

UDS

ANTOLOGÍA

BASES FISCALES

Licenciatura en Contaduría pública.

Cuarto Cuatrimestre

***Cuatrimestre: 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.

Bases Fiscales.

Objetivo de la materia:

Suministrar los conocimientos necesarios para que el alumno esté en condiciones de abordar, en cualquier momento de su futura vida profesional y no sólo en el estrecho marco de un curso académico, el estudio de los problemas relacionados con el fenómeno de la fiscalidad.

Ello requiere fijar muy precisamente los conceptos y relaciones tributarias básicas, y conocer y saber manejar los textos normativos y doctrinales fundamentales.

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

CONCEPTO Y CLASIFICACION DE LOS INGRESOS PUBLICOS. LOS TRIBUTOS.

pág.

I.1. Concepto de ingreso público.	10
I.2. Criterios de clasificación de los ingresos públicos y sus diferentes funciones.....	11
I.3. Ingresos públicos de naturaleza tributaria: concepto y clasificación.....	15
I.4. Tasas y precios públicos.....	18
I.5. Las contribuciones especiales.....	21
I.6. Los impuestos.....	22
I.7. Concepto de impuesto.....	26
I.8. Elementos de los impuestos.....	27
I.9. Clasificación de los impuestos.....	29
I.10 La Administración Pública y su interrelación con el ejercicio del profesionista.	31
I.10.1 Concepto de Administración Pública.....	31
I.11 La organización de la Administración Pública Mexicana.....	33
I.12 Principales dependencias de la Administración Pública relacionadas con el ejercicio de la profesión	35

Unidad 2

LOS PRINCIPIOS DE LA IMPOSICIÓN: CUESTIONES DE EFICIENCIA Y EQUIDAD.

2.1 Impuestos y eficiencia económica.	36
2.2 La equidad de los impuestos.....	39
2.3 Criterios adicionales para el diseño de un sistema tributario óptimo.....	41
2.4 El impuesto sobre la renta de las personas físicas.....	43
2.5. Definición, características principales del impuesto y conceptos básicos.....	47

2.6 El sujeto pasivo.....	48
2.7. El problema de la elección de la unidad contribuyente.....	49
2.8. Soluciones posibles.....	51
2.9 La base imponible. La renta fiscal.....	53
2.10 Unidades de la base imponible.....	53
2.11 ¿Cómo calcular la base imponible?.....	54
2.11.1 Cálculo de la base imponible en los principales impuestos.....	55

Unidad 3

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FISICAS.

3.1 El tratamiento fiscal de las ganancias de capital.....	56
3.2 Las rentas irregulares.....	61
3.3 La inflación y el Impuesto sobre la renta.	63
3.4 Valoración del impuesto.....	66
3.5 La imposición sobre la riqueza.....	69
3.6 Clasificación de los impuestos sobre la Riqueza.	70
3.7. El impuesto personal sobre el Patrimonio neto: características y estructura.....	71
3.8 La imposición sobre Sucesiones y Donaciones: distintas figuras impositivas y su estructura.....	72
3.9 El impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.....	75
3.10 El impuesto sobre la propiedad.....	76
3.11 La Administración Tributaria.....	78
3.11.1 ¿Qué es la Administración Tributaria?	78
3.12 Organización de la Administración Tributaria.....	79
3.13 Clasificación de las funciones de la Administración Tributaria.....	79
3.14 Estructura de la Administración Tributaria.....	82
3.15 La organización del Servicio de Administración Tributaria en México.....	84

Unidad 4

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE SOCIEDADES.

4.1 Definición y características del impuesto.....	86
4.2 La controvertida justificación del impuesto.....	89

4.3 La determinación de la base imponible.....	90
4.4 La integración con el IRPF.....	92
4.5 Los incentivos fiscales a la inversión en el impuesto de sociedades.	93
4.6 Los impuestos sobre el volumen de ventas.....	95
4.7 Definición y características de los impuestos sobre el volumen de ventas.....	95
4.8 Clases de impuestos sobre ventas: los impuestos monofásicos, y los impuestos multifásicos.....	98
4.9. Una comparación de su mecánica de aplicación y de sus efectos económicos.....	101
4.10. El impuesto sobre el valor añadido.....	102
4. 11 Implicaciones en materia fiscal que derivan del ejercicio profesional.....	106
4.11.1 Vinculación de las personas físicas con la Administración.....	106

UNIDAD I

CONCEPTO Y CLASIFICACION DE LOS INGRESOS PUBLICOS. LOS TRIBUTOS.

1.1 Concepto de ingreso público.

El ingreso público, es toda cantidad de dinero percibida por el Estado y demás entes públicos, cuyo objetivo esencial es financiar los gastos públicos. Los ingresos públicos pueden definirse de manera general y sencilla como todas aquellas entradas de dinero que recibe el Estado y que le permiten financiar la satisfacción de necesidades colectivas, es decir, que le permiten financiar el gasto público y cumplir su función dentro de la sociedad.

Las notas características del ingreso público son: El ingreso público es siempre una suma de dinero. No obstante, en algunas ocasiones el ingreso público que inicialmente se cuantifica en una cantidad de dinero, se hace efectivo en especie; como por ejemplo en aquellos casos en que la deuda tributaria se extingue con la entrega de bienes del patrimonio histórico.

Percibida por un Ente público. Tiene como objetivo esencial financiar el gasto público.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su Artículo 31 nos menciona las obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Clasificaciones que tienen los ingresos:

Ingresos tributarios: son los originados en la potestad que tiene el Estado de establecer gravámenes (impuestos sobre la renta, sobre el patrimonio, sobre la

producción, venta, compra o utilización de bienes y servicios que se cargan a los costos de producción y/o comercialización).

□ **Ingresos no tributarios:** provenientes de fuentes no impositivas. Entre estas se pueden nombrar: tasas, regalías, derechos, alquileres, primas, multas, entre otros.

Si se atiende a la periodicidad con que se obtienen, se suele distinguir entre ingresos ordinarios y extraordinarios, según que afluayan al Estado de manera regular o sólo se obtengan en circunstancias especiales, respectivamente. Por mostrar una comparación, el tributo es un ejemplo de ingreso ordinario de las Haciendas públicas, mientras que los ingresos obtenidos mediante la emisión de Deuda Pública son considerados como el ejemplo más característico de ingreso extraordinario.

Según figuren o no en el Presupuesto, se clasificarán los ingresos como presupuestarios o extra presupuestarios. La finalidad de los ingresos públicos es la de poder hacer frente a todos los gastos públicos que el estado posee, un presupuesto equilibrado es aquel que relaciona en forma eficaz los ingresos como los gastos, con el fin de elaborar la mayor obra posible en beneficio del país y sus habitantes.

1.2 Criterios de clasificación de los ingresos públicos y sus diferentes funciones.

Según el criterio financiero:

- De acuerdo a su Periodicidad
- De acuerdo a la Economía

El Ingreso Público

A. De acuerdo a su Periodicidad



Los ordinarios son aquellos que el Estado recibe en forma periódica, puede repetir su recaudación periodo tras periodo, y su generación no agota la fuente de donde provienen ni compromete el patrimonio actual o futuro del Estado y sus entes.

Ejemplos: el Impuesto sobre la renta y el Impuesto al valor agregado.

El Ingreso Público



Los extraordinarios presentan característica distintiva que la fuente que los genera no permite su repetición continua y periódica, y afecta o compromete la disminución del patrimonio del Estado en el presente o en el futuro.

El Ingreso Público

B. De acuerdo a la Economía

- **Ingresos corrientes** {
 - Impuestos directos e indirectos.
 - Tasas.
 - Ingresos patrimoniales.
 - Contribuciones especiales.

- **Ingresos de capital** {
 - Venta de activos fijos e intangibles.
 - Transferencias de capital.

- **Fuentes financieras** {
 - Venta de títulos valores.
 - Utilización de crédito público.
 - Aportes de capital.
 - Incrementos de capital.

I. Atendiendo a la permanencia y durabilidad de la fuente.

A. Ordinarios: Aquél que proviene de una fuente duradera, es decir, que dicho ingreso no se circunscribe a un periodo determinado. Ejemplos: el Impuesto sobre la renta y el Impuesto al valor agregado. A su vez, se divide los ingresos ordinarios en:

Originarios. Los provenientes de la explotación y enajenación de los bienes del dominio público. Los derechos y los ingresos por la venta de petróleo, son ejemplos.

Derivados. Aquéllos que provienen de la coacción ejercida por el Estado sobre los administrados o gobernados. Ejemplo: los impuestos.

B. Extraordinarios. Su discontinuidad viene a ser su nota característica, ya que su obtención en cada caso entraña una decisión particular del Estado.

Ejemplos: ingresos provenientes del crédito público y la emisión de moneda.

2. Su inclusión o no en el presupuesto:

- Presupuestarios. Aquéllos cuya fuente se encuentra prevista en el presupuesto.
- Extrapresupuestarios. Aquéllos que debiendo estar previstos en el presupuesto, no lo están.

El gasto público es la cantidad de recursos financieros, materiales y humanos que el sector público representado por el gobierno emplea para el cumplimiento de sus funciones, entre las que se encuentran de manera primordial la de satisfacer los servicios públicos de la sociedad.

Así mismo el gasto público es un instrumento importante de la política económica de cualquier país pues por medio de este, el gobierno influye en los niveles de consumo, inversión, empleo, etc. El gasto público es considerado la devolución a la sociedad de algunos recursos económicos que el gobierno captó vía ingresos públicos, por medio de su sistema tributario principalmente.

La forma de estructurar el gasto público es de gran importancia para la economía en general, pues siendo un instrumento poderoso que afecta la economía, su manejo causa u origina diversos fenómenos que algunas veces son positivos y otras veces son negativas para un país e incluso otros países que estén fuertemente correlacionados económicamente. Del análisis de la estructuración y aplicación del gasto público se pueden predecir ciertos comportamientos de la economía así como los fines que persigue el sector público.

A lo largo de la historia de los Estados modernos, el entendimiento de las funciones del gobierno para intervenir en la economía a través del gasto público ha tendido a incrementarse o decrementos paralelamente de acuerdo al pensamiento ideológico del gobierno en turno y/o de las interacciones con otras económicas. En nuestro siglo, el sector público aparte de realizar las funciones tradicionales de gobierno que eran salvaguardar a sus ciudadanos a través del orden interno y externo, y administrar la justicia; ha asumido otras funciones mucho más amplias valiéndose para ello del gasto público.

En estas actividades el sector público ha venido utilizando al gasto para tratar de dar más empleo, estimular la actividad económica, crear la infraestructura productiva del país, dar vivienda a los trabajadores, elevar el nivel educativo proporcionando educación gratuita, proporcionar servicios de salud, etc.

Para establecer los principios que guíen el gasto público se debe tomar en cuenta los fines que se quieran alcanzar y que pueden ser, desde reducir el gasto público al mínimo posible para que interfiera lo menos posible con la iniciativa privada, no importando las consecuencias negativas que ello pudiera causar y manteniendo una tendencia liberalista o desreguladora.

1.3 Ingresos públicos de naturaleza tributaria: concepto y clasificación.

Código Fiscal de la Federación (CFF).

Artículo 1o.- Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico. La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente. Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados. Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

- I. Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de

II. hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

II. 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 las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III. Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del 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 públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el Artículo 1o.

Artículo 3o.- Son aprovechamientos los ingresos que percibe el Estado por funciones de derecho público distintos de las contribuciones, de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de

participación estatal. Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de este Código, que se apliquen en relación con aprovechamientos, son accesorios de éstos y participan de su naturaleza.

Los aprovechamientos por concepto de multas impuestas por infracciones a las disposiciones legales o reglamentarias que no sean de carácter fiscal, podrán ser destinados a cubrir los gastos de operación e inversión de las dependencias encargadas de aplicar o vigilar el cumplimiento de las disposiciones cuya infracción dio lugar a la imposición de la multa, cuando dicho destino específico así lo establezcan las disposiciones jurídicas aplicables. Son productos las contraprestaciones por los servicios que preste el Estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado.

Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran. Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad.

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación. Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro del plazo que a continuación se indica:

A. Si la contribución se calcula por períodos establecidos en Ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más

tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

B. En cualquier otro caso, dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

C. (Se deroga).

En el caso de contribuciones que se deben pagar mediante retención, aun cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la contraprestación relativa, el retenedor estará obligado a enterar una cantidad equivalente a la que debió haber retenido. Cuando los retenedores deban hacer un pago en bienes, solamente harán la entrega del bien de que se trate si quien debe recibirlo provee los fondos necesarios para efectuar la retención en moneda nacional.

Quien haga pago de créditos fiscales deberá obtener de la oficina recaudadora, la forma oficial, el recibo oficial o la forma valorada, expedidos y controlados exclusivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o la documentación que en las disposiciones respectivas se establezca en la que conste la impresión original de la máquina registradora. Tratándose de los pagos efectuados en las oficinas de las instituciones de crédito, se deberá obtener la impresión de la máquina registradora, el sello, la constancia o el acuse de recibo electrónico con sello digital.

Cuando las disposiciones fiscales establezcan opciones a los contribuyentes para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales o para determinar las contribuciones a su cargo, la elegida por el contribuyente no podrá variarla respecto al mismo ejercicio.

I.4 Tasas y precios públicos.

El Banco de México (Banxico) tiene como objetivo prioritario procurar la estabilidad del poder adquisitivo de la moneda nacional. Para lograrlo, Banxico aplica su política monetaria utilizando el esquema de objetivos de inflación con el que pretende alcanzar y

preservar una inflación anual de 3.0 por ciento, tomando en cuenta un intervalo de variabilidad de más/menos un punto porcentual alrededor del objetivo.

Conjuntamente, hace uso de la tasa de interés interbancaria a un día (“tasa de fondeo bancario”) como de la tasa de interés objetivo, su principal instrumento operacional, para contrarrestar las presiones inflacionarias. Es de señalar que el Banco Central debe reaccionar en forma oportuna a las desviaciones de los precios a su objetivo, ya que sus acciones de política monetaria inciden sobre la inflación con rezago y con un grado de incertidumbre importante.

En lo interno, el Banco de México expuso que, durante el cuarto trimestre de 2018, la economía mexicana registró una desaceleración, resultado de que las exportaciones manufactureras mostraron cierto estancamiento, de que la inversión fija bruta acentuó su trayectoria descendente y de cierta pérdida de dinamismo del consumo privado; así, indicó que la desaceleración de la actividad económica podría prolongarse durante los primeros meses de 2019 como resultado de los posibles efectos de los eventos transitorios sobre la actividad económica, tales como el desabasto de gasolina.

Precisó que las condiciones de holgura en el cuarto trimestre de 2018 presentaron un relajamiento respecto del trimestre previo; lo anterior debido a que la estimación de la brecha del PIB (diferencia entre el producto observado y el potencial) se encontró en terreno negativo, lo que implica que la economía actualmente opera por debajo de su potencial, y podría estar influyendo en la velocidad a la que la inflación subyacente se está reduciendo.

En cuanto al mercado laboral, sus condiciones continuaron estrechas, aunque parecerían haberse relajado hacia finales del periodo que se derivó del aumento de la tasa de desocupación nacional y urbana a finales del año, y de que el número de trabajadores asegurados al IMSS creció menos. Si bien, la tasa de participación laboral se mantuvo casi estable; la tasa de informalidad laboral registró un descenso respecto del trimestre previo y la tasa de ocupación en el sector informal detuvo la tendencia al alza. Por otra parte, en el último trimestre de 2018, no se detectaron presiones salariales de consideración; así, el

salario promedio para la economía nacional tuvo un aumento nominal de 4.5 por ciento (5.0% en el trimestre previo), lo que implicó que, términos reales, tuviera una variación anual negativa; mientras que el salario diario asociado a trabajadores asegurados en el IMSS aumentó a una tasa anual de 5.7 por ciento en promedio (5.9% un trimestre atrás), lo que significó un incremento en términos reales.

