escolar | 50% |
| a) | Primera actividad | 25% |
| b) | Segunda Actividad | 25% |
| 2 | Examen | 50% |
| Total de Criterios de evaluación | | 100% |

INDICE

| UNIDAD I | Pag: |
|---|-------------|
| DISPOSICIONES GENERALES DE LAS PERSONAS FÍSICAS | |
| I.1 Sujetos y objeto del impuesto..... | 11 |
| I.2 Sujetos al procedimiento de discrepancia fiscal. | 12 |
| I.3 Copropiedades, sociedad conyugal..... | 15 |
| I.4 Ingresos Exentos..... | 16 |
| I.5 De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado. | 18 |
| I.5.1 Ingresos Gravados..... | 18 |
| I.5.2 Ingresos por antigüedad, retiro e indemnización..... | 24 |
| I.5.3 Retención y entero del impuesto por el patrón..... | 27 |
| I.6 Mecánica de Retenciones (Impuesto, Subsidio para el Empleo y Pagos Provisionales)... | 28 |
| I.7 Impuesto Anual a determinar por el Patrón..... | 29 |
| I.8 Obligaciones del Contribuyente y del Retenedor..... | 31 |
| I.9 El tributo..... | 33 |
| I.10 Categorías tributarias..... | 35 |
| I.11 Elementos cualitativos del tributo..... | 38 |
| I.12 Elementos cuantitativos del tributo..... | 41 |
| UNIDAD 2 | |
| DE LAS PERSONAS FÍSICAS CON INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES | |
| 2.1 Sujetos obligados..... | 43 |

| | |
|---|----|
| 2.2 Otros conceptos de ingresos acumulables..... | 45 |
| 2.3 Momento en que se consideran acumulables los ingresos..... | 47 |
| 2.4 Deducciones autorizadas..... | 48 |
| 2.5 Requisitos de las deducciones..... | 50 |
| 2.6 Pagos provisionales del impuesto..... | 52 |
| 2.7 Cálculo del impuesto del ejercicio..... | 54 |
| 2.8 Obligaciones de los contribuyentes..... | 56 |
| 2.9.- Régimen de incorporación fiscal..... | 57 |
| 2.10 Régimen simplificado de confianza..... | 58 |
| 2.11 Régimen Simplificado de Confianza de personas físicas y morales..... | 61 |

UNIDAD 3

DE LOS INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES

| | |
|--|----|
| 3.1 Ingresos gravables..... | 66 |
| 3.2 Deducciones autorizadas..... | 68 |
| 3.3 Pagos provisionales a cuenta del impuesto..... | 69 |
| 3.4 De los ingresos por enajenación de bienes..... | 71 |
| 3.4.1 Del régimen general..... | 74 |
| 3.4.2 De la enajenación de acciones en bolsa de valores..... | 76 |
| 3.5 Actos considerados como Enajenación. En el código fiscal de la federación..... | 78 |
| 3.5.1 Algunos actos traslativos de propiedad previstos en el derecho privado..... | 80 |
| 3.6.- Actos de Enajenación que no Causan el Impuesto..... | 83 |
| 3.7 - Exención Tratándose de Ingresos por Enajenación de Inmuebles..... | 85 |

| | |
|---|----|
| 3.8 Enajenación de bienes inmuebles distintos a casa habitación..... | 87 |
| 3.8. I. Generalidades..... | 87 |
| 3.9 Deducciones de las Personas Físicas que obtengan ingresos por enajenación de terrenos y construcciones no habitacionales..... | 89 |
| 3.10 Tratamiento de las pérdidas por enajenación de inmuebles..... | 91 |
| 3.11. Costo de Adquisición de los bienes (Artículo 123 LISR)..... | 92 |
| 3.12. Actualización del costo comprobado de adquisición..... | 93 |
| 3.13. Facultades de las autoridades fiscales..... | 94 |
| 3.14. Pagos provisionales (Artículo 126 LISR)..... | 96 |
| 3.15. Los contribuyentes que enajenen terrenos y construcciones efectuaran un pago provisional por cada operación..... | 98 |

UNIDAD 4

DE LOS INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES

| | |
|---|-----|
| 4.1 De los ingresos por adquisición de bienes..... | 100 |
| 4.2 De los ingresos por intereses..... | 101 |
| 4.3 De los ingresos por la obtención de premios..... | 103 |
| 4.4 De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales. | 104 |
| 4.5 De los demás ingresos que obtengan las personas físicas..... | 106 |
| 4.6 De la declaración anual..... | 108 |
| 4.7 Formas de extinción de la deuda tributaria..... | 110 |
| 4.8 Delimitación de los conceptos de obligación tributaria y deuda tributaria..... | 112 |
| 4.9 Formas específicas de extinción de la deuda tributaria..... | 115 |

| | |
|---|-----|
| 4.10 Mecanismos que equivocadamente se indican como formas de extinción de la deuda tributaria..... | 118 |
| 4.11 El incumplimiento de las obligaciones tributarias..... | 122 |

UNIDAD I

DISPOSICIONES GENERALES DE LAS PERSONAS FÍSICAS

I.1 Sujetos y objeto del impuesto.

Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo. También están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas residentes en el extranjero que realicen actividades empresariales o presten servicios personales independientes, en el país, a través de un establecimiento permanente, por los ingresos atribuibles a éste.

Las personas físicas residentes en México están obligadas a informar, en la declaración del ejercicio, sobre los préstamos, los donativos y los premios, obtenidos en el mismo, siempre que éstos, en lo individual o en su conjunto, excedan de \$600,000.00.

Las personas físicas residentes en México deberán informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, respecto de las cantidades recibidas por los conceptos señalados en el párrafo anterior al momento de presentar la declaración anual del ejercicio fiscal en el que se obtengan.

No se consideran ingresos obtenidos por los contribuyentes, los rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, en tanto dichos rendimientos únicamente se destinen a fines científicos, políticos o religiosos o a los establecimientos de enseñanza y a las instituciones de asistencia o de beneficencia, señalados en la fracción III del artículo 151 de esta Ley, o a financiar la educación hasta nivel licenciatura de sus descendientes en línea recta, siempre que los estudios cuenten con reconocimiento de validez oficial.

Tampoco se consideran ingresos para efectos de este Título, los ingresos por apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas.

Para efectos del párrafo anterior, en el caso de que los recursos que reciban los contribuyentes se destinen al apoyo de actividades empresariales, los programas

correspondientes deberán contar con un padrón de beneficiarios; los recursos se deberán distribuir a través de transferencia electrónica de fondos a nombre de los beneficiarios quienes, a su vez, deberán cumplir con las obligaciones que se hayan establecido en las reglas de operación de los citados programas y deberán contar con la opinión favorable por parte de la autoridad competente respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando estén obligados a solicitarla en los términos de las disposiciones fiscales. Los gastos o erogaciones que se realicen con los apoyos económicos a que se refiere este párrafo, que no se consideren ingresos, no serán deducibles para efectos de este impuesto. Las dependencias o entidades, federales o estatales, encargadas de otorgar o administrar los apoyos económicos o monetarios, deberán poner a disposición del público en general y mantener actualizado en sus respectivos medios electrónicos, el padrón de beneficiarios a que se refiere este párrafo, mismo que deberá contener los siguientes datos: nombre de la persona física beneficiaria, el monto, recurso, beneficio o apoyo otorgado para cada una de ellas, la unidad territorial, edad y sexo.

1.2 Sujetos al procedimiento de discrepancia fiscal.

Las personas físicas podrán ser objeto del procedimiento de discrepancia fiscal cuando se compruebe que el monto de las erogaciones en un año de calendario sea superior a los ingresos declarados por el contribuyente, o bien a los que le hubiere correspondido declarar.

Para tal efecto, también se considerarán erogaciones efectuadas por cualquier persona física, las consistentes en gastos, adquisiciones de bienes y depósitos en cuentas bancarias, en inversiones financieras o tarjetas de crédito.

Las erogaciones referidas en el párrafo anterior se presumirán ingresos, cuando se trate de personas físicas que no estén inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien, que estándolo, no presenten las declaraciones a las que están obligadas, o que, aun presentándolas, declaren ingresos menores a las erogaciones referidas. Tratándose de

contribuyentes que tributen en el Capítulo I del Título IV de la presente Ley y que no estén obligados a presentar declaración anual, se considerarán como ingresos declarados los manifestados por los sujetos que efectúen la retención.

No se tomarán en consideración los depósitos que el contribuyente efectúe en cuentas que no sean propias, que califiquen como erogaciones en los términos de este artículo, cuando se demuestre que dicho depósito se hizo como pago por la adquisición de bienes o de servicios, o como contraprestación para el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o para realizar inversiones financieras ni los traspasos entre cuentas del contribuyente o a cuentas de su cónyuge, de sus ascendientes o descendientes, en línea recta en primer grado.

Artículo 91 Discrepancia fiscal.

Las personas físicas podrán ser objeto del procedimiento de discrepancia fiscal cuando se compruebe que el monto de las erogaciones en un año de calendario sea superior a los ingresos declarados por el contribuyente, o bien a los que le hubiere correspondido declarar.

Para tal efecto, también se considerarán erogaciones efectuadas por cualquier persona física, las consistentes en gastos, adquisiciones de bienes y depósitos en cuentas bancarias, en inversiones financieras o tarjetas de crédito.

Las erogaciones referidas en el párrafo anterior se presumirán ingresos, cuando se trate de personas físicas que no estén inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien, que estándolo, no presenten las declaraciones a las que están obligadas, o que aun presentándolas, declaren ingresos menores a las erogaciones referidas. Tratándose de contribuyentes que tributen en el Capítulo I del Título IV de la presente Ley y que no estén obligados a presentar declaración anual, se considerarán como ingresos declarados los manifestados por los sujetos que efectúen la retención.

No se tomarán en consideración los depósitos que el contribuyente efectúe en cuentas que no sean propias, que califiquen como erogaciones en los términos de este artículo, cuando se demuestre que dicho depósito se hizo como pago por la adquisición de bienes o de

servicios, o como contraprestación para el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes o para realizar inversiones financieras ni los traspasos entre cuentas del contribuyente o a cuentas de su cónyuge, de sus ascendientes o descendientes, en línea recta en primer grado.

Los ingresos determinados en los términos de este artículo, netos de los declarados, se considerarán omitidos por la actividad preponderante del contribuyente o, en su caso, otros ingresos en los términos del Capítulo IX de este Título tratándose de préstamos y donativos que no se declaren o se informen a las autoridades fiscales, conforme a lo previsto en los párrafos segundo y tercero del artículo 90 de esta Ley. En el caso de que se trate de un contribuyente que no se encuentre inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes, las autoridades fiscales procederán, además, a inscribirlo en el Capítulo II, Sección I de este Título.

Para conocer el monto de las erogaciones a que se refiere el presente artículo, las autoridades fiscales podrán utilizar cualquier información que obre en su poder, ya sea porque conste en sus expedientes, documentos o bases de datos, o porque haya sido proporcionada por un tercero u otra autoridad.

Para los efectos de este artículo las autoridades fiscales procederán como sigue:

- I. Notificarán al contribuyente, el monto de las erogaciones detectadas, la información que se utilizó para conocerlas, el medio por el cual se obtuvo y la discrepancia resultante.

- II. Notificado el oficio a que se refiere la fracción anterior, el contribuyente contará con un plazo de veinte días para informar por escrito a las autoridades fiscales, contados a partir del día siguiente a la fecha de notificación, el origen o fuente de procedencia de los recursos con que efectuó las erogaciones detectadas y ofrecerá, en su caso, las pruebas que estime idóneas para acreditar que los recursos no constituyen ingresos gravados en los términos del presente Título. Las autoridades fiscales podrán, por una sola vez, requerir información o documentación adicional al contribuyente, la que deberá proporcionar en el término previsto en el artículo 53, inciso c), del Código Fiscal de la Federación.

III. Acreditada la discrepancia, ésta se presumirá ingreso gravado y se formulará la liquidación respectiva, considerándose como ingresos omitidos el monto de las erogaciones no aclaradas y aplicándose la tarifa prevista en el artículo 152 de esta Ley, al resultado así obtenido.

I.3 Copropiedades, sociedad conyugal.

El representante común cumple obligaciones formales y realiza pagos provisionales Las personas físicas que perciban ingresos en copropiedad o sociedad conyugal derivados de:

- Arrendamiento de bienes inmuebles.
- Enajenación o venta de bienes.
- Una negociación. Deben designar a uno de los copropietarios como representante común, quien debe cumplir con las siguientes obligaciones:
 - Llevar y conservar los libros de contabilidad.
 - Expedir y recabar comprobantes fiscales.
 - Efectuar los pagos mensuales de los impuestos sobre la renta (ISR), empresarial a tasa única (IETU) y al valor agregado (IVA).

En su caso, cumplir con las obligaciones en materia de retención de impuestos a los trabajadores.

Todos los copropietarios o miembros de la sociedad conyugal presentan Declaración Anual

La Declaración Anual la presentan cada uno de los copropietarios o miembros de la sociedad conyugal con los ingresos y deducciones que les correspondan en la parte proporcional, de acuerdo con su porcentaje de participación en la copropiedad o sociedad conyugal de que se trate. En la Declaración Anual que presenten cada uno de los copropietarios o miembros de la sociedad conyugal, pueden acreditar (restar) la parte proporcional de los impuestos pagados por el representante común en las

Ingresos por arrendamiento en copropiedad con tres copropietarios y una tercera parte de participación cada uno.

| Concepto | Se aplica | Monto total anual | Monto por cada copropietario |
|-----------------|-----------|-------------------|------------------------------|
| Ingresos | | 630,000.00 | 210,000.00 |
| Deducciones | ISR | 223,500.00 | 74,500.00 |
| | IETU | 150,000.00 | 50,000.00 |
| Pagos mensuales | ISR | 46,908.00 | 15,636.00 |
| | IETU | 37,080.00 | 12,360.00 |
| | IVA | 100,800.00 | 33,600.00 |

Cuando los ingresos de las personas físicas deriven de bienes en copropiedad, deberá designarse a uno de los copropietarios como representante común, el cual deberá llevar los libros, expedir los comprobantes fiscales y recabar la documentación que determinen las disposiciones fiscales, así como cumplir con las obligaciones en materia de retención de impuestos a que se refiere esta Ley.

Cuando dos o más contribuyentes sean copropietarios de una negociación, se estará a lo dispuesto en el artículo 108 de esta Ley.

Los copropietarios responderán solidariamente por el incumplimiento del representante común. Lo dispuesto en los párrafos anteriores es aplicable a los integrantes de la sociedad conyugal.

El representante legal de la sucesión pagará en cada año de calendario el impuesto por cuenta de los herederos o legatarios, considerando el ingreso en forma conjunta, hasta que se haya dado por finalizada la liquidación de la sucesión. El pago efectuado en esta forma se considerará como definitivo, salvo que los herederos o legatarios opten por acumular los ingresos respectivos que les correspondan, en cuyo caso podrán acreditar la parte proporcional de impuesto pagado.

1.4 Ingresos Exentos.

No se pagará el impuesto sobre la renta por la obtención de los siguientes ingresos:

I. Las prestaciones distintas del salario que reciban los trabajadores del salario mínimo general para una o varias áreas geográficas, calculadas sobre la base de dicho salario, cuando no excedan de los mínimos señalados por la legislación laboral, así como las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, hasta el límite establecido en la legislación laboral, que perciban dichos trabajadores. Tratándose de los demás trabajadores, el 50% de las remuneraciones por concepto de tiempo extraordinario o de la prestación de servicios que se realice en los días de descanso sin disfrutar de otros en sustitución, que no exceda el límite previsto en la legislación laboral y sin que esta exención exceda del equivalente de cinco veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

II. Por el excedente de las prestaciones exceptuadas del pago del impuesto a que se refiere la fracción anterior, se pagará el impuesto en los términos de este Título.

III. Las indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, por contratos colectivos de trabajo o por contratos Ley.

IV. Las jubilaciones, pensiones, haberes de retiro, así como las pensiones vitalicias u otras formas de retiro, provenientes de la subcuenta del seguro de retiro o de la subcuenta de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, previstas en la Ley del Seguro Social y las provenientes de la cuenta individual del sistema de ahorro para el retiro prevista en la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, en los casos de invalidez, incapacidad, cesantía, vejez, retiro y muerte, cuyo monto diario no exceda de quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, y el beneficio previsto en la Ley de Pensión Universal. Por el excedente se pagará el impuesto en los términos de este Título.

V. Para aplicar la exención sobre los conceptos a que se refiere la fracción anterior, se deberá considerar la totalidad de las pensiones y de los haberes de retiro pagados al trabajador a que se refiere la misma, independientemente de quien los pague. Sobre el excedente se deberá efectuar la retención en los términos que al efecto establezca el Reglamento de esta Ley.

VI. Los percibidos con motivo del reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o contratos de trabajo.

VII. Las prestaciones de seguridad social que otorguen las instituciones públicas.

VIII. Los percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

IX. La previsión social a que se refiere la fracción anterior es la establecida en el artículo 7, quinto párrafo de esta Ley.

X. Entre otras.

1.5 De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado.

Son los obtenidos por concepto de sueldos y demás prestaciones derivadas de una relación laboral, e incluyen tiempo extra y prestaciones adicionales, indemnizaciones, jubilaciones, pensiones, seguro de retiro, gratificaciones, entre otras, excepto las remuneraciones a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.

1.5.1 Ingresos Gravados.

Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Para los efectos de este impuesto, se asimilan a estos ingresos los siguientes:

I. Las remuneraciones y demás prestaciones, obtenidas por los funcionarios y trabajadores de la Federación, de las entidades federativas y de los municipios, aun cuando sean por

concepto de gastos no sujetos a comprobación, así como los obtenidos por los miembros de las fuerzas armadas.

II. Los rendimientos y anticipos, que obtengan los miembros de las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles.

III. Los honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales.

IV. Los honorarios a personas que presten servicios preponderantemente a un prestatario, siempre que los mismos se lleven a cabo en las instalaciones de este último.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende que una persona presta servicios preponderantemente a un prestatario, cuando los ingresos que hubiera percibido de dicho prestatario en el año de calendario inmediato anterior representen más del 50% del total de los ingresos obtenidos por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 100 de esta Ley.

Antes de que se efectúe el primer pago de honorarios en el año de calendario de que se trate, las personas a que se refiere esta fracción deberán comunicar por escrito al prestatario en cuyas instalaciones se realice la prestación del servicio, si los ingresos que obtuvieron de dicho prestatario en el año inmediato anterior excedieron del 50% del total de los percibidos en dicho año de calendario por los conceptos a que se refiere la fracción II del artículo 100 de esta Ley.

En el caso de que se omita dicha comunicación, el prestatario estará obligado a efectuar las retenciones correspondientes.

El impuesto sobre la renta (ISR) es una contribución de carácter obligatoria, por lo que es necesario calcular los ingresos que percibe un trabajador e identificar los que están exentos para determinar el importe de este impuesto.

Los ingresos gravados son aquellos determinados por la Ley del Impuesto Sobre

la Renta (LISR) y que están sometidos al pago del impuesto, luego de haber aplicado las deducciones legalmente establecidas, en el caso de haberlas. Asimismo, los ingresos gravados se encuentran enmarcados dentro del artículo 94 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Por otro lado, la exención (o condonación) es la exclusión de la obligación de pago a los sujetos pasivos del impuesto; ésta puede ser concedida por el Gobierno o por la ley. La exención que conceda el Gobierno puede o no ajustarse a lo jurídico: si la ley es auténtica, la segunda sí satisfará la juridicidad.

Las exenciones estarán dispuestas según el artículo 93 de la LISR; y de manera opcional, la participación de los trabajadores en las utilidades, la prima vacacional, la prima dominical y la gratificación anual, según lo estipulado en el artículo 142 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

1.5.2 Ingresos por antigüedad, retiro e indemnización.

Cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:

I. Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.

II. Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario y al resultado se le aplicará la tasa que correspondió al impuesto

que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.

La tasa a que se refiere la fracción II que antecede se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I anterior entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 152 de esta Ley; el cociente así obtenido se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.

Los ingresos que percibe una persona física, por la separación de su trabajo, es decir cuando se termina la relación de trabajo o se viola el principio de estabilidad en el empleo, independientemente del concepto del pago, como corresponden a una indemnización -o a una prestación laboral como es el caso de la prima de antigüedad- no constituyen salario laboral.

Una persona puede separarse de una empresa por diversas causas:

- a) Renuncia.
- b) Despido.
- c) Incapacidad derivada de accidente o riesgo no profesional.
- d) Incapacidad derivada de riesgo profesional o de accidente en trayecto al trabajo.
- e) Por cumplir la edad para jubilación.
- f) Por muerte.

La reinstalación, salarios caídos y prima de antigüedad no son salarios para efectos laborales, no lo son por definición de ley, pues el artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo establece lo que debe entenderse por salario y no incluye estos conceptos, sólo aquellos que recibe por sus servicios, no por el término de la relación. Lo mismo ocurre para el seguro social (y por añadidura para el INFONAVIT) aunque sí lo son para efectos de algunas contribuciones locales.

En adición, el artículo 89 de la LFT indica cuál es el salario para efectos indemnizatorios, pues estos pagos no se hacen al trabajador por su trabajo, sino precisamente como indemnización o como consecuencia de la terminación de la relación de trabajo. Recuérdese que la prima de antigüedad no constituye indemnización, sino un derecho laboral, por ello

no se calcula con el salario de acuerdo al artículo 89, sino que tiene sus propias reglas de determinación.

Estos ingresos no se pagan al trabajador por sus servicios, pero derivan de la relación de trabajo, aunque ya no sean un salario, esto es un ingreso obtenido por los servicios (una indemnización o una prestación legal como la prima de antigüedad), por ello se consideran ingresos por salarios para efectos de la LISR, precisamente en el Capítulo I del Título IV, De los Ingresos por Salarios y en General por la Prestación de un Servicio Personal Subordinado; el artículo 94 a la letra dice:

"Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral...".

Como puede verse, todos aquellos ingresos que obtenga un trabajador al momento de su separación de la empresa, independientemente de la causa y de la responsabilidad u origen del término de la relación de trabajo se consideran ingresos por salarios, aun cuando ya no lo son para efectos laborales, incluso por indemnización, pues salario conforme a la Ley Federal del Trabajo (LFT) es la remuneración que se entrega al trabajador por sus servicios, al ya no existir relación y estarle pagando al empleado una serie de ingresos derivados de su condición y las salvaguardas establecidas a su favor en la ley laboral que, para efectos de la Ley del ISR, se considerarán salarios.

Por ello es importante e indispensable identificar y separar los ingresos obtenidos por conceptos tales como la contraprestación por los servicios y las prestaciones de ley, como aguinaldo, vacaciones, prima vacacional, etc., revisar cuando procede su pago; como en el caso de vacaciones e incluso PTU, ¿cómo se determina? por ejemplo, la prima de antigüedad, que se pagan junto con los derivados del término de la relación de trabajo deben diferenciarse y separarse unos de otros, para determinar correctamente la retención y cálculo anual, en su caso, de impuesto sobre la renta.

En relación con los conceptos que integran los pagos por separación presentamos a consideración la siguiente tesis:

"El artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1984/5 establece cuáles son los ingresos que se consideran como provenientes de la prestación de un servicio personal subordinado, entre los que se incluyen las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral. Por su parte, el artículo 77 del ordenamiento legal citado, ubicado dentro de las disposiciones generales, señala cuáles son aquellos ingresos percibidos por el contribuyente por los cuales no se pagará el impuesto sobre la renta, entre los que se encuentran los que obtengan las personas que han estado sujetas a una relación laboral, en el momento de su separación, por concepto de su prima de antigüedad, retiro e indemnización u otros pagos, hasta por el equivalente a noventa veces el salario mínimo general de la zona económica del contribuyente, por cada año de servicio, y por el excedente obtenido por estos conceptos se pagará el impuesto en los términos de dicho Título. Precisamente, el artículo 79 del ordenamiento citado es el precepto que establece la forma en que se realizará el cálculo del impuesto anual respecto de los ingresos obtenidos por tales conceptos, lógicamente que resultaron como excedente de la aplicación del artículo 77 comentado. Ahora bien, se debe tener presente que, los preceptos mencionados no señalan expresamente que las reglas establecidas para el cálculo del impuesto, sólo se aplicarán a los ingresos obtenidos por dichos conceptos en términos de la legislación laboral, sino que señalan en forma general la manera para realizar el cálculo del impuesto anual respecto de los ingresos obtenidos por el trabajador al término de una relación laboral, por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnización u otros pagos, por separación, es decir, se toma como pauta todos aquellos ingresos obtenidos por el trabajador al término de una relación laboral, cuyo origen o motivo sea la separación.