A la vez, la revisión promedio de los salarios contractuales negociados por empresas de jurisdicción federal para el periodo que se reporta fue de 4.2 por ciento (4.0% el año previo). Lo anterior implicó que, en general, los indicadores salariales moderaran su ritmo de crecimiento. Mientras que, durante el cuarto trimestre de 2018, los costos unitarios de la mano de obra para la economía en su conjunto aumentaron; ubicándose por encima de su tendencia de largo plazo, y mantiene una trayectoria descendente. Entretanto, el costo unitario de la mano de obra en el sector manufacturero conservó su tendencia creciente, congruente con el grado de estrechez del mercado laboral.

La masa salarial real aumentó ante el alza de las remuneraciones medias reales y de un menor incremento de la población ocupada; en tanto que las remesas familiares elevaron su dinamismo al cerrar el año en máximos históricos; y, la confianza del consumidor se ubicó en niveles elevados como reflejo, principalmente, de la evolución de la percepción de la situación futura del país y la percepción de la situación futura del hogar. Mientras que el crédito al consumo continuó creciendo menos. En lo tocante a los componentes de la demanda interna, el Banco Central manifestó que, en el cuarto trimestre de 2018, sus componentes tuvieron un comportamiento heterogéneo; mientras que el consumo privado mostró cierta desaceleración, la inversión exhibió una trayectoria negativa.

El Banco Central precisó que el comportamiento del consumo privado podría estar influido por cierta pérdida de dinamismo en algunos de sus determinantes; tal es el caso de los ingresos en establecimientos comerciales al por menor y las ventas de las industrias manufactureras en el mercado nacional que presentaron una pérdida de dinamismo; mientras que las ventas internas al menudeo de vehículos ligeros tuvieron una fuerte contracción con lo que conservó su tendencia a la baja.

Por otro lado, en el cuarto trimestre de 2018, continuó la trayectoria negativa del gasto en inversión observada en la mayor parte de ese año, tanto por el desempeño desfavorable del gasto en construcción como de una superior debilidad en la inversión en maquinaria y equipo; lo que pudo estar influido por el ambiente de incertidumbre ante la implementación de la nueva agenda de políticas públicas en México y la ratificación del acuerdo comercial para la región de Norteamérica. El financiamiento total al sector privado no financiero continuó creciendo menos al registrar una tasa real anual de 0.7 por ciento en el cuarto trimestre de 2018, mientras que en el trimestre previo subió 2.0 por ciento.

Cuadro 1												
Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) y Componentes e Índice Nacional de Precios Productor (INPP)												
(variación porcentual anual)												
Concepto	Mensual						Ira. quincena de Feb-19	Trimestral				
	Dic-17	Sep-18	Oct-18	Nov-18	Dic-18	Ene-19		IV/2017	I/2018	II/2018	III/2018	IV/2018
INPC	6.77	5.02	4.90	4.72	4.83	4.37	3.89	6.59	5.31	4.57	4.91	4.82
Subyacente	4.87	3.67	3.73	3.63	3.68	3.60	3.51	4.85	4.29	3.67	3.64	3.68
Mercancías	6.17	3.95	3.98	3.90	3.92	3.66	3.59	6.11	5.20	4.10	3.95	3.93
Alimentos, Bebidas y Tabaco	6.82	4.80	4.84	4.79	4.73	4.30	4.24	6.80	5.93	4.71	4.62	4.79
Mercancías No Alimenticias	5.62	3.24	3.24	3.13	3.18	3.03	2.95	5.53	4.58	3.59	3.38	3.19
Servicios	3.76	3.38	3.48	3.37	3.47	3.51	3.40	3.77	3.50	3.30	3.35	3.44
Vivienda	2.65	2.62	2.59	2.60	2.62	2.59	2.58	2.66	2.57	2.58	2.60	2.60
Educación (Colegiaturas)	4.74	4.69	4.69	4.69	4.69	4.68	4.85	4.74	4.79	4.82	4.83	4.69
Otros Servicios	4.63	4.09	4.30	3.98	4.09	4.28	3.98	4.63	4.07	3.58	3.84	4.12
No Subyacente	12.62	9.15	8.50	8.07	8.40	6.81	5.15	12.00	8.32	7.28	8.78	8.32
Agropecuarios	9.75	1.22	2.43	4.78	7.06	7.41	5.28	8.99	9.39	3.40	1.37	4.78
Frutas y Verduras	18.60	-0.87	2.06	6.02	10.20	13.23	10.96	15.59	14.93	0.57	-0.56	6.18
Pecuarios	4.50	2.35	2.52	3.15	3.35	1.95	1.07	5.06	6.25	5.10	2.40	3.01
Energéticos y Tarifas Aut. por Gobierno	14.44	14.47	12.62	10.30	9.10	6.26	5.16	13.92	7.70	9.71	13.68	10.64
Energéticos	17.69	19.20	17.10	13.26	11.62	7.36	5.76	17.03	8.00	12.18	18.60	13.93
Tarifas Autorizadas por Gobierno	8.36	5.42	3.45	3.39	3.15	3.45	3.44	8.20	7.08	5.12	4.60	3.33
INPP sin petróleo	4.65	6.86	6.26	6.51	6.42	4.97	n.d.	5.03	3.42	5.45	6.59	6.40

n.d. No disponible.
Fuente: Elaborado por el CEFP con datos de Banxico e INEGI, base: INPC, segunda quincena julio 2018 = 100; INPP, junio 2012 = 100. n.d.: No disponible.

1.5 Las contribuciones especiales.

Las contribuciones especiales son tributos cuyo hecho imponible consiste en la obtención por el obligado tributario de un beneficio o aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o servicios públicos. En este tributo siempre media actividad pública que produce un beneficio para el obligado al pago. Este beneficio es lo que gravan.

Ejemplo:

Las que se aplican como consecuencia del asfaltado y del alumbrado de las calles, situaciones en las que, junto al beneficio generalizado que obtienen todos los ciudadanos, se produce un beneficio especial a favor de los propietarios de los edificios situados en las calles donde se han realizado las citadas obras, que se traduce en un aumento de valor de los mismos.

La cuantía de una contribución especial está limitada ya que no se puede recaudar por encima del coste de la obra. En este caso existe afectación de la recaudación: ésta se destina a cubrir el coste de la obra directamente. Las contribuciones especiales tienen una mayor implantación en el ámbito municipal, dado que los gastos en obras públicas o en el establecimiento o ampliación de servicios públicos son mayores que las realizadas por las demás administraciones.

I.6 Los impuestos.

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

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

II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.

III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

Artículo 2. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades

empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, distinta de un agente independiente, se considerará que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, en relación con todas las actividades que dicha persona física o moral realice para el residente en el extranjero, aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre o por cuenta del residente en el extranjero tendientes a la realización de las actividades de éste en el país, que no sean de las mencionadas en el artículo 3 de esta Ley.

En caso de que un residente en el extranjero realice actividades empresariales en el país, a través de un fideicomiso, se considerará como lugar de negocios de dicho residente, el lugar en que el fiduciario realice tales actividades y cumpla por cuenta del residente en el extranjero con las obligaciones fiscales derivadas de estas actividades.

Se considerará que existe establecimiento permanente de una empresa aseguradora residente en el extranjero, cuando ésta perciba ingresos por el cobro de primas dentro del territorio nacional u otorgue seguros contra riesgos situados en él, por medio de una persona distinta de un agente independiente, excepto en el caso del reaseguro.

De igual forma, se considerará que un residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país, cuando actúe en el territorio nacional a través de una persona física o moral que sea un agente independiente, si éste no actúa en el marco ordinario de su actividad. Para estos efectos, se considera que un agente independiente no actúa en el marco ordinario de sus actividades cuando se ubique en cualquiera de los siguientes supuestos:

Tenga existencias de bienes o mercancías, con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.

- Asuma riesgos del residente en el extranjero.
- Actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero.
- Ejercer actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades.
- Perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades.
- Efectúe operaciones con el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes no relacionadas en operaciones comparables.

Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%. El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título 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.

A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal. Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

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.

Artículo 10. Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el impuesto sobre la renta que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto que se debe adicionar a los dividendos o utilidades, éstos se deberán multiplicar por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa establecida en el citado artículo 9 de esta Ley. El impuesto correspondiente a las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 de la presente Ley, se calculará en los términos de dicho precepto.

Artículo 14. Los contribuyentes 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, conforme a las bases que a continuación se señalan:

A. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente. Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando no hubiera sido de doce meses.

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme a lo dispuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

B. La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último

1.7 Concepto de impuesto.

Los impuestos son una parte sustancial (o más bien la más importante) de los ingresos públicos. Sin embargo, antes de dar una definición sobre los impuestos hay que aclarar la diferencia entre los conceptos de ingreso público, contribución e impuesto. Cuando nos referimos a ingresos públicos estamos haciendo referencia a todas las percepciones del Estado, pudiendo ser éstas tanto en efectivo como en especie o servicios. En segundo lugar, una contribución es una parte integrante de los ingresos públicos e incluye aportaciones de particulares como, por ejemplo, pagos por servicios públicos, de donaciones, multas, etc. En tercer lugar, los impuestos forman parte de las contribuciones y éstas a su vez forman parte de los ingresos públicos.

La definición de impuesto contiene muchos elementos, y por lo tanto pueden existir diversas definiciones sobre el mismo. Entre las principales definiciones están las siguientes:

Eherberg: “Los impuestos son prestaciones en dinero, al Estado y demás entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas”.

Vitti de Marco: “El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales”.

Luigi Cossa: “El impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública, a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales”.

José Álvarez de Cienfuegos: “El impuesto es una parte de la renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas compensación específica y recíproca de su parte”.

De las definiciones anteriores se puede ver que existen ciertos elementos en común como que los impuestos son coercitivos, es decir que el Estado los fija unilateralmente, limitan el poder de compra del consumidor y se destinan sin ninguna especificación a cubrir la satisfacción de necesidades colectivas o a cubrir los gastos generales del Estado.

Una vez que se han visto los elementos que integran al impuesto, éste se puede definir como “la aportación coercitiva que los particulares hacen al sector público, sin especificación concreta de las contraprestaciones que deberán recibir”. Es decir, los impuestos son recursos que los sujetos pasivos otorgan al sector público para financiar el gasto público; sin embargo, dentro de esta transferencia no se especifica que los recursos regresarán al sujeto en la forma de servicios públicos u otra forma. Esto es así porque los recursos obtenidos por el sector público sirven para muchos fines, siendo uno de los más importantes, para el caso de México, la redistribución del ingreso a través de diversas vías como p. ej. A través de los programas de desarrollo social.

1.8 Elementos de los impuestos.

Los elementos más importantes del impuesto son: el sujeto, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa. A continuación se especifican cada uno de éstos.

A. Sujeto. Este puede ser de dos tipos: sujeto activo y sujeto pasivo. El sujeto activo es aquel que tiene el derecho de exigir el pago de tributos. De tal forma en México los sujetos activos son: la Federación, los estados y los municipios.

El sujeto pasivo es toda persona física o moral que tiene la obligación de pagar impuestos en los términos establecidos por las leyes. Sin embargo, hay que hacer notar una diferencia entre el sujeto pasivo del impuesto y el sujeto pagador del impuesto, ya que muchas veces se generan confusiones, como sucede por ejemplo con los impuestos indirectos. El sujeto pasivo del impuesto es aquel que tiene la obligación legal de pagar el impuesto, mientras que el sujeto pagador del impuesto es quien realmente paga el impuesto.

B. Objeto. Es la actividad o cosa que la Ley señala como el motivo del gravamen, de tal manera que se considera como el hecho generador del impuesto.

C. Fuente. Se refiere al monto de los bienes o de la riqueza de una persona física o moral de donde provienen las cantidades necesarias para el pago de los impuestos. De tal forma las fuentes resultan ser el capital y el trabajo.

D. Base. Es el monto gravable sobre el cual se determina la cuantía del impuesto, por ejemplo: el monto de la renta percibida, número de litros producidos, el ingreso anual de un contribuyente, otros.

E. Unidad. Es la parte alícuota, específica o monetaria que se considera de acuerdo a la ley para fijar el monto del impuesto. Por ejemplo: un kilo de arena, un litro de petróleo, un dólar americano, etc.

F. Cuota. Es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de tasa. Las cuotas se pueden clasificar de la siguiente manera:

I. De derrama o contingencia. En primer lugar, se determina el monto que se pretende obtener; segundo, se determina el número de sujetos pasivos que pagarán el impuesto; y una vez determinado el monto a obtener y número de sujetos pasivos se distribuye el monto entre todos los sujetos determinando la cuota que cada uno de ellos debe pagar.

II. Fija. Se establece la cantidad exacta que se debe pagar por unidad tributaria. Por ejemplo \$0.20 por kilo de azúcar.

III. Proporcional. Se establece un tanto por ciento fijo cualquiera que sea el valor de la base.

IV. Progresiva. Esta puede ser de dos tipos: directa e indirecta. En la primera la cuota es proporcional y sólo crece la porción gravable del objeto impuesto. En el segundo caso la proporción de la cuota aumenta a medida que aumenta el valor de la base. Esta a su vez puede ser de tres tipos:

- Progresividad por clases.
- Progresividad por grados.
- Progresividad por coeficientes.

V. Degresiva. En ésta se establece una determinada cuota para una cierta base del impuesto, en la cual se ejerce el máximo gravamen, siendo proporcional a partir de ésta hacia arriba y estableciéndose cuotas menores de ésta hacia abajo.

VI. Regresiva. En ésta se establece un porcentaje menor a una base mayor y viceversa.

I.9 Clasificación de los impuestos.

Existen fundamentalmente dos clasificaciones de los impuestos. La primera de ellas los clasifica en directos e indirectos. De acuerdo al criterio administrativo los impuestos directos son aquellos que gravan al ingreso, la riqueza, el capital o el patrimonio y que afectan en forma directa al sujeto del impuesto, por lo tanto no es posible que se presente el fenómeno de la traslación. De acuerdo al criterio de la repercusión, el legislador se propone alcanzar al verdadero contribuyente suprimiendo a todo tipo de intermediarios entre el pagador y el fisco. Un ejemplo de impuestos directos en México es el Impuesto Sobre la Renta.

Éstos impuestos pueden clasificarse a su vez en personales y en reales. Los personales son aquellos que toman en consideración las condiciones de las personas que tienen el carácter de sujetos pasivos. Los impuestos reales son aquellos que recaen sobre la cosa objeto del gravamen, sin tener en cuenta la situación de la persona que es dueña de ella. Éstos se subdividen en impuestos que gravan a la persona considerándola como un objeto y los que gravan a las cosas.

Ventajas.

- a. Aseguran al Estado una cierta renta conocida y manejada de antemano.
- b. Se puede aplicar mejor una política de redistribución del ingreso.
- c. En tiempo de crisis, aunque su quantum decrece, lo es en un menor grado que los impuestos indirectos.

Desventajas

- a. Son muy sensibles a los contribuyentes.
- b. Son poco elásticos, y por lo tanto aumentan muy poco en épocas de prosperidad.
- c. Se prestan más a la arbitrariedad por parte de los agentes fiscales.
- d. Son poco productivos.
- e. El contribuyente es más estricto al juzgar los gastos del Estado.
- f. Estos impuestos dejan de gravar a un gran sector social.

Los impuestos indirectos son aquellos que recaen sobre los gastos de producción y consumo, por lo tanto su principal característica es que son trasladables hasta el consumidor final. Los impuestos indirectos pueden ser de dos tipos:

- Multifásicos. Gravan todas las etapas del proceso de compra-venta.
- Monofásicos. Gravan solamente una etapa del proceso. Éstos a su vez se subdividen en impuestos al valor total de las ventas y en impuestos al valor agregado.

Los impuestos indirectos se pueden clasificar también como impuestos sobre los actos e impuestos sobre el consumo. En el primer caso tenemos por ejemplo, los impuestos sobre la importación y la exportación. Entre los principales impuestos indirectos aplicados en México se encuentran el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

1.10 La Administración Pública y su interrelación con el ejercicio del profesionista

La Administración Pública y su interrelación con el ejercicio del profesionista
Objetivo específico Al concluir la unidad, el alumno identificará las instancias gubernamentales sus competencias y las facultades que tienen respecto del ejercicio de las profesiones.

1.10.1 Concepto de Administración Pública La Administración Pública

Es el contenido esencial de la actividad correspondiente al Poder Ejecutivo (Presidente de la República), y se refiere a las actividades que el Presidente de la República desempeña sobre los bienes del Estado para atender de forma inmediata y permanente, la satisfacción de las necesidades de los gobernados y lograr con ello el bien general; dicha atribución tiende a la realización de un servicio público, y se somete al marco jurídico especializado que norma su ejercicio y se concretiza mediante la emisión y realización del contenido de actos administrativos emitidos.

La Administración Pública es la parte más dinámica de la estructura estatal. Actúa en forma permanente, sin descanso y sin horario. La administración de un país está evidentemente enmarcada en su historia, por las tradiciones y por las tendencias políticas. Antecedentes históricos Desde los tiempos más lejanos de la historia ha existido la Administración Pública. En Egipto, en la época de Ramsés, existía un Manual de Jerarquía; en China existió un Manual de Organización y Gobierno, 500 años a.C., y aun en Roma se observaron estructuras administrativas como lo era el Senado y los Pretores, quienes se encargaban de auxiliar al emperador en turno. En la Edad Media y en el Renacimiento los

sistemas de administración se van perfeccionando y agrandando cada vez más, creando así las bases de la Administración Pública moderna, la cual ha ampliado su estructura y misiones que, podríamos decir, corren paralelas a la ampliación de la actividad del Estado, independientemente de la filosofía y concepción política que sustenten los dirigentes del Estado.

Evolución sociológica Es un hecho que la Administración Pública día a día acrece sus agencias, oficinas, departamentos o unidades administrativas, el personal de éstas y los medios materiales con que cuenta para ello. Sociológicamente, podemos considerar que el crecimiento de la población, el avance tecnológico y científico, así como la búsqueda de metas de progreso y bienestar dentro de la sociedad, han provocado que la Administración Pública actúe en campos que hasta hace poco tiempo eran desconocidos; sin embargo, a partir de 1980 se da un fenómeno contrario de reducción de oficinas y personal, esto con base en la “Modernización del Estado”. Dada la problemática que representa la Administración Pública moderna, y para poder hacer frente a esas actividades, el Estado tiene que crear agencias, organismos, comisiones o unidades administrativas que se encarguen precisamente de cumplir con los nuevos cometidos. Es así como la Administración Pública moderna tiene que enfrentarse a una problemática distinta y aplicar métodos y sistemas acordes con la época, para realizar con eficacia su función y lograr una coordinación entre la multitud de órganos que la integran. Es conveniente regular la estructura de la Administración Pública, sus relaciones entre sí y con los otros poderes y órganos del Estado y, sobre todo, constituido por una diversidad enorme de organismos públicos, que no tienen una estructura perfectamente definida. Otro sector muy importante de la moderna administración es el elemento humano, constituido por los servidores públicos.

La organización administrativa Es la forma o modo en que se estructuran y ordenan las diversas unidades administrativas que dependen del Poder Ejecutivo, directa o indirectamente, a través de relaciones de jerarquía y dependencia, para lograr una unidad de acción, de dirección y de ejecución, en la actividad de la propia administración, encaminada a la consecución de los fines del Estado. Formas de organización administrativa Organizar significa ordenar y acomodar constantemente, desde un punto

de vista técnico, un conjunto de elementos para llevar a cabo una actividad, cumplir un fin u obtener un objetivo.

La Administración Pública, como todo elemento del Estado, necesita ordenarse adecuada y técnicamente, es decir, organizarse para realizar su actividad rápida, eficaz y convenientemente. Tradicionalmente, se han considerado cuatro formas de organización administrativa: Centralización, Desconcentración, Descentralización, Sociedades Mercantiles y Empresas de Estado. El hecho de que se señalen las anteriores formas de organización administrativa o que, inclusive, se den variantes de las ya expuestas, confirma que en este sentido no hay cuestiones absolutas, pues según veremos, en el ámbito municipal para su administración se han ensayado más formas y técnicas que las ya apuntadas.

Por ejemplo: una Secretaría de Estado, un Departamento de Estado, una Comisión Intersecretarial, etc. Es de observar que en este concepto pudiera quedar englobado tanto el todo como las partes del mismo, es decir, puede considerarse unidad administrativa a una Secretaría, o a una sección de la misma.

1.11 La organización de la Administración Pública Mexicana

La organización de la Administración Pública Federal, está determinada por disposiciones legales de los órganos centrales como son las Secretarías de Estado, los organismos descentralizados, las empresas paraestatales y los órganos desconcentrados. La Administración Pública Federal está integrada por los titulares de las unidades administrativas que componen actualmente la organización administrativa centralizada federal: Presidencia de la República, Secretarías de Estado, Gobierno del Distrito Federal, Procuraduría General de la República y aquellos órganos necesarios para el cumplimiento de la función pública.

*Puede ser substituido por la Fiscalía General, según propuesta del Presidente electo. La Administración Pública debe ser apreciada desde los tres niveles de gobierno: Federal, Estatal y Municipal.

Federal:

- Presidencia y Presidente de la República Secretarías de Estado y
- Secretarios de Estado Jefes de Departamento y
- Departamentos Administrativos
- Gobierno del Distrito Federal y Gobernador del Distrito Federal Procuraduría General de la República y
- Procurador Organismos Desconcentrados Organismos Descentralizados Empresas Públicas y
- Sociedades Mercantiles del Estado Sociedades Nacionales de Crédito Fideicomisos Públicos

Estatat:

- Gobernador
- Secretario General de Gobierno
- Oficial Mayor
- Tesorero
- Procurador de Justicia y Ministerio Público
- Secretarías, direcciones o departamentos
- Organismos desconcentrados
- Organismos descentralizados
- Empresas Públicas y Sociedades Mercantiles de Estado Locales
- Fideicomisos públicos

Municipal:

- Ayuntamiento
- Presidente Municipal
- Síndicos y Regidores por materia
- Tesorería Municipal
- Organismos descentralizados
- Empresas paramunicipales
- Fideicomisos Públicos Municipales

I.12 Principales dependencias de la Administración Pública relacionadas con el ejercicio de la profesión

Al concluir los estudios universitarios e iniciar el ejercicio de la profesión, el profesionista debe realizar diversos trámites ante la Secretaría de Educación Pública, órgano de la Administración Pública encargado de realizar los trámites de titulación, registro e inscripción de la Cédula Profesional; así, mediante el Formato Fiscal 5 de Derechos en tres tantos y el pago de los derechos respectivos, el egresado solicitará los documentos que lo acreditan como Profesionista Titulado. El cumplimiento de la obligación fiscal y el ejercicio de los derechos del contribuyente, en el ámbito federal, es competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por medio de sus unidades administrativas correspondientes y facultadas por ley. En materia tributaria, el órgano facultado es el Servicio de Administración Tributaria (SAT), ante el cual el profesionista deberá realizar diversos trámites que van desde su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, hasta la presentación de declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos para realizar los trámites fiscales a que está obligado como persona física o persona moral, según sea el caso. Asimismo, ante esta unidad administrativa el profesionista podrá realizar las gestiones necesarias para el ejercicio de sus derechos como contribuyente. Cabe precisar que algunos profesionistas inician su vida laboral como personas morales, es decir, abren una empresa, un negocio, se asocian con otros profesionistas, situación que conlleva a realizar trámites ante la Secretaría de Salud en cumplimiento de las reglas de sanidad requeridas por diversas actividades profesionales y por los lineamientos relativos al local o establecimiento. También existe la Secretaría de Economía, la cual regula y supervisa las actividades empresariales. El área de Protección Civil, dependiente de la Secretaría de Gobernación, es la instancia encargada de normar y vigilar las medidas preventivas que se deben tomar para prevenir accidentes, así como para actuar en casos de contingencia. Dado que el objetivo de nuestro curso es brindar al futuro profesionista las herramientas necesarias para el cumplimiento tributario, de manera oportuna, responsable y ágil, en el siguiente capítulo se detallan de manera muy precisa los actos y procedimientos que deberán seguir.

UNIDAD 2

LOS PRINCIPIOS DE LA IMPOSICIÓN: CUESTIONES DE EFICIENCIA Y EQUIDAD.

2.1 Impuestos y eficiencia económica.

El sistema tributario actual tiene su sustento principal en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la cual se establecen los lineamientos bajo los cuales se organiza la Nación. Según ésta, éste es un país libre y soberano constituido como república representativa, democrática y federal (artículo 40), de ahí que existan facultades para cobrar impuestos en los tres ámbitos de gobierno: federal, estatal y municipal.

En orden de importancia en primer lugar se encuentran los impuestos federales, ya que estos son los que más ingresos otorgan al sector público, en segundo lugar siguen los impuestos estatales y por último los municipales. En general, los impuestos estatales y los municipales siempre han sido una parte marginal en relación con los ingresos totales, en donde más del 80 por ciento de los ingresos corresponden a los ingresos federales. Esta tendencia ha venido agudizándose en los últimos años en los cuales los estados y municipios han perdido la capacidad de cobrar impuestos, siendo dependientes en gran parte de los ingresos que la federación les otorga por la vía de las participaciones federales. De ahí que en los últimos años los impuestos de tipo federal hayan llegado a representar más del 90 por ciento de todos los impuestos recaudados.

Las fuentes de financiamiento del Estado no son solamente los impuestos, además de estos también existen:

Aportaciones a la Seguridad Social. “Son las contribuciones establecidas en la 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 las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo estado”.

Contribuciones de mejoras. “Son las establecidas en Ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas”.

Derechos. “Son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del 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 públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del estado”.

Productos. “Son las contraprestaciones por los servicios que presta el estado en sus funciones de derecho privado, así como por el uso, aprovechamiento o enajenación de bienes del dominio privado”.

Aprovechamientos. “Son los ingresos que percibe el Estado por funciones de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal”.

Por su parte, el sistema tributario mexicano actual establece una serie de impuestos, los cuales (como ya se ha mencionado) son de tres tipos: federales, estatales y municipales. En la actualidad éstos son los impuestos que existen en el país:

Federales:

- Impuesto Sobre la Renta.
- Impuesto al Valor Agregado.
- Impuesto al Activo.
- Impuesto Especial sobre Automóviles Nuevos.
- Impuesto sobre tenencia y uso de vehículos.
- Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Estatales:

- Impuesto sobre Nóminas.
- Impuesto sobre Adquisición de Inmuebles.
- Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (con antigüedad mayor a 10 años).
- Impuesto sobre alojamiento en Hoteles.
- Impuesto sobre loterías.
- Impuesto sobre transferencia de propiedad.

Municipales:

- Predial.
- Sobre traslación de dominio y otras operaciones con bienes inmuebles.
- Sobre fraccionamientos.
- Sobre anuncios en la vía Pública.
- Sobre vehículos de propulsión sin motor.
- Sobre juegos permitidos, espectáculos públicos, aparatos mecánicos accionados por monedas o fichas.
- Sobre uso de agua de pozos artesianos.
- Sobre actualización de horario extraordinario a establecimientos que realicen actividades comerciales.

Los ingresos tributarios y no tributarios comprenden la mayor parte de los ingresos totales del Gobierno Federal, en caso de que éstos resulten insuficientes es cuando se tiene que recurrir a los ingresos extraordinarios, siendo éstos en su mayor parte deuda pública nacional o extranjera. Los ingresos tributarios se ubican dentro del rubro de ingresos ordinarios corrientes. El análisis de este trabajo se concentra fundamentalmente en éstos últimos debido a que éstos forman la parte más importante de los ingresos del sector público.

2.2 La Equidad de los impuestos.

Proporcionalidad y equidad tributarias establecidas en el artículo 31, fracción IV, constitucional.

El artículo 31, fracción IV, de la Constitución establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.

Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos.

Expresado en otros términos, la proporcionalidad se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

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

La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula. La equidad es probablemente el criterio más usado en la discusión de políticas públicas, se dice que estas deberían ser equitativas en sus efectos en las personas. Nadie señala que sea deseable tener políticas inequitativas, el criterio de la equidad es aceptado prácticamente por todos. Por ejemplo, muy pocas personas estarán de acuerdo con una política que grave a los pobres para financiar la pavimentación de un camino que conduce a un centro de recreación para los ricos. Cada variable económica que aproxima el bienestar económico tiene sus ventajas y desventajas, no existe la variable perfectamente equivalente. Estudiando la distribución de estas variables se aproxima la distribución del bienestar económico, pero hay que tener cuidado que son variables que aproximan mejor o peor el bienestar económico, pero no son exactamente la variable que se desea medir. Por ello se hará una breve mención a los pros y los contras de cada variable alternativa.

Históricamente la variable más usada para aproximar la distribución del bienestar material es el ingreso personal. Debido a que el ingreso representa poder de compra sobre todos los bienes y servicios que existen en la economía, entonces, quien tiene más ingreso puede acceder a consumir más bienes, y por ello, puede alcanzar un nivel de bienestar mayor que personas de menor nivel de ingreso. Empíricamente se trata de una variable que es más fácil de medir, la información es más confiable y de menor costo de obtención. Su desventaja es que no mide todos los bienes que determinan el bienestar, por ejemplo, el tiempo destinado al ocio en el sentido económico, así como la no medición de fenómenos que quedan al margen de las cuentas oficiales: narcotráfico, contrabando, pagos en especies, trabajo en el hogar, etc.

La variable gasto personal en consumo sirve porque mide directamente los bienes y servicios que consumen las personas y que generan el bienestar económico. No obstante, presenta las mismas desventajas que la variable ingreso personal más el inconveniente que la recolección de esta información es muy cara. Uno de los requisitos más importantes exigidos a un buen sistema tributario es que sea equitativo. La equidad postula lo siguiente: Un sistema tributario es equitativo cuando cada contribuyente paga según lo

que le corresponde. El requisito es muy razonable, no obstante, plantea una interrogante que es necesario dilucidar. ¿Cómo se calcula empíricamente lo que le corresponde pagar a cada contribuyente? Dado que equidad es un concepto relativo, la pregunta admite más de una respuesta. En la sección 6 se desarrolla la equidad de acuerdo al principio del beneficio, y luego, conforme al principio de la capacidad de pago. Estas son dos maneras alternativas de entender la equidad en el ámbito de los impuestos.

2.3 Criterios adicionales para el diseño de un sistema tributario óptimo.

El Sector Público precisa obtener una serie de ingresos para poder llevar a cabo sus políticas de gasto (financiación de servicios públicos, transferencias, etc.). La forma de obtención de estos ingresos puede ser la misma que la utilizada por cualquier particular (vendiendo bienes y/o servicios, obteniendo rendimientos de inversiones en capital, venta de activos, etc.) o haciendo uso de su poder especial de coacción, exigiendo en este último caso, a los individuos o empresas, el pago de tributos (tasas, contribuciones especiales e impuestos).

Dentro de los tributos, los impuestos son los ingresos públicos con mayor peso recaudatorio, de ahí que una rama de la disciplina de la Hacienda Pública dedique una atención especial a la teoría de la imposición estudiando los sistemas fiscales.

Un tema estrechamente ligado a la colocación de impuestos, la eficiencia en el uso de los recursos y la equidad en la tributación óptima. Precisamente la tributación óptima es un área de las finanzas públicas que busca determinar reglas de tributación que hagan mínima la carga excesiva introducida por los impuestos, es decir, preocupación por la eficiencia, pero también tendrá consecuencias sobre la equidad.