Por lo tanto, de conformidad con el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, la aplicación de los artículos 77, fracción X y 79 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1984, se debe realizar de manera estricta y por lo mismo no es dable ampliar o restringir su significado. Por otra parte se debe tener presente que, según lo ha establecido el pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la legislación laboral no tiene como finalidad limitar los derechos de los trabajadores, sino establecer el mínimo de prerrogativas a que un trabajador tiene derecho por el desempeño de sus labores, sin que ello pueda entenderse en perjuicio del trabajador, en el sentido de obtener mayores prestaciones a las

contempladas en la ley laboral. Así, los derechos establecidos constitucionalmente y en la legislación laboral a favor de los trabajadores (específicamente en el caso de terminación de la relación laboral), como mínimo de la subsistencia, constituirán en materia fiscal el límite máximo para exentar, según se desprende de los textos anteriores del artículo 77, fracción X citado, y para el cálculo del excedente se remite a disposición diversa. En este sentido, todos los ingresos por separación o terminación de la relación laboral son considerados para efectos del impuesto sobre la renta, como ingresos por la prestación de un trabajo personal subordinado, el mínimo a que tiene derecho el trabajador está exento del pago del impuesto, y el excedente, aun cuando constituya una liberalidad del patrón o su origen sea un contrato de trabajo, son prestaciones percibidas por el trabajador."

1.5.3 Retención y entero del impuesto por el patrón.

Los contribuyentes que presten servicios subordinados a personas no obligadas a efectuar la retención, de conformidad con el último párrafo del artículo 99 de esta Ley, y los que obtengan ingresos provenientes del extranjero por estos conceptos, calcularán su pago provisional en los términos de este precepto y lo enterarán a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

ART. 110

Se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

PENULTIMO PARRAFO DEL ART. 110

Se estima que estos ingresos los obtiene en su totalidad quien realiza el trabajo. Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en que sean cobrados.

ART. 113

Retención y entero de impuesto por el patrón.

Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

Plazo para enterar las retenciones por el patrón.

PENULTIMO PARRAFO DEL ART. 113

Las personas físicas, así como las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, enterarán las retenciones a que se refiere este artículo a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del año de calendario, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

Cuando termina la relación laboral:

ART. 112 Ingresos por primas de antigüedad, retiro, indemnizaciones, etc. por separación

Cuando se obtengan ingresos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones u otros pagos, por separación, se calculará el impuesto anual, conforme a las siguientes reglas:

I. Del total de percepciones por este concepto, se separará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario, la cual se sumará a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto en el año de calendario de que se trate y se calculará, en los términos de este Título, el impuesto correspondiente a dichos ingresos. Cuando el total de las percepciones sean inferiores al último sueldo mensual ordinario, éstas se sumarán en su totalidad a los demás ingresos por los que se deba pagar el impuesto y no se aplicará la fracción II de este artículo.

II. Al total de percepciones por este concepto se restará una cantidad igual a la del último sueldo mensual ordinario y al resultado se le aplicará la tasa que correspondió al impuesto

que señala la fracción anterior. El impuesto que resulte se sumará al calculado conforme a la fracción que antecede.

La tasa a que se refiere la fracción II que antecede se calculará dividiendo el impuesto señalado en la fracción I anterior entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 177 de esta Ley; el cociente así obtenido se multiplica por cien y el producto se expresa en por ciento.

Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Procedimiento para efectuar la retención tratándose de periodos mayores a un mes.

Artículo 148. Cuando por razones no imputables al trabajador, éste obtenga en una sola vez percepciones gravables correspondientes a varios meses, distintas de la gratificación anual, de la participación de utilidades, de las primas vacacionales o dominicales, el pago provisional se calculará conforme a lo siguiente:

I. Se dividirá el monto total de la percepción mencionada entre el número de días a que corresponda y el resultado se multiplicará por 30.4.

II. A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior se le adicionará el ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado que perciba el trabajador en forma regular en el mes de que se trate y al resultado se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley.

III. El impuesto que se obtenga conforme a la fracción anterior se disminuirá con el impuesto que correspondería al ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado a que se refiere dicha fracción, calculando este último sin considerar las demás remuneraciones mencionadas en este artículo.

IV. El pago provisional será la cantidad que resulte de aplicar al monto total de la percepción gravable a que se refiere este artículo, la tasa a que se refiere la fracción siguiente.

V. La tasa a que se refiere la fracción anterior, se calculará dividiendo el impuesto que se determine en los términos de la fracción III de este artículo entre la cantidad que resulte

conforme a la fracción I del mismo. El cociente se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento.

Artículo 149. Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de la Ley, cuando realicen pagos por periodos comprendidos en dos meses de calendario, y cuando la tarifa aplicable para el segundo mes de dicho periodo, se hubiera actualizado de conformidad con lo previsto en el último párrafo del artículo 177 de la propia Ley, para el cálculo de la retención correspondiente podrán aplicar la tarifa que se encuentre vigente al inicio del periodo por el que se efectúa el pago de que se trate. En este caso, dichas personas deberán efectuar el ajuste respectivo al calcular el impuesto en los términos del artículo 113 de la citada Ley, correspondiente al siguiente pago que realicen a la persona a la cual efectuaron la retención.

Otros Fundamentos

Obligaciones de los Patrones

El artículo 118: de la Ley del Impuesto sobre la renta señala como obligaciones de los patrones las siguientes:

- I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 113 de esta Ley.
- II. Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieren prestado servicios subordinados, en los términos del artículo 116 de la Ley.
- III. Proporcionar a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, constancias de remuneraciones cubiertas, de retenciones efectuadas y del monto del impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que les hubieran deducido en el año de calendario de que se trate.

Considerando lo anterior se concluye que el pago de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado deben estar realizado para que sea deducible para el patrón. En este momento se considera que se debe retener el impuesto.

Por el otro lado en este momento se considera que se percibe el ingreso para el trabajador.

1.6 Mecánica de Retenciones (Impuesto, Subsidio para el Empleo y Pagos Provisionales).

Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual. No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.

La retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario, la siguiente:

| Límite inferior | Límite superior | Cuota fija | Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior |
|-----------------|-----------------|------------|--|
| \$ | \$ | \$ | % |
| 0.01 | 496.07 | 0.00 | 1.92% |
| 496.08 | 4,210.41 | 9.52 | 6.40% |
| 4,210.42 | 7,399.42 | 247.24 | 10.88% |
| 7,399.43 | 8,601.50 | 594.21 | 16.00% |
| 8,601.51 | 10,298.35 | 786.54 | 17.92% |
| 10,298.36 | 20,770.29 | 1,090.61 | 21.36% |
| 20,770.30 | 32,736.83 | 3,327.42 | 23.52% |
| 32,736.84 | 62,500.00 | 6,141.95 | 30.00% |
| 62,500.01 | 83,333.33 | 15,070.90 | 32.00% |
| 83,333.34 | 250,000.00 | 21,737.57 | 34.00% |
| 250,000.01 | En adelante | 78,404.23 | 35.00% |

Quienes hagan pagos por concepto de gratificación anual, participación de utilidades, primas dominicales y primas vacacionales, podrán efectuar la retención del impuesto de conformidad con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley; en las

disposiciones de dicho Reglamento se preverá que la retención se pueda hacer sobre los demás ingresos obtenidos durante el año de calendario.

Quienes hagan las retenciones a que se refiere este artículo, deberán deducir de la totalidad de los ingresos obtenidos en el mes de calendario, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que, en su caso, hubieran retenido en el mes de calendario de que se trate, siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5%.

Tratándose de honorarios a miembros de consejos directivos, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, así como de los honorarios a administradores, comisarios y gerentes generales, la retención y entero a que se refiere este artículo, no podrá ser inferior la cantidad que resulte de aplicar la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley, sobre su monto, salvo que exista, además, relación de trabajo con el retenedor, en cuyo caso, se procederá en los términos del párrafo segundo de este artículo.

1.7 Impuesto Anual a determinar por el Patrón

Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 96 de esta Ley, calcularán el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados.

El impuesto anual se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, el impuesto local a los ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado que hubieran retenido en el año de calendario. Al resultado obtenido se le aplicará la tarifa del artículo 152 de esta Ley. Contra el impuesto que resulte a cargo del contribuyente se acreditará el importe de los pagos provisionales efectuados en los términos del artículo 96 de esta Ley.

La disminución del impuesto local a que se refiere el párrafo anterior, la deberán realizar las personas obligadas a efectuar las retenciones en los términos del artículo 96 de esta Ley,

siempre que la tasa de dicho impuesto no exceda del 5%. Diferencia que resulte a cargo del contribuyente en los términos de este artículo se enterará ante las oficinas autorizadas a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate. La diferencia que resulte a favor del contribuyente deberá compensarse contra la retención del mes de diciembre y las retenciones sucesivas, a más tardar dentro del año de calendario posterior. El contribuyente podrá solicitar a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

El retenedor deberá compensar los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades retenidas a las demás personas a las que les haga pagos que sean ingresos de los mencionados en este Capítulo siempre que se trate de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración anual. El retenedor recabará la documentación comprobatoria de las cantidades compensadas que haya entregado al trabajador con saldo a favor.

Cuando no sea posible compensar los saldos a favor de un trabajador a que se refiere el párrafo anterior o sólo se pueda hacer en forma parcial, el trabajador podrá solicitar la devolución correspondiente, siempre que el retenedor señale en la constancia a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley, el monto que le hubiere compensado.

No se hará el cálculo del impuesto anual a que se refiere este artículo, cuando se trate de contribuyentes que:

- a) Hayan iniciado la prestación de servicios con posterioridad al 1 de enero del año de que se trate o hayan dejado de prestar servicios al retenedor antes del 1 de diciembre del año por el que se efectúe el cálculo.
- b) Hayan obtenido ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.
- c) Comuniquen por escrito al retenedor que presentarán declaración anual.

I.8 Obligaciones del Contribuyente y del Retenedor

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, además de efectuar los pagos de este impuesto, tendrán las siguientes obligaciones:

I. Proporcionar a las personas que les hagan los pagos a que se refiere este Capítulo, los datos necesarios, para que dichas personas los inscriban en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritos con anterioridad, proporcionarle su clave de registro al empleador.

II. Solicitar las constancias a que se refiere la fracción III del artículo 99 de esta Ley y proporcionarlas al empleador dentro del mes siguiente a aquél en el que se inicie la prestación del servicio, o en su caso, al empleador que vaya a efectuar el cálculo del impuesto definitivo o acompañarlas a su declaración anual. No se solicitará la constancia al empleador que haga la liquidación del año.

III. Presentar declaración anual en los siguientes casos:

a) Cuando además obtengan ingresos acumulables distintos de los señalados en este Capítulo.

b) Cuando se hubiera comunicado por escrito al retenedor que se presentará declaración anual.

c) Cuando dejen de prestar servicios antes del 31 de diciembre del año de que se trate o cuando se hubiesen prestado servicios a dos o más empleadores en forma simultánea.

d) Cuando obtengan ingresos, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, de fuente de riqueza ubicada en el extranjero o provenientes de personas no obligadas a efectuar las retenciones del artículo 96 de esta Ley.

e) Cuando obtengan ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$400,000.00.

IV. Comunicar por escrito al empleador, antes de que éste les efectúe el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de

calendario de que se trate, si prestan servicios a otro empleador y éste les aplica el subsidio para el empleo, a fin de que ya no se aplique nuevamente.

Artículo 47 (CFEMyM).- Son obligaciones de los contribuyentes:

I. Inscribirse en los registros fiscales en un plazo que no excederá de treinta días a partir de la fecha en que se genere la obligación fiscal, utilizando las formas oficiales.

Tratándose del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, inscribir el vehículo en el padrón vehicular de la entidad, dentro de los treinta días siguientes contados a partir de la fecha de adquisición, así como realizar todos aquellos trámites de control vehicular que modifiquen y actualicen el registro del vehículo, conforme a los procedimientos y requisitos que establezca la Secretaría.

II. Tramitar la baja del vehículo del padrón vehicular de la entidad, en caso de siniestro que derive en pérdida total del vehículo, robo, deje de ser el propietario, tenedor o usuario, en un término que no exceda de treinta días a partir de que ocurra el evento. La presentación del aviso no libera de contribuciones pendientes de pago.

III. Realizar el trámite de cambio de propietario del vehículo, en un término que no exceda de treinta días posteriores a la adquisición del mismo.

IV. Señalar el domicilio fiscal en el que realicen actividades que generen obligaciones fiscales que será único para aquellos contribuyentes que cuenten con una o más sucursales e informar de los cambios a éste. Cuando en las formas de declaración se prevea el señalamiento de cambio de domicilio fiscal y así se manifieste, se considerará presentado el aviso a que se refiere este artículo al presentar dicha declaración ante la autoridad recaudadora correspondiente.

V. Consignar en las declaraciones, manifestaciones y avisos previstos en este Código, la clave de registro asignada por la autoridad fiscal.

VI. Declarar y en su caso, pagar los créditos fiscales en los términos que disponga este Código.

VII. Firmar las declaraciones, manifestaciones y avisos previstos por este Código, bajo protesta de decir verdad.

VIII. Proporcionar en su domicilio fiscal o en las oficinas de la autoridad fiscal, dentro del plazo fijado para ello, los datos, informes y demás documentación relacionada con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, así como permitir que los visitantes obtengan copias de la misma para su cotejo y certificación.

IX. Lleva un registro en que se identifique el cumplimiento de cada una de sus obligaciones fiscales, que permita a la autoridad iscal ejercer sus facultades de comprobación, cuando realicen actividades empresariales.

X. Conservar en su domicilio fiscal la documentación comprobatoria del cumplimiento de obligaciones fiscales, durante el período de cinco años, contados a partir de la fecha en que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones o avisos.

El plazo para conservar la documentación respecto de aquellos conceptos en los cuales se hubiese promovido algún medio de defensa, se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución correspondiente.

XI. Facilitar a las autoridades catastrales y fiscales el ejercicio de sus facultades de comprobación, cobro y los trabajos para la instalación de instrumentos de medición

I.9 El tributo

La historia de los impuestos es casi tan antigua como la historia del hombre pensante. Desde las primeras sociedades humanas, los impuestos eran aplicados por los soberanos o jefes en forma de tributos, muchos de los cuales eran destinados para asuntos ceremoniales y para las clases dominantes. La defraudación de impuestos teniendo el carácter y destino que se les daba eran poco comunes, debido al control directo que de la recaudación hacían sacerdotes y soberanos.

Las primeras leyes tributarias aparecen en Egipto, China y Mesopotamia. Textos muy antiguos en escritura cuneiforme de hace aproximadamente cinco mil años, señalaban que

se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos, hay que temblar. En el nuevo testamento, aparece la figura de recaudador de impuestos en la persona de mateo, siendo este puesto algo detestable y poco santo como lo manifestaban los primeros discípulos de Jesús cuando iba a comer en casa de este.

En Egipto, una forma común de tributar era por medio del trabajo físico (prestación personal), para lo cual tenemos como ejemplo la construcción de la pirámide del rey Keops en el año 2,500 A. C. misma que duro veinte años, participando aproximadamente unas 100,000 personas que acarreaban materiales desde Etiopia. También se encuentra en una inscripción de una tumba de Sakkara con una antigüedad de aproximadamente 2,300 años A. C. la que trata de una declaración de impuestos sobre animales, frutos del campo y semejantes. Por otra parte, en este mismo reino el pueblo tenía que arrodillarse ante los cobradores de impuestos del faraón, quienes además de presentar su declaración, tenían que pedir gracias. Las piezas de cerámica en ese entonces se usaban como recibos de impuestos. En la isla mediterránea de Creta, en el segundo milenio A. C. el rey Minos recibía hasta seres humanos como tributo.

En China, Confucio fue inspector de hacienda del príncipe Dschau en el estado de Lu en el año 532 A. C. Lao Tse decía que al pueblo no se le podía dirigir bien por las excesivas cargas de impuestos.

Concepto:

El Estado está legitimado incluso por la vía coactiva para detraer recursos de los particulares a través del *tributo*, quedando obligados estos últimos, por disposición constitucional, a entregar una parte de su riqueza para sufragar los gastos del primero. El tributo se consolida, por tanto, como una vía de ingreso público a cargo de un particular. Se distingue de aquellas otras formas de financiación por su procedencia, pues se constriñe al pago hecho por los particulares. Los ingresos públicos son de muy variada forma y origen, el tributo conserva elementos propios que lo identifican e individualizan, dando vida al derecho tributario.

En México el *tributo* se subsume en aquella otra figura identificada como *contribución*.

I.10 Los tributos y sus elementos esenciales

El tributo se fija atendiendo a la existencia de una riqueza susceptible de ser gravada; debe, a su vez, contener los elementos para que de cada contribuyente sólo se detraiga la riqueza gravable, en apego a su verdadera aptitud contributiva. Cuando el tributo afecte la riqueza del contribuyente, necesaria para vivir con dignidad, es claro que ha nacido para morir; nunca una condición política o presupuestal puede anteceder a una razón de justicia y equidad.

El tributo y la contribución son, a la vista de lo dicho, conceptos sinónimos, cuya función exige al particular participar en el concurso de los gastos públicos con una parte de su riqueza. El CFF dispone en su artículo 1o que es obligación de las personas físicas y morales contribuir a los gastos públicos, en tanto que en aquel otro artículo 2o procede a clasificar las contribuciones, categorías tributarias, en impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social.

Origen constitucional

El tributo está anclado en la Constitución, específicamente en su artículo 31 fracción IV, que insta a los mexicanos, sin menoscabo de los extranjeros a participar en el concurso de los gastos públicos, atendiendo a su aptitud contributiva. Así para definir el tributo debemos hacerlo a través de diversos postulados:

- a) primero, se trata de una obligación patrimonial obligatoria, a través de la cual el contribuyente otorga parte de su riqueza al ente público;
- b) segundo, dicha obligación debe estar contenida en ley;
- c) tercero, la obligación de pago está condicionada a la presencia de una capacidad contributiva en el sujeto obligado a su pago, y
- d) el tributo es de naturaleza coactiva, pues cuando el obligado tributario incumple con la contribución de dar, legitima al Estado para ejercer su cobro.

Potestad normativa tributaria

La potestad para crear contribuciones tiene su origen en la Constitución Política mexicana. En ella no sólo se fijan los límites formales y materiales a los que están afectos sus detentadores para evitar la concentración de un poder impositivo excesivo y arbitrario; se establecen, a su vez, reglas de distribución de potestades tributarias entre los diversos niveles de gobierno. I A cada entidad federativa, al igual que a la Federación, se le adjudican facultades para instituir cargas tributarias en apego al principio de reserva de ley.

El nacimiento del tributo otorga la pauta para identificar la relación jurídica tributaria, donde el sujeto activo (autoridad fiscal) adquiere un derecho de crédito sobre la riqueza o ingresos de un sujeto identificado como pasivo. Si nuestro sistema fiscal estuviera organizado con respecto a un único nivel de gobierno, las circunstancias serían completamente diferentes a las actuales, puesto que la distribución de recursos se haría en apego a las necesidades del país en general., consecuencia de la primera, que aplica en concreto la norma que crea el tributo.

El sujeto creador del derecho es el legislador, quien actúa de acuerdo con la Constitución. En cambio, el sujeto activo de la relación tributaria se convierte en titular de un derecho de crédito fiscal.

La diversidad de las fuentes provoca una configuración jurídica diferente, y obliga a utilizar términos indistintos.

Categorías tributarias

El CFF en su artículo 2o clasifica al tributo contribución en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejora y derechos.

El impuesto: Los impuestos disponen el CFF son contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación o de hecho prevista por la misma la ley y que sean distintas de los derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejora.

La definición anterior no otorga elementos claros que permitan conceptuar claramente su naturaleza jurídica, incluso toma como referencia un elemento de exclusión al delimitar que

lo que no sea un derecho, una contribución de mejora y una aportación de seguridad social será un impuesto.

El impuesto es una figura que permite al ente público detraer riqueza de los particulares, al ubicarse en el supuesto considerado como gravable. El legislador identifica debe hacerlo los índices de riqueza susceptibles de tributación, y construye los supuestos hechos imponibles que al ubicarse en ellos cada sujeto activan el nacimiento de una obligación tributaria. Por tanto, el surgimiento del impuesto presupone la presencia de una riqueza que es afectada a través de un supuesto contenido en una ley tributaria. No toda riqueza es gravable, sólo aquella apta para contribuir. En México los impuestos son de índole federal o estatal, pero también las legislaturas locales crean impuestos para ser gestionados y cobrados por los municipios, a quienes se les otorga competencia tributaria. Así, dentro de este último tipo de impuestos municipales están los que gravan la adquisición de inmuebles, aplicando una tarifa proporcional por lo general del 2% al valor mayor que resulte entre el catastral, el de operación o el determinado a través de avalúo comercial.

Derechos

Una segunda categoría de contribuciones contenida en el artículo 2o del CFF son los “derechos”, vistos como las contribuciones establecidas en la ley por el uso o aprovechamiento de bienes de dominio público de la nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

El nombre “derecho” para identificar un tributo es a nuestro parecer inapropiado, confunde al contribuyente; entiéndase, en su generalidad, que un derecho es una norma que rigen la conducta del hombre, o el lado contrario al izquierdo de algo. En otras latitudes impositivas se les conoce en forma más adecuada como tasas. El hecho imponible de este tipo de tributos se concentra en el cobro que hace el Estado por permitir la utilización al particular de bienes de dominio público, sea de carácter federal o estatal: ejemplo de ello lo son el otorgamiento de una concesión para usar y gozar de una playa; al igual que el cobro que el

Estado realiza por prestar servicios públicos a los particulares: expedición de licencias, actas de nacimiento, pasaporte, entre otros. La Ley Federal de Derechos contiene cada uno de los cobros (derechos) que puede realizar la autoridad fiscal federal, tanto por la prestación de servicios públicos como por el otorgamiento del uso y goce de bienes de dominio público.

Contribuciones de mejora

El Estado suele realizar obras públicas generales que benefician a un sector de la población en determinada área geográfica como la mejoría de calles, la instalación de alumbrado público, la creación de parques y jardines o su recuperación, entre muchos otros servicios u obras, aumentando con ello el valor del patrimonio al que afectan; riqueza que suele ser gravada con una contribución de mejora; en consecuencia, los contribuyentes favorecidos con dicha obra se convierten en obligados tributarios. La Ley de Contribuciones de Mejora por Obras Públicas Federales de Infraestructura Hidráulica, es un claro ejemplo de ello al establecer que quienes se beneficien en forma directa por obras públicas federales de infraestructura hidráulica quedan obligados a cubrir una contribución por el beneficio obtenido.

Aportaciones de seguridad social

Por último, las aportaciones de seguridad social otorgan obligatoriedad a las cuotas que los patrones deben cubrir para que el Estado preste servicios de seguridad social. Ante el incumplimiento del pago de las cuotas que deben realizarse ante el IMSS, ISSSTE, ISFAM, Infonavit, considerados organismos fiscales autónomos, la autoridad fiscal está en posibilidad de iniciar el procedimiento administrativo de ejecución regulado por el CFF. Ese ordenamiento fiscal define que las aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a la persona que se beneficie en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

1.11 Elementos cualitativos del tributo

Hecho imponible

El hecho imponible es uno de los elementos cualitativos del tributo, en cuanto permite establecer su campo de aplicación: supuesto de la realidad que al ser concretado por la ley tributaria como mandato impositivo, adquiere la calidad de hecho imponible. Dicho supuesto expone la riqueza considerada como gravable, e identifica al sujeto obligado a contribuir, siendo, por tanto, una manifestación de riqueza, pero sobre todo de capacidad contributiva en su generalidad. Así, todo presupuesto normativo requiere estar estrechamente vinculado con la Constitución y recaer sobre acontecimientos materiales económicos.

El hecho imponible, por un lado, vincula al sujeto obligado a otorgar una prestación en favor de la administración tributaria, vista como el acreedor de tal obligación; por otro lado, su naturaleza, sea civil, mercantil, administrativa o cualesquiera otra, no tiene trascendencia impositiva alguna.

Lo que a la ley tributaria interesa es el nacimiento de la obligación tributaria, atendiendo a una manifestación concreta de capacidad contributiva. Así, habrá casos en el que las partes tienen la intención de producir determinadas consecuencias jurídicas; sin embargo, si la operación está gravada por un impuesto, no importa la intención que se persigue con la realización del acto principal, pues lo que interesa es el devengo de la obligación tributaria. El principal requisito del hecho imponible consiste en su respaldo por un índice de capacidad contributiva, el cual lo inviste de legitimidad constitucional.

Asimismo, el hecho imponible se descompone para su estudio en dos elementos: el objetivo y el subjetivo. El primero es considerado el presupuesto sobre el cual surge el tributo, o sea la parte de la realidad que el legislador considera idónea para ser gravada. Tal presupuesto está fincado sobre la realización de un hecho jurídico representativo de capacidad contributiva o, en su caso, de un negocio jurídico que también lo manifieste. Un segundo elemento se desenvuelve en el ámbito subjetivo. El hecho imponible, en este caso, guarda una estrecha relación con el sujeto pasivo de la obligación tributaria, íntimamente relacionado con su objeto imponible. Si el presupuesto normativo del tributo requiere ser representativo de una riqueza gravable, o mejor dicho de una manifestación de capacidad contributiva en su aspecto general, el elemento subjetivo de tal presupuesto exige que el obligado tributario posea una aptitud contributiva, es decir, sea titular de una riqueza

económica idónea para contribuir. El elemento objetivo del tributo debe ser una perpetua búsqueda de la capacidad contributiva, a efecto de que el sujeto pasivo o contribuyente pueda efectivamente participar en el concurso de los gastos públicos apegado al más eficaz criterio de justicia. Así, en los tributos de naturaleza directa el objeto material se encuentra en la posesión de una renta o un ingreso; en cambio, en aquellos otros de naturaleza indirecta son los hechos o situaciones los que representan el elemento objetivo, distintos de la situación patrimonial del sujeto, pero que a su vez constituye una representación de la capacidad contributiva.

En nuestro país los tributos se mueven tanto en el plano federal como en el estatal. El legislador que los crea restringe su ámbito de operación a una porción del territorio (entidades federativas) o a la totalidad del país (Federación). Por otra parte, los respectivos congresos locales, como órganos legislativos, están facultados para establecer impuestos de carácter municipal, exigibles por cada uno de los respectivos ayuntamientos.

El elemento espacial del hecho imponible ubica el espacio territorial sobre el cual tiene validez el tributo; el aspecto cuantitativo indica el grado de intensidad con que se realiza el hecho imponible, sin que pueda considerarse sea el factor determinante de la cuantía de la deuda tributaria; y el aspecto temporal, determina el momento en que se realiza el hecho imponible. El tributo no es una figura perpetua, su validez está delimitada en el tiempo, por lo cual el hecho imponible delimita el devengo del tributo, es decir, el momento en el que se considera surge la obligación tributaria.

El elemento objetivo del hecho imponible no debe confundirse con el objeto del tributo. Este último es la manifestación económica que busca someterse a tributación, trátase de la renta, el patrimonio o el gasto. En cambio, al referirnos al primero, se alude al presupuesto fáctico de cuya realización depende el nacimiento de la obligación tributaria principal.

El presupuesto normativo establecido en la ley, puede llegar a tener declaraciones de índole negativa, mediante las cuales el legislador tributario, en un afán clarificador, busca una mayor comprensión del intérprete de la ley o, sobre todo, del posible sujeto obligado a su cumplimiento. A través de la norma de no sujeción se evita confundir situaciones que no se encuentran gravadas por la ley, y que se involucran con aquellas otras sujetas al cumplimiento de una obligación tributaria.

Es una manera de esclarecer las disposiciones tributarias difíciles y complejas.

Sujetos:

La obligación tributaria surge cuando se hace realidad el hecho imponible (devengo), momento en que se identifican los sujetos obligados al pago de la contribución, y aquellos otros facultados para hacerla exigible (sujeto activo). Resulta fácil reconocer, en un primer escenario, al sujeto activo (titular del derecho de crédito), autoridad fiscal, y al sujeto pasivo (obligado al pago de la contribución), realizador del hecho imponible, quien soporta en su patrimonio la carga económica que se desprende del tributo. Empero, con el devengo del tributo, no sólo surge una obligación tributaria para el sujeto pasivo principal, sino que también se identifican, de manera solidaria o subsidiaria, a otro tipo de sujetos con obligaciones diferentes:

Responsable, sustituto, sucesor. El CFF, con una mala técnica y desconociendo la esencia de este tipo de contribuyentes, nombra erróneamente como responsables solidarios a todos los demás sujetos que participan o se vinculan a la obligación tributaria. El sujeto obligado a cubrir la obligación tributaria por responsabilidad no es el titular del hecho imponible: su función es asegurar el pago del impuesto.

La obligación detentada por el responsable es exclusivamente accesorio, en cuanto debe responder por el pago no realizado por el contribuyente. Así, al cumplirse ciertas condiciones impuestas en el presupuesto normativo de la ley que regule el impuesto, el responsable queda sujeto al cumplimiento de la obligación tributaria principal. El responsable siempre es un deudor subsidiario no solidario.

I.12 Elementos cuantitativos del tributo

Deuda tributaria

La deuda tributaria se constituye por:

- a) el adeudo principal;
- b) la actualización;
- c) recargos y, por último,

e) intereses.

Es importante hacer notar que a dicho instituto no se le identificaron con una voz específica, depende de la construcción que de ella haga el derecho positivo. Así, entre otras, suele equipararse como “cantidad a pagar”, “resultado fiscal”, “adeudo impositivo”, “crédito fiscal”.

Los elementos que la conforman son diversos. Uno de ellos, el de mayor importancia, tiene su origen en la obligación tributaria principal. Adeudo que suele tipificarse en algunos sistemas jurídicos como la *cuota* es el caso de España—, tasa en México. A su vez, parte integral de la deuda tributaria son los denominados *accesorios de la contribución*.

El CFF no define el concepto de deuda, ni establece cuáles son los elementos que la conforman, se limita como ya se dijo a señalar la presencia del crédito fiscal, como resultado del devengo de la obligación tributaria. Así, el crédito se compone del adeudo principal y de otros factores como recargos, multas o la propia actualización.

Por tanto, el CFF al aludir a la deuda tributaria hace uso del instituto del crédito tributario.

Artículo 4: Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

Según se muestra, el legislador hace uso de la figura del “crédito tributario”, como medio para establecer la deuda tributaria a cargo del contribuyente. Se entiende, en consecuencia, que no es necesario el incumplimiento, por parte del obligado tributario, de una norma tributaria, para que surja; el crédito es producto o consecuencia, en una de sus facetas, del nacimiento de la obligación tributaria principal.

La deuda tributaria, cuantificación monetaria del surgimiento de la obligación tributaria principal, se integra por una serie de elementos, entre los cuales el principal lo constituye la cuota, y se le pueden agregar los recargos, la actualización y multas. Si bien es cierto la deuda tributaria puede conformarse de una serie de componentes que confluyen por el nacimiento de la obligación tributaria, también lo es que suele coincidir con la cuota

tributaria. No obstante, ello no significa que ambos sean conceptos sinónimos. Para poder determinar la cuantía de la cuota es necesario conocer: la base gravable y el tipo de gravamen, de la combinación de ambos surgirá la cantidad a la que el contribuyente estará compelido a cubrir.

Base gravable La deuda tributaria hemos dicho nace como consecuencia de la realización del hecho imponible (presupuesto de hecho, según lo señala el derecho positivo mexicano). El procedimiento para alcanzar su cuantificación no es similar para todo tipo de contribuciones. En algunas figuras, como es el caso de los derechos, la cantidad a pagar puede ser expresamente establecida por la ley, tomando como referencia un número específico de salarios mínimos. A este tipo de cuota se le da el calificativo de fija. Empero, subsisten otras consideradas de naturaleza variable.

En ella se identifica varios elementos: el hecho imponible, la base gravable, y el tipo que repercute en esa última. La cantidad a pagar es el resultado de su conjugación.

UNIDAD 2

De las Personas Físicas con Ingresos por Actividades Empresariales y Profesionales

2.1 Sujetos obligados.

Artículo 100: Definición de ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales. Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Sección, las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

Las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, pagarán el impuesto sobre la renta en los términos de esta Sección por los ingresos atribuibles a los mismos, derivados de las actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

Para los efectos de este Capítulo se consideran:

- I. Ingresos por actividades empresariales, los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.
- II. Ingresos por la prestación de un servicio profesional, las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el Capítulo I de este Título.

Se entiende que los ingresos los obtienen en su totalidad las personas que realicen la actividad empresarial o presten el servicio profesional.

Están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Sección, las personas físicas que perciban ingresos derivados de la realización de actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

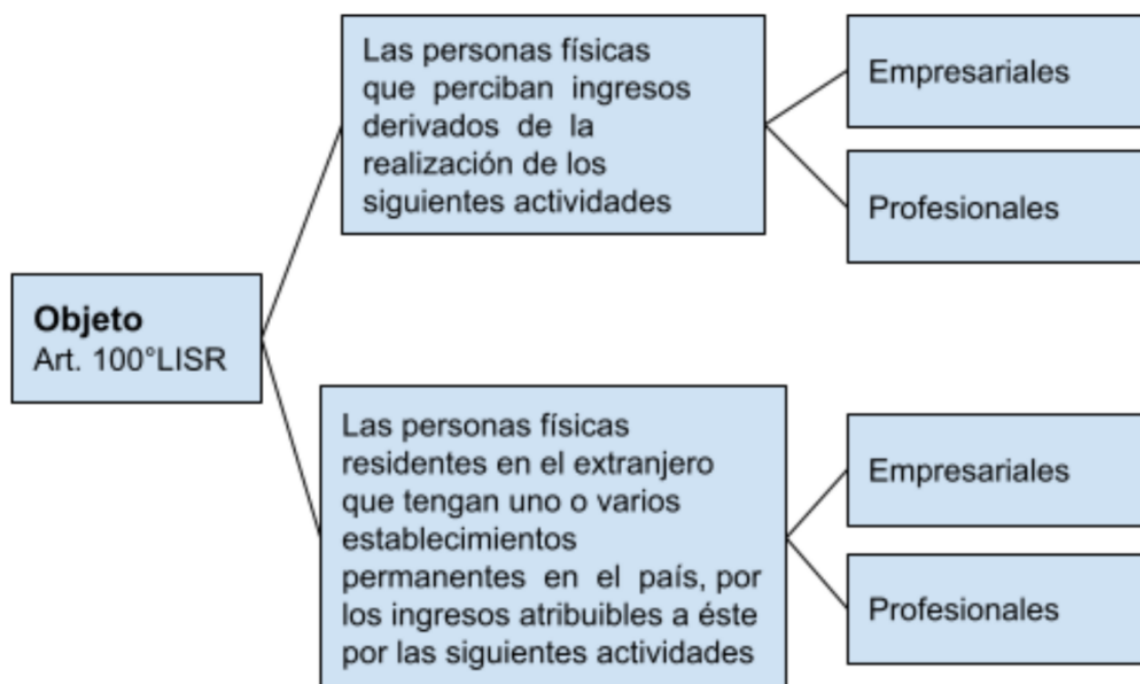
Las personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, pagarán el impuesto sobre la renta en los términos de esta Sección por los ingresos atribuibles a los mismos, derivados de las actividades empresariales o de la prestación de servicios profesionales.

Para los efectos de este Capítulo se consideran:

- I. Ingresos por actividades empresariales, los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.
- II. Ingresos por la prestación de un servicio profesional, las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el Capítulo I de este Título.

Se entiende que los ingresos los obtienen en su totalidad las personas que realicen la actividad empresarial o presten el servicio profesional.

El artículo 100° de la ley del impuesto sobre la renta, nos menciona el objeto:



2.2 Otros conceptos de ingresos acumulables.

Para los efectos de esta Sección, se consideran ingresos acumulables por la realización de actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, además de los señalados en el artículo anterior y en otros artículos de esta Ley, los siguientes:

I. Tratándose de condonaciones, quitas o remisiones, de deudas relacionadas con la actividad empresarial o con el servicio profesional, así como de las deudas antes citadas que se dejen de pagar por prescripción de la acción del acreedor, la diferencia que resulte de restar del principal actualizado por inflación, el monto de la quita, condonación o remisión, al momento de su liquidación o reestructuración, siempre y cuando la liquidación total sea menor al principal actualizado y se trate de quitas, condonaciones o remisiones otorgadas por instituciones del sistema financiero.

En el caso de condonaciones, quitas o remisiones de deudas otorgadas por personas distintas a instituciones del sistema financiero, se acumulará el monto total en dichas condonaciones, quitas o remisiones.

Los contribuyentes sujetos a un procedimiento de concurso, podrán disminuir el monto de las deudas perdonadas conforme al convenio suscrito con sus acreedores reconocidos, en

los términos establecidos en la Ley de Concursos Mercantiles, de las pérdidas pendientes de disminuir que tengan en el ejercicio en el que dichos acreedores les perdonen las deudas citadas. Cuando el monto de las deudas perdonadas sea mayor a las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, la diferencia que resulte no se considerará como ingreso acumulable, salvo que la deuda perdonada provenga de transacciones efectuadas entre y con partes relacionadas a que se refiere el artículo 179 de esta Ley.

II. Los provenientes de la enajenación de cuentas y documentos por cobrar y de títulos de créditos distintos de las acciones, relacionados con las actividades a que se refiere este Capítulo.

III. Las cantidades que se recuperen por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente afectos a la actividad empresarial o al servicio profesional.

IV. Las cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con comprobantes fiscales expedidos a nombre de aquél por cuenta de quien se efectúa el gasto.

V. Los derivados de la enajenación de obras de arte hechas por el contribuyente.

VI. Los obtenidos por agentes de instituciones de crédito, de seguros, de fianzas o de valores, por promotores de valores o de administradoras de fondos para el retiro, por los servicios profesionales prestados a dichas instituciones.

VII. Los obtenidos mediante la explotación de una patente aduanal.

VIII. Los obtenidos por la explotación de obras escritas, fotografías o dibujos, en libros, periódicos, revistas o en las páginas electrónicas vía Internet, o bien, la reproducción en serie de grabaciones de obras musicales y en general cualquier otro que derive de la explotación de derechos de autor.

IX. Los intereses cobrados derivados de la actividad empresarial o de la prestación de servicios profesionales, sin ajuste alguno.

X. Las devoluciones que se efectúen o los descuentos o bonificaciones que se reciban, siempre que se hubiese efectuado la deducción correspondiente.

XI. La ganancia derivada de la enajenación de activos afectos a la actividad.

Los ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme al Código Fiscal de la Federación, se considerarán ingresos acumulables en los términos de esta Sección, cuando en el ejercicio de que se trate el contribuyente perciba preponderantemente ingresos que correspondan a actividades empresariales o a la prestación de servicios profesionales.

Para los efectos del párrafo anterior, se considera que el contribuyente percibe ingresos preponderantemente por actividades empresariales o por prestación de servicios profesionales, cuando dichos ingresos representen en el ejercicio de que se trate o en el anterior, más del 50% de los ingresos acumulables del contribuyente.

Las autoridades fiscales podrán determinar la utilidad de los establecimientos permanentes en el país de un residente en el extranjero, con base en las utilidades totales de dicho residente, considerando la proporción que los ingresos o los activos de los establecimientos en México representen del total de los ingresos o de activos, respectivamente.

2.3 Momento en que se consideran acumulables los ingresos.

Para los efectos de esta Sección, los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos.

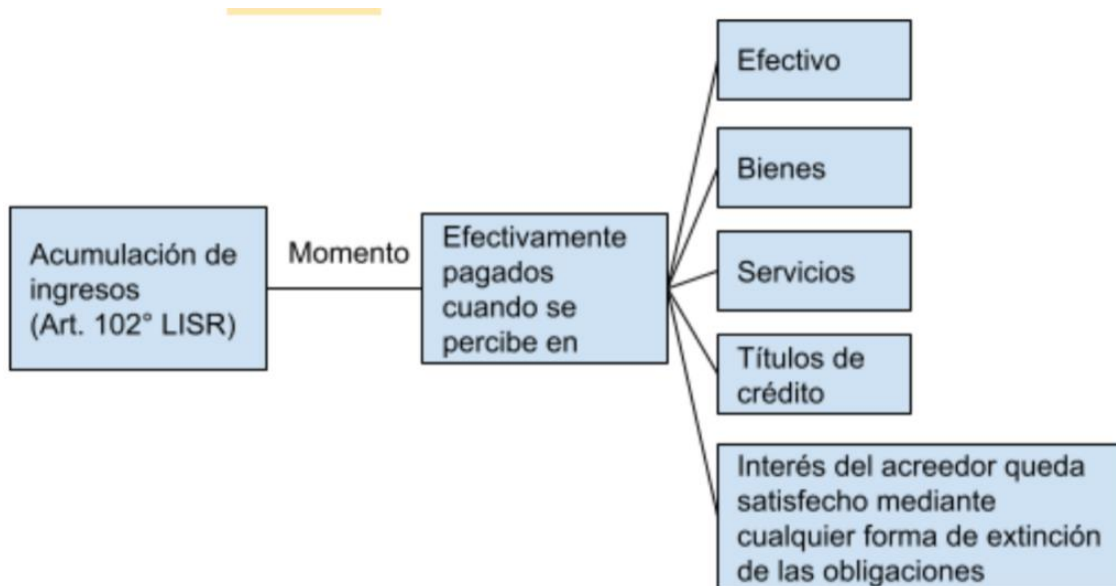
Los ingresos se consideran efectivamente percibidos cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando aquéllos correspondan a anticipos, a depósitos o a cualquier otro concepto, sin importar el nombre con el que se les designe. Igualmente se considera percibido el ingreso cuando el contribuyente reciba títulos de crédito emitidos por una persona distinta de quien efectúa el pago. Cuando se perciban en cheque, se considerará percibido el ingreso en la fecha de cobro del mismo o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea

en procuración. También se entiende que es efectivamente percibido cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Tratándose de los ingresos a que se refiere la fracción I del artículo 101 de esta Ley, éstos se considerarán efectivamente percibidos en la fecha en que se convenga la condonación, la quita o la remisión, o en la que se consume la prescripción.

En el caso de enajenación de bienes que se exporten se deberá acumular el ingreso cuando efectivamente se perciba. En el caso de que no se perciba el ingreso dentro de los doce meses siguientes a aquél en el que se realice la exportación, se deberá acumular el ingreso una vez transcurrido dicho plazo.

El artículo 102° de la ley del impuesto sobre la renta nos hace mención del momento de acumulación de los ingresos como sigue:



2.4 Deducciones autorizadas.

Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan, siempre que se hubiese acumulado el ingreso correspondiente.

II. Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos.

No serán deducibles conforme a esta fracción los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, los títulos valor que representen la propiedad de bienes, excepto certificados de depósito de bienes o mercancías, la moneda extranjera, las piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera ni las piezas denominadas onzas troy.

En el caso de ingresos por enajenación de terrenos y de acciones, se estará a lo dispuesto en los artículos 19 y 22 de esta Ley, respectivamente.

III. Los gastos.

IV. Las inversiones.

V. Los intereses pagados derivados de la actividad empresarial o servicio profesional, sin ajuste alguno, así como los que se generen por capitales tomados en préstamo siempre y cuando dichos capitales hayan sido invertidos en los fines de las actividades a que se refiere esta Sección y se obtenga el comprobante fiscal correspondiente.

VI. Las cuotas a cargo de los patrones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social.

VII. Los pagos efectuados por el impuesto local sobre los ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales.

Tratándose de personas físicas residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, podrán efectuar las deducciones que correspondan a las actividades del establecimiento permanente, ya sean las erogadas en México o en cualquier otra parte, aun cuando se prorroateen con algún establecimiento ubicado en el extranjero, aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 26 de esta Ley.

Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, considerarán los gastos e inversiones no deducibles del ejercicio, en los términos del artículo 28 de esta Ley.

Hemos observado lo que se consideran ingresos acumulables para esta sección y su momento de acumulación, veamos ahora las deducciones correspondientes:

- I. Devoluciones (Siempre y cuando se hayan acumulado los ingresos)
- II. Adquisiciones de mercancías
- III. Gastos
- IV. Inversiones
- V. Intereses pagados
- VI. Cuotas pagadas al IMSS
- VII. Pagos por impuesto local (Dentro de cada entidad federativa varía si existe el impuesto local, en el caso del estado de Guanajuato aplica el impuesto cedular de las personas físicas con actividad empresarial o profesional)

La deducción de inversiones a los que se refiere esta sección, se hace la aclaración en el art. 104 de la ley del impuesto sobre la renta que se apegan a las reglas plasmadas a la sección II del capítulo II del título II, que habla acerca de la deducción inversiones dentro de las deducciones autorizadas de las personas morales con fines lucrativos. En dicha sección se hace un listado de los porcentajes máximos de deducción por ejercicio de las inversiones.

2.5 Requisitos de las deducciones.

Dentro del artículo 105 de la ley del impuesto sobre la renta se especifican los requisitos de las deducciones, más sin embargo, no se encuentran en su totalidad, pues el primer párrafo da lugar a que se deben cumplir con demás requisitos que establezcan otras disposiciones fiscales, y se enuncian en adicción las siguientes:

- Efectivamente Erogadas (con algunas excepciones como la deducción de inversiones)
- Estrictamente indispensables
- Plazos para reunir los requisitos (A más tardar el último día del ejercicio y si sólo se trata de comprobantes fiscales, el día anterior a la presentación de la declaración del ejercicio)

Las deducciones autorizadas en esta Sección, además de cumplir con los requisitos establecidos en otras disposiciones fiscales, deberán reunir los siguientes:

I. Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio de que se trate. Se consideran efectivamente erogadas cuando el pago haya sido realizado en efectivo, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, en servicios o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. Igualmente, se consideran efectivamente erogadas cuando el contribuyente entregue títulos de crédito suscritos por una persona distinta. También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Cuando los pagos a que se refiere el párrafo anterior se efectúen con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que éste se cobre, siempre que entre la fecha consignada en el comprobante fiscal que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre dicho cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

Se presume que la suscripción de títulos de crédito, por el contribuyente, diversos al cheque, constituye garantía del pago del precio o de la contraprestación pactada por la actividad empresarial o por el servicio profesional. En estos casos, se entenderá recibido el pago cuando efectivamente se realice, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los títulos de crédito, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Tratándose de inversiones, éstas deberán deducirse en el ejercicio en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, aun cuando en dicho ejercicio no se haya erogado en su totalidad el monto original de la inversión.

II. Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago de este impuesto en los términos de esta Sección.

III. Que cuando esta Ley permita la deducción de inversiones se proceda en los términos del artículo 104 de esta Ley. Tratándose de contratos de arrendamiento financiero, además deberán cumplirse los requisitos del artículo 38 de esta Ley.

IV. Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.

V. Que los pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y correspondan a conceptos que esta Ley señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos por parte de la aseguradora, a persona alguna, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

2.6 Pagos provisionales del impuesto.

El artículo 106° de la ley del impuesto sobre la renta menciona la obligación de los pagos provisionales, el plazo y el procedimiento de determinación del impuesto que será a cuenta del impuesto del ejercicio, veamos:

- Plazo: A más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago. mediante declaración.

Mecánica:

(+) Ingresos acumulables (Periodo correspondiente desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago)

(-) Deducciones autorizadas (Del periodo)

(-) Participación de los trabajadores en las utilidades pagadas en el ejercicio

(-) Pérdidas fiscales pendientes de amortizar

(=) Base gravable

Aplicar tarifa del artículo 96 de la ley del impuesto sobre la renta, misma que se irá acumulando la tarifa en base al mes de pago de la declaración

(=) ISR a cargo

(-) ISR retenido en servicios profesionales

(-) Compensaciones o acreditamientos

(=) ISR a pagar o cero.