Actualmente se entiende por diseñar un sistema tributario óptimo el determinar un conjunto de tasas impositivas que minimicen la carga excesiva que producen los impuestos. Las reglas o recomendaciones de tributación óptima se refieren a la base de los impuestos, su tasa y sus erosiones. La base es la cosa o el hecho gravado por los

impuestos, en la práctica puede ser el ingreso, el gasto en consumo, la riqueza o componentes particulares de estas variables.

La tasa es la porción de la base de cada contribuyente que el Estado toma de este para financiar sus actividades. Las erosiones son mecanismos legales o ilegales que utilizan los contribuyentes para reducir su carga tributaria, pueden reducir la base gravable o la tasa del impuesto. Por ejemplo, deducciones, exenciones, excepciones, créditos, diferimiento en el pago del impuesto, incentivos económicos para el ahorro y la inversión, elusión, evasión, etc. Es conocido que el objetivo principal de los impuestos es proveer al Estado de los recursos necesarios para que éste financie sus tareas en beneficio de la comunidad. Sin embargo, recientemente ha ido tomando cada vez más relevancia un segundo objetivo, usar algunos impuestos como instrumentos reguladores de economías externas, los cuales permitirían mejorar la salud pública y la calidad de vida de las personas. Como por ejemplo, la tributación del alcohol puro, el tabaco, los combustibles, etc. El establecimiento de las reglas de tributación óptima debiera considerar la tarea principal que se le coloca a los impuestos que se utilicen.

Ya se indicó que la tarea fundamental del sistema tributario es proveer los recursos para financiar el presupuesto público. Los impuestos recaudadores por excelencia son el impuesto al ingreso y el impuesto al gasto en consumo, también se podría agregar el impuesto a la riqueza, pero la evidencia empírica no favorece mucho esta alternativa por las grandes posibilidades de evasión que permite.

Para evitar problemas de doble tributación, que conducen a la generación de asignaciones de recursos ineficientes, idealmente se debería tomar la opción por una de las dos bases indicadas, ingreso o gasto en consumo. La doble tributación surge porque el ingreso es igual al consumo más el ahorro. No obstante, aquí aparece una vez más el tema de la equidad y la eficiencia. Los partidarios de la equidad son también partidarios del impuesto sobre el ingreso, que debería tener las siguientes características: la base no debería contener erosiones y tendría que tener una estructura de tasas impositivas progresiva.

La base ingreso sin erosiones mide en forma más apropiada la capacidad de pagar impuesto de los contribuyentes. La estructura de tasas impositivas progresivas, significa que la tasa porcentual del impuesto debería ir creciendo en la medida que el nivel de ingreso del contribuyente aumenta. Esto permitiría extraer una mayor proporción del impuesto de las personas que tienen un mayor nivel de ingreso.

Esto sería equidad por el lado de la recaudación, además esto debería complementarse con equidad por el lado del gasto o uso de estos recursos, es decir, que este se focalice en los más necesitados. Por otro lado, los partidarios de la eficiencia y del crecimiento económico señalan que un impuesto al ingreso castiga el ahorro y la inversión deteriorando la tasa de crecimiento del país. Esto ocurre porque el ingreso incluye el ahorro, y por lo tanto, lo grava y desincentiva. Por ello, son partidarios de un impuesto sobre el gasto en consumo, que resulta neutro sobre ahorro pues no lo grava. Incluso han incurrido en la proposición de un impuesto a la renta de tasa plana.

2.4 El impuesto sobre la renta de las personas físicas

Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Artículo 90. 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.

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.

Artículo 92. 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.

Artículo 100. 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.

Artículo 102. 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.

Artículo 111. 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 este artículo, calcularán y enterarán el impuesto en forma bimestral, el cual tendrá el carácter de pago definitivo, a más tardar el día 17 de los meses de marzo, mayo, julio, septiembre, noviembre y enero del año siguiente, mediante declaración que presentarán a través de los sistemas que disponga el Servicio de Administración Tributaria en su página de Internet.

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.

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.

2.5. Definición, características principales del impuesto y conceptos básicos.

Los impuestos son una de las herramientas más importantes que tiene como función el desarrollo económico de un país. Consisten en pagos o tributos de carácter económico a favor de un Estado. Con el dinero recaudado de las contribuciones se financian parte de los gastos públicos, y no necesariamente conllevan a una contraprestación directa o determinada con el sujeto emisor. El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2 fracción I, nos proporciona la definición de impuesto que será considerada para efectos de derecho como:

"Las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o hecho previsto en la misma y que sean distinta a las señaladas fracciones II, III Y IV de este artículo".

Este concepto que tiene su origen en la reforma al código fiscal en 1982 y de la definición otorgada por la legislación se desprenden limitantes cuya finalidad es excluir determinadas

contribuciones del marco que regula los impuestos, por lo que no se consideran impuestos:

- Contribuciones de seguridad social.
- Contribuciones de mejora.
- Pago de derechos al Estado.

Para que una contribución sea considerada como impuesto deberá cubrir ciertas características legales, así como tener los elementos normativos exigidos por los supuestos jurídicos. Las características que tiene una contribución para ser considerados un impuesto son:

- Es la cantidad que constituye una obligación.
- Deben ser establecidos por la Ley.
- Debe ser proporcional y equitativo.
- Está a cargo de personas físicas y morales.
- Que se encuentran en la situación jurídica prevista por la Ley.
- Debe destinarse a cubrir los gastos públicos.

2.6 El sujeto pasivo. Podemos concluir, por tanto, que el sujeto pasivo es definido como una especie de la categoría genérica del obligado tributario. Así lo establece el artículo 36 LGT al dictar que:

“Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa. En el ámbito aduanero, tendrá además la consideración de sujeto pasivo el obligado al pago del importe de la deuda aduanera, conforme a lo que en cada caso establezca la normativa aduanera.”

Así, el obligado tributario es el destinatario pasivo del ordenamiento jurídico tributario, o sea quien soporta la obligación de pago y cualquier otro deber relacionado con la aplicación de los tributos. Dicho poder de sujeción puede recaer sobre personas físicas o jurídicas, y según establece el art. 35.4 LGT también sobre herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado, susceptibles de imposición.

La LGT caracteriza a unos obligados tributarios como principales u originarios, llamados en primer lugar al pago de la deuda tributaria por su evidente relación con el hecho imponible. En este grupo podemos señalar sujetos pasivos: contribuyentes, sustitutos del contribuyente, repercutidos y retenedores. Mientras que existe otro grupo de obligados tributarios que lo son con carácter derivado. Ya que no cumplen el hecho imponible, y responderán en su caso, solidariamente o subsidiariamente.

2.7 El problema de la elección de la unidad contribuyente.

El tratamiento la familia como unidad contribuyente es un tema contemplado por la mayor parte de las legislaciones. La doctrina internacional ha profundizado sobre tal situación sin llegar a un criterio uniforme sobre los sistemas más adecuados a aplicar.

El objetivo de tales sistemas consiste en lograr el tratamiento más equitativo posible de las distintas unidades contribuyentes, contemplando circunstancias diferenciales como por ejemplo: cantidad de hijos, esposa que trabaje o permanezca en el hogar, ganancias de trabajo o de capital, etc. La consideración del tratamiento de la unidad familiar plantea una serie de situaciones conflictivas. Cualquiera sea el tratamiento fiscal adoptado, los principio de equidad y neutralidad de los tributos deben ser respetados. Así, las decisiones de contraer o no matrimonio, de obtener rentas de trabajo o de inversión, de permanecer en el hogar o salir a trabajar y en general, la organización económica - financiera de la familia no deberían verse afectadas por consideraciones de tipo fiscal.

Aquí cada persona paga su impuesto considerando su renta total, no interesando la fuente de la misma, se le practica la deducción personal admitida y se aplica una alícuota con

escala progresiva única para todos los contribuyentes. Éste método no considera la situación familiar del sujeto, solo concede deducción por carga de familia siempre que las personas se encuentren a cargo del contribuyente; y pueden ser desde el cónyuge y los hijos, hasta otros familiares que tenga bajo su ayuda y cuidado, siempre que sus respectivos ingresos no superen un mínimo determinado, considerado de subsistencia. La adopción de una base individual determina que la carga impositiva de dos familias con una renta total igual, no sea la misma para ambas si en una de las familias la renta se concentra en uno solo de los cónyuges y en la otra los ingresos se dividen entre ambos cónyuges.

Y como consecuencia de la aplicación de una escala progresiva, la primera familia deberá pagar un mayor impuesto, ya que la segunda podrá utilizar dos desgravaciones personales en vez de una. Por aplicación de una escala progresiva, la primera familia deberá pagar un impuesto mayor, ya que la segunda disfrutara de dos deducciones personales en vez de una, y evitando las alícuotas más elevados del impuesto que podrían alcanzarse al sustituir dos rentas pequeñas por una grande.

Existen diversas alternativas respecto a la elección de la unidad contribuyente en el impuesto sobre la renta personal. Así, la elección puede recaer en el individuo considerado aisladamente, el matrimonio, la pareja sin vínculo matrimonial, la familia, etc. La importancia del problema de la elección de la unidad contribuyente en el impuesto sobre la renta personal es evidente si se tiene en cuenta el hecho de que la literatura hacendística todavía no haya encontrado una solución satisfactoria. Por su parte, la práctica en los distintos países tampoco resulta uniforme. La raíz del problema radica en la manifiesta imposibilidad que existe de encontrar una solución que satisfaga de forma simultánea un conjunto de criterios que, siendo razonables, se enfrentan entre sí de forma inevitable.

La defensa de la familia como la unidad contribuyente del impuesto sobre la renta personal encuentra su principal justificación económica en la idea de que la familia, y en particular los cónyuges, constituye la unidad de decisión básica en las cuestiones relativas a la administración (en común) de las rentas y a la adopción de decisiones (conjuntas) relativas a aspectos económicos diversos relacionados con el trabajo, el consumo y la

forma de instrumentar el ahorro. Por otra parte, la consideración de que las familias con rentas iguales deben pagar, en igualdad de condiciones, impuestos iguales con independencia de la participación de los miembros de la unidad familiar en la obtención de la renta, constituye otro argumento favorable al sistema de la tributación conjunta de la renta familiar.

2.8. Soluciones posibles

Aunque el problema de la delimitación de la unidad contribuyente tiene especial relevancia en el caso de la unidad familiar tiene también relevancia cuando el criterio adoptado es el individuo. Si se adopta el criterio de gravar a la familia como unidad, será necesario definir, desde el punto de vista impositivo, el conjunto de personas que habría que entender por familia. Si se opta por el criterio de gravamen individual, también sería necesario definir, de alguna forma, qué personas se entenderán dependientes del sujeto para establecer de forma precisa su capacidad impositiva, ya que la adecuación de la carga tributaria al tamaño familiar es independiente de cual sea la unidad contribuyente elegida.

Sin embargo, la elección de la unidad contribuyente no es indiferente al conjunto de criterios señalados más arriba. Cuando la familia es la unidad contribuyente elegida, los criterios de delimitación atienden casi en exclusiva a los lazos de parentesco muy próximos: cónyuges e hijos, estos últimos hasta una determinada edad que suele ser la de la mayoría de edad legal y con independencia completa de que obtengan rentas propias.

En las legislaciones fiscales que consideran como unidad contribuyente a la familia, el criterio de edad que suele aplicarse respecto a los hijos puede quebrar en función de la capacidad física o mental de éstos y, de este modo, considerarse como integrados en la unidad familiar a los hijos que haya superado la edad límite, siempre que su capacidad física o mental sea insuficiente, si ello beneficia a la unidad familiar. También suelen existir excepciones a los límites de edad en relación con los hijos que, una vez superado el límite legal de edad, continúen cursando estudios a costa de los padres.

Cuando se elige al individuo como unidad contribuyente, el criterio de parentesco próximo (normalmente de forma conjunta con otros diversos) suele servir como condición indispensable para la determinación de las personas que pueden ser consideradas como cargas familiares, pero, al mismo tiempo, el criterio de obtención de rentas propias sirve para excluir de esta consideración de carga familiar al miembro que la obtiene que, además, pasa a convertirse en contribuyente independiente en razón de tales rentas.

Bajo esta perspectiva, la problemática de la unidad contribuyente es solventada mediante el diseño de reglas adecuadas de atribución de rentas a las personas que las generan. Y sin perjuicio de reconocer la importancia atribuida a los argumentos esgrimidos en contra de la tributación familiar, no obstante, cuando el enfoque de la tributación independiente adquiere mayor importancia es cuando se tienen en cuenta las consideraciones de eficiencia, y ello como consecuencia del impacto que los altos tipos marginales contenidos en las tarifas impositivas tienen sobre los incentivos al trabajo.

Así pues, la primera cuestión que se plantea a la hora de considerar como unidad contribuyente al individuo es la de diseñar un conjunto de reglas de imputación de rentas entre los distintos perceptores de la familia. A este respecto, a nivel comparado, existe cierto consenso a la hora de diseñar estas reglas en los sistemas fiscales que han optado por la tributación separada:

En primer lugar, respecto a los rendimientos del trabajo personal y de las actividades empresariales y profesionales, se aplica un criterio de individualización en función del criterio de percepción. Así, en el caso de los rendimientos del trabajo personal, estos se imputarán exclusivamente a quien haya generado el derecho a su percepción.

Mientras que en el caso de los rendimientos de actividades empresariales y profesionales se suelen considerar obtenidos por quienes realicen de forma habitual, personal y directa estas actividades, es decir, los titulares del negocio. Solamente en el caso de cotitularidad probada se podrá proceder a la imputación, en función del grado de participación en el negocio, de los rendimientos a diferentes miembros de la familia.

Para la determinación de los rendimientos netos de actividades empresariales y profesionales, es preciso cuantificar los gastos necesarios para la obtención de los rendimientos; entre los cuales destacan los gastos de personal afecto a la actividad. Una forma teóricamente posible para promediar las rentas de la familia en el caso de tributación independiente sería asignar una retribución como asalariado en el negocio a los cónyuges e hijos de manera que estas serían gasto deducible de la actividad empresarial minorando la obligación fiscal del titular, mientras que se gravarían como rendimientos del trabajo personal de los familiares. Para evitar estos comportamientos estratégicos de promediación de rentas, los sistemas fiscales suelen introducir cautelas que van desde no permitir deducciones en concepto de gastos de personal por las personas vinculadas familiarmente al titular del negocio hasta permitir esta deducción con ciertos límites.

2.9 la Base imponible de la renta fiscal:

La base imponible o base tributaria es el monto de capital y la magnitud que representa el hecho imponible, esto es, la base que se utiliza en cada impuesto para medir la capacidad económica de una persona.

En términos tributarios, la base imponible constituye la cuantía sobre la cual se obtiene un impuesto determinado. Es decir, para obtener la cuota tributaria (el impuesto que se ha de satisfacer) es necesario calcular, previamente, la base imponible. Sobre esta base imponible se aplicará el tipo de gravamen correspondiente para obtener la mencionada cuota tributaria. Por ejemplo, si los zapatos (IVA incluido) cuestan 121 euros y el IVA (tipo de gravamen) aplicable es del 21%, quiere decir, que en realidad la base imponible es de 100 euros. Y a esos 100 euros (base imponible) se le aplica el impuesto (21%).

Para simplificar, se puede leer en ocasiones bajo las siglas BI. B de base e I de imponible (BI).

2.10 Unidades de la base imponible

Normalmente, la se expresa en unidades monetarias, aunque en alguna ocasión también puede expresarse en unidades físicas. Un ejemplo de este último caso sería el siguiente:

imaginemos que un determinado Estado establece que por cada placa solar se ha de pagar 1 unidad monetaria en concepto de impuesto. En este caso, la base imponible estaría constituida por el número de placas solares (es decir, se expresaría en unidades físicas)

- **Unidades monetarias:** Expresadas en moneda. En este apartado podemos incluir el IRPF (Impuesto sobre la renta de las personas físicas), el IVA (Impuesto sobre el valor añadido) y el IS (Impuesto de Sociedades).
- **Unidades Físicas o no monetarias:** En este apartado podemos incluir al impuesto sobre hidrocarburos, impuestos sobre la contaminación o el alcohol y bebidas que se deriven de éste.