Como se puede ver a lo largo de las disposiciones, se plantean obligaciones para personas morales fuera del Título que habla de ellas, el artículo 106 de la ley del impuesto sobre la renta, menciona la obligación de las personas morales de hacer la retención del impuesto, de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos efectuados sin deducción alguna, con la obligación de expedir el comprobante la persona física donde se refleje dicha retención, la retención será acreditable contra el pago del impuesto sobre la renta del pago provisional del periodo que se trate.

Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta Sección correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido.

Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la tarifa que se determine de acuerdo a lo siguiente:

Se tomará como base la tarifa del artículo 96 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del periodo a que se refiere el pago provisional de que se trate, y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Las autoridades fiscales realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación.

Contra el pago provisional determinado conforme a este artículo, se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Cuando los contribuyentes presten servicios profesionales a las personas morales, éstas deberán retener, como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los pagos que les efectúen, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal y constancia de la retención las cuales deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo será acreditable contra el impuesto a pagar que resulte en los pagos provisionales de conformidad con este artículo.

2.7 Cálculo del impuesto del ejercicio.

Los contribuyentes a que se refiere esta Sección, deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del artículo 152 de esta Ley. Para estos efectos, la utilidad fiscal del ejercicio se determinará disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos por las actividades empresariales o por la prestación de servicios profesionales, las deducciones autorizadas en esta Sección, ambos correspondientes al ejercicio de que se trate. A la utilidad fiscal así determinada, se le disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales determinadas conforme a este artículo, pendientes de aplicar de ejercicios anteriores; el resultado será la utilidad gravable.

La pérdida fiscal se obtendrá cuando los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el ejercicio sean menores a las deducciones autorizadas en el mismo. Al resultado obtenido se le adicionará la participación de los trabajadores en las utilidades pagada en el ejercicio a que se refiere el párrafo anterior. En este caso se estará a lo siguiente:

I. La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal determinada en los términos de esta Sección, de los diez ejercicios siguientes, hasta agotarla.

Para los efectos de esta fracción, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores

ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará.

Para los efectos del párrafo anterior, cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida fiscal, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal ocurrida en ejercicios anteriores, pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo posteriormente hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

II. El derecho de disminuir pérdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufre y no podrá ser transmitido por acto entre vivos ni como consecuencia de la enajenación del negocio. En el caso de realizarse actividades empresariales, sólo por causa de muerte podrá transmitirse el derecho a los herederos o legatarios, que continúen realizando las actividades empresariales de las que derivó la pérdida.

Las pérdidas fiscales que obtengan los contribuyentes por la realización de las actividades a que se refiere esta Sección, sólo podrán ser disminuidas de la utilidad fiscal derivada de las propias actividades a que se refiere la misma.

Para los efectos de esta Sección, para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, la renta gravable a que se refieren los artículos 123, fracción IX, inciso e) de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 120 y 127, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, será la utilidad fiscal que resulte de conformidad con este artículo.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.

En el caso de que el contribuyente obtenga ingresos por actividades empresariales y servicios profesionales en el mismo ejercicio, deberá determinar la renta gravable que en

términos de esta Sección corresponda a cada una de las actividades en lo individual; para estos efectos, se aplicará la misma proporción que se determine en los términos del artículo anterior.

2.8 Obligaciones de los contribuyentes.

Los contribuyentes personas físicas sujetos al régimen establecido en esta Sección, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley y en las demás disposiciones fiscales, tendrán las siguientes:

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

II. Llevar contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, tratándose de personas físicas cuyos ingresos del ejercicio de que se trate no excedan de dos millones de pesos, llevarán su contabilidad y expedirán sus comprobantes en los términos de las fracciones III y IV del artículo 112 de esta Ley.

Los contribuyentes residentes en el país que tengan establecimientos en el extranjero, para los efectos del cumplimiento de las obligaciones a que se refiere esta fracción, la III y la V de este artículo, respecto de dichos establecimientos, podrán hacerlo de acuerdo con lo previsto en el artículo 76 de esta Ley.

III. Expedir comprobantes fiscales que acrediten los ingresos que perciban.

IV. Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquéllos necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales, de conformidad con lo previsto por el Código Fiscal de la Federación.

V. Los contribuyentes que lleven a cabo actividades empresariales, formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias al 31 de diciembre de cada año, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas, también debe realizarse un estado de situación financiera al inicio y culminación de llevar a cabo las actividades.

VI. En la presentación anual, deben declarar la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades

VII. Presentar y mantener a disposición de las autoridades fiscales la información a que se refiere el artículo 76° de la ley de impuesto sobre la renta en sus fracciones VI Y XV, las cuales hablan de la declaración de préstamos recibidos en el extranjero y operaciones en efectivo o en metales amonedados con montos superiores a cien mil pesos mexicanos.

VIII. Cuando hagan pagos a personas físicas por salarios o por servicio personal subordinado, se someten a la obligación de la retención del impuesto.

IX. Presentar conjuntamente a la declaración del ejercicio, la información del artículo 76° Frac. X de la ley del impuesto sobre la renta, que habla acerca de presentar declaración de las operaciones con partes relacionadas en el extranjero.

X. Obtener y conservar la documentación a que se refiere el art. 76° frac. IX de la ley del impuesto sobre la renta, que habla acerca de conservar la documentación comprobatoria cuando se celebren partes relacionadas.

2.9.- Régimen de incorporación fiscal.

Los contribuyentes personas físicas que realicen únicamente actividades empresariales, que enajenen bienes o presten servicios por los que no se requiera para su realización título profesional, podrán optar por pagar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en esta Sección, siempre que los ingresos propios de su actividad empresarial obtenidos en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de la cantidad de dos millones de pesos.

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

También podrán aplicar la opción establecida en este artículo, las personas físicas que realicen actividades empresariales mediante copropiedad, siempre que la suma de los ingresos de todos los copropietarios por las actividades empresariales que realicen a través de la copropiedad, sin deducción alguna, no excedan en el ejercicio inmediato anterior de la cantidad establecida en el primer párrafo de este artículo y que el ingreso que en lo individual le corresponda a cada copropietario por dicha copropiedad, sin deducción alguna, adicionado de los ingresos derivados de ventas de activos fijos propios de su actividad empresarial del mismo copropietario, en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido del límite a que se refiere el primer párrafo de este artículo. Los contribuyentes que opten por lo dispuesto en este párrafo podrán nombrar a uno de los copropietarios como representante común para que a nombre de los copropietarios sea el encargado de cumplir con las obligaciones establecidas en esta Sección.

Los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo podrán aplicar lo dispuesto en esta Sección cuando además obtengan ingresos de los señalados en los Capítulos I, III y VI de este Título, siempre que el total de los ingresos obtenidos en el ejercicio inmediato anterior por las actividades mencionadas, en su conjunto, no excedan de la cantidad a que se refiere el primer párrafo de este artículo.

2.10 Régimen de Incorporación Fiscal

Perteneces a este régimen si eres persona física y tus ingresos al año no exceden de dos millones de pesos anuales.

Nota: Si quieres seguir tributando en el RIF solo lo podrás hacer hasta que concluyan tus 10 años de tributación en este régimen, para esto, deberás presentar el aviso de opción a más tardar el 31 de enero de 2022, de no hacerlo serás migrado automáticamente al Régimen Simplificado de Confianza.

El Régimen Simplificado de Confianza es una simplificación administrativa para que el pago del impuesto sobre la renta (ISR) se realice de forma sencilla, rápida y eficaz. El objetivo de

este nuevo esquema es la reducción de las tasas de este impuesto para que las personas que tengan menores ingresos, paguen menos.

Qué beneficios obtengo al tributar en el Régimen Simplificado de Confianza

- Tasas progresivas para el pago del impuesto sobre la renta, sobre ingresos efectivamente facturados y cobrados.

| Ingresos mensuales | Tasa aplicable |
|--------------------|----------------|
| Hasta 25,000.00 | 1.00% |
| Hasta 50,000.00 | 1.10% |
| Hasta 83,333.33 | 1.50% |
| Hasta 208,333.33 | 2.00% |
| Hasta 291,666.66 | 2.50% |

| Ingresos anuales | Tasa aplicable |
|--------------------|----------------|
| Hasta 300,000.00 | 1.00% |
| Hasta 600,000.00 | 1.10% |
| Hasta 1,000,000.00 | 1.50% |
| Hasta 2,500,000.00 | 2.00% |
| Hasta 3,500,000.00 | 2.50% |

- Mayor límite de ingresos permitidos (3.5 millones de pesos anuales) respecto al RIF.
- Declaraciones prellenadas con pago ágil, es decir, se genera de manera automática una línea de captura para pagar en ventanillas o a través de la banca en línea.
- Estás relevado de presentar declaraciones informativas y contabilidad electrónica.
- Pagas mensualmente el monto del impuesto, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago. Cabe señalar que durante

el ejercicio 2022 tienes la opción de presentar únicamente la declaración anual en el que calcules y pagues el impuesto de todo el ejercicio, es decir, no realizarás pagos provisionales de ISR y solamente presentarás la declaración anual del ejercicio 2022 en el mes de abril de 2023.

¿Qué requisitos y obligaciones debo cumplir para pertenecer al Régimen Simplificado de Confianza?

- Estar inscrito y activo en el RFC.

Para mayor información consulta la Guía para la consulta y descarga de la Constancia de Situación Fiscal por internet.

- Contar con e.firma (firma electrónica) vigente:
 - Valida la vigencia de tu e.firma (tienes hasta el 30 de junio de 2022 para tramitarla).
 - En caso de que no cuentes con e.firma (firma electrónica), agenda tu cita y cumple con los siguientes requisitos.
 - Para la renovación da clic aquí.
 - Si tiene menos de un año de vencimiento da clic aquí.
 - Si tiene más de un año de vencimiento agenda tu cita y cumple con los siguientes requisitos.
- Buzón Tributario activo (tienes hasta el 30 de junio de 2022 para habilitarlo).
- Ingreso anual de hasta 3.5 millones de pesos.

- No encontrarse en el listado de contribuyentes publicado por el SAT en términos del artículo 69-B, cuarto párrafo del Código Fiscal de la Federación, referente a cuando un contribuyente emite facturas con operaciones simuladas.
- Estar al corriente en el cumplimiento de obligaciones fiscales, es decir, que hayas presentado tus declaraciones fiscales puntualmente.
- Emitir factura electrónica por tus ingresos cobrados.

Es importante aclarar que cuando no cumplas con estos requisitos, el SAT te enviará automáticamente al régimen que te corresponda.

Los pagos provisionales mensuales de ISR y los definitivos de IVA se presentan a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

La declaración anual se presenta en el mes de abril del año siguiente al que corresponda la declaración.

Nota: Durante el ejercicio 2022 tienes la opción de presentar únicamente la declaración anual en el que calcules y pagues el impuesto de todo el ejercicio, es decir, no realizarás pagos provisionales de ISR y solamente presentarás la declaración anual del ejercicio 2022 en el mes de abril de 2023.

2.11 Régimen Simplificado de Confianza de personas físicas y morales?

❖ Personas físicas

El Régimen Simplificado de Confianza es una simplificación administrativa para que el pago del impuesto sobre la renta (ISR) se realice de forma sencilla, rápida y eficaz. El objetivo de este nuevo esquema es la reducción de las tasas de este impuesto para que las personas que tengan menores ingresos, paguen menos. Esta propuesta del Servicio de Administración Tributaria (SAT) se basa en las mejores prácticas internacionales.

La propuesta está orientada a contribuyentes personas físicas que perciben ingresos anuales menores a 3.5 millones de pesos facturados conforme a su actividad económica,

pertenecientes a alguno de los cuatro regímenes fiscales que conforman el Régimen Simplificado de Confianza:

1. Actividades empresariales y profesionales
2. Régimen de Incorporación Fiscal
3. Uso o goce de bienes inmuebles (arrendamiento)
4. Actividades Agrícolas, Ganaderas, Pesqueras o Silvícolas

Con este Régimen se beneficia al 82 por ciento de los contribuyentes personas físicas.

Es importante acotar que los trabajadores asalariados no participarán de este régimen sino que se mantendrán bajo el Régimen de Sueldos y Salarios.

A partir de 2022, las personas que se encuentren en este nuevo esquema estarán obligados a pagar entre el 1 y el 2.5 % de sus ingresos. Debido a estas pequeñas tasas de pago de ISR, los contribuyentes no podrán deducir ningún tipo de gasto. Esto en razón de que, aun existiendo las posibilidades de deducción, la tasa efectiva del impuesto sobre la renta (ISR) a personas físicas fue de 25.4% durante 2020, lo cual representa diez veces más que la tasa máxima del Régimen Simplificado de Confianza.

❖ **Personas morales**

En el Régimen Simplificado de Confianza estarán las personas morales constituidas únicamente por personas físicas que no estén asociados a otras personas morales, cuyos ingresos totales en el año no excedan de 35 millones de pesos, entre otros requisitos establecidos.

De acuerdo con censos económicos e información de los padrones del SAT, existen más de 2 millones de personas morales quienes se constituyen como micro, pequeñas y medianas empresas que promueven la activación económica e impulsan la competitividad.

✓ **¿Cómo será la simplificación administrativa?**

Se precargará la información sobre los ingresos y gastos en las declaraciones para una sencilla determinación de los impuestos.

✓ **¿Cuáles son los beneficios?**

Este nuevo régimen tiene el objetivo de otorgar mayor liquidez a estas personas morales. Es decir, pretende que las empresas tengan mayor cantidad de efectivo para sus gastos inmediatos.

✓ **¿Cómo se obtiene esta liquidez?**

Por dos vías:

- Actualmente las personas morales, al ser proveedoras, pagan impuestos una vez facturadas sus ventas aun cuando sus acreedores, a quienes venden, no paguen al momento de la facturación.

¿Cómo cambia esto con el nuevo Régimen Simplificado de Confianza? A partir de 2022 estas personas morales pagarán sus impuestos únicamente cuando tengan ingresos por facturación efectivamente cobrada.

- I. Las empresas al comprar maquinaria y ciertas inversiones que utilizan para su actividad, pueden deducirlo para pagar menores impuestos. Con el nuevo Régimen Simplificado de Confianza seguirán deduciendo, pero en menor tiempo y con mayores tasas.

✓ **¿Quiénes pueden tributar?**

❖ **Personas físicas**

Si eres persona física cuyos ingresos anuales no rebasan los 3.5 millones de pesos y realizas las siguientes actividades:

- Actividades empresariales y profesionales (talleres mecánicos, imprentas, restaurantes, cafeterías, cocinas económicas, cantinas, bares, tiendas de abarrotes, misceláneas, minisúper, escuelas, guarderías, ferreterías y refaccionarias, entre otras; así como, abogados, contadores y médicos, entre otras).
- Régimen de Incorporación Fiscal.

- Uso o goce de bienes inmuebles (arrendamiento de departamentos, casas y locales comerciales, entre otros).
- Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras.

Adicionalmente podrán obtener ingresos por salarios e intereses, siempre que la totalidad de los ingresos no supere el monto de los 3.5 millones de pesos al año.

Nota: Si te encuentras en el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) y quieres continuar en el mismo, deberás presentar tu Aviso de actualización de obligaciones y actividades económicas a más tardar el 31 de enero de 2022 con el objetivo de continuar en este régimen. Si no lo presentas, a partir del 1 de febrero pertenecerás al Régimen Simplificado de Confianza.

❖ **Personas morales**

Si eres una empresa que se encuentra inscrita bajo el Régimen General, que presentas la declaración anual de ISR, así como declaraciones provisionales mensuales y reporta los ingresos y gastos facturados en cada periodo deberás tributar en el Régimen Simplificado de Confianza.

Toma en cuenta que si eres persona moral debes residir en México y estar constituida únicamente por personas físicas cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no excedan la cantidad de 35 millones de pesos, o bien, ser persona moral residente en México, únicamente constituida por personas físicas cuando inicies operaciones y estimes que tus ingresos no excederán dicha cantidad.

Nota: El Régimen Simplificado de Confianza no es compatible con algún otro régimen fiscal para personas morales

✓ **¿Quiénes no pueden tributar?**

❖ **Personas físicas**

Cuando eres socio, accionista o integrante de personas morales o cuando estas sean partes relacionadas, excepto cuando:

- Sean socios, accionistas o integrantes de personas morales que tributen en el Régimen de las Personas Morales con fines no Lucrativos, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que no perciban de estas remanente distribuible.
- Sean socios, accionistas o integrantes de personas morales constituidas como instituciones o sociedades civiles con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, así como sociedades cooperativas de ahorro y préstamo constituidas para regular las actividades de estas; aún y cuando reciban intereses de dichas personas morales.
- Sean socios de sociedades cooperativas de producción integradas únicamente por personas físicas dedicadas exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y pesqueras, siempre que dichos socios cumplan por cuenta propia con sus obligaciones fiscales.
- Los residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país.
- Quienes cuenten con ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes, es decir, los que no se encuentran gravados en el extranjero o lo están con un impuesto sobre la renta inferior al 75 % del que se causaría o pagaría en México.
- Los contribuyentes que apliquen otros beneficios o estímulos fiscales, por ejemplo, aquellos que por decreto reciben estímulos fiscales de la región fronteriza norte y sur.

❖ **Personas morales**

- Cuando uno o varios de sus socios, accionistas o integrantes, participen en otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o de su administración, o cuando sean partes relacionadas.
- Que realicen actividades a través de fideicomiso o asociación en participación.
- Que por las actividades que realicen deban tributar como:
 - Instituciones de crédito en el Régimen General de Ley.
 - En el Régimen Opcional para Grupo de Sociedades.
 - En el Régimen de los Coordinados.
 - En el Régimen de las Actividades Agrícolas, Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras.
 - En el Régimen de las Personas Morales con Fines no Lucrativos.

- En el Régimen de Sociedades Cooperativas de Producción que optan por diferir sus ingresos.
- Los contribuyentes que dejen de tributar en el Régimen Simplificado de Confianza.

¿Cómo sé en qué régimen estoy actualmente?

❖ Personas físicas

Ingresar [aquí](#) con tu e.firma, también conocida como firma electrónica o con tu Contraseña.

Ahí revisa tu Constancia de Situación Fiscal y verifica en la sección Régimen, a cuál perteneces. Si no cuentas con tu Contraseña, ingresa a www.satid.sat.gob.mx para obtenerla o renovarla.

❖ Personas morales

Ingresar [aquí](#) con tu e.firma, también conocida como firma electrónica o con tu Contraseña.

Ahí revisa tu Constancia de Situación Fiscal y verifica en la sección Régimen a cuál perteneces.

UNIDAD 3

De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles

3.1 Ingresos gravables.

Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los siguientes:

- I. Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles, en cualquier otra forma.
- II. Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en el que sean cobrados.

La LISR no distingue a qué se refiere en concreto cuando menciona los ingresos que pueden obtener las personas físicas por arrendamiento y por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.

En el otorgamiento del uso o goce temporal de un bien, solamente se concede dos de los tres elementos que una cosa puede tener, pues no se dispone de ésta al no tener su propiedad; la cosa se puede poseer y esto no indica que se tenga la propiedad; cuando se otorga el goce de un bien, se tiene una posesión derivada.

En estricto sentido uso y goce son sinónimos, pero en materia legal existen diferencias entre estos conceptos, pues en el uso se disfrutan los frutos del bien, y en el goce se dispone del bien porque se posee. El uso de acuerdo con el *Diccionario jurídico mexicano* consiste en el derecho a usar la cosa ajena y de disfrutar de los frutos, situación similar al goce con la diferencia únicamente que en este último se dispone de la cosa, pudiendo existir de por medio una contraprestación pactada, entre quien entrega la cosa y quien la usa o goza.

El artículo 2398 : del CCF (Código Civil Federal) menciona que hay arrendamiento cuando las dos partes contratantes se obligan recíprocamente, una a conceder o goce temporal de una cosa, y la otra a pagar por ese uso o goce un precio cierto; es decir, la obligación que nace es la de dar; el acreedor se compromete a dar la cosa objeto del contrato, y el deudor a pagar por el uso o goce que le dará a la cosa.

2. Objeto que origina los ingresos

Para los efectos de la LISR, el tema en cuestión, tiene su fundamento en el Capítulo III, del Título IV, de los artículos 114 al 118.

El artículo 114 indica que: “Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los siguientes:

- I. Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles, en cualquier otra forma.
- II. Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.”

Además de requerir el convenio de las partes por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, es fundamental su otorgamiento a título oneroso lo que significa pactar una contraprestación o en su caso un rendimiento.

– Del momento de la declaración de los ingresos

Los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en el que sean cobrados.

3.2 Deducciones autorizadas.

Las personas que obtengan ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, podrán efectuar las siguientes deducciones:

- I. Los pagos efectuados por el impuesto predial correspondiente al año de calendario sobre dichos inmuebles, así como por las contribuciones locales de mejoras, de planificación o de cooperación para obras públicas que afecten a los mismos y, en su caso, el impuesto local pagado sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.
- II. Los gastos de mantenimiento que no impliquen adiciones o mejoras al bien de que se trate y por consumo de agua, siempre que no los paguen quienes usen o gocen del inmueble.
- III. Los intereses reales pagados por préstamos utilizados para la compra, construcción o mejoras de los bienes inmuebles, siempre y cuando obtenga el comprobante fiscal correspondiente. Se considera interés real el monto en que dichos intereses excedan del ajuste anual por inflación. Para determinar el interés real se aplicará en lo conducente lo dispuesto en el artículo 134 de la ley del ISR.
- IV. Los salarios, comisiones y honorarios pagados, así como los impuestos, cuotas o contribuciones que conforme a esta Ley les corresponda cubrir sobre dichos salarios, efectivamente pagados.
- V. El importe de las primas de seguros que amparen los bienes respectivos. VI. Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras.

Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles podrán optar por deducir el 35% de los ingresos a que se refiere este Capítulo, en substitución de las deducciones a que este artículo se refiere. Quienes ejercen esta opción podrán deducir, además, el monto de las erogaciones por concepto del impuesto predial de dichos inmuebles correspondiente al año de calendario o al periodo durante el cual se obtuvieron los ingresos en el ejercicio según corresponda.

Tratándose de subarrendamiento sólo se deducirá el importe de las rentas que pague el arrendatario al arrendador.

Cuando el contribuyente ocupe parte del bien inmueble del cual derive el ingreso por otorgar el uso o goce temporal del mismo u otorgue su uso o goce temporal de manera gratuita, no podrá deducir la parte de los gastos, así como tampoco el impuesto predial y los derechos de cooperación de obras públicas que correspondan proporcionalmente a la unidad por él ocupada o de la otorgada gratuitamente. En los casos de subarrendamiento, el subarrendador no podrá deducir la parte proporcional del importe de las rentas pagadas que correspondan a la unidad que ocupe o que otorgue gratuitamente.

La parte proporcional a que se refiere el párrafo que antecede, se calculará considerando el número de metros cuadrados de construcción de la unidad por él ocupada u otorgada de manera gratuita en relación con el total de metros cuadrados de construcción del bien inmueble.

Cuando el uso o goce temporal del bien de que se trate no se hubiese otorgado por todo el ejercicio, las deducciones a que se refieren las fracciones I a V de este artículo, se aplicarán únicamente cuando correspondan al periodo por el cual se otorgó el uso o goce temporal del bien inmueble o a los tres meses inmediatos anteriores al en que se otorgue dicho uso o goce.

3.3 Pagos provisionales a cuenta del impuesto.

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles, efectuarán los pagos provisionales mensuales o trimestrales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

El pago provisional se determinará aplicando la tarifa que corresponda conforme a lo previsto en el tercer párrafo del artículo 106 de esta Ley, a la diferencia que resulte de disminuir a los ingresos del mes o del trimestre, por el que se efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 115 de la misma, correspondientes al mismo periodo.

Los contribuyentes que únicamente obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, cuyo monto mensual no exceda de diez salarios mínimos generales vigentes en el Distrito Federal elevados al mes, podrán efectuar los pagos provisionales de forma trimestral.

Tratándose de subarrendamiento, sólo se considerará la deducción por el importe de las rentas del mes o del trimestre que pague el subarrendador al arrendador.

Cuando los ingresos a que se refiere este Capítulo se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancias de la retención y comprobante fiscal; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de esta Ley.

El impuesto retenido en los términos de este párrafo podrá acreditarse contra el que resulte de conformidad con el segundo párrafo de este artículo.

Artículo 116 Cálculo de pagos provisionales.

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles, efectuarán los pagos provisionales mensuales o trimestrales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

El pago provisional se determinará aplicando la tarifa que corresponda conforme a lo previsto en el tercer párrafo del artículo 106 de esta Ley, a la diferencia que resulte de disminuir a los ingresos del mes o del trimestre, por el que se efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 115 de la misma, correspondientes al mismo periodo.

Los contribuyentes que únicamente obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo, cuyo monto mensual no exceda de diez salarios mínimos generales vigentes en el Distrito Federal elevados al mes, podrán efectuar los pagos provisionales de forma trimestral.

Tratándose de subarrendamiento, sólo se considerará la deducción por el importe de las rentas del mes o del trimestre que pague el subarrendador al arrendador.

Cuando los ingresos a que se refiere este Capítulo se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes comprobante fiscal en el que conste el monto del impuesto retenido; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 96 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo podrá acreditarse contra el que resulte de conformidad con el segundo párrafo de este artículo.

Las personas morales obligadas a efectuar la retención podrán optar por no proporcionar el comprobante fiscal a que se refiere el párrafo anterior, siempre que la persona física que haya otorgado el uso o goce temporal de bienes les expida un comprobante fiscal que cumpla con los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y en el comprobante se señale expresamente el monto del impuesto retenido. En este caso, las personas físicas que expidan el comprobante fiscal podrán considerarlo como comprobante de retención del impuesto y efectuar el acreditamiento del mismo en los términos de las disposiciones fiscales. Lo previsto en este párrafo en ningún caso libera a las personas morales de las obligaciones de efectuar, en tiempo y forma, la retención y entero del impuesto y la presentación de las declaraciones informativas correspondientes, en los términos de las disposiciones fiscales respecto de las personas a las que les hubieran efectuado dichas retenciones.

3.4 De los ingresos por enajenación de bienes.

Es aquel en el cual las Personas Físicas obtienen ingresos derivados de toda transmisión de propiedad de bienes ya sea a través de una venta o permuta. Si realizaste una permuta o vendiste algún bien inmueble, o un automóvil, entre otros bienes, estás en este régimen.

Artículo 141. Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los siguientes:

1. Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles, en cualquier otra forma.
2. Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en el que sean cobrados.

Artículo 142. Las personas que obtengan ingresos por los conceptos a que se refiere este Capítulo, podrán efectuar las siguientes deducciones:

3. Los pagos efectuados por el impuesto predial correspondiente al año de calendario sobre dichos inmuebles, así como por las contribuciones locales de mejoras, de planificación o de ¹⁴⁶ cooperación para obras públicas que afecten a los mismos y, en su caso, el impuesto local pagado sobre los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles. *Fracción reformada DOF 01-12-2004*
4. Los gastos de mantenimiento que no impliquen adiciones o mejoras al bien de que se trate y por consumo de agua, siempre que no los paguen quienes usen o gocen del inmueble.
5. Los intereses reales pagados por préstamos utilizados para la compra, construcción o mejoras de los bienes inmuebles. Se considera interés real el monto en que dichos intereses excedan del ajuste anual por inflación. Para determinar el interés real se aplicará en lo conducente lo dispuesto en el artículo 159 de esta Ley.
6. Los salarios, comisiones y honorarios pagados, así como los impuestos, cuotas o contribuciones que conforme a la Ley les corresponda cubrir sobre dichos salarios, efectivamente pagados.
7. El importe de las primas de seguros que amparen los bienes respectivos.
8. Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras.

Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles podrán optar por deducir el 35% de los ingresos a que se refiere este Capítulo, en substitución de las

deducciones a que este artículo se refiere. Quienes ejercen esta opción podrán deducir, además, el monto de las erogaciones por concepto del impuesto predial de dichos inmuebles correspondiente al año de calendario o al periodo durante el cual se obtuvieron los ingresos en el ejercicio según corresponda.

Tratándose de subarrendamiento sólo se deducirá el importe de las rentas que pague el arrendatario al arrendador.

Cuando el contribuyente ocupe parte del bien inmueble del cual derive el ingreso por otorgar el uso o goce temporal del mismo u otorgue su uso o goce temporal de manera gratuita, no podrá deducir la parte de los gastos, así como tampoco el impuesto predial y los derechos de cooperación de obras públicas que correspondan proporcionalmente a la unidad por él ocupada o de la otorgada gratuitamente. En los casos de subarrendamiento, el subarrendador no podrá deducir la parte proporcional del importe de las rentas pagadas que correspondan a la unidad que ocupe o que otorgue gratuitamente.

La parte proporcional a que se refiere el párrafo que antecede, se calculará considerando el número de metros cuadrados de construcción de la unidad por él ocupada u otorgada de manera gratuita en relación con el total de metros cuadrados de construcción del bien inmueble.

Cuando el uso o goce temporal del bien de que se trate no se hubiese otorgado por todo el ejercicio, las deducciones a que se refieren las fracciones I a V de este artículo, se aplicarán únicamente cuando correspondan al periodo por el cual se otorgó el uso o goce temporal del bien inmueble o a los tres meses inmediatos anteriores al en que se otorgue dicho uso o goce.

Artículo 143. Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Capítulo por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles, efectuarán los pagos provisionales mensualmente, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. *Párrafo reformado DOF 28-06-2006* El pago provisional se determinará aplicando la tarifa que corresponda conforme a lo previsto en el tercer párrafo del artículo

127 de esta Ley, a la diferencia que resulte de disminuir a los ingresos del mes 147 o del trimestre por el que se efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 142 de la misma, correspondientes al mismo periodo.

Cuando los ingresos a que se refiere este Capítulo se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención; dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 113 de esta Ley. El impuesto retenido en los términos de este párrafo podrá acreditarse contra el que resulte de conformidad con el segundo párrafo de este artículo.

3.4.1 Del régimen general.

Se consideran ingresos por enajenación de bienes, los que deriven de los casos previstos en el Código Fiscal de la Federación.

En los casos de permuta se considerará que hay dos enajenaciones.

Se considerará como ingreso el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito, con motivo de la enajenación; cuando por la naturaleza de la transmisión no haya contraprestación, se atenderá al valor de avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales.

No se considerarán ingresos por enajenación, los que deriven de la transmisión de propiedad de bienes por causa de muerte, donación o fusión de sociedades ni los que deriven de la enajenación de bonos, de valores y de otros títulos de crédito, siempre que el ingreso por la enajenación se considere interés en los términos del artículo 8 de esta Ley.

El Régimen de enajenación de bienes Régimen General es aquel en el cual las Personas Físicas obtienen ingresos derivados de toda transmisión de propiedad de bienes ya sea a través de una venta o permuta. Si realizaste una permuta o vendiste algún bien inmueble, o un automóvil, entre otros bienes, estás en este régimen.

Si obtienes ingresos de este tipo debes declararlos. Si no estás inscrito en el RFC, debes inscribirte.

Recuerda realizar el pago a cuenta del impuesto anual y presentar la Declaración Anual y si por el ingreso que obtuviste te retuvieron el impuesto, deben emitirte una constancia de pago y retenciones, como por ejemplo cuando la operación se lleva a cabo ante un notario o corredor público.

Para presentar tu pago obtén la línea de captura a través del servicio de Declaraciones y Pagos, para ello recuerda tener a la mano tu contraseña.

Para realizar tu Declaración Anual utiliza el Declarasat.

Como persona física podrás considerar en tu Declaración Anual deducciones personales como gastos médicos, hospitalarios, dentales, intereses por créditos hipotecarios, entre otros. Y si obtienes saldo a favor, puedes solicitarlo en devolución.

Artículo 126 Pago provisional por enajenación de bienes.

Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de bienes inmuebles, efectuarán pago provisional por cada operación, aplicando la tarifa que se determine conforme al siguiente párrafo a la cantidad que se obtenga de dividir la ganancia entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años. El resultado que se obtenga conforme a este párrafo se multiplicará por el mismo número de años en que se dividió la ganancia, siendo el resultado el impuesto que corresponda al pago provisional.

La tarifa aplicable para el cálculo de los pagos provisionales que se deban efectuar en los términos de este artículo, se determinará tomando como base la tarifa del artículo 96 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del año en que se efectúe la enajenación y que correspondan al mismo renglón identificado por el por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Tratándose de los meses del mismo año, posteriores a aquél en que se efectúe la

enajenación, la tarifa mensual que se considerará para los efectos de este párrafo, será igual a la del mes en que se efectúe la enajenación. Las autoridades fiscales mensualmente realizarán las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable en dicho mes, la cual publicará en el Diario Oficial de la Federación.

Tratándose de la enajenación de otros bienes, el pago provisional será por el monto que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el monto total de la operación, y será retenido por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México, excepto en los casos en los que el enajenante manifieste por escrito al adquirente que efectuará un pago provisional menor y siempre que se cumpla con los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. En el caso de que el adquirente no sea residente en el país o sea residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, el enajenante enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Tratándose de la enajenación de acciones de los fondos de inversión a que se refieren los artículos 87 y 88 de esta Ley, se estará a lo dispuesto en dicho precepto

Cuando el adquirente efectúe la retención a que se refiere el párrafo anterior, expedirá comprobante fiscal al enajenante y constancia de la misma, y éste acompañará una copia de dichos documentos al presentar su declaración anual. No se efectuará la retención ni el pago provisional a que se refiere el párrafo anterior, cuando se trate de bienes muebles diversos de títulos valor o de partes sociales y el monto de la operación sea menor a \$227,400.00.

3.4.2 De la enajenación de acciones en bolsa de valores.

El Régimen de Ingresos por Enajenación de acciones en Bolsa de Valores:

Es aquel en el cual las personas físicas obtienen ganancias derivadas de la enajenación en las bolsas de valores concesionadas, acciones emitidas por sociedades mexicanas o de títulos que representen exclusivamente a dichas acciones, o bien de la enajenación de títulos que representan índices accionarios enajenados en bolsas de valores o mercados de derivados, así como de las operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones colocadas en bolsas de valores. Si obtuviste ingresos de este tipo, estás en este régimen.

Si obtienes ingresos de este tipo debes declararlos. Si no estás inscrito en el RFC, debes inscribirte.

*Recuerda realizar el pago del impuesto de manera conjunta al presentar la Declaración Anual.

*Para presentar tú pago obtén la línea de captura a través del servicio de Declaraciones y Pagos, para ello recuerda tener a la mano tu contraseña o e.firma.

*Para realizar tu Declaración Anual utiliza el aplicativo de Declaración Anual de personas físicas.

Como persona física podrás considerar en tu declaración anual deducciones personales como gastos médicos, hospitalarios, dentales, intereses reales por créditos hipotecarios, servicios profesionales de psicología y nutrición, entre otros. Y si obtienes saldo a favor, puedes solicitarlo en devolución.

Las personas físicas estarán obligadas a pagar el impuesto sobre la renta, cuyo pago se considerará como definitivo, aplicando la tasa del 10% a las ganancias obtenidas en el ejercicio derivadas de:

I. La enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas o de títulos que representen exclusivamente a dichas acciones, cuando su enajenación se realice en las bolsas de valores concesionadas o mercados de derivados reconocidos en los términos de la Ley del Mercado de Valores o de acciones emitidas por sociedades extranjeras cotizadas en dichas bolsas de valores o mercados de derivados.

II. La enajenación de títulos que representen índices accionarios enajenados en las bolsas de valores o mercados de derivados a que se refiere la fracción anterior.

III. La enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas o de títulos que representen exclusivamente a dichas acciones, siempre que la enajenación de las acciones o títulos citados se realice en bolsas de valores o mercados de derivados ubicados en mercados reconocidos a que se refiere la fracción II del artículo 16-C del Código Fiscal de

la Federación de países con los que México tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación.

IV. Las operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones colocadas en bolsas de valores concesionadas conforme a la Ley del Mercado de Valores, así como por aquellas referidas a índices accionarios que representen a las citadas acciones, siempre que se realicen en los mercados reconocidos a que se refieren las fracciones I y II del artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación.

La ganancia o pérdida obtenida en el ejercicio se determinará, sumando o disminuyendo, según corresponda, las ganancias o pérdidas que deriven por la enajenación de acciones de cada sociedad emisora o de títulos que representen acciones o índices accionarios realizadas por el contribuyente o que obtengan en operaciones financieras derivadas, que efectúe a través de cada uno de los intermediarios del mercado de valores con los que opere o entidades financieras extranjeras con los que tenga un contrato de intermediación.

3.5 Actos considerados como Enajenación. En el código fiscal de la federación

Artículo 7o Concepto de enajenación.

Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de materias primas o de bienes en los inventarios de los contribuyentes que no cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley. En este último caso, la presunción admite prueba en contrario.

Para los efectos de esta Ley, también se considera enajenación de los bienes a que hace referencia el inciso A) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley, el retiro del lugar en que se produjeron o envasaron o, en su caso, del almacén del contribuyente, cuando los mismos no se destinen a su comercialización y se encuentren envasados en recipientes de hasta 5,000 mililitros. En este caso, el impuesto se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que sean retirados los bienes de los citados lugares, considerando como valor del acto, el precio promedio en que dichos bienes se enajenaron en los tres meses inmediatos anteriores a aquél en el que se efectúe el pago.

Igualmente, se considera enajenación de los bienes a que hace referencia el inciso C) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley, el retiro del lugar en el que se fabricaron o, en su caso, del almacén del contribuyente, cuando los mismos no se destinen a su comercialización y se encuentren empaquetados en cajas o cajetillas. En este caso, el impuesto se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que sean retirados los bienes de los citados lugares, considerando como contraprestación el precio promedio de venta al detallista, tratándose de cigarrillos, o el precio promedio de enajenación, en el caso de puros y otros tabacos labrados, de los tres meses inmediatos anteriores a aquél en el que se efectúe el pago.

También se considera enajenación el autoconsumo de los bienes que realicen los contribuyentes del impuesto a que se refieren los incisos D) y H), de la fracción I, del artículo 2o. de esta Ley.

No se considera enajenación la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte o donación, siempre que la donación sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.

Tampoco se considera enajenación las ventas de bebidas alcohólicas cuando éstas se realicen al público en general, en botellas abiertas o por copeo, para su consumo en el mismo lugar o establecimiento en el que se enajenen.

Los que derive de los actos de Enajenación previstos En el CFF Esto es así, según lo dispone el artículo 146 de la ley del impuesto mencionado:

Del artículo 14 del CFF se deriva los conceptos que prevé e forma específica este ordenamiento legal como Enajenación

- Toda transmisión de propiedad
- La adjudicación que es la declaración de propiedad hecha generalmente por la autoridad
- Las aportaciones a una asociación o una sociedad que realice sus miembros
- las enajenaciones efectuadas a través de arrendamiento financiero, el arrendamiento financiero es un contrato que otorga el uso o goce temporal de bienes que da derecho de ejercer entre otras, la opción de compra (art. 15 CFF)

- Las enajenaciones que se efectúa a través de fideicomiso: fideicomiso es un contrato en virtud del cual se destinan ciertos bienes a un fin lícito (art. 346 de la ley general de títulos y operaciones de crédito)
- La fusión de sociedades: que es la unión patrimonial de sociedades, en el derecho positivo mexicano no existe definición de fusión de sociedades, sin embargo por su mecánica operacional la podemos entender en los términos expresados.

Cabe destacar que no todas las formas de enajenar bienes aplican para trasladar por parte de una persona física la propiedad de un bien inmueble, por ejemplo, vía factoraje financiero o fusión de sociedades. Por la aplicación supletoria que tiene el derecho federal común en la materia fiscal los actos traslativos de dominio que contempla el derecho privado (civil y mercantil) se deben considerar en campo del Derecho Tributario Federal.

3.5.1 Algunos actos traslativos de propiedad previstos en el derecho privado

Los contratos traslativos de dominio son acuerdos escritos, generados entre dos partes, cuyo objetivo es la transferencia de los derechos reales de un bien: su uso, goce y disfrute.

En otras palabras, estos acuerdos buscan transferir a otro individuo la propiedad de un bien junto con los derechos y obligaciones inherentes a este.

En esta clase de acuerdos se encuentran la compraventa, mutuo, permuta y donación. Todos tienen diferentes requisitos legales que deben cumplirse, como:

- El consentimiento expreso de las personas;
- la voluntad de generarlo no debe haber coacción de ningún tipo.
- el objeto;
- y tipificar la concesión del bien o el derecho a quien lo recibe.

Al recabar estos requisitos legales, ya es posible que las personas puedan llevar a cabo este instrumento jurídico para satisfacer sus necesidades.

En definitiva, los contratos traslativos de dominio tienen en común la transferencia de propiedad, pero también comparten 3 características que los distinguen.

1. Son contratos principales

Esto significa que no dependen de otro para mantenerse en el tiempo ni llevarse a cabo.

En otras palabras, subsisten por sí mismos, sin requerir otra convención. Así, tienen una vida propia e independiente, garantizando el cumplimiento de una obligación principal.

2. Las cuantías deben estar determinadas desde un principio

La cuantía de los contratos traslativos de dominio debe ser pactada de manera escrita e inequívoca en el documento que va a ser firmado por todas las partes interesadas.

Este aspecto debe determinar el valor total del contrato, asegurando que todos los involucrados estén conscientes de lo que están firmando.

En el caso de que las cuantías no estén determinadas desde un principio, se presume que es nulo de nulidad absoluta, por lo que cualquiera de los individuos puede pedir su rescisión.

3. Son contratos bilaterales

Que sean bilaterales quiere decir que crean deberes recíprocos. Por ejemplo, en el contrato de compraventa, el comprador está obligado a pagar una suma de dinero impuesta acordada con el vendedor y, a su vez, este último tiene el deber de entregar la cosa en cuestión tal cual y como es pactado.

¿Qué tipos de contratos traslativos de dominio existen?

En el derecho mexicano existen diversos tipos de contratos traslativos de dominio este ellos se encuentra.

Compraventa: Es el contrato mediante el cual de los contratantes se obliga a pagar un precio cierto y en dinero. Es un acuerdo entre dos partes, denominadas comprador y vendedor.

Mientras el vendedor se obliga por voluntad propia a realizar la transferencia de la propiedad de una cosa o de un derecho a la otra parte, el comprador acepta pagar un precio por ello.

Esta clase de acuerdos se caracteriza por ser:

- **Consensual:** no necesita de formalidad alguna.
- **Bilateral:** determina derechos y obligaciones recíprocas.
- **Oneroso:** debido a que establece una contraprestación.
- **Instantáneo:** ya que es puro y simple, al momento de firmar y dado fe pública por parte de un funcionario público competente, la transferencia es inmediata.
- **De tracto sucesivo:** los interesados pueden llegar a un acuerdo para diferir el cumplimiento de obligaciones contraídas.
- **Conmutativo:** puesto que desde que es celebrado, son conocidas las ventajas y desventajas económicas que inciden en el patrimonio.

Permuta: Es el contrato por el cual uno de los contratantes se obliga a dar una cosa por otra (art.2327 del código civil)

Mutuo: Es el contrato por el cual el mutuante se obliga a transferir la propiedad de una suma de dinero o de otras cosas fungibles al mutuatario, quien se obliga a devolver a otro tanto de la misma especie y calidad (art.2384 código civil)

Donación: Es un contrato por el cual una persona transfiere gratuitamente una parte o la totalidad de sus bienes presentes.

Herencia: Es la sucesión en todos los bienes del difunto y todos sus derechos de que o se extinguen con la muerte. (Art 1281 del código civil)

A mayor abundamiento, los actos traslativos de propiedad de bienes no contemplados en forma específica en el CFF y considerados como enajenación para efectos tributarios, los podemos encontrar regulados en el Derecho Federal Común, principalmente en el derecho privado, tanto en el derecho mercantil como en el derecho civil.

Cabe señalar, que de acuerdo con el artículo 5 del CFF, a falta de norma fiscal expresa, el derecho federal común tiene la aplicación supletoria en el derecho fiscal, cuando dicha aplicación no sea contraria a la naturaleza del derecho tributario.

Así tenemos, que en el derecho privado encontramos regulados diversos actos traslativos de propiedad, distintos de los que en forma específica enuncia el artículo 14 del CFF.

Es importante señalar que por medio del mutuo no se transmite el dominio de bienes inmuebles, como se desprende de la naturaleza propia de ese contrato.

3.6- Actos de Enajenación que no Causan el Impuesto

La ley del impuesto que estamos analizando prevé determinados actos jurídicos que para los efectos de la causación del gravamen en estudio no se consideran ingresos por enajenación.



Antes de señalar los casos por los cuales no se paga ISR en la enajenación de inmuebles, trataremos el aspecto conceptual de la exención fiscal.

Artículo 9. No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

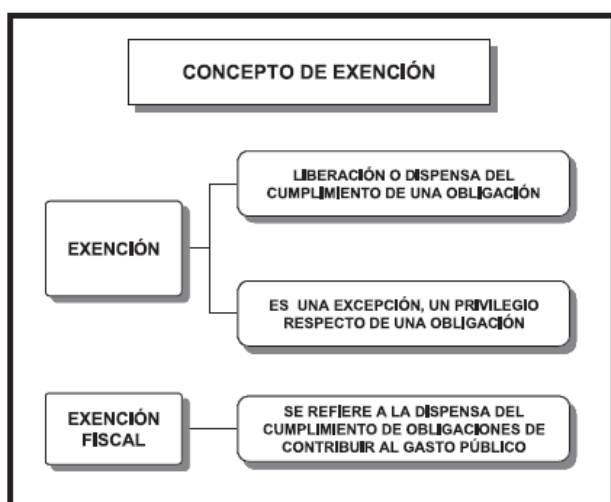
1. El suelo.
2. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.
3. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.
4. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.
5. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta.
6. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas onza troy.
7. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo. En la enajenación de documentos pendientes de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.

Tampoco se pagará el impuesto en la enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor. *Párrafo adicionado DOF 23-12-2005 Fracción reformada DOF 31-12-1998*

8. Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general. *Fracción reformada DOF 31-12-1982, 21-11-1991, 28-12-1994*

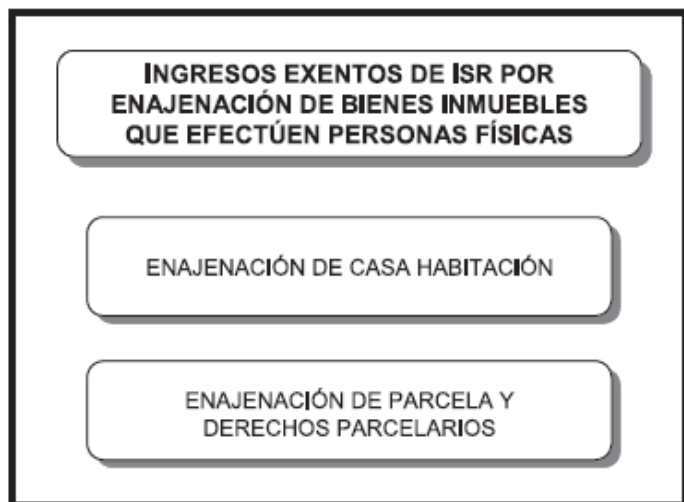
9. La de bienes efectuada entre residentes en el extranjero o por un residente en el extranjero a una persona moral que cuente con un programa autorizado conforme al Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación o al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación o un régimen similar en los términos de la Ley Aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme a los decretos mencionados o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trate de las empresas mencionadas, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal.