2.11 ¿Cómo calcular la base imponible?

La forma de obtención de la BI lo determinará la ley de cada impuesto (como veremos más abajo). Sin embargo, se pueden establecer tres métodos generales de cómo calcular la base imponible:

1. Método de estimación directa

Consiste en obtener la base imponible a través de los datos reales del contribuyente u obligado al pago del impuesto. Es decir, se contabiliza a través de datos reales en libros de contabilidad, registros administrativos o documentos legales. Este método es el más utilizado y el más preciso. Por ejemplo: si se determina que la BI del Impuesto de Sociedades es el beneficio y una sociedad presenta un beneficio de 1000 unidades físicas, este importe será la BI. En el impuesto sobre la renta de un trabajador por cuenta ajena hay que sumar sus percepciones dinerarias y restar las deducciones por percepción de renta y se obtiene la BI.

2. Método de estimación objetiva

Consiste en obtener la base imponible a través de magnitudes, módulos y unos ratios que permiten extraer una base imponible media de forma objetiva, independientemente de los datos reales. Por ejemplo, en una empresa informática, podemos estimar el número de trabajadores por cuenta ajena o el número de ordenadores contratados.

3. Método de estimación indirecta

En este caso, la base imponible la calcula la Administración Tributaria, a través de unos informes periciales debidamente razonados.

Solamente se aplica cuando no se puede utilizar ninguno de los dos anteriores métodos debido a que la administración no puede determinar de forma adecuada la base imponible debido a que el contribuyente no presenta declaración alguna o que existe falta de información en los libros de contabilidad de la empresa.

De esta forma, ante la ausencia de datos actualizados, la administración puede utilizar para su cálculo datos relevantes del pasado, elementos que acrediten la existencia de bienes como las ventas de la empresa u obteniendo información a través de magnitudes de contribuyentes cercanos o similares.

2.1.1.1 Cálculo de la base imponible en los principales impuestos

Los tres principales impuestos que tienen todos los Estados son: el Impuesto sobre la Renta (de las personas físicas), el Impuesto de Sociedades (sobre las personas jurídicas) y el Impuesto sobre el Valor Añadido. Aunque la legislación de cada país puede establecer otro cálculo, habitualmente la obtención de la base imponible es la siguiente:

- Los dos primeros (Impuesto de la Renta e Impuesto de Sociedades) son impuestos directos. La base imponible constituye todas las rentas que obtiene la persona física (en el Impuesto sobre la Renta) y todos los beneficios que obtiene la persona jurídica (en el Impuesto de Sociedades). A esta BI se le suelen aplicar ciertas reducciones o deducciones que permite el legislador, para obtener la base imponible definitiva o base liquidable.
- El Impuesto sobre el Valor Añadido (el IVA) es un impuesto indirecto que grava el consumo. Habitualmente la base imponible es la contraprestación del producto consumido, pero no siempre es así. En ocasiones, a la BI hay que añadirle o restarle ciertos conceptos que no se incluyen en la contraprestación (transporte, descuentos, seguros, etc). Finalmente, el comprador pagará la contraprestación correspondiente y el

impuesto sobre el valor añadido, que se calcula sobre la base imponible (y no sobre la contraprestación).

Ejemplo de cálculo de la base imponible en el IVA

1. Una empresa de tabacos importa cigarrillos procedentes de Cuba.
2. El coste del tabaco es de 50.000 €.

Además se han pagado 15.000 € de impuestos de aduanas y 10.000 € del tabaco.

No forman la base imponible del impuesto tanto el importe pagado como los impuestos indirectos que gravan la adquisición exceptuados el propio IVA y el impuesto de matriculación.

La base imponible será de 75.000 € (50.000 + 10.000 + 15.000)

UNIDAD 3

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.

3.1 El tratamiento fiscal de las ganancias de capital.

Artículo 16-A.- Para los efectos de las disposiciones fiscales, se entiende por operaciones financieras derivadas las siguientes:

Aquellas en las que una de las partes adquiere el derecho o la obligación de adquirir o enajenar a futuro mercancías, acciones, títulos, valores, divisas u otros bienes fungibles que cotizan en mercados reconocidos, a un precio establecido al celebrarlas, o a recibir o a pagar la diferencia entre dicho precio y el que tengan esos bienes al momento del vencimiento de la operación derivada, o bien el derecho o la obligación a celebrar una de estas operaciones.

Aquellas referidas a un indicador o a una canasta de indicadores, de índices, precios, tasas de interés, tipo de cambio de una moneda, u otro indicador que sea determinado en mercados reconocidos, en las que se liquiden diferencias entre su valor convenido al inicio de la operación y el valor que tengan en fechas determinadas.

Aquellas en las que se enajenen los derechos u obligaciones asociados a las operaciones mencionadas en las fracciones anteriores, siempre que cumplan con los demás requisitos legales aplicables.

Se consideran operaciones financieras derivadas de deuda, aquellas que estén referidas a tasas de interés, títulos de deuda o al Índice Nacional de Precios al Consumidor; asimismo, se entiende por operaciones financieras derivadas de capital, aquellas que estén referidas a otros títulos, mercancías, divisas o canastas o índices accionarios. Las operaciones financieras derivadas que no se encuadren dentro de los supuestos a que se refiere este párrafo, se considerarán de capital o de deuda atendiendo a la naturaleza del subyacente.

Artículo 16-B.- Se considera como parte del interés el ajuste que a través de la denominación en unidades de inversión, mediante la aplicación de índices o factores, o de cualquier otra forma, se haga de los créditos, deudas, operaciones así como del importe de los pagos de los contratos de arrendamiento financiero.

Artículo 16-C.- Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 16-A de este Código, se consideran como mercados reconocidos:

La Bolsa Mexicana de Valores y el Mercado Mexicano de Derivados.

Las bolsas de valores y los sistemas equivalentes de cotización de títulos, contratos o bienes, que cuenten al menos con cinco años de operación y de haber sido autorizados para funcionar con tal carácter de conformidad con las leyes del país en que se encuentren, donde los precios que se determinen sean del conocimiento público y no puedan ser manipulados por las partes contratantes de la operación financiera derivada.

□ En el caso de índices de precios, éstos deberán ser publicados por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, por la autoridad monetaria equivalente o por la institución competente para calcularlos, para que se considere al subyacente como determinado en un mercado reconocido. Tratándose de operaciones financieras derivadas referidas a tasas de interés, al tipo de cambio de una moneda o a otro indicador, se entenderá que los instrumentos subyacentes se negocian o determinan en un mercado reconocido cuando la información respecto de dichos indicadores sea del conocimiento público y publicada en un medio impreso, cuya fuente sea una institución reconocida en el mercado de que se trate.

Artículo 161. Tratándose de la enajenación de acciones o de títulos valor que representen la propiedad de bienes, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando sea residente en México la persona que los haya emitido o cuando el valor contable de dichas acciones o títulos valor provenga directa o indirectamente en más de un 50% de bienes inmuebles ubicados en el país. Se dará el tratamiento de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes, a la enajenación de las participaciones en la asociación en participación. Para estos efectos, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra ubicada en territorio nacional, cuando a través de la asociación en participación de que se trate se realicen actividades empresariales total o parcialmente en México.

Se dará el tratamiento de enajenación de acciones a los ingresos que se deriven de la constitución del usufructo o del uso de acciones o títulos valor a que se refiere el primer párrafo de este artículo, o de la cesión de los derechos de usufructuario relativos a dichas acciones o títulos valor. También se considerarán ingresos comprendidos en este párrafo los derivados de actos jurídicos en los que se transmita, parcial o totalmente, el derecho a percibir los rendimientos de las acciones o títulos valor. En estos casos, los contribuyentes que obtengan ingresos previstos en este párrafo no podrán optar por calcular el impuesto sobre la ganancia, en los términos de este artículo.

El impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el monto total de la operación, sin deducción alguna. La retención deberá efectuarse por el adquirente si éste

es residente en el país o residente en el extranjero con establecimiento permanente en México. En caso distinto, el contribuyente enterará el impuesto correspondiente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso.

Los contribuyentes que tengan representante en el país que reúna los requisitos establecidos en el artículo 174 de esta Ley y sean residentes en el extranjero cuyos ingresos no estén sujetos a un régimen fiscal preferente de conformidad con esta Ley o no sean residentes en un país en el que rige un sistema de tributación territorial, podrán optar por aplicar sobre la ganancia obtenida, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley; para estos efectos, la ganancia se determinará conforme a lo señalado en el Capítulo IV del Título IV de esta Ley, sin deducir las pérdidas a que se refiere el último párrafo del artículo 121 de la misma.

Tratándose de ingresos por la enajenación de acciones emitidas por sociedades mexicanas que se realice a través de las bolsas de valores concesionadas o mercados de derivados reconocidos en los términos de la Ley del Mercado de Valores, y siempre que dichas acciones sean de las que se coloquen entre el gran público inversionista conforme a dichas reglas generales, o de acciones emitidas por sociedades extranjeras cotizadas en dichas bolsas de valores o mercados de derivados, o títulos que representen dichas acciones o índices accionarios que se enajenen en dichas bolsas de valores o mercados de derivados, incluidas las enajenaciones que se realicen mediante operaciones financieras derivadas de capital señaladas en el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, referidas a acciones colocadas en bolsas de valores concesionadas o en mercados de derivados reconocidos en términos de la citada Ley o a índices accionarios que representen a las citadas acciones, el impuesto se pagará mediante retención que efectuará el intermediario del mercado de valores, aplicando la tasa del 10% sobre la ganancia proveniente de la enajenación de dichas acciones o títulos. Para estos efectos, la determinación de la ganancia proveniente de la enajenación de acciones o títulos, se realizará por cada transacción, utilizando el procedimiento de cálculo establecido en los párrafos tercero y

cuarto del artículo 129 de esta Ley, según corresponda, sin deducir las pérdidas a que se refiere el párrafo noveno de dicho artículo.

En el caso de adquisición por parte de residentes en el extranjero de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, las autoridades fiscales podrán practicar avalúo de la operación de que se trate y si éste excede en más de un 10% de la contraprestación pactada por la enajenación, el total de la diferencia se considerará ingreso del adquirente, en cuyo caso se incrementará su costo por adquisición de bienes con el total de la diferencia citada.

El impuesto se determinará aplicando, sobre el total de la diferencia sin deducción alguna, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 152 de esta Ley, debiéndolo enterar el contribuyente mediante declaración que presentará ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la notificación que efectúen las autoridades fiscales, con la actualización y los recargos correspondientes. Lo dispuesto en este párrafo será aplicable independientemente de la residencia del enajenante.

En las adquisiciones a título gratuito, el impuesto se determinará aplicando la tasa del 25% sobre el valor total de avalúo de las acciones o partes sociales, sin deducción alguna; dicho avalúo deberá practicarse por persona autorizada por las autoridades fiscales. Se exceptúan del pago de dicho impuesto los ingresos que se reciban como donativos a que se refiere el artículo 93, fracción XXIII, inciso a), de esta Ley. Tratándose de valores que sean de los que se coloquen entre el gran público inversionista conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria cuando se enajenen fuera de bolsa, las autoridades fiscales considerarán la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación, en vez del valor del avalúo.

Tratándose de reestructuraciones de sociedades pertenecientes a un grupo, las autoridades fiscales podrán autorizar el diferimiento del pago del impuesto derivado de la ganancia en la enajenación de acciones dentro de dicho grupo. En este caso, el pago del impuesto diferido se realizará dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se efectúe

una enajenación posterior con motivo de la cual las acciones a que se refiera la autorización correspondiente queden fuera del grupo, actualizado desde que el mismo se causó y hasta que se pague. El valor de enajenación de las acciones que deberá considerarse para determinar la ganancia será el que se hubiese utilizado entre partes independientes en operaciones comparables, o bien tomando en cuenta el valor que mediante avalúo practiquen las autoridades fiscales.

Las autorizaciones a que se refiere este artículo solamente se otorgarán con anterioridad a la reestructuración, y siempre que la contraprestación que derive de la enajenación, únicamente consista en el canje de acciones emitidas por la sociedad adquirente de las acciones que trasmite, así como que el enajenante o el adquirente no estén sujetos a un régimen fiscal preferente o residan en un país con el que México no tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria. Si el enajenante o el adquirente residen en un país con el que México no tiene en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria, se podrá obtener la autorización a que se refiere este párrafo, siempre que el contribuyente presente un escrito donde conste que ha autorizado a las autoridades fiscales extranjeras a proporcionar a las autoridades mexicanas información sobre la operación para efectos fiscales.

Las entidades de financiamiento residentes en el extranjero en las que participe en su capital social el Gobierno Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o el Banco de México, podrán pagar el impuesto sobre la renta que se cause por la enajenación de acciones o títulos valor a que se refiere este artículo, con base en la ganancia determinada en los términos del sexto párrafo de este artículo, siempre que se cumpla con lo previsto en este precepto.

3.2 Las rentas irregulares.

De acuerdo con el segundo párrafo del artículo III de la LISR, los contribuyentes opten por tributar en el régimen de incorporación fiscal (RIF) y que su ejercicio de inicio de actividades sea irregular, es decir, por un periodo inferior a 12 meses, para determinar si sus ingresos no exceden de dos millones de pesos para así continuar en dicho esquema,

deberán anualizar los ingresos percibidos en ese ejercicio irregular. Para lo anterior, se multiplicará por 365 días el ingreso diario promedio correspondiente al periodo comprendido desde la fecha de inicio de actividades hasta el último día del año en que esto ocurra; cuando el monto así obtenido sea menor a dos millones de pesos, el contribuyente podrá seguir en el RIF en el siguiente ejercicio; de lo contrario pasará a tributar en el régimen general de actividades empresariales.

Artículo III. 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.

3.3 La inflación y el Impuesto sobre la renta.

Artículo 44. Las personas morales determinarán, al cierre de cada ejercicio, el ajuste anual por inflación, como sigue:

- I. Determinarán el saldo promedio anual de sus deudas y el saldo promedio anual de sus créditos. El saldo promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del ejercicio.

No se incluirán en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mes.

II. Cuando el saldo promedio anual de las deudas sea mayor que el saldo promedio anual de los créditos, la diferencia se multiplicará por el factor de ajuste anual y el resultado será el ajuste anual por inflación acumulable. Cuando el saldo promedio anual de los créditos sea mayor que el saldo promedio anual de las deudas, la diferencia se multiplicará por el factor de ajuste anual y el resultado será el ajuste anual por inflación deducible.

III. El factor de ajuste anual será el que se obtenga de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes del ejercicio de que se trate entre el citado índice del último mes del ejercicio inmediato anterior.

Cuando el ejercicio sea menor de 12 meses, el factor de ajuste anual será el que se obtenga de restar la unidad al cociente que se obtenga de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor del último mes del ejercicio de que se trate entre el citado índice del mes inmediato anterior al del primer mes del ejercicio de que se trate. Los créditos y las deudas, en moneda extranjera, se valuarán a la paridad existente al primer día del mes.

Artículo 45. Para los efectos del artículo anterior, se considerará crédito, el derecho que tiene una persona acreedora a recibir de otra deudora una cantidad en numerario, entre otros: los derechos de crédito que adquieran las empresas de factoraje financiero, las

inversiones en acciones de sociedades de inversión en instrumentos de deuda y las operaciones financieras derivadas señaladas en la fracción IX del artículo 20 de esta Ley.

No se consideran créditos para los efectos del artículo anterior:

I. Los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales, cuando sean a la vista, a plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobran antes del mes. Se considerará que son a plazo mayor de un mes, si el cobro se efectúa después de 30 días naturales contados a partir de aquél en que se concertó el crédito.