3.7 - Exención Tratándose de Ingresos por Enajenación de Inmuebles



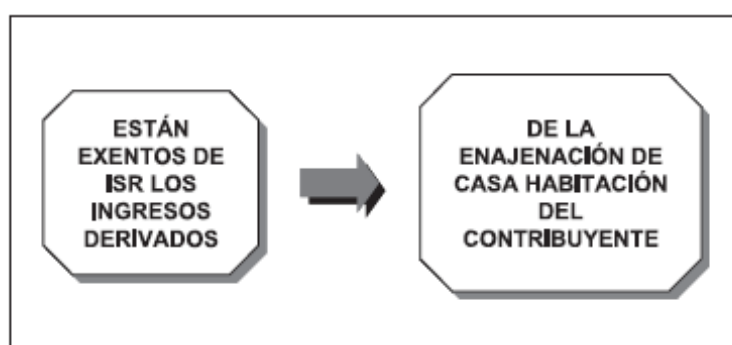
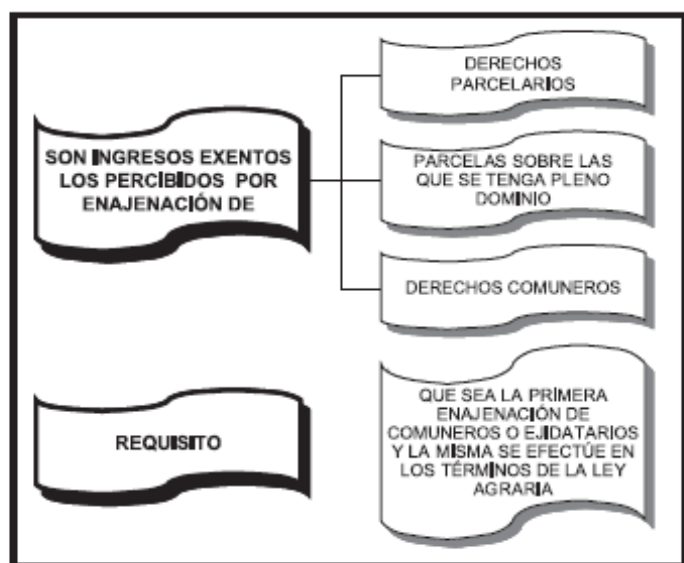
Como se puede apreciar la exención es una liberación de una obligación, por lo que este concepto aplicado al ámbito tributario, es la dispensa de algún deber en materia fiscal.

A continuación presentamos un esquema donde se listan exenciones vinculadas con el pago del ISR derivado de la enajenación de bienes por parte de persona físicas.



El artículo 109 de la LISR prevé los ingresos que serán exentos para las personas físicas que se ubiquen en el título IV.

En el caso particular de los ingresos exentos por enajenación de inmuebles se contienen en las fracciones XV y XXV de la Ley mencionada. En la siguiente lámina se trata sobre la exención en comento vinculada con la enajenación de parcelas y derechos parcelarios o comuneros. La última lámina de este segmento, hace alusión a la exención del impuesto sobre la renta de los ingresos que perciban las personas físicas derivados de la enajenación de casa habitación.



3.8 Enajenación de bienes inmuebles distintos a casa habitación

3.8. I. Generalidades.

Es común ver que un contribuyente obtenga además de los ingresos propios por su actividad, ya sea como asalariado, como prestador de servicios profesionales o por los distintos capítulos establecidos en el Título IV De las Personas Físicas de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), ingresos por concepto de la enajenación de un bien inmueble de uso comercial o habitacional, ya sea que el inmueble sea propio o que una o varias personas físicas participen en el producto de la ganancia, como podría ser mediante una copropiedad.

También es posible que una persona física, por ejemplo, una ama de casa que nunca ha trabajado ni esté dada de alta en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) pueda obtener ingresos por este concepto como un acto accidental y que por lo tanto esté

obligada a inscribirse a dicho registro para declarar el ingreso tan solo por esta cuestión, por lo que al realizar la operación de la enajenación la persona o personas físicas deberán contratar a un notario público para que lleve a cabo la debida protocolización de la operación tanto legal como fiscal, el notario tendrá no solo la obligación de formalizar legalmente esta operación sino también de determinar y efectuar el pago provisional del impuesto sobre la renta (ISR) y del impuesto al valor agregado (IVA), en su caso, si tuviera el bien inmueble un fin comercial. En el presente material revisaremos el tema de los ingresos por enajenación de un bien inmueble con destino casa habitación, ya sea que lo obtenga una persona física o varias dentro de una copropiedad, de todas maneras, el(los) vendedor(es) tendrá(n) la obligación de realizar el cálculo de su declaración anual determinando la ganancia gravable acumulable y no acumulable por este concepto, como lo establece la Ley del Impuesto sobre la Renta y luego si le agregamos, como comentamos, que puede también obtener ingresos por otro Capítulo adicional del Título IV, como por concepto de jubilaciones o de sueldos y salarios esto podría hacer que la carga fiscal del impuesto total anual se eleve considerablemente y si la persona física no está consciente de todo esto desde el momento en que obtiene el ingreso por la enajenación y no reserva los fondos correspondientes podría ser que para la declaración anual tenga un dolor de cabeza innecesario, por lo que habría que aconsejarle al contribuyente, que como siempre informe oportunamente del evento a su contador para que le recomiende las medidas necesarias a tomar, estudiando la mejor opción según su esquema tributario. Retomaremos la disposición establecida con la reforma fiscal del ejercicio 2014 en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales (CFD) en la operación traslativa por la enajenación

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 119 de la LISR (Ley del Impuesto sobre la Renta) se consideran ingresos por enajenación de bienes, los que deriven de los casos previstos en el artículo 14 CFF (Código Fiscal de la Federación).

En los casos de permuta se considera que hay doble enajenación. Se considera como ingreso el monto de la contraprestación obtenida, inclusive en crédito.

No se considerarán ingresos los que se obtengan por herencia o donación tratándose de bienes inmuebles.

3.9 Deducciones de las Personas Físicas que obtengan ingresos por enajenación de terrenos y construcciones no habitacionales:

El artículo 121 de la LISR establece que las personas físicas que obtengan ingresos por enajenación de bienes, podrán hacer las siguientes deducciones:

Artículo 121 Deducciones.

- I.** El costo comprobado de adquisición que se actualizará en los términos del artículo 124 de esta Ley. En el caso de bienes inmuebles, el costo actualizado será cuando menos 10% del monto de la enajenación de que se trate.
- II.** El importe de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones, cuando se enajenen bienes inmuebles o certificados de participación inmobiliaria no amortizables. Estas inversiones no incluyen los gastos de conservación. El importe se actualizará en los términos del artículo 124 de esta Ley.
- III.** Los gastos notariales, impuestos y derechos, por escrituras de adquisición y de enajenación, así como el impuesto local por los ingresos por enajenación de bienes inmuebles, pagados por el enajenante. Serán deducibles los pagos efectuados con motivo del avalúo de bienes inmuebles.
- IV.** Las comisiones y mediaciones pagadas por el enajenante, con motivo de la adquisición o de la enajenación del bien.

La diferencia entre el ingreso por enajenación y las deducciones a que se refiere este artículo, será la ganancia sobre la cual, siguiendo el procedimiento señalado en el artículo 120 de esta Ley, se calculará el impuesto.

Las deducciones a que se refieren las fracciones III y IV de este artículo se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la erogación respectiva y hasta el mes inmediato anterior a aquél en el que se realice la enajenación.

Cuando los contribuyentes efectúen las deducciones a que se refiere este artículo y sufran pérdidas en la enajenación de bienes inmuebles, acciones, certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito y partes sociales, podrán disminuir dichas pérdidas en el año de calendario de que se trate o en los tres siguientes, conforme a lo dispuesto en el artículo 122 de esta Ley, siempre que tratándose de acciones, de los certificados de aportación patrimonial referidos y de partes sociales, se cumpla con los requisitos que fije el Reglamento de esta Ley.

La parte de la pérdida que no se deduzca en un ejercicio, excepto la que se sufra en enajenación de bienes inmuebles, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes del cierre del ejercicio en el que se sufrió la pérdida o se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en el que se deduzca.

La diferencia entre el ingreso por enajenación y las deducciones a que se refiere el artículo 121 de la LISR, será la ganancia sobre la cual, aplicando el procedimiento establecido en el artículo 120 de la LISR, se calculará el impuesto.

Las deducciones a que se refieren las fracciones III y IV se actualizarán por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la erogación respectiva y hasta el mes inmediato anterior a aquel en el que se realice La Enajenación.

3.10 Tratamiento de las pérdidas por enajenación de inmuebles.

Los contribuyentes que sufran pérdidas en la enajenación de bienes inmuebles, podrán disminuir dichas pérdidas en el año calendario de que se trate o en los tres siguientes, conforme a lo dispuesto en el artículo 122 de la LISR.

Artículo 122 de la LISR Los contribuyentes que sufran pérdidas en la enajenación de bienes inmuebles, disminuirán dichas pérdidas conforme a lo siguiente:

I. La pérdida se dividirá entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación del bien de que se trate; cuando el número de años transcurridos exceda de diez, únicamente se consideran diez años.

El resultado que se obtenga será la parte de la pérdida que podrá disminuirse de los demás ingresos, excepto de los ingresos a que se refieren los Capítulos I y II del título IV de la LISR, que el contribuyente deba acumular en la declaración anual de ese mismo ejercicio o en los siguientes tres años de calendario.

II. La parte de la pérdida no disminuida conforme a la fracción anterior se multiplicará por la tasa de impuesto que corresponda al contribuyente en el año de calendario en que se sufra la pérdida; cuando en la declaración de dicho año no resulte impuesto, se considerará la tasa correspondiente al año de calendario siguiente en que resulte impuesto, sin exceder de tres.

El resultado que se obtenga conforme a esta fracción, podrá acreditarse en los años de calendario a que se refiere la fracción anterior, contra la cantidad que resulte de aplicar la tasa de impuesto correspondiente al año de que se trate al total de la ganancia por la enajenación de bienes que se obtenga en el mismo año.

La tasa a que se refiere la fracción II de este artículo se calculará dividiendo el impuesto que hubiere correspondido al contribuyente en la declaración anual de que se trate, entre la cantidad a la cual se le aplicó la tarifa del artículo 152 de la LISR, para obtener dicho

impuesto; el cociente obtenido se multiplicará por cien y el producto se expresa en por ciento.

Cuando el contribuyente que en un año de calendario no deduzca la parte de la pérdida en los términos a que se refiere la fracción I anterior o no efectúe el acreditamiento a que se refiere la fracción II de este artículo pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a hacerlo en años posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo hecho.

3.11. Costo de Adquisición de los bienes (Artículo 123 LISR).

El costo de adquisición será igual a la contraprestación que se haya pagado para adquirir el bien, sin incluir los intereses ni las erogaciones a que se refiere el artículo 121 de la LISR, cuando el bien se hubiese adquirido a título gratuito se estarán a lo dispuesto en el artículo 124 de la LISR.

Artículo 121. Las personas físicas que obtengan ingresos por la enajenación de bienes podrán efectuar las siguientes deducciones: I. El costo comprobado de adquisición que se actualizará en los términos del artículo 124 de esta Ley. En el caso de bienes inmuebles, el costo actualizado será cuando menos 10% del monto de la enajenación de que se trate. Se desprende del Artículo 123, que el Costo de adquisición, corresponde a la contraprestación pagada, la cual incluye tanto la parte de terreno, como la de construcción.

Artículo 123 El costo de adquisición será igual a la contraprestación que se haya pagado para adquirir el bien, sin incluir los intereses ni las erogaciones a que se refiere el artículo anterior; cuando el bien se hubiese adquirido a título gratuito o por fusión o escisión de sociedades, se estará a lo dispuesto por el artículo 124 de esta Ley. Adicional, considerando el Artículo 124, Fracción I; se deduce que el costo comprobado de adquisición se compone de la parte correspondiente al costo del terreno, más la del costo de construcción.

Artículo 124 Para actualizar el costo comprobado de adquisición y, en su caso, el importe de las inversiones deducibles, tratándose de bienes inmuebles y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables, se procederá como sigue:

I. Se restará del costo comprobado de adquisición, la parte correspondiente al terreno y el resultado será el costo de construcción. Cuando no se pueda efectuar esta separación se considerará como costo del terreno el 20% del costo total. Se entiende que el costo comprobado de adquisición, al cual se refiere el Artículo 121, Fracción I; es el costo total del terreno más el de la construcción.

Por lo tanto, sería incorrecto aplicar en forma individual el monto mínimo únicamente a uno de los dos costos mencionados

3.12. Actualización del costo comprobado de adquisición.

Para actualizar el costo comprobado de adquisición y, en su caso el importe de las inversiones deducibles, tratándose de bienes inmuebles, se procederá como sigue:

I. Se restará del costo comprobado de adquisición, la parte correspondiente al terreno y el resultado será el costo de construcción. Cuando no se pueda efectuar esta separación se considerará como costo del terreno el 20% del costo total.

II. El costo de construcción deberá disminuirse a razón del 3% anual por cada año transcurrido entre la fecha de adquisición y la fecha de enajenación, en ningún caso dicho costo al 20% del costo inicial. El costo resultante se actualizará por el período comprendido desde el mes en que se realizó la adquisición y hasta el mes inmediato anterior a aquel en el que se efectúe la enajenación. Las mejoras o adaptaciones que implican inversiones deducibles deberán sujetarse al mismo tratamiento.

En el caso de terrenos el costo de adquisición se actualizará por el período comprendido desde el mes en que se realizó la adquisición y hasta el mes inmediato anterior a aquel en el que se efectúe la enajenación.

Tratándose de bienes adquiridos por herencia, legado o donación, se considerará como costo de adquisición, el que haya pagado el autor de la sucesión o el donante, y como fecha de adquisición, la que hubiere correspondido a estos últimos. Cuando a su vez el autor de

la sucesión o el donante hubieran adquirido dichos bienes a título gratuito, se aplicará la misma regla. Tratándose de donación por la que se haya pagado el ISR, se considerará como costo de adquisición, el de avalúo que haya servido para calcular dicho impuesto y como fecha de adquisición aquella en la que se pagó el impuesto mencionado.

3.13. Facultades de las autoridades fiscales.

Los contribuyentes podrán solicitar la práctica de un avalúo por corredor público titulado o institución de crédito, autorizados por las autoridades fiscales. Dichas autoridades estarán facultadas para practicar, ordenar o tomar en cuenta, el avalúo del bien objeto de la enajenación y cuando el valor del avalúo exceda en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente en los términos del Capítulo V del Título IV de la LISR, en cuyo caso se incrementará su costo con el total de la diferencia citada.

¿Qué facultades tienen las autoridades tributarias?

La autoridad tributaria goza de diversas facultades que le permiten cumplir su cometido: obtener los ingresos tributarios para cubrir el gasto público. Atendiendo a la estructura de nuestro país es el Poder Ejecutivo quien ejerce la función administrativa, dentro de esta se enmarcan la recaudación y la fiscalización, asignadas a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP). El artículo 31, fracción XI, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal (LOAPF) dispone que a la SHCP corresponde:

Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

Estas facultades, asignadas a la SHCP, las ejerce el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como órgano administrativo desconcentrado, subordinado a dicha secretaría. Así tenemos que estas facultades consisten en:

- Recaudación: cobro de impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales, y

- Fiscalización: vigilancia y aseguramiento del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La facultades de recaudación y fiscalización han sido categorizadas por algunos autores en facultades de comprobación, facultades de determinación y la facultad económico coactiva. Asimismo, en la jurisprudencia 2a./J. 22/2020 la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) determinó que el artículo 16 constitucional contempla las llamadas facultades de gestión, contenidas en el Código Fiscal de la Federación, que consisten en la asistencia, control y vigilancia para el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes. El criterio es el siguiente:

Facultades de Comprobación y de Gestión de Las Autoridades Fiscales. Aspectos Que Las Distinguen.

Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, la autoridad fiscal, conforme al artículo 16, párrafos primero y décimo sexto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos puede ejercer facultades de gestión (asistencia, control o vigilancia) y de comprobación (inspección, verificación, determinación o liquidación) de la obligación de contribuir prevista en el numeral 31, fracción IV, del mismo Ordenamiento Supremo, concretizada en la legislación fiscal a través de la obligación tributaria. Así, dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, las previstas en los numerales 22, 41, 41-A y 41-B (este último vigente hasta el 31 de diciembre de 2019) del Código Fiscal de la Federación; en cambio, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se establecen en el artículo 42 del código citado y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las referidas obligaciones, facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal invocando una regulación y procedimiento propios que cumplir.

Así, las facultades que la autoridad fiscal requiere para cumplir sus cometidos serían:

- Facultades de comprobación para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- Facultades de determinación, que implican para liquidación del importe de créditos fiscales y sus accesorios.

- Facultad económico-coactiva para efectuar el cobro forzoso de los créditos fiscales.
- Facultades de gestión, consisten en asistencia, control y vigilancia para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- Facultad sancionadora, es la posibilidad de imponer multas u otras medidas correctivas por infringir las disposiciones fiscales.*
- Facultad para emitir disposiciones de carácter general (facultad reglamentaria)**

Hay que advertir que esta clasificación solo es de carácter enunciativo y que la autoridad goza de todas las facultades que prevean las leyes, que pueden coincidir con esta clasificación o no. En cualquier caso, la autoridad puede ejercer las facultades necesarias para cumplir sus fines orientados al bien común; por lo que, al ejercerlas, deberá atender los principios, derechos humanos y sus garantías, que la CPEUM y los Tratados Internacionales le imponen.

Informe a las autoridades fiscales sobre la enajenación de bienes (Artículo 128 LISR).

Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de bienes, deberán informar a las autoridades fiscales a través de los medios y formatos electrónicos, que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en el que se realice la operación, de las contraprestaciones recibidas en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a cien mil pesos.

Las referidas reglas de carácter general podrán establecer supuestos en los que no sea necesario presentar la información a que se refiere este artículo.

La información a que se refiere este artículo estará a disposición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los términos del segundo párrafo del artículo 69 del CFF.

3.14. Pagos provisionales (Artículo 126 LISR).

Artículo 126. Los contribuyentes que obtengan ingresos por la enajenación de bienes inmuebles, efectuarán pago provisional por cada operación, aplicando la tarifa que se determine conforme al siguiente párrafo a la cantidad que se obtenga de dividir la ganancia

entre el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y la de enajenación, sin exceder de 20 años. El resultado que se obtenga conforme a este párrafo se multiplicará por el mismo número de años en que se dividió la ganancia, siendo el resultado el impuesto que corresponda al pago provisional. La tarifa aplicable para el cálculo de los pagos provisionales que se deban efectuar en los términos de este artículo, se determinará tomando como base la tarifa del artículo 96 de esta Ley, sumando las cantidades correspondientes a las columnas relativas al límite inferior, límite superior y cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del año en que se efectúe la enajenación y que correspondan al mismo renglón identificado por el por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. Tratándose de los meses del mismo año, posteriores a aquél en que se efectúe la enajenación, la tarifa mensual que se considerará para los efectos de este párrafo, será igual a la del mes en que se efectúe la enajenación.

Ley del Impuesto Sobre La Renta Cámara De Diputados Del H. Congreso

Secretaría General Secretaría de Servicios Parlamentarios Nueva Ley DOF 11-12-2013 108 de 193 fiscal, en el que conste la operación, así como el impuesto retenido que fue enterado. Dichos fedatarios, dentro los quince días siguientes a aquel en el que se firme la escritura o minuta, en el mes de febrero de cada año, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior. Tratándose de la enajenación de otros bienes, el pago provisional será por el monto que resulte de aplicar la tasa del 20% sobre el monto total de la operación, y será retenido por el adquirente si éste es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México, excepto en los casos en los que el enajenante manifieste por escrito al adquirente que efectuará un pago provisional menor y siempre que se cumpla con los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. En el caso de que el adquirente no sea residente en el país o sea residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, el enajenante enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Tratándose de la enajenación de acciones de las sociedades de inversión a que se refieren los artículos 87

y 88 de esta Ley, se estará a lo dispuesto en dicho precepto. En el caso de enajenación de acciones a través de Bolsa Mexicana de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores, se estará a lo dispuesto en el artículo 56 de esta Ley. En todos los casos deberá expedirse comprobante fiscal en el que se especificará el monto total de la operación, así como el impuesto retenido y enterado.

Los contribuyentes que obtengan ingresos por la cesión de derechos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables o de certificados de vivienda o de derechos de fideicomitente o fideicomisario, que recaigan sobre bienes inmuebles, deberán calcular y enterar el pago provisional de acuerdo con lo establecido en los dos primeros párrafos de este artículo.

En operaciones consignadas en escrituras públicas el pago provisional se hará mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a aquél en que se firme la escritura o minuta. Los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas, así mismo deberán proporcionar al contribuyente que efectúe la operación correspondiente, conforme a las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria, la información relativa a la determinación de dicho cálculo y deberá expedir comprobante fiscal, en el que conste la operación, así como el impuesto retenido que fue enterado. Dichos fedatarios dentro de los quince días siguientes a aquel en el que se firme la escritura o minuta, en el mes de febrero de cada año, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, la información que al efecto establezca el Código Fiscal de la Federación respecto de las operaciones realizadas en el ejercicio inmediato anterior

3.15. Los contribuyentes que enajenen terrenos y construcciones efectuarán un pago provisional por cada operación.

Los contribuyentes que enajenen terrenos, construcciones o terrenos y construcciones, efectuarán un pago por cada operación, aplicando la tasa del 5% sobre la ganancia obtenida en los términos del Capítulo IV del Título IV de la LISR, el cual se enterará mediante

declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas de la entidad federativa en la cual se encuentre ubicado el inmueble de que se trate.

El impuesto que se pague en los términos del párrafo anterior será acreditable contra el pago provisional que se efectúe por la misma operación en los términos del artículo 126 de la LISR. Cuando el pago a que se refiere este artículo exceda del pago provisional determinado conforme al citado precepto, únicamente se enterara el impuesto que resulte conforme al citado artículo 126 de la LISR a la entidad federativa de que se trate.

En el caso de operaciones consignadas en escrituras públicas, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios, que por disposición legal tengan funciones notariales, calcularán el pago a que se refiere este artículo bajo su responsabilidad y lo enterarán en las oficinas autorizadas a que se refiere el mismo en el mismo plazo señalado en el tercer párrafo del artículo 126 de la LISR, y deberá expedir comprobante fiscal, en el que conste el monto de la operación, así como el impuesto retenido y enterado. Los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el último párrafo del artículo 120 de la LISR, aplicarán la tasa del 5% sobre la ganancia que se determine de conformidad con dicho párrafo en el ejercicio de que se trate, la cual se enterará mediante declaración que presentaran ante la entidad federativa en las mismas fechas de pago establecidas en el artículo 150 de la LISR.

El pago efectuado conforme al artículo 127 de la LISR, será aplicable contra el impuesto del ejercicio.

UNIDAD 4

DE LOS INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES

4.1 De los ingresos por adquisición de bienes.

Se consideran ingresos por adquisición de bienes:

I. La donación.

II. Los tesoros.

III. La adquisición por prescripción.

IV. Los supuestos señalados en los artículos 125, 160 y 161 de la ley del ISR.

V. Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en bienes inmuebles que, de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce, queden a beneficio del propietario.

El ingreso se entenderá que se obtiene al término del contrato y en el monto que a esa fecha tengan las inversiones conforme al avalúo que practique persona autorizada por las autoridades fiscales.

Tratándose de las fracciones I a III de este artículo, el ingreso será igual al valor de avalúo practicado por persona autorizada por las autoridades fiscales.

En el supuesto señalado en la fracción IV de este mismo artículo, se considerará ingreso el total de la diferencia mencionada en el artículo 125 de la presente Ley.

Las personas físicas que obtengan ingresos por adquisición de bienes, podrán efectuar, para el cálculo del impuesto anual, las siguientes deducciones:

I. Las contribuciones locales y federales, con excepción del impuesto sobre la renta, así como los gastos notariales efectuados con motivo de la adquisición.

II. Los demás gastos efectuados con motivo de juicios en los que se reconozca el derecho a adquirir.

III. Los pagos efectuados con motivo del avalúo.

IV. Las comisiones y mediaciones pagadas por el adquirente.

4.2 De los ingresos por intereses.

Se consideran ingresos por intereses para los efectos de este Capítulo, los establecidos en el artículo 8 de la ley del ISR y los demás que conforme a la misma tengan el tratamiento de interés.