II. Los que sean a cargo de socios o accionistas, asociantes o asociados en la asociación en participación, que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en este último caso, estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios.

Tampoco se consideran créditos, los que la fiduciaria tenga a su favor con sus fideicomitentes o fideicomisarios en el fideicomiso por el que se realicen actividades empresariales, que sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero, salvo que en este último caso, estén denominadas en moneda extranjera y provengan de la exportación de bienes o servicios. No será aplicable lo dispuesto en esta fracción, tratándose de créditos otorgados por las uniones de crédito a cargo de sus socios o accionistas, que operen únicamente con sus socios o accionistas.

III. Los que sean a cargo de funcionarios y empleados, así como los préstamos efectuados a terceros a que se refiere la fracción VII del artículo 27 de esta Ley.

IV. Los pagos provisionales de impuestos, así como los estímulos fiscales.

V. Cualquier ingreso cuya acumulación esté condicionada a su percepción efectiva. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a los ingresos derivados de los contratos de arrendamiento financiero por los que se ejerza la opción prevista en el artículo 17,

fracción III de esta Ley. Las acciones, los certificados de participación no amortizables y los certificados de depósito de bienes y en general los títulos de crédito que representen la propiedad de bienes, las aportaciones a una asociación en participación, así como otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideren interés en los términos del artículo 8 de esta Ley.

Los créditos que deriven de los ingresos acumulables, disminuidos por el importe de descuentos y bonificaciones sobre los mismos, se considerarán como créditos para los efectos de este artículo, a partir de la fecha en la que los ingresos correspondientes se acumulen y hasta la fecha en la que se cobren en efectivo, en bienes, en servicios o, hasta la fecha de su cancelación por incobrables. En el caso de la cancelación de la operación que dio lugar al crédito, se cancelará la parte del ajuste anual por inflación que le corresponda a dicho crédito, en los términos que establezca el Reglamento de esta Ley, siempre que se trate de créditos que se hubiesen considerado para dicho ajuste.

Para los efectos de este artículo, los saldos a favor por contribuciones únicamente se considerarán créditos a partir del día siguiente a aquél en el que se presente la declaración correspondiente y hasta la fecha en la que se compensen, se acrediten o se reciba su devolución, según se trate.

Artículo 46. Para los efectos del artículo 44 de esta Ley, se considerará deuda, cualquier obligación en numerario pendiente de cumplimiento, entre otras: las derivadas de contratos de arrendamiento financiero, de operaciones financieras derivadas a que se refiere la fracción IX del artículo 20 de la misma, las aportaciones para futuros aumentos de capital y las contribuciones causadas desde el último día del periodo al que correspondan y hasta el día en el que deban pagarse. También son deudas, los pasivos y las reservas del activo, pasivo o capital, que sean o hayan sido deducibles. Para estos efectos, se considera que las reservas se crean o incrementan mensualmente y en la proporción que representan los ingresos del mes del total de ingresos en el ejercicio. En ningún caso se considerarán deudas las originadas por partidas no deducibles, en los términos de las fracciones I, VIII y IX del artículo 28 de esta Ley, así como el monto de las

deudas que excedan el límite a que se refiere el primer párrafo de la fracción XXVII del mismo artículo.

3.4 Valoración del impuesto

A continuación vamos a ver las reglas específicas de aplicación automática que establecen los artículos 10 a 24 de la ley del impuesto para los distintos elementos patrimoniales:

Bienes inmuebles. Los bienes de naturaleza urbana o rústica se computarán por el mayor valor de los tres siguientes: el valor catastral, el comprobado por la Administración a efectos de otros tributos o el precio, contraprestación o valor de la adquisición. Cuando los bienes inmuebles estén en fase de construcción, se estimarán como valor patrimonial las cantidades que efectivamente se hubieran invertido en dicha construcción hasta la fecha del devengo del impuesto, además del correspondiente valor patrimonial del solar. En caso de propiedad horizontal, la parte proporcional en el valor del solar se determinará según el porcentaje fijado en el título. Los derechos sobre bienes inmuebles adquiridos en virtud de contratos de multipropiedad, propiedad a tiempo parcial o fórmulas similares, si suponen la titularidad parcial del inmueble, se valorarán según la regla general; si no comportan la titularidad parcial del inmueble, por el precio de adquisición de los certificados u otros títulos representativos de los mismos.

Actividades empresariales y profesionales. Los bienes y derechos de las personas físicas, afectos a actividades empresariales o profesionales según las normas del IRPF, se computarán por el valor que resulte de su contabilidad, por diferencia entre el activo real y el pasivo exigible, siempre que aquella se ajuste a lo dispuesto en el Código de Comercio. Si se trata de bienes inmuebles afectos a actividades empresariales o profesionales, se valorarán conforme a las reglas establecidas para estos bienes, salvo que formen parte del activo circulante y el objeto de aquellas consista exclusivamente en el desarrollo de actividades empresariales de construcción o promoción inmobiliaria. En defecto de contabilidad, la valoración será la que resulte de la aplicación de las demás normas de este impuesto, es decir, se valorará cada elemento patrimonial conforme a las normas de valoración establecidas en función de su categoría.

Depósitos en cuenta corriente o de ahorro a la vista o a plazo. Los depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, que no sean por cuenta de terceros, así como las cuentas de gestión de tesorería y cuentas financieras o similares, se computarán por el saldo que arrojen en la fecha del devengo del impuesto, salvo que aquel resultase inferior al saldo medio correspondiente al último trimestre del año, en cuyo caso se aplicará este último.

Para el cálculo de dicho saldo medio, no se computarán los fondos retirados para la adquisición de bienes y derechos que figuren en el patrimonio o para la cancelación o reducción de deudas. Cuando el importe de una deuda originada por un préstamo o crédito haya sido objeto de ingreso en el último trimestre del año en alguna de las cuentas a las que se refiere el párrafo primero, no se computará para determinar el saldo medio y tampoco se deducirá como tal deuda.

Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios negociados en mercados organizados. Los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados, se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año, cualquiera que sea su denominación, representación y la naturaleza de los rendimientos obtenidos. A estos efectos, por el Ministerio de Hacienda y Función Pública se publicará anualmente la relación de valores que se negocien en bolsa, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de cada año.

Otros valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios. Los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, distintos de negociados en mercados organizados, se valorarán por su nominal, incluidas, en su caso, las primas de amortización o reembolso, cualquiera que sea su denominación, representación y la naturaleza de los rendimientos obtenidos.

Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad negociados en mercados organizados. Las acciones y participaciones en el capital social o fondos propios de cualesquiera entidades jurídicas negociadas en mercados organizados,

salvo las correspondientes a instituciones de inversión colectiva, se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año. Deberemos atender a la publicación anual por el Ministerio de Hacienda y Función Pública de la relación de los valores que se negocien en mercados organizados, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre del año.

Cuando se trate de suscripción de nuevas acciones no admitidas todavía a cotización oficial emitidas por entidades jurídicas que coticen en mercados organizados, se tomará como valor de estas acciones el de la última negociación de los títulos antiguos dentro del periodo de suscripción. En los supuestos de ampliaciones de capital pendientes de desembolso, la valoración de las acciones se hará de acuerdo con las normas anteriores, como si estuviesen totalmente desembolsadas, incluyendo la parte pendiente de desembolso como deuda del sujeto pasivo.

Demás valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad. Las acciones y participaciones distintas de las acciones y participaciones en el capital social o fondos propios de cualesquiera entidades jurídicas negociadas en mercados organizados se valorarán por el valor teórico resultante del último balance aprobado, siempre que este, bien de manera obligatoria o voluntaria, haya sido sometido a revisión y verificación y el informe de auditoría resultara favorable.

En el caso de que el balance no haya sido auditado o el informe de auditoría no resultase favorable, la valoración se realizará por el mayor valor de los tres siguientes: el valor nominal, el valor teórico resultante del último balance aprobado o el que resulte de capitalizar al tipo del 20 % el promedio de los beneficios de los tres ejercicios sociales cerrados con anterioridad a la fecha del devengo del impuesto. A este último efecto, se computarán como beneficios los dividendos distribuidos y las asignaciones a reservas, excluidas las de regularización o de actualización de balances. Las acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de las instituciones de inversión colectiva se computarán por el valor liquidativo en la fecha del devengo del impuesto, valorando los activos incluidos en balance de acuerdo con las normas que se recogen en su legislación específica y siendo deducibles las obligaciones con terceros.

La valoración de las participaciones de los socios o asociados en el capital social de las cooperativas se determinará en función del importe total de las aportaciones sociales desembolsadas, obligatorias o voluntarias, resultante del último balance aprobado, con deducción, en su caso, de las pérdidas sociales no reintegradas. La ley establece la obligación para las entidades de suministrar a los socios, asociados o partícipes certificados con las valoraciones correspondientes.

3.5 La imposición sobre la riqueza.

Para que los impuestos funcionen adecuadamente y logren cumplir con sus objetivos es necesario que cumplan con una serie de características de diversa índole como pueden ser: económicas, políticas, sociales, morales y jurídicas. De tal forma para que se logren cumplir estos principios es necesario establecer dos elementos básicos: por una parte, el marco normativo, el cual establece las reglas bajo las que se rigen las figuras tributarias, y por la otra, se encuentran las técnicas fiscales que tienen como cometido mejorar la recaudación y hacerla más equitativa.

De acuerdo a lo anterior se pueden mencionar varios principios fundamentales que todo sistema tributario debe cumplir:

Jurídicos. Los impuestos deben ser de aplicación y de observancia general, sólo se deben aplicar tratamientos especiales cuando se refieran a situaciones generales. Además, los impuestos se deben expresar con claridad y precisión, de tal forma que se eviten las confusiones que originen malas interpretaciones. Por último, los impuestos deben tener una base legal y se deben destinar a satisfacer necesidades colectivas.

Morales. Los impuestos no deben fomentar hábitos nocivos para la sociedad, sino al contrario deben combatir estas malas conductas, y por otra parte, los impuestos deben ser justos en un sentido social de acuerdo con las condiciones generales del país.

Justicia. Sobre cualquier otro principio la justicia se debe imponer, sobre todo se debe velar por la mínima intervención privada y no se deben afectar las libertades individuales.

Eficiencia económica. Los impuestos no deben interferir con una eficiente distribución de los recursos, sino al contrario la deben promover. Se puede apreciar que muchas veces algunos tipos de impuestos pueden modificar la conducta de las personas generando efectos adversos en la economía, como por ejemplo trabajar menos horas ante un mayor impuesto sobre la renta. En este sentido los impuestos pueden ser distorsionantes y no distorsionantes, pero en la práctica casi todos los impuestos son del primer tipo.

3.6 Clasificación de los impuestos sobre la Riqueza.

Actualmente, el Estado está enfrentando presiones sin precedentes sobre aumentar el gasto público para abordar los coletazos nocivos del coronavirus, en lo que respecta a la protección de ingresos de los hogares durante la cuarentena y, después de ésta, en ayudar a apuntalar el reinicio de la actividad económica con distanciamiento social. El mayor gasto fiscal para enfrentar la pandemia es inevitable, pero es relevante que sea de forma transitoria. Así, las proyecciones de la Dirección de Presupuestos (DIPRES) muestran que, el déficit fiscal sobre PIB será -9,6% y -4,2% en el 2020 y 2021; y la relación de deuda a PIB alcanzará el 35% y 40% en el 2020 y 2021, cifras nunca antes vistas desde vuelta a la democracia. A su vez, los ingresos tributarios totales se verán mermados con una caída real del -16,1% anual en el 2020, dada la menor recaudación por la recesión económica. Pues bien, la estrechez fiscal que deja el paso del coronavirus ha generado el debate sobre cómo lograr mayores ingresos fiscales para recomponer en parte las finanzas públicas del país. Dentro de las propuestas está la del Partido Comunista, la cual establece realizar una reforma constitucional denominada “impuesto a los súper ricos”.

La moción parlamentaria busca que las personas paguen, por una sola vez, un impuesto especial del 2,5% sobre el patrimonio bruto o riqueza superior a los US\$22 millones y se encuentra en primer trámite legislativo en la Comisión de Constitución de la Cámara de Diputados: Tipos de Impuestos En general, existen tres formas de imponer un impuesto al capital: i) renta, ii) transferencia de propiedad; y iii) propiedad de bienes inmuebles.

Tabla 1: tipos de impuestos al capital

Tipo de impuesto	Aplicación
Impuesto sobre la renta	- Impuestos sobre empresas. - Impuestos sobre personas (intereses, dividendos, rentas, ganancias de capital).
Impuestos sobre la transferencia de propiedad	- Impuestos sobre herencias y donaciones. - Impuestos sobre transacciones financieras y de capital.

En la tabla I se observa las distintas formas de gravar al capital, dentro de las cuales está el impuesto al patrimonio neto.

Impuestos sobre el uso y propiedad de bienes inmuebles	- Impuestos sobre bienes inmuebles. - <u>Impuestos sobre el patrimonio neto individual.</u> - Impuestos sobre los activos netos de las empresas - Impuestos no recurrentes sobre la propiedad (capital esporádico y gravámenes)
---	--

3.7 El impuesto personal sobre el Patrimonio neto: características y estructura

El Estado, a través del Poder Legislativo, crea impuestos encaminados a cubrir el gasto público. A esta facultad se le conoce como potestad tributaria.

La facultad de creación de impuestos se materializa cuando el Congreso de la Unión, después de seguir un proceso (iniciativa, debate y discusión y publicación), establece impuestos mediante ley.

Las leyes que contienen impuestos obligan a las personas a su pago; y deben establecer los elementos esenciales del impuesto de que se trate: a) el objeto o motivo del impuesto; b) el sujeto o personas obligadas a su pago; c) la base o cantidad sobre la que se determina el impuesto; d) la tasa o porcentaje que se aplica a la base para llegar al impuesto que se debe pagar; y e) la época de pago.

La facultad para crear impuestos no es absoluta o ilimitada, pues los impuestos deben crearse respetando los límites que establece la propia Constitución. Estos límites son los derechos de: reserva de ley, capacidad contributiva, igualdad tributaria y destino al gasto público.

Mientras que el Poder Legislativo crea los impuestos, el Ejecutivo los cobra y administra; por su parte, el Poder Judicial interpreta las leyes y resuelve los conflictos que surgen entre particulares y Estado.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente participa garantizando el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, a través de la prestación de sus servicios gratuitos.

3.8 La imposición sobre Sucesiones y Donaciones: distintas figuras impositivas y su estructura.

LISR Artículo 93. 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. La entrega de las aportaciones y sus rendimientos provenientes de la subcuenta de vivienda de la cuenta individual prevista en la Ley del Seguro Social, de la subcuenta del Fondo de la Vivienda 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 o del Fondo de la Vivienda para los miembros del activo del Ejército, Fuerza Aérea y Armada, previsto en la Ley del Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas, así como las casas habitación proporcionadas a los trabajadores, inclusive por las empresas cuando se reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, del presente Título. XI. Los provenientes de cajas de ahorro de trabajadores y de fondos de ahorro establecidos por las empresas para sus trabajadores cuando reúnan los requisitos de deducibilidad del Título II de esta Ley o, en su caso, del presente Título.

XI. La cuota de seguridad social de los trabajadores pagada por los patrones.

A. Los que se reciban por herencia o legado.

B. Los donativos en los siguientes casos:

Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto.

Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado.

Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Por el excedente se pagará impuesto en los términos de este Título.

C. Los premios obtenidos con motivo de un concurso científico, artístico o literario, abierto al público en general o a determinado gremio o grupo de profesionales, así como los premios otorgados por la Federación para promover los valores cívicos.

3.9 El impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales.

El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, más conocido como ITP, grava la compraventa de viviendas, vehículos o ampliaciones de capital. Se trata de un impuesto que se debe pagar a Hacienda cuando se realizan transacciones de compraventa de bienes inmuebles o bienes muebles.