Se dará el tratamiento de interés a los pagos efectuados por las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios, por los retiros parciales o totales que realicen dichas personas de las primas pagadas, o de los rendimientos de éstas, antes de que ocurra el

riesgo o el evento amparado en la póliza, así como a los pagos que efectúen a los asegurados o a sus beneficiarios en el caso de seguros cuyo riesgo amparado sea la supervivencia del asegurado cuando en este último caso no se cumplan los requisitos de la fracción XXI del artículo 93 de esta Ley y siempre que la prima haya sido pagada directamente por el asegurado. En estos casos para determinar el impuesto se estará a lo siguiente:

De la prima pagada se disminuirá la parte que corresponda a la cobertura del seguro de riesgo de fallecimiento y a otros accesorios que no generen valor de rescate y el resultado se considerará como aportación de inversión. De la suma del valor de rescate y de los dividendos a que tenga derecho el asegurado o sus beneficiarios se disminuirán la suma de las aportaciones de inversión actualizadas y la diferencia será el interés real acumulable.

Las aportaciones de inversión se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se pagó la prima de que se trate o desde el mes en el que se efectuó el último retiro parcial a que se refiere el quinto párrafo de este artículo, según se trate, y hasta el mes en el que se efectúe el retiro que corresponda.

La cobertura del seguro de fallecimiento será el resultado de multiplicar la diferencia que resulte de restar a la cantidad asegurada por fallecimiento la reserva matemática de riesgos en curso de la póliza, por la probabilidad de muerte del asegurado en la fecha de aniversario de la póliza en el ejercicio de que se trate. La probabilidad de muerte será la que establezca la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas para determinar la referida reserva.

Cuando se paguen retiros parciales antes de la cancelación de la póliza, se considerará que el monto que se retira incluye aportaciones de inversión e intereses reales. Para estos efectos se estará a lo siguiente:

I. El retiro parcial se dividirá entre la suma del valor de rescate y de los dividendos a que tenga derecho el asegurado a la fecha del retiro.

II. El interés real se determinará multiplicando el resultado obtenido conforme a la fracción I de este artículo, por el monto de los intereses reales determinados a esa misma fecha conforme al tercer párrafo de este artículo.

III. Para determinar el monto de la aportación de inversión que se retira, se multiplicará el resultado obtenido conforme a la fracción I, por la suma de las aportaciones de inversión actualizadas determinadas a la fecha del retiro, conforme al tercer párrafo de este artículo.

El monto de las aportaciones de inversión actualizadas que se retiren conforme a este párrafo se disminuirá del monto de la suma de las aportaciones de inversión actualizadas que se determine conforme al tercer párrafo de este artículo.

El contribuyente deberá pagar el impuesto sobre el interés real aplicando la tasa de impuesto promedio que le correspondió al mismo en los ejercicios inmediatos anteriores en los que haya pagado este impuesto a aquél en el que se efectúe el cálculo, sin que estos excedan de cinco.

Para determinar la tasa de impuesto promedio a que se refiere este párrafo, se sumarán los resultados expresados en por ciento que se obtengan de dividir el impuesto determinado en cada ejercicio entre el ingreso gravable del mismo ejercicio, de los ejercicios anteriores de que se trate en los que se haya pagado el impuesto y el resultado se dividirá entre el mismo número de ejercicios considerados, sin que excedan de cinco.

El impuesto que resulte conforme a este párrafo se sumará al impuesto que corresponda al ejercicio que se trate y se pagará conjuntamente con este último.

4.3 De los ingresos por la obtención de premios

Se consideran ingresos por la obtención de premios, los que deriven de la celebración de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados legalmente.

Cuando la persona que otorgue el premio pague por cuenta del contribuyente el impuesto que corresponde como retención, el importe del impuesto pagado por cuenta del contribuyente se considerará como ingreso de los comprendidos en este Capítulo.

No se considerará como premio el reintegro correspondiente al billete que permitió participar en las loterías.

El impuesto por los premios de loterías, rifas, sorteos y concursos, organizados en territorio nacional, se calculará aplicando la tasa del 1% sobre el valor del premio correspondiente a cada boleto o billete entero, sin deducción alguna, siempre que las entidades federativas no graven con un impuesto local los ingresos a que se refiere este párrafo, o el gravamen establecido no exceda del 6%. La tasa del impuesto a que se refiere este artículo será del 21%, en aquellas entidades federativas que apliquen un impuesto local sobre los ingresos a que se refiere este párrafo, a una tasa que exceda del 6%.

El impuesto por los premios de juegos con apuestas, organizados en territorio nacional, se calculará aplicando el 1% sobre el valor total de la cantidad a distribuir entre todos los boletos que resulten premiados.

4.4 De los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales.

Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. Dichas personas físicas podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia y el comprobante fiscal a que se refiere la fracción XI del artículo 76 de esta Ley. Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del artículo 9 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad percibido por el factor de 1.4286.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuido por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda.

El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.

En los supuestos a que se refiere la fracción III de este artículo, el impuesto que retenga la persona moral se enterará a más tardar en la fecha en que se presente o debió presentarse la declaración del ejercicio correspondiente.

Se entiende que el ingreso lo percibe el propietario del título valor y, en el caso de partes sociales, la persona que aparezca como titular de las mismas.

Para los efectos de este artículo, también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los siguientes:

I. Los intereses a que se refieren los artículos 85 y 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y las participaciones en la utilidad que se paguen a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades nacionales de crédito.

II. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquéllos que reúnan los siguientes requisitos:

a) Que sean consecuencia normal de las operaciones de la persona moral.

b) Que se pacte a plazo menor de un año.

c) Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prórroga de créditos fiscales.

d) Que efectivamente se cumplan estas condiciones pactadas.

III. Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta Ley y beneficien a los accionistas de personas morales.

IV. Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas. V. La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.

VI. La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

4.5 De los demás ingresos que obtengan las personas físicas.

Las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los capítulos anteriores, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementen su patrimonio, salvo en los casos de los ingresos a que se refieren los artículos 143, fracción IV y 177 de esta Ley, caso en el que se considerarán percibidos en el ejercicio fiscal en el que las personas morales, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión o cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, los acumularán si estuvieran sujetas al Título II de esta Ley.

Se entiende que, entre otros, son ingresos en los términos de este Capítulo los siguientes:

- I. El importe de las deudas perdonadas por el acreedor o pagadas por otra persona.
- II. La ganancia cambiaria y los intereses provenientes de créditos distintos a los señalados en el Capítulo VI del Título IV de esta Ley.
- III. Las prestaciones que se obtengan con motivo del otorgamiento de fianzas o avales, cuando no se presten por instituciones legalmente autorizadas.
- IV. Los procedentes de toda clase de inversiones hechas en sociedades residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, cuando no se trate de los dividendos o utilidades a que se refiere la fracción V de este artículo.
- V. Los dividendos o utilidades distribuidos por sociedades residentes en el extranjero. En el caso de reducción de capital o de liquidación de sociedades residentes en el extranjero, el ingreso se determinará restando al monto del reembolso por acción, el costo comprobado de adquisición de la acción actualizada por el periodo comprendido desde el mes de la adquisición y hasta aquél en el que se pague el reembolso.

En estos casos será aplicable en lo conducente el artículo 5 de esta Ley.

Las personas físicas que perciben dividendos o utilidades referidos en esta fracción, además de acumularlos para efectos de determinar el pago del impuesto sobre la renta al que estuvieren obligados conforme a este Título, deberán enterar de forma adicional, el

impuesto sobre la renta que se cause por multiplicar la tasa del 10%, al monto al cual tengan derecho del dividendo o utilidad efectivamente distribuido por el residente en el extranjero, sin incluir el monto del impuesto retenido que en su caso se hubiere efectuado.

El pago de este impuesto tendrá el carácter de definitivo y deberá ser enterado a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que se percibieron los dividendos o utilidades.

VI. Los derivados de actos o contratos por medio de los cuales, sin transmitir los derechos respectivos, se permita la explotación de concesiones, permisos, autorizaciones o contratos otorgados por la Federación, las entidades federativas y los municipios, o los derechos amparados por las solicitudes en trámite.

VII. Los que provengan de cualquier acto o contrato celebrado con el superficiario para la explotación del subsuelo.

VIII. Los provenientes de la participación en los productos obtenidos del subsuelo por persona distinta del concesionario, explotador o superficiario.

IX. Los intereses moratorios, indemnizaciones por perjuicios y los ingresos derivados de cláusulas penales o convencionales.

X. La parte proporcional que corresponda al contribuyente del remanente distribible que determinen las personas morales a que se refiere el Título III de esta Ley, siempre que no se hubiera pagado el impuesto a que se refiere el último párrafo del artículo 79 de la misma Ley.

XI. Los que perciban por derechos de autor, personas distintas a éste.

XII. Las cantidades acumulables en los términos de la fracción II del artículo 185 de esta Ley.

XIII. Las cantidades que correspondan al contribuyente en su carácter de condómino o fideicomisario de un bien inmueble destinado a hospedaje, otorgado en administración a un tercero a fin de que lo utilice para hospedar a personas distintas del contribuyente.

4.6 De la declaración anual.

Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligadas a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentarán en el mes de abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.

Podrán optar por no presentar la declaración a que se refiere el párrafo anterior, las personas físicas que únicamente obtengan ingresos acumulables en el ejercicio por los conceptos señalados en los Capítulos I y VI de este Título, cuya suma no exceda de \$400,000.00, siempre que los ingresos por concepto de intereses reales no excedan de \$100,000.00 y sobre dichos ingresos se haya aplicado la retención a que se refiere el primer párrafo del artículo 135 de esta Ley.

En la declaración a que se refiere el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes que en el ejercicio que se declara hayan obtenido ingresos totales, incluyendo aquéllos por los que no se esté obligado al pago de este impuesto y por los que se pagó el impuesto definitivo, superiores a \$500,000.00 deberán declarar la totalidad de sus ingresos.

Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio sumando, a los ingresos obtenidos conforme a los Capítulos I, III, IV, V, VI, VIII y IX de este Título, después de efectuar las deducciones autorizadas en dichos Capítulos, la utilidad gravable determinada conforme a las Secciones I o II del Capítulo II de este Título, al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, las deducciones a que se refiere el artículo 151 de la ley del ISR. A la cantidad que se obtenga se le aplicará la siguiente:

TARIFA ANUAL

| Límite inferior | Límite superior | Cuota fija | Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior |
|-----------------|-----------------|------------|--|
| \$ | \$ | \$ | % |
| 0.01 | 5,952.84 | 0.00 | 1.92% |
| 5,952.85 | 50,524.92 | 114.29 | 6.40% |
| 50,524.93 | 88,793.04 | 2,966.91 | 10.88% |
| 88,793.05 | 103,219.00 | 7,130.48 | 16.00% |
| 103,219.01 | 123,580.20 | 9,438.47 | 17.92% |
| 123,580.21 | 249,243.48 | 13,087.37 | 21.36% |
| 249,243.49 | 392,841.96 | 39,929.05 | 23.52% |
| 392,841.97 | 750,000.00 | 73,703.41 | 30.00% |
| 750,000.01 | 1,000,000.00 | 180,850.82 | 32.00% |
| 1,000,000.01 | 3,000,000.00 | 260,850.81 | 34.00% |
| 3,000,000.01 | En adelante | 940,850.81 | 35.00% |

No será aplicable lo dispuesto en este artículo a los ingresos por los que no se esté obligado al pago del impuesto y por los que ya se pagó impuesto definitivo.

Contra el impuesto anual calculado en los términos de este artículo, se podrán efectuar los siguientes acreditamientos:

- I. El importe de los pagos provisionales efectuados durante el año de calendario.
- II. El impuesto acreditable en los términos de los artículos 5, 140 y 145, penúltimo párrafo, de esta Ley.

En los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de este artículo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que le hubiera sido retenido.

Para los efectos de la compensación a que se refiere este párrafo, el saldo a favor se actualizará por el periodo comprendido desde el mes inmediato anterior en el que se

presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta el mes inmediato anterior al mes en el que se compense.

Cuando la inflación observada acumulada desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización de las cantidades establecidas en moneda nacional de las tarifas contenidas en este artículo y en el artículo 96 de esta Ley, exceda del 10%, dichas cantidades se actualizarán por el periodo comprendido desde el último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización y hasta el último mes del ejercicio en el que se exceda el porcentaje citado.

Para estos efectos, se aplicará el factor de actualización que resulte de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes inmediato anterior al más reciente del periodo, entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor correspondiente al último mes que se utilizó en el cálculo de la última actualización. Dicha actualización entrará en vigor a partir del 1 de enero del ejercicio siguiente en el que se haya presentado el mencionado incremento.

4.7 Formas de Extinción de La Deuda Tributaria

Delimitación de los conceptos obligación tributaria y deuda tributaria Previamente al análisis de las formas de extinción de la deuda tributaria, es muy importante definir los alcances de dicho concepto. Resulta común encontrar en la doctrina la utilización de las voces obligación tributaria y deuda tributaria como si se tratase de sinónimos y en nuestra opinión no lo son.

La obligación tributaria es uno de los elementos que conforman a la relación jurídica tributaria, en la cual existe un sujeto activo y un sujeto pasivo, donde el primero puede exigir al segundo el cumplimiento de una o varias obligaciones de dar o hacer.

Estas obligaciones podemos dividir las en obligaciones formales y obligaciones sustantivas o materiales.

La obligación sustantiva o material implica el pago por parte de un contribuyente de cantidades de dinero por encontrarse en el supuesto normativo, conocido en el derecho

tributario como hecho generador. Por su parte, las obligaciones formales son todas aquellas obligaciones que no implican el desembolso de una cantidad de dinero, pero que surgen precisamente de la misma norma tributaria y que constituyen cuestiones accesorias al cumplimiento de la obligación sustantiva, que siempre deberá ser considerada la principal en materia tributaria.

Para efectos del presente capítulo, como se ha observado a lo largo de este manual, las obligaciones tributarias sustantivas serán las relevantes, ya que de ellas surge precisamente la deuda tributaria, según explicaremos más adelante, mientras que las obligaciones tributarias formales, son nada más instrumentos que facilitan a la Hacienda Pública la supervisión, fiscalización y recaudación de los tributos.

Por ejemplo, dentro de las obligaciones tributarias formales encontramos la obligación de llevar contabilidad, expedir comprobantes fiscales digitales; la presentación de declaraciones informativas, mensuales o definitivas; la presentación de avisos, sólo por mencionar algunas de ellas.

Eventualmente, del incumplimiento de las obligaciones formales la autoridad fiscal podrá imponer sanciones como las multas, que al ser cobradas de modo coactivo por el fisco podrán llegar a generar deudas tributarias; esto lo demostraremos más adelante.

La extinción de la deuda tributaria

De acuerdo con lo establecido por el artículo 59 de la LGT, las deudas tributarias podrán extinguirse de las siguientes formas: mediante el pago, por prescripción, por compensación y por condonación.

Plazos para el pago de la deuda tributaria. Distinguiremos los diferentes supuestos que contempla el artículo 62 de la LGT:

- a) Deberán abonarse en el plazo contemplado en su propia normativa las deudas resultantes de autoliquidaciones.
- b) Las deudas resultantes de liquidaciones practicadas por la Administración se ingresarán de acuerdo con la fecha en que se produzca la notificación.

- Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 1 y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 del mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.
- Si la notificación de la liquidación se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 5 del segundo mes posterior o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

c) El pago en periodo voluntario de las deudas de notificación colectiva y periódica que no tengan establecido otro plazo en sus normas reguladoras deberá efectuarse en el periodo comprendido entre el día 1 de septiembre y el 20 de noviembre o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente. La Administración Tributaria competente podrá modificar el plazo señalado en el párrafo anterior siempre que dicho plazo no sea inferior a dos meses.

d) Las deudas que deban abonarse mediante efectos timbrados se pagarán en el momento de la realización del hecho imponible, si no se dispone otro plazo en su normativa específica.

e) Las deudas que se exijan en periodo ejecutivo, y una vez notificada la providencia de apremio, deberán ingresarse en los siguientes plazos:

- Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 1 y 15 de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 20 de dicho mes o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.
- Si la notificación de la providencia se realiza entre los días 16 y último de cada mes, desde la fecha de recepción de la notificación hasta el día 5 del mes siguiente o, si éste no fuera hábil, hasta el inmediato hábil siguiente.

4.8 Delimitación de los conceptos de obligación tributaria y deuda tributaria

A fin de continuar con la precisión y delimitación de conceptos, la obligación tributaria es una obligación que surge de la norma, específicamente de las leyes fiscales que es el tipo de instrumento normativo que debe contener los elementos esenciales de los tributos, según la garantía de legalidad tributaria prevista en el artículo 31, fracción IV de la Constitución

Política de México. Estos elementos esenciales como ya se estudió en el capítulo sobre los tributos y sus elementos esenciales, son el sujeto, el objeto, la base, la tasa o tarifa y la época de pago, que a su vez serán los elementos que definirán la obligación tributaria sustantiva al prever la hipótesis normativa que contiene la manifestación de riqueza, el acto o actividad susceptible de ser gravado.

Este concepto es conocido bajo la denominación *hecho imponible*.

Para Salinas Arrambide, el hecho imponible se define como el supuesto de hecho o supuesto fáctico, constituye un elemento de la realidad social que el legislador tributario contempla y transporta a la norma, convirtiéndolo de esta forma en un supuesto normativo o hecho jurídico, que en esta materia comúnmente recibe el nombre de hecho imponible.

Una vez analizado lo anterior, tenemos que la actualización del hecho imponible detona el surgimiento de la obligación | Sitlaly Torruco Salcedo, “Los principios constitucionales tributarios”, en Miguel de Jesús Alvarado (coord, sin embargo, se ha generado en la doctrina la idea de integrar un momento adicional, que es el hecho generador.

El hecho generador es aquel que detona materialmente el desembolso de cantidades de dinero para cubrir las contribuciones que desató el acaecimiento de la hipótesis normativa del hecho imponible. Esto es, el hecho generador determina el momento del pago de la contribución.

Es común que las diferentes disposiciones fiscales contengan una hipótesis normativa que contempla la manifestación de riqueza, acto o actividad gravada (hecho imponible) pero que se defina un momento diferente, posterior a la actualización del hecho imponible para que se deba pagar la contribución.

Por ejemplo, en el artículo 17 de la LISR se prevén diferentes momentos para la acumulación del impuesto referido para las personas morales, quedando reservado el hecho generador al momento que suceda primero entre: el cobro de la contraprestación, la expedición del comprobante o, en su caso, la entrega del bien o la prestación del servicio que dieron lugar al hecho imponible. Esto es, si un comerciante vende un aparato electrónico, el hecho imponible será la venta que le genera un ingreso, mientras que el momento en que se generará la acumulación de los ingresos para efectos del Impuesto sobre la Renta (hecho

generador) es precisamente que el comerciante cobre el costo del aparato electrónico, lo entregue o elabore la factura correspondiente.

Otro ejemplo para diferenciar el hecho imponible del hecho generador, se da en el IVA que prevé cuatro hechos imponibles (enajenación de bienes, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y la importación) mientras que el hecho generador (momento de pago del IVA) se regula en el artículo I-B de la ley relativa, señalando que se deberá cubrir el impuesto correspondiente hasta en tanto sea satisfecho el interés del acreedor (el mismo vendedor del aparato electrónico por ejemplo) mediante cualquiera de las formas de extinción de las obligaciones (que se conoce como sistema de flujo de efectivo y cuyo mecanismo por excelencia de cumplimiento, es el pago) quedando excluidas otras formas como la expedición del comprobante o la entrega material de los bienes.

De esta forma tenemos un ejemplo: donde el hecho imponible para el ISR y el IVA se actualizan simultáneamente con la enajenación de un aparato electrónico, sin embargo, existen hechos generadores diferenciados, mientras que en el Impuesto sobre la Renta el hecho generador puede darse bajo tres supuestos diversos, en el IVA se requiere de manera forzosa del pago del valor de dicho bien para que surja el hecho generador.

¿Qué es lo que surge con la actualización del hecho imponible y del hecho generador? En estricto sentido lo que surge es la obligación tributaria, que muchos autores utilizan como si fueran sinónimos, cuando a nuestra consideración no lo son. Precisamente con la actualización del hecho generador queda obligado el particular a enterar vía declaración el pago de la contribución correspondiente, en muchos casos haciendo uso de la autodeterminación de contribuciones, concepto que se regula en México en el artículo 6o del CFF.

En la determinación el contribuyente cuantifica su obligación tributaria; en la liquidación, el Estado hace uso de sus facultades de comprobación y también cuantifica la obligación tributaria del contribuyente. La diferencia es que la autodeterminación efectuada por el contribuyente constituye un pago sujeto a revisión del Estado, por lo que éste aún no puede cobrarlo coactivamente; para que pueda cobrar una contribución de manera coactiva, se debe estar ante una deuda líquida y exigible.

La obligación tributaria implica que el propio sujeto pasivo del tributo deberá enterar las cantidades que por ley le correspondan a partir del cumplimiento del hecho imponible y del hecho generador, sin embargo, las autoridades fiscales no podrían requerir coactivamente el entero de las contribuciones correspondientes, ni mucho menos a determinar diferencias o posibles omisiones, ya que para poder hacerlo requerirían forzosamente ejercer facultades de comprobación, como son las visitas domiciliarias, las revisiones de gabinete o las revisiones electrónicas, previstas en el artículo 42 del CFF.

En el supuesto de que las autoridades fiscales ejercieran sus facultades de comprobación y se determinaran omisiones o diferencias a cargo de los contribuyentes, entonces sí surgiría la deuda tributaria, la cual tiene como característica que puede ser cobrada coactivamente por el fisco. Podrá ser cobrado por el fisco mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

Esta deuda tributaria es denominada en el derecho positivo mexicano como crédito fiscal, el cual es definido en el artículo 4o del CFF, como *“el que tiene derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios”*.

Por su parte, la deuda tributaria es un elemento que surge de la obligación tributaria material o sustantiva, pero que requiere de una actuación adicional, ya sea por las autoridades fiscales en el procedimiento de fiscalización o, en su caso, como ya se vio en líneas anteriores, a través de la autoliquidación, convirtiéndose de esa forma en lo que nuestra legislación denomina crédito fiscal, pero que para efectos de evitar la utilización errática de dicho concepto, se deberá utilizar la locución “deuda tributaria”, la cual es más precisa.

4.9 Formas específicas de extinción de la deuda tributaria

Una vez aclarado el concepto de deuda tributaria procederemos al análisis jurídico de los diversos modos de extinción de la misma, debiéndose precisar que existe una gran mayoría de tratadistas nacionales y extranjeros que sostienen como principales formas de extinción el pago, la condonación, la prescripción y la compensación, situación en la que coincidimos; sin embargo, consideramos que se ha dejado de lado el señalamiento de otro medio de extinción extraordinario que se suscita cuando un contribuyente promueve medios de

defensa y como resultado de éstos se declara la nulidad del acto administrativo que los determinó y, por lo tanto, también se extingue la deuda tributaria que en dichos actos se cuantificó.

Pago

La forma por excelencia para el cumplimiento de las obligaciones es precisamente el pago. Cuando se realiza el pago se perfecciona cualquier tipo de obligación, ya que genera la satisfacción del acreedor y libera por lo tanto al deudor de una obligación de dar. Borja Soriano señala que el pago consiste en “*la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido*”; el mismo autor, citando a Planiol, señala que “el pago es la ejecución efectiva de la obligación”.

Rico Álvarez y Garza Bandala señalan que la *solutio* en la doctrina romana consistía en la ejecución de la prestación debida, extinguiendo *ipso iure* la obligación, razón por la cual el deudor quedaba liberado del cumplimiento de su obligación.

No existe una definición en la legislación tributaria sobre lo que debe entenderse por pago, razón por la cual se deben aplicar supletoriamente las disposiciones del derecho común, tal como lo ordena el artículo 5° del CFF, razón por la cual se debe considerar al artículo 2062 del Código Civil federal que establece que “*pago o cumplimiento es la entrega de la cosa o cantidad debida, o la prestación del servicio que se hubiere prometido*”.

En el supuesto tributario no existe una promesa ni consiste la obligación en la prestación de un servicio, por lo que forzosamente se deberá realizar la entrega de la cantidad adeudada y controlada como crédito fiscal para poder hablar de pago.

Ahora bien, en el artículo 65 del CFF se establece el momento de pago de los créditos fiscales, señalándose en dicho concepto que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los treinta días siguientes a aquel en que haya surtido efectos para su notificación.