La recaudación del mismo corre a cargo de la respectiva Comunidad Autónoma, por lo que los contribuyentes afectados se verán de mayor o menor manera afectados por la imposición de este tributo, dependiendo de la Comunidad en la que vivan. En el caso más común, este impuesto grava aquellas compraventas de viviendas o vehículos de segunda mano, en las que el comprador está obligado al pago del impuesto. La cuota a pagar se delimita en función de un porcentaje sobre el precio real del bien adquirido.

En el caso más común, este impuesto grava aquellas compraventas de viviendas o vehículos de segunda mano, en las que el comprador es el que está obligado al pago del impuesto. La cuota a pagar se delimita en función de un porcentaje sobre el precio real, que debe ser el de mercado, del bien adquirido.

Sin embargo, respecto impuesto sobre transmisiones patrimoniales de bienes muebles se generaliza la tasa para quedar en 2% y se actualizan los supuestos de causación:

- Adjudicación;
- Transmisión o promesa de cesión de derechos fiduciarios;
- Cesión y transmisión de derechos hereditarios, de crédito, litigiosos y los derivados de la ejecución de sentencia;
- Transmisión de derechos relativos a palcos, butacas o plateas;
- Actos constitutivos del fideicomiso, así como sus actos de ejecución;

- Disolución o liquidación de la copropiedad por lo que respecta a los excedentes del valor que le correspondería a la porción de cada propietario;
- Disolución o liquidación de la sociedad conyugal o sociedad legal, por lo que hace a los excedentes del valor a la porción de cada cónyuge;
- Enajenación, cesión o donación de acciones o partes sociales; y
- Las demás operaciones de actos o contratos en los que se enajenen o transmitan bienes muebles o derechos sobre los mismos, no previstos en los puntos anteriores.

3.10 El impuesto sobre la propiedad.

El ISAI es el Impuesto Sobre la Adquisición de Inmuebles, y debe ser pagado por aquellos que adquieran un departamento en venta, terreno o casa, nuevo o usado. Este impuesto se declara ante la Secretaría de Finanzas y se modifica dependiendo de la entidad federativa en la que vivas. En la Ciudad de México, el porcentaje de ISAI oscila entre el 4.5% y 5.6% (el porcentaje más alto en el país).

Cabe recalcar que el pago de este impuesto es responsabilidad del comprador, quien tiene que contactar a un notario para realizar el pago, una vez que esté dispuesto a firmar las escrituras de su nuevo bien inmueble.

Este impuesto sobre adquisición de inmuebles así como otros gravámenes locales surgen del artículo 115 Constitucional donde indica que los municipios percibirán las contribuciones incluyendo las tasas adicionales que establezcan los Estados sobre la propiedad inmobiliaria, de su fraccionamiento, división, consolidación, traslación y mejora así como las que tengan por base el cambio de valor de los inmuebles. Aquí se puede comprender a impuestos como predial y adquisición de inmuebles, principalmente, los cuales deberán de reunir los elementos suficientes para brindar de certeza jurídica a los contribuyentes, tales como: sujeto, objeto, base, tasa, tarifa o cuota, período de pago, lugar y forma de pago y exenciones.

Artículo 115. Los estados adoptarán, para su régimen interior, la forma de gobierno republicano, representativo, democrático, laico y popular, teniendo como base de su división territorial y de su organización política y administrativa, el municipio libre, conforme a las bases siguientes:

I. Cada Municipio será gobernado por un Ayuntamiento de elección popular directa, integrado por un Presidente Municipal y el número de regidores y síndicos que la ley determine. La competencia que esta Constitución otorga al gobierno municipal se ejercerá por el Ayuntamiento de manera exclusiva y no habrá autoridad intermedia alguna entre éste y el gobierno del Estado.

II. Los municipios estarán investidos de personalidad jurídica y manejarán su patrimonio conforme a la ley. Los ayuntamientos tendrán facultades para aprobar, de acuerdo con las leyes en materia municipal que deberán expedir las legislaturas de los Estados, los bandos de policía y gobierno, los reglamentos, circulares y disposiciones administrativas de observancia general dentro de sus respectivas jurisdicciones, que organicen la administración pública municipal, regulen las materias, procedimientos, funciones y servicios públicos de su competencia y aseguren la participación ciudadana y vecinal.

a. Las bases generales de la administración pública municipal y del procedimiento administrativo, incluyendo los medios de impugnación y los órganos para dirimir las controversias entre dicha administración y los particulares, con sujeción a los principios de igualdad, publicidad, audiencia y legalidad;

b. Los casos en que se requiera el acuerdo de las dos terceras partes de los miembros de los ayuntamientos para dictar resoluciones que afecten el patrimonio inmobiliario municipal o para celebrar actos o convenios que comprometan al Municipio por un plazo mayor al periodo del Ayuntamiento;

c. Las normas de aplicación general para celebrar los convenios a que se refieren tanto las fracciones III y IV de este artículo, como el segundo párrafo de la fracción VII del artículo 116 de esta Constitución;

- d. El procedimiento y condiciones para que el gobierno estatal asuma una función o servicio municipal cuando, al no existir el convenio correspondiente, la legislatura estatal considere que el municipio de que se trate esté imposibilitado para ejercerlos o prestarlos; en este caso, será necesaria solicitud previa del ayuntamiento respectivo, aprobada por cuando menos las dos terceras partes de sus integrantes; y
- e. Las disposiciones aplicables en aquellos municipios que no cuenten con los bandos o reglamentos correspondientes.

3.11 La Administración Tributaria

En este punto de vista teórico la organización de la Administración Tributaria y conocerá la naturaleza jurídica y administrativa del Servicio de Administración Tributaria en México, ubicará las funciones y servicios que esta dependencia proporciona para el mejor cumplimiento de las obligaciones fiscales.

3.11.1 ¿Qué es la Administración Tributaria?

Desde el punto de vista organizativo, la Administración Tributaria es el conjunto de órganos de la administración pública encargados de la planeación, recaudación, control de los ingresos fiscales y, en general, de la aplicación y vigilancia del cumplimiento de las leyes fiscales. Podemos afirmar que la Administración Tributaria, es la parte de la administración pública que se encarga de la planeación, recaudación y control de los ingresos públicos por concepto de contribuciones, del cuidado de la aplicación de las leyes tributarias y de vigilar su cumplimiento, en suma, de ejercer la competencia tributaria del Estado, de conformidad con la legislación que rige a esta materia. Las reformas y programas realizados para aplicarse en la administración pública miran hacia la procuración de un servicio público eficiente. Tal es el caso en la Administración Tributaria actual, cuya creación obedece a las necesidades de modernización administrativa y a la necesidad de erradicar prácticas y vicios en el funcionamiento de la administración, que entorpecían la operación y dificultaban alcanzar los objetivos propuestos. Otro concepto de Administración Tributaria la define como la organización encuadrada dentro del sector público, cuya misión es recaudar impuestos y otros ingresos públicos necesarios para el

sostenimiento de las cargas públicas, mediante la aplicación de las leyes fiscales. En los últimos años asistimos a una corriente que trata de atribuirle determinados rasgos de autonomía, en materia de gestión de personal y presupuestaria, fundamentalmente.

En el caso mexicano, el artículo segundo de la Ley del Servicio de Administración Tributaria integra en su texto los objetivos del SAT. Artículo 2.- "El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria".

3.12 Organización de la Administración Tributaria

Dos son los elementos que determinan la organización de una Administración Tributaria: sus funciones y su estructura. Las funciones corresponden a la forma en que opera sus actividades una organización y la estructura, la manera en que se distribuyen y vinculan las diversas unidades administrativas encargadas de ejecutar esas funciones. De acuerdo a la Real Academia Española, función quiere decir "...acción y ejercicio de un empleo, facultad u oficio". Cuando hablamos de funciones, nos referimos a la manifestación externa de una determinada organización o persona. En el caso de una Administración Tributaria, se dirigen, como es lógico, al cumplimiento de su tarea principal, que es el de recaudar las contribuciones a que el Estado tiene derecho.

3.13 Clasificación de las funciones de la Administración Tributaria.

Respecto de las funciones que realiza la Administración Tributaria, se clasifican en principales y auxiliares. Las primeras, establecen los criterios de actuación en cada materia. Las auxiliares o de apoyo se refieren, principalmente, a aquellas en las que existe una relación con los contribuyentes e implican una aplicación directa de las normas tributarias. Son funciones principales de la Administración Tributaria las de recaudación,

de control de obligaciones y la de comprobación del cumplimiento tributario (auditorías) que, en su conjunto, pueden reunirse bajo una denominación común de "función de fiscalización o control". Funciones principales de la Administración Tributaria: Función de recaudación La función recaudatoria tiene por objeto percibir pago de la deuda tributaria, así como elaboración de los formularios de declaraciones y vigilar el cumplimiento de obligaciones, recepción del pago, la concentración de los recursos, los medios de apremio, la información del ingreso, la notificación de créditos, la aplicación del Procedimiento Administrativo Ejecución y el registro contable respectivo, etc.

La labor de notificación y cobranza, que tiene por principal finalidad dar a conocer a los deudores la existencia de créditos fiscales a su cargo y hacerlos efectivos mediante la aplicación del Procedimiento Administrativo de Ejecución (PAE), es una labor complicada, no sólo por el control de los créditos, sino por el seguimiento que se debe efectuar en cada una de las diversas etapas de la cobranza, con las incidencias de los medios de defensa como recursos administrativos, juicio de nulidad y amparo, ya que suspenden el Procedimiento Administrativo de Ejecución. El citado PAE, es una vía ejecutiva que consiste en que la autoridad fiscal ejerce su facultad, de manera directa, realizar embargos sobre los bienes del deudor, rematarlos y el producto de la venta aplicarlo al pago de los créditos fiscales determinados. Función de control de obligaciones El control de obligaciones, normalmente realizado también por las áreas de recaudación, consiste en las acciones que realiza la Administración Tributaria para lograr el cumplimiento forzoso por parte de los contribuyentes, de sus obligaciones periódicas omitidas, así como para identificar a los incumplidos detectando qué obligaciones omitió y determinando qué se va a hacer para que cumplan. El control de obligaciones, implica llevar el seguimiento del adecuado y oportuno cumplimiento de todas las obligaciones tributarias de cada uno de los contribuyentes. Abarca también la realización de labores de avisos o mensajes al contribuyente, desde aquellas con carácter amigable (llamadas telefónicas o cartas invitación), hasta la emisión de requerimientos de cumplimiento de obligación o de pago, en los que habrá sanción si el contribuyente no ha cubierto dichas obligaciones o no contesta a la autoridad.

Función de comprobación del cumplimiento. En nuestro sistema, de autodeterminación de los gravámenes, la autoridad se reserva la posibilidad de realizar actos de control y revisión sobre los contribuyentes, para verificar su grado de cumplimiento. Los "actos de fiscalización" o "auditorías", se centran en revisar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, no sólo el cumplimiento, sino el grado de cumplimiento del contribuyente, el cual generalmente se realiza mediante la revisión de su contabilidad, la expedición de comprobantes fiscales y, además, el cumplimiento de las obligaciones como la presentación de avisos y declaraciones, comprobando en su caso, el pago correcto de las contribuciones. Obviamente que este último aspecto (cumplimiento de obligaciones) se realiza con mayor profundidad que en el control obligaciones, puesto que en la fiscalización se verifica además, el correcto cumplimiento de acuerdo a lo establecido en las Leyes tributarias.

Funciones auxiliares o de apoyo de la Administración Tributaria: Como funciones auxiliares o de apoyo, se ubican aquellas que constituyen la base para el desarrollo de las labores principales.

Registro de contribuyentes, jurídica, informática y asistencia al contribuyente. Registro de contribuyentes Esta labor involucra el manejo del archivo que contiene la identificación del contribuyente y a través del cual se pueden ejecutar todas las actividades vinculadas a su control o la fiscalización. Tiene como objetivo proporcionar los medios para que la administración tributaria pueda identificar, clasificar y obtener información respecto de las personas físicas y morales que tienen la obligación de presentar declaraciones o efectuar pagos periódicos al fisco. Incluye, además, inscribir y emitir las cédulas correspondientes a los contribuyentes, capturar los movimientos del padrón y realiza acciones de verificación.

Jurídica La función legal constituye un soporte sustancial de toda la administración tributaria, principalmente en cuanto a asegurar la correcta aplicación de las normas tributarias tanto por parte de la administración como por el contribuyente. Esta labor se realiza mediante una asesoría jurídica a las demás áreas de la administración tributaria, así como la resolución de consultas, recursos administrativos y la defensa del fisco en los juicios interpuestos por los contribuyentes.

Esta labor que se manifiesta en la emisión de normatividad interna, genera uniformidad en los criterios de aplicación y, por ende, en las acciones del fisco. Además, induce a la Administración Tributaria en su conjunto a actuar con pleno apego al marco jurídico que

le rige, lo que redundando, en última instancia, en una motivación al cumplimiento. Informática, Procesamiento automático de datos La eficacia de esta función radica en la instrumentación de la tecnología con que cuentan las administraciones. El procesamiento automático de datos consiste principalmente en poner al servicio de la Administración Tributaria las técnicas necesarias, con la ayuda de los avances tecnológicos, para el apoyo de la función de fiscalización, esencialmente en la selección de contribuyentes y la revisión de éstos. Asistencia al contribuyente Vinculado a la necesidad de asegurar el cumplimiento voluntario, oportuno y correcto de las obligaciones fiscales, la administración tributaria, debe disponer de los instrumentos necesarios para no sólo divulgar las normas jurídicas, sino asesorar de manera eficiente al contribuyente. Desde la publicación y difusión de disposiciones fiscales, hasta proporcionar asistencia gratuita y adecuada a los contribuyentes, utilizando en lo posible un lenguaje llano y alejado de tecnicismos, así como la elaboración de formularios de declaraciones y avisos, difundir los medios de defensa, publicar las resoluciones generales y establecer programas de prevención y resolución de problemas, entre otras. Abarca también, campañas específicas sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales, seguimiento de trámites y quejas, enlace con grupos de contribuyentes, etc. Para realizar todas estas actividades, se auxilia de oficinas y módulos distribuidos en diversos puntos del país.

3.14 Estructura de La Administración Tributaria

La Administración Tributaria puede adoptar una estructura básica por impuestos o funcional. La organización por impuestos Originariamente, las administraciones tributarias se organizaban en función de los tipos de impuestos que se recaudaban. Existía una administración, por separado, por cada tipo de impuesto, a cargo de una unidad distinta. La idea era administrar integralmente cada gravamen a efecto de lograr la especialización de funciones. Este tipo de organización presenta desventajas evidentes: como las mismas funciones se realizan por todos los órganos administradores de los gravámenes, se propicia la duplicidad de funciones, generando molestias innecesarias a los contribuyentes, además de gastos innecesarios a la administración. La organización por funciones “En una fase posterior se toma como referencia a las diferentes áreas funcionales que intervienen en el proceso tributario. Así, hay una unidad o departamento que se ocupa de la

recaudación, otra de cobranza, hay un departamento para la fiscalización o inspección tributaria, y en el caso de modelos de integración de tributos internos y aduanas, otro departamento para las aduanas.

Asimismo, se configuran unidades de apoyo horizontales: informática, política de personal, planificación, recursos y reclamaciones, etc.". Sin embargo, este tipo de organización implica la coordinación de las áreas funcionales, de manera que sus resultados y la información que generen se aprovecha por todos para un mejor control del contribuyente y, por tanto, una mejor imagen del fisco. También implica que las áreas de apoyo o auxiliares estén en estrecho contacto con las operativas, para asegurar la eficiente aplicación de la norma tributaria y el adecuado servicio al contribuyente.