A su vez, debemos dejar claro que el artículo 6° del CFF prevé la temporalidad para el pago de contribuciones, es decir, del surgimiento mismo de la obligación tributaria sustantiva,

pero no de la deuda tributaria, ya que sigue sin existir el acto de liquidación realizado por la autoridad y, por lo tanto, las contribuciones que se hubiesen tenido que cubrir por el contribuyente no pueden ser exigidas coactivamente por el fisco; en consecuencia, no podemos hablar aún de la deuda tributaria. Por otra parte, en el artículo 20 del CFF se establecen reglas y condiciones generales para el pago de contribuciones y también de créditos fiscales.

El pago a plazos tiene dos modalidades: el pago en parcialidades y el pago diferido, las cuales están reguladas en el artículo 66 del CFF. El pago a plazos podrá ser autorizado por la autoridad fiscal, teniendo que cumplir el contribuyente las disposiciones del mismo código y su reglamento, siendo que, si es en parcialidades, como su nombre lo indica, podrán realizarse diferentes pagos hasta por un total máximo de 36 parcialidades, mientras que el pago diferido se podrá posponer el entero del dinero hasta por 12 meses, pero en una sola exhibición.

Prescripción

El artículo 146 del CFF prevé un mecanismo especial de extinción del crédito fiscal y, por lo tanto, de la deuda tributaria, consistente en la pérdida de la facultad para las autoridades fiscales que hagan exigible el crédito mediante el procedimiento administrativo de ejecución. El primer párrafo del artículo 146 del código tributario es claro y contundente:

“El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de 5 años”.

Otro concepto importante es considerar que la prescripción en materia fiscal es efectivamente un medio de extinción de la deuda tributaria, ya que expresamente lo señala así el artículo 146 del CFF y no sucede, como en el derecho civil, que si una obligación prescribe, se convierte entonces en una obligación natural.

Respecto a la prescripción en materia civil, Rico Álvarez y Garza Bandala señalan que “el derecho subjetivo que supone todo derecho personal tiene un lapso de tiempo en el cual debe ser ejercitado, pasado el cual, y ante la inactividad del acreedor, el ordenamiento positivo considera que la obligación ha quedado extinta por prescripción”.²⁹ A su vez, los mismos autores señalan que la obligación original se extingue, pero se convierte en una obligación natural:

Plazo de prescripción

La prescripción es una herramienta de seguridad jurídica cuyos elementos son los siguientes:

- a) un sujeto pasivo,
- b) un sujeto activo,
- c) una obligación,
- d) la inactividad por parte del sujeto activo para exigir el cumplimiento de la obligación; y
- e) el plazo fijado en la norma para liberar al sujeto pasivo para cumplir con la obligación referida.

La prescripción es una sanción prevista en la norma para que el acreedor de una obligación exija el cumplimiento de ésta, o de lo contrario, perderá el derecho respectivo. En el segundo párrafo del artículo 146 del CFF se establece la regla general para determinar el plazo de la prescripción, tal y como a continuación se transcribe: “El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos o a través del juicio contencioso administrativo”.

Interrupción y suspensión de la prescripción

Ahora bien, este plazo de cinco años es susceptible de suspenderse e interrumpirse. La interrupción se actualiza según señala el segundo párrafo del artículo 146 del CFF cuando el término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la existencia del crédito.

4.10 Mecanismos que equivocadamente se indican como formas de extinción de la deuda tributaria

Por cuanto hace al reconocimiento tácito o expreso del deudor de la existencia del adeudo, dicho reconocimientos no pueden dejar lugar a dudas y efectivamente deben ser un reconocimiento de adeudo. Esta mención que pareciera obvia, no lo es así, ya que durante

muchos años las autoridades pretendieron señalar que la impugnación de los procedimientos de cobro coactivo, precisamente argumentando la prescripción, se convertían en sí en reconocimientos de adeudo, situación que resulta a todas luces ilógica, puesto que llegó a generar contradicciones en Tribunales Colegiados de Circuito, y fue la Segunda Sala de la SCJN quien resolvió la contradicción, definiendo como era de esperarse que si se plantea la prescripción de un crédito fiscal en un medio de defensa, éste no puede de ninguna forma ser considerado un reconocimiento de adeudo.

En este último caso, el contribuyente deberá promover un medio de defensa ordinario como un recurso de revocación o el juicio contencioso administrativo para acreditar la excepción.

Compensación

En la doctrina nacional también existe unanimidad al considerar a la compensación como una forma de extinción de los adeudos fiscales, debiendo tomar en consideración que este es un caso mediante el cual se puede extinguir un crédito fiscal y por lo tanto la deuda tributaria; igualmente puede ser considerado un mecanismo para el pago de contribuciones (obligación tributaria sustantiva) incluso antes de la determinación por parte de las autoridades fiscales o de la autoliquidación. La compensación está regulada en el artículo 23 del CFF, el cual en su primer párrafo establece que los contribuyentes que se encuentren obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retenciones a terceros, siempre que ambas deriven de impuestos federales.

En la materia tributaria la compensación funciona justamente así, como lo define el maestro Gutiérrez y González, tomando en consideración las siguientes características; para que exista por un lado la calidad de deudores y acreedores recíprocos entre el fisco y el contribuyente. El fisco será acreedor del contribuyente dentro de la relación jurídico-tributaria cuando este último deba pagar contribuciones o créditos fiscales, mientras que el contribuyente podrá ser el acreedor, en un pago de lo indebido.

Las reglas previstas en el artículo 23 del CFF para el funcionamiento de la compensación son las siguientes:

- Únicamente se pueden compensar impuestos federales diferentes a los que se pagan por importación y que sean administrados por la misma autoridad.

Lo anterior implica que quedan excluidos los derechos, las aportaciones de seguridad social y las contribuciones de mejoras; queda fuera el Impuesto General de Importación y también desaparece la posibilidad de ser compensadas (por lo menos de forma directa) las cantidades que, por concepto de impuestos federales, tengan controladas las autoridades fiscales de las entidades federativas cuando actúan como autoridades fiscales federales coordinadas, en los términos de la Ley de Coordinación Fiscal.

- Las cantidades que se compensen deberán actualizarse por inflación. Los créditos fiscales, las contribuciones que se vayan a compensar, los saldos a favor y los pagos de lo indebido deberán actualizarse en los términos del artículo 17-A del CFF.
- Deberá presentarse un aviso de compensación. Un elemento muy importante de la compensación es precisamente la presentación de un aviso de compensación a las autoridades fiscales dentro de los cinco días posteriores a aquel en que se hubiera realizado la compensación. Este aviso de compensación es muy importante y que la misma SCJN ha considerado que se trata de un requisito formal que se convierte en elemento constitutivo del derecho para compensar.

Lo anterior implica que, si no se presenta el aviso de compensación, ésta se entenderá como si no se hubiera realizado y, por lo tanto, continuaría el incumplimiento de pago de las contribuciones o en su caso del crédito fiscal.

- Si el saldo a favor o el pago de lo indebido son mayores al saldo de la contribución a pagar o al crédito fiscal, el contribuyente podrá solicitar la devolución de la diferencia, o bien, compensarlo más adelante.
- Si la compensación es revisada por la autoridad fiscal y considerada improcedente, se obligará al contribuyente de pagar el crédito fiscal con actualización, recargos y multas.
- No procederá la compensación cuando se haya solicitado la devolución o cuando hubiera prescrito el derecho a obtener la devolución del saldo a favor o del pago de lo indebido.

En este último punto resulta importante hacer la aclaración que la compensación será improcedente si se solicitó y se obtuvo la devolución del saldo a favor o del pago de lo indebido, si se solicitó, pero no se realizó la devolución, el contribuyente podrá compensar el saldo a favor más adelante. Lo anterior es así, ya que la razón de ser de dicha norma es evitar que un contribuyente obtenga la devolución y además compense el mismo saldo a favor, lo que generaría un doble beneficio indebido.

Finalmente, es importante señalar que pueden existir compensaciones de oficio, lo que implica que, si la autoridad fiscal ubica un saldo a favor o un pago de lo indebido, pero a su vez existe un crédito fiscal firme a cargo del contribuyente, las autoridades fiscales en lugar de devolver dichas cantidades o permitir el acreditamiento del contribuyente, podrán determinar la compensación mediante una resolución administrativa que deberá ser notificada al contribuyente.

Es importante enfatizar que únicamente puede realizarse la compensación de oficio respecto de créditos fiscales y que éstos sean firmes, es decir, que no se hayan impugnado o que, habiéndose impugnado, los medios de defensa intentados hayan fracasado y no se encuentre *subjudice* la resolución determinante del crédito fiscal. Si el crédito fiscal se encuentra controvertido y no garantizado, la autoridad fiscal está imposibilitada para compensarlo de oficio, sin embargo, podrá cobrarlo vía el procedimiento administrativo de ejecución.

Condonación

Para Arriola Vizcaíno, la condonación es una figura similar a la remisión de deuda del derecho civil.⁴³ En el CFF no existe una definición de condonación, por lo que para entenderlo, debemos recurrir en primer término a la definición gramatical.

Para la Real Academia Española, condonar es “perdonar o remitir una deuda”.

La condonación implica un acto de liberalidad del acreedor para perdonar la deuda del sujeto pasivo, por lo que, en el derecho tributario, esta figura se da del lado del fisco, quien bajo ciertas circunstancias, siempre respaldadas en la ley o un decreto del Ejecutivo o del Congreso de la Unión, pueden extinguir el crédito fiscal.

Es importante distinguir, una vez más, que se condonan créditos fiscales, lo que implica que fueron determinados por la autoridad fiscal mediante el ejercicio de facultades de comprobación o, en su caso, autodeterminados por los propios contribuyentes, ya que, si se eximiera de la obligación de pago de contribuciones no liquidadas, entonces estaríamos en presencia de una exención.

Sin pretender hacer un análisis exhaustivo ni casuístico de los diferentes tipos de condonación establecidos en el CFF, tenemos que, por un lado, en el artículo 39, fracción I, del referido código, el presidente de la República tiene facultades para no se encuentre *subjudice* la resolución determinante del crédito fiscal. Si el crédito fiscal se encuentra controvertido y no garantizado, la autoridad fiscal está imposibilitada para compensarlo de oficio, sin embargo, podrá cobrarlo vía el procedimiento administrativo de ejecución.

Condonación

Para Arrijo Vizcaíno, la condonación es una figura similar a la remisión de deuda del derecho civil.

En el CFF no existe una definición de condonación, por lo que para entenderlo, debemos recurrir en primer término a la definición gramatical. Para la Real Academia Española, condonar es “perdonar o remitir una deuda”.

La condonación implica un acto de liberalidad del acreedor para perdonar la deuda del sujeto pasivo, por lo que, en el derecho tributario, esta figura se da del lado del fisco, quien bajo ciertas circunstancias, siempre respaldadas en la ley o un decreto del Ejecutivo o del Congreso de la Unión, pueden extinguir el crédito fiscal.

4.11 El incumplimiento de las obligaciones tributarias

Tal como se ha observado en los capítulos precedentes de este manual, en materia tributaria la normatividad establece distintos tipos de obligaciones que deben cumplir los sujetos responsables, unas sustantivas y otras formales. La doctrina nacional y la propia legislación las dividen en obligaciones de dar (pagar la contribución), de hacer (presentar una declaración ante las autoridades fiscales, un informe, inscribirse en el RFC, etc.), de no hacer (no oponerse a las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, no declarar

ingresos menores de los realmente percibidos, etc.) y obligaciones de tolerar (permitir que las autoridades fiscales realicen una visita domiciliaria, etc.). Además, es importante advertir que estas obligaciones deben cumplirse en tiempo y bajo las formas que las normas indican.

Cuando los sujetos responsables no cumplen esas obligaciones, el ordenamiento jurídico reacciona estableciendo diversos efectos. Los más comunes son la aplicación de sanciones, ya administrativas ya penales. Pero no siempre se pretende sancionar; también pueden arbitrarse otras soluciones menos extremas como medidas exoneradoras, cautelares, incentivadoras o indemnizatorias; la mayoría de ellas con ánimo de lograr el cumplimiento de la obligación.

El caso fortuito o fuerza mayor

Esta causa excluyente de responsabilidad no sólo opera en materia penal o civil, sino que extiende sus brazos a todas las disciplinas jurídicas por tratarse de un principio lógico (nadie está obligado a lo imposible). Vale la pena recordar la definición legal y jurisprudencial de ambos conceptos. Por caso fortuito se entiende todo acontecimiento natural, previsible o imprevisible, pero inevitable, por virtud del cual se pierda el bien o se imposibilite el cumplimiento de la obligación; y, por fuerza mayor, todo hecho previsible o imprevisible, pero inevitable, proveniente de uno o más terceros determinados o indeterminados por virtud del cual se pierda el bien o se imposibilite el cumplimiento de la obligación.

El CFF recoge este principio en los artículos 39-I, 40, 60 y 73, cuyo texto en la parte importante es la siguiente:

Artículo 39. El Ejecutivo federal mediante resoluciones de carácter general podrá:

I. Condonar o eximir, total o parcialmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo, diferido o en parcialidades, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, la

producción o venta de productos, o la realización de una actividad, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias

Artículo 40. Las autoridades fiscales podrán emplear las medidas de apremio que se indican a continuación, cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo de sus facultades.

Artículo 60. Cuando el contribuyente omita registrar adquisiciones en su contabilidad y éstas fueran determinadas por las autoridades fiscales, se presumirá que los bienes adquiridos y no registrados, fueron enajenados y que el importe de la enajenación fue el que resulta de las siguientes operaciones.

La presunción establecida en este artículo no se aplicará cuando el contribuyente demuestre que la falta de registro de las adquisiciones fue motivada por caso fortuito o fuerza mayor.

Artículo 73. No se impondrán multas cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito.

El monto reducido de la obligación debida

Por respeto al principio de proporcionalidad o prohibición de exceso, el ordenamiento establece como una gracia, la liberación de la obligación tributaria. Esta medida exoneradora se presenta a través de: 1) la cancelación de créditos fiscales por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios, o 2) por conducto de la condonación de créditos fiscales. En el primer caso debido a que éstos son de un monto tal que resulta más oneroso su cobro que su recuperación; en el segundo supuesto, cuando su no cobro se justifica por una política fiscal de apoyo a ciertos sectores o ramas empresariales.

El CFF recoge el primer caso en el artículo 146-A, que dicta:

Artículo 146-A. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá cancelar créditos fiscales en las cuentas públicas, por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios.

Se consideran créditos de cobro incosteable, aquellos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 200 unidades de inversión, aquellos cuyo importe sea inferior o igual al equivalente en moneda nacional a 20,000 unidades de inversión y cuyo costo de recuperación rebase el 75% del importe del crédito, así como aquellos cuyo costo de recuperación sea igual o mayor a su importe.

Es verdad que este mismo precepto indica que la cancelación de los créditos no libera de su pago, pero también lo es que tal pago sólo se presenta en forma voluntaria, es decir, el equivalente a una deuda natural en materia de derecho privado.

El segundo supuesto, es decir, la condonación de créditos fiscales debido al monto del mismo, se regula en el artículo 15 de la Ley de Ingresos de la Federación para 2017, cuyo contenido es el siguiente:

El cumplimiento voluntario pero tardío de la obligación

En estos casos el Estado está interesado en no sancionar aquellas conductas de los particulares cuando éstos desean cumplir espontáneamente sus obligaciones.

Debe sostenerse que nuestro sistema jurídico tributario mantiene la “teoría del premio”, según la cual el cumplimiento voluntario se presenta como un “mérito” que debe “premiarse” con el “perdón” o el levantamiento del castigo que de suyo reclamaría el mero incumplimiento. Esta medida tiene su origen en la figura del desistimiento o arrepentimiento espontáneo en materia penal. Es claro que la intención del Estado en estos casos es fomentar el cumplimiento de las obligaciones y no necesariamente sancionarlas. El CFF recoge esta figura en el artículo 73:

Artículo 73. No se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales. Se considerará que el cumplimiento no es espontáneo en el caso de que:

I. La omisión sea descubierta por las autoridades fiscales.

II. La omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieren notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales. I

II. La omisión haya sido subsanada por el contribuyente con posterioridad a los diez días siguientes a la presentación del dictamen de los estados financieros de dicho contribuyente formulado por contador público ante el SAT, respecto de aquellas contribuciones omitidas que hubieren sido observadas en el dictamen.

Siempre que se omita el pago de una contribución cuya determinación corresponda a los funcionarios o empleados públicos o a los notarios o corredores titulados, los accesorios serán, a cargo exclusivamente de ellos, y los contribuyentes sólo quedarán obligados a pagar las contribuciones omitidas. Si la infracción se cometiere por inexactitud o falsedad de los datos proporcionados por los contribuyentes a quien determinó las contribuciones, los accesorios serán a cargo de los contribuyentes.

La facultad graciosa de las autoridades fiscales

Derivado de la infinidad de supuestos que se presentan en la realidad, el ordenamiento jurídico fiscal habilita a las autoridades fiscales para que puedan condonar algunas contribuciones o las multas firmes.

El caso para la condonación de multas firmes se regula en el artículo 74 y el de las contribuciones en el diverso 146-B, ambos del CFF, los cuales indican:

Artículo 74. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar hasta el 100% las multas por infracción a las disposiciones fiscales y aduaneras, inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual el SAT establecerá, mediante reglas de carácter general, los requisitos y supuestos por los cuales procederá la condonación, así como la forma y plazos para el pago de la parte no condonada.

Artículo 146-B. Tratándose de contribuyentes que se encuentren sujetos a un procedimiento de concurso mercantil, las autoridades fiscales podrán condonar parcialmente los créditos fiscales relativos a contribuciones que debieron pagarse con anterioridad a la fecha en que se inicie el procedimiento de concurso mercantil, siempre que el comerciante haya celebrado convenio con sus acreedores en los términos de la ley respectiva.

La prescripción de la obligación

En materia tributaria no se conoce la prescripción adquisitiva, pero sí la liberatoria. La regla general, regulada en el artículo 146 del CFF, es que los créditos fiscales se extinguen por prescripción en el término de cinco años. Este plazo se ha considerado prudente para sostener que, si el fisco no ha hecho gestión alguna para requerir de pago al deudor dentro de ese término, es justo que no pueda hacerlo después para otorgar certidumbre jurídica a los particulares.

Medidas cautelares

Al segundo grupo de medidas que el ordenamiento jurídico establece ante el incumplimiento de las obligaciones fiscales, las calificaremos como cautelares o de tolerancia. Se trata de figuras a través de las cuales el sistema jurídico no exenta ni libera del cumplimiento de la obligación a los responsables tributarios, sino que los exhorta para su cumplimiento o tolera su cumplimiento fuera de ciertos plazos o bajo determinadas circunstancias. Esta actividad de la autoridad puede deberse:

a) la comisión de errores aritméticos de los responsables tributarios, y b) la no presentación en tiempo de alguna declaración o información al fisco.

La comisión de errores aritméticos de los responsables tributarios

En el caso de la comisión de errores en las declaraciones o informes a la autoridad fiscal, el legislador se ha apartado de la teoría general de las obligaciones en materia de derecho privado, pues ahí se indica que el error aritmético simplemente da como consecuencia la rectificación, pero en materia tributaria se procede primero conforme al artículo 42-I del CFF y además se puede sancionar con la imposición de una multa.

El citado artículo indica:

Artículo 42. Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

I. Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

La no presentación en tiempo de alguna declaración o información al fisco

Cuando los responsables tributarios omiten presentar declaraciones, avisos u otros documentos al fisco, éste puede actuar de distinta forma, pero siempre acude como primera actitud, con una invitación o un requerimiento.

Las “cartas invitación”, bien sean las que envía en forma impresa al domicilio del responsable, o bien, vía buzón tributario electrónico, están reguladas en la fracción III del artículo 33 del CFF, que indica: la autoridad fiscal, para el mejor ejercicio de sus facultades y las de asistencia al contribuyente podrá realizar recorridos, invitaciones y censos para informar y asesorar a los contribuyentes acerca del exacto cumplimiento de sus obligaciones fiscales y aduaneras y promover su incorporación voluntaria o actualización de sus datos en el RFC. Por su parte los requerimientos para el cumplimiento de una obligación se regulan en el artículo 41 del mismo ordenamiento, cuyo texto es el siguiente:

Artículo 41. Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma:

I. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir hasta en tres ocasiones la presentación del documento omitido otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. Si no se atienden los requerimientos se impondrán las multas correspondientes, que tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad después del tercer requerimiento respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción.

Como puede verse, no obstante el incumplimiento en la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos, la primera reacción del ordenamiento no es la sanción sino una “invitación”, después el requerimiento (que puede darse hasta en tres ocasiones) con plazo de 15 días. La experiencia demuestra que en muchas ocasiones estas medidas pueden ser tan eficaces para lograr el objetivo de hacer cumplir al contumaz como otras.

Medidas incentivadoras : Al tercer grupo de medidas que el ordenamiento jurídico establece ante el incumplimiento de las obligaciones fiscales, las denominaremos como incentivadoras. Se trata de figuras a través de las cuales el sistema jurídico premia con el

perdón determinados créditos fiscales, en forma total o parcial, a los responsables tributarios omisos, por el hecho de que éstos:

- a) suscriban un acuerdo conclusivo con las autoridades fiscales;
- b) hayan demostrado buena conducta tributaria, o bien,
- c) se encuentren dentro un procedimiento de concurso mercantil y cumpla con ciertos requisitos.

Los acuerdos conclusivos

Debido a que en éstos se da el reconocimiento expreso de un crédito fiscal, el ordenamiento opta por perdonar (y de esa manera incentivar su celebración general) las multas que se han impuesto debidas al incumplimiento de alguna obligación fiscal. Se trata de premiar a quien suscriba esos acuerdos.

Así, en el artículo 69-G se indica: “El contribuyente que haya suscrito un acuerdo conclusivo tendrá derecho, por única ocasión, a la condonación del 100% de las multas”.

La buena conducta tributaria

Con esta expresión se desea poner de manifiesto que en el caso de que un responsable tributario haya demostrado haber cumplido sus obligaciones fiscales en forma regular en ejercicios anteriores (con algunas excepciones), pero que al utilizar sus facultades de comprobación las autoridades fiscales le determinaron omisión de contribuciones, el ordenamiento no procede en primera instancia imponiendo sanciones, sino que otorga la gracia de una reducción en el monto de las multas, es decir, toma muy en cuenta su conducta pasada antes de proceder a sancionar. Es tanto como decir: “A pesar de que incumpliste y debo sancionarte, no lo haré porque te has portado bien y por esta ocasión te perdono”. Lo deja más en claro el artículo 70-A del CFF:

Artículo 70-A. Cuando con motivo del ejercicio de facultades de comprobación, las autoridades fiscales hubieren determinado la omisión total o parcial del pago de contribuciones, sin que éstas incluyan las retenidas, recaudadas o trasladadas, el infractor podrá solicitar los beneficios que este artículo otorga, siempre que declare bajo protesta de decir verdad que cumple todos los siguientes requisitos.

Las autoridades fiscales, una vez que se cercioren que el infractor cumple con los requisitos a que se refiere este artículo, reducirán el monto de las multas por infracción a las disposiciones fiscales en 100%.

La reducción de la multa y la aplicación de la tasa de recargos a que se refiere este artículo, se condicionará a que el adeudo sea pagado ante las oficinas autorizadas, dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se le haya notificado la resolución respectiva.

I. Cuando el monto de los créditos fiscales represente menos del 60% del total de los créditos reconocidos en el procedimiento concursal, la condonación no excederá del beneficio mínimo de entre los otorgados por los acreedores que, no siendo partes relacionadas, representen en conjunto cuando menos el 50% del monto reconocido a los acreedores no fiscales.

II. Cuando el monto de los créditos fiscales represente más del 60% del total de los créditos reconocidos en el procedimiento concursal, la condonación, determinada en los términos del inciso anterior, no excederá del monto que corresponda a los accesorios de las contribuciones adeudadas.

Bibliografía básica y complementaria:

- Rivera Jiménez Alberto, 2012, Regímenes fiscales de personas físicas para cumplir con la obligación de contribuir al gasto público. IMCP.
- Manual de derecho fiscal, Primera edición: 11 de septiembre de 2020 “Gabriela Ríos Granados”
- Ley del ISR, 2022. Prontuario fiscal. Tax editores.
- Pérez Chávez-Campero-Fol, 2019. Taller de prácticas fiscales. Tax editores.