La organización por tipo de contribuyentes Por lo que toca a la división por segmentos, se trata de que existan oficinas especializadas en la atención de cada grupo o tipo de contribuyentes (empresas, personas físicas, grande contribuyentes, etc.) lo que permite que, con el conocimiento pleno de su posible comportamiento y necesidades, no sólo se les pueda "controlar" mejor, sino prestarles un servicio rápido y óptimo.

Este tipo de organización representa una evolución favorable del sistema funcional, ya que permite la especialización por función, pero la atención y el trato es a través de unidades especializadas en el tipo de contribuyente, lo que permite, por el mejor conocimiento de ellos, una mayor penetración en sus necesidades particulares.

Organización mixta: Las organizaciones mixtas combinan la organización por funciones con una cierta inclinación por tipos de contribuyentes; es decir, se organizan por funciones, y algunas unidades de la administración gestionan sobre uno o algunos grupos de contribuyentes específicos. En la siguiente figura se esquematizan las características de los modelos de organización adoptados por las administraciones tributarias.



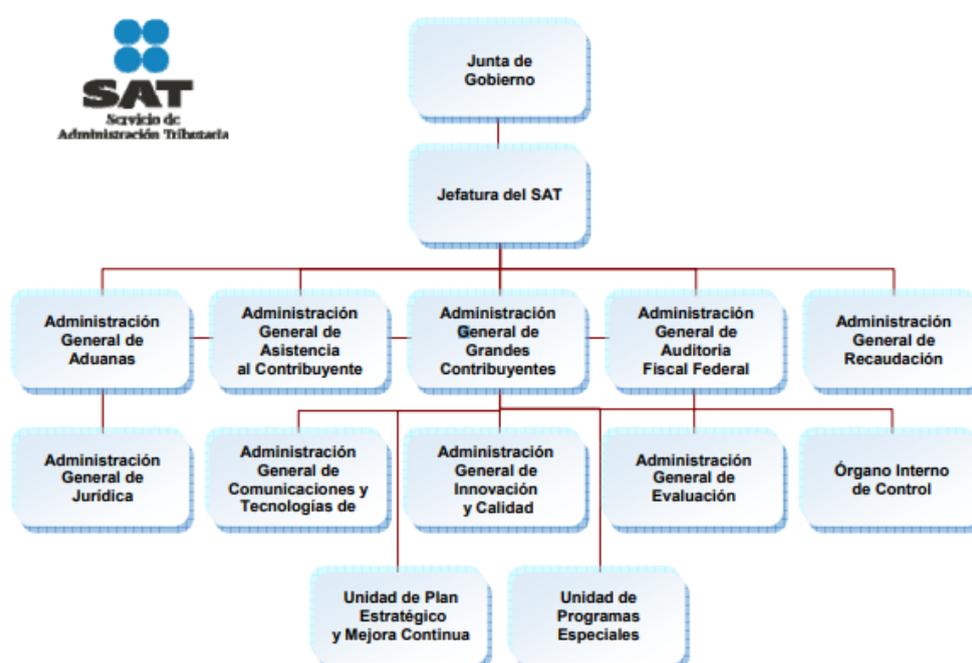
No obstante las diversas formas de organización que asumen las administraciones tributarias, se aprecian líneas de convergencia tendientes a establecer criterios que orientan la actuación de las mismas en un marco de modernidad. Estos criterios o líneas convergentes son los siguientes: *f* Generalización de las estrategias de cumplimiento. POR IMPUESTOS Impuesto de las Personas Físicas Impuesto de las Personas Morales Impuestos al consumo Impuestos externos POR FUNCIONES Registro de contribuyentes Cobranza Información y asistencia Fiscalización Cobro coactivo Contencioso POR TIPO DE CONTRIBUYENTES Pequeños contribuyentes Medianos (P.F. y P.M.) Grandes contribuyentes MIXTO Organización por funciones Organización por tipo de contribuyentes:

- Utilización de las nuevas tecnologías de la información y de la comunicación.
- Nueva visión de la Administración Tributaria prestadora de servicios al ciudadano contribuyente.
- Creciente autonomía de las administraciones tributarias para realizar sus funciones.

3.15 La organización del Servicio de Administración Tributaria en México

Desde el 1 de julio de 1997 surgió el Servicio de Administración Tributaria (SAT) como un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con carácter de autoridad fiscal. El SAT tiene por objeto recaudar los impuestos federales y otros

conceptos destinados a cubrir los gastos previstos en el presupuesto de egresos de la Federación, para lo cual goza de autonomía técnica para dictar sus resoluciones. La Ley del Servicio de Administración Tributaria establece: “Artículo 1. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta ley.” En su organización interna el SAT tiene un esquema mixto, que combina la organización por funciones y por tipo de contribuyentes. En el siguiente organigrama se puede apreciar la organización del SAT:



Es importante mencionar que el SAT está integrado por una Junta de Gobierno que constituye su órgano principal de dirección, por las Unidades Administrativas que lo conforman y por un Jefe que es nombrado y removido por el Presidente de la República. El Jefe del SAT es el enlace entre la institución y las demás entidades gubernamentales en los ámbitos federal, estatal y municipal, y de los sectores social y privado, en las funciones encomendadas al propio Servicio de Administración Tributaria.

UNIDAD 4

EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE SOCIEDADES.

4.1 Definición y características del impuesto.

Impuesto sobre la renta, capítulo VI.

Artículo 59. El grupo de sociedades que reúnan los requisitos establecidos en el presente Capítulo para ser consideradas como integradora e integradas, podrá solicitar autorización para aplicar el régimen opcional consistente en calcular y enterar su impuesto sobre la renta conforme a lo dispuesto en el artículo 64 de esta Ley.

La sociedad integradora y las integradas que ejerzan la opción prevista en este Capítulo, deberán aplicarla hasta en tanto la sociedad integradora no presente aviso para dejar de hacerlo, o bien, cuando deje de cumplir alguno de los requisitos establecidos en este Capítulo. El aviso a que hace referencia el párrafo anterior deberá presentarse ante el Servicio de Administración Tributaria, a más tardar dentro del último mes del ejercicio anterior al que se pretenda dejar de aplicar la opción prevista en este Capítulo. Las sociedades que opten por aplicar lo dispuesto en el presente Capítulo estarán a lo establecido en las demás disposiciones de esta Ley, salvo que expresamente se señale un tratamiento distinto en este Capítulo.

Artículo 60. Para los efectos de este Capítulo, se consideran sociedades integradoras las que reúnan los siguientes requisitos:

- ✓ Que se trate de una sociedad residente en México.
- ✓ Que sea propietaria de más del 80% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades integradas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean integradas de la misma sociedad integradora.

Que en ningún caso más del 80% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. Para estos efectos, no se computarán las acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, de conformidad con las reglas que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.

Para los efectos de este Capítulo, no se consideran como acciones con derecho a voto, aquéllas que lo tengan limitado y las que, en los términos de la legislación mercantil, se denominen acciones de goce. Tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerará el valor de las partes sociales.

Artículo 61. Para los efectos de esta Ley se consideran sociedades integradas aquéllas en las cuales más del 80% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad, ya sea en forma directa, indirecta o de ambas formas, de una sociedad integradora. Para estos efectos, la tenencia indirecta a que se refiere este artículo será aquélla que tenga la sociedad integradora por conducto de otra u otras sociedades que a su vez sean integradas por la misma sociedad integradora.

Artículo 62. No tendrán el carácter de integradora o integradas, las siguientes sociedades:

I. Las comprendidas en el Título III de esta Ley.

II. Las que en los términos del tercer párrafo del artículo 7 de la presente Ley componen el sistema financiero y las sociedades de inversión de capitales creadas conforme a las leyes de la materia.

III. Las residentes en el extranjero, inclusive cuando tengan establecimientos permanentes en el país.

IV. Aquéllas que se encuentren en liquidación.

V. Las sociedades y asociaciones civiles, así como las sociedades cooperativas.

VI. Las personas morales que tributen conforme a los artículos 72 y 73 de esta Ley.

VII. Las asociaciones en participación a que se refiere el artículo 17-B del Código Fiscal de la Federación.

VIII. Las que llevan a cabo operaciones de maquila a que se refiere el artículo 182 de esta Ley.

IX. Aquéllas que cuenten con pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir en términos de lo dispuesto por el artículo 57 de esta Ley, que se hubieren generado con anterioridad a la fecha en que reúnan los requisitos a que se refiere el artículo 60 ó 61 de esta Ley, según corresponda.

X. Las empresas que presten el servicio de transporte público aéreo.

Artículo 63. Para obtener la autorización a que se refiere el artículo 59 de esta Ley, la sociedad integradora deberá cumplir los siguientes requisitos:

Contar con la conformidad por escrito del representante legal de cada una de las sociedades integradas para determinar y enterar el impuesto sobre la renta en los términos establecidos en este Capítulo.

Presentar la solicitud de autorización ante las autoridades fiscales a más tardar el día 15 de agosto del año inmediato anterior a aquél por el que se pretenda determinar el impuesto en los términos de este Capítulo, acompañada con la información que mediante reglas de carácter general establezca el Servicio de Administración Tributaria, debiéndose reunir a esa fecha los requisitos previstos en dicho Capítulo.

En la solicitud a que se refiere la fracción anterior, señalar a todas las sociedades que tengan el carácter de integradas conforme a lo dispuesto en este Capítulo.

La autorización a que se refiere este artículo será personal del contribuyente y no podrá ser transmitida a otra persona ni con motivo de fusión. El impuesto de sociedades tiene carácter directo, personal y periódico, al igual que el impuesto sobre la renta de las personas (IRP), aunque al contrario que el IRP, el tipo impositivo del impuesto de sociedades es proporcional. No aumenta a medida que se incrementan los beneficios.

Todas las sociedades pagan el mismo tipo impositivo. Eso sí, en términos monetarios cuanto más beneficios se obtengan mayor será la cuantía a pagar. Por otro lado, existen una serie de incentivos por los que las entidades son capaces de reducir la cantidad de impuestos que pagan. Estos incentivos se otorgan a las sociedades si cumplen una serie de condiciones relacionadas con el número de empleados con los que cuentan, la inversión en innovación, la formación a los empleados, el nivel de facturación que presenten anualmente o la antigüedad de su actividad económica, entre otras condiciones.

4.2 La controvertida justificación del impuesto.

A continuación se repasa brevemente dicha base argumental:

A. Una primera línea argumental busca identificar una serie de supuestos reveladores de distintos beneficios, con origen en la actuación del sector público o del marco legal instituido, disfrutados por las sociedades (marco legal e institucional, infraestructuras, educación de la población activa, o estímulo de la actividad económica). Desde este punto de vista, el IS quedaría equiparado a una especie de tasa. No obstante, esta línea queda debilitada en la medida en que los efectos positivos derivados de los aspectos señalados no son exclusivamente atribuibles a la forma societaria. Además, aun admitiendo la legitimidad de la carga por tales conceptos, de ello no se desprende que las ventajas disfrutadas guarden una relación directa y proporcional con el beneficio societario. Por otro lado, podría considerarse la justificación otorgada por Pigou a los impuestos orientados a la corrección de las externalidades negativas generadas. A este respecto cabe apuntar la posibilidad de que el régimen de responsabilidad limitada sea causante de costes sociales.

B. En el segundo apartado se apunta una extraña justificación, basada en lo que podríamos denominar “gregarismo tributario”. Según Bird, “una razón por la que la mayoría de los países gravan los beneficios societarios es porque la mayoría de ellos gravan los beneficios”. A esta razón pragmática se añade otra con más fundamento teórico: en ausencia del IS, los accionistas tendrían fuertes incentivos para posponer los impuestos a través de la retención de beneficios. Ahora bien, subyace aquí una cuestión básica, como es el diseño del IRPF. Un IRPF sustentado en el concepto de renta de Haig-Simons gravaría cualquier aumento de la riqueza individual sin tener que recurrir al IS. De otro lado, la fórmula de la retención de los beneficios como reservas sólo sería factible para aquellos accionistas que dispusieran de otras fuentes de ingreso, toda vez que la transmisión de acciones para la obtención de liquidez daría lugar a ganancias patrimoniales que quedarían sujetas a gravamen en el IRPF.

4.3 La determinación de la base imponible.

Existen ingresos gravados y exentos; por los primeros causan ingresos acumulados, los segundos no. Puede haber así mismo erogaciones deducibles, que restan parte del ingreso gravado. Es importante señalar que de acuerdo con las disposiciones fiscales mexicanas, las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales o servicios profesionales, están obligadas a presentar declaración anual en el mes de abril del año siguiente a la obtención de los ingresos. Fundamento artículo 175 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Un aspecto importante a señalar o de hacer notar es que en muchas ocasiones las personas físicas acuden ante las oficinas del Servicio de Administración Tributaria (SAT), y realizan trámites ante el SAT, (aumento de obligaciones), es decir se dan de alta con actividades empresariales y profesionales u alguna otra, pero resulta que nunca tienen ingresos y por ello se olvidan o dejan de presentar tanto sus declaraciones mensuales como las anuales. Sin embargo no consideran que el hecho de no obtener ingresos no los exime de presentar sus declaraciones; cuando en un año o ejercicio fiscal no se obtiene ingresos, las declaraciones mensuales y la anual deberán presentarse en ceros.

Cuando no se toma en cuenta esta situación la persona física corre el riesgo de ser requerida por la autoridad y también puede ser multada por el incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

FÓRMULA PARA DETERMINAR EL I.S.R DEL EJERCICIO

Ingresos acumulables

- (-) Deducciones autorizadas
- (-) PTU del ejercicio anterior pagada en el ejercicio en curso
- (=) **Utilidad fiscal**
- (-) Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores
- (=) **Resultado fiscal**
- (x) 30%
- (=) **ISR del ejercicio**
- (-) ISR retenido por terceros
- (-) Pagos provisionales efectuados en el ejercicio
- (=) **ISR a cargo o a favor**

Tarifa para el cálculo de los pagos provisionales que se deban efectuar durante 2019, tratándose de la enajenación de inmuebles a que se refiere la regla 3.15.4., de Fiscal para 2018.

En cuanto a las tarifas y tablas para el ISR en 2019 por el momento no hubo cambios

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	6,942.20	0.00	1.92
6,942.21	58,922.16	133.28	6.40
58,922.17	103,550.44	3,460.01	10.88
103,550.45	120,372.83	8,315.57	16.00
120,372.84	144,119.23	11,007.14	17.92
144,119.24	290,667.75	15,262.49	21.36
290,667.76	458,132.29	46,565.26	23.52
458,132.30	874,650.00	85,952.92	30.00
874,650.01	1,166,200.00	210,908.23	32.00
1,166,200.01	3,498,600.00	304,204.21	34.00
3,498,600.01	En adelante	1,097,220.21	35.00

Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto		
Para Ingresos de	Hasta Ingresos de	Cantidad de subsidio para el empleo diario
\$	\$	\$
0.01	58.19	13.39
58.20	87.28	13.38
87.29	114.24	13.38
114.25	116.38	12.92
116.39	146.25	12.58
146.26	155.17	11.65
155.18	175.51	10.69
175.52	204.76	9.69
204.77	234.01	8.34
234.02	242.84	7.16
242.85	En adelante	0.00

Tabla del subsidio para el empleo aplicable a la tarifa del numeral I del rubro B.

4.4 La integración con el IRPF.

Las principales modificaciones normativas para el periodo impositivo 2018 relativas al Impuesto sobre Sociedades y que afectan al conjunto de elementos que se consideran generadores de beneficios fiscales, se recogen en la Ley Federal 16/2017, de 27 de diciembre, de modificación de diversos Impuestos y otras medidas tributarias.

Se puede considerar que dichas modificaciones son continuistas de las modificaciones del Impuesto sobre Sociedades que ya se iniciaron en el periodo impositivo 2016, con carácter de “Reforma Fiscal, y que continuaron en la nueva Ley Federal del Impuesto Sobre Sociedades, que entró en vigor en el periodo impositivo 2017, la Ley Federal 26/2016, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades

Ajustes y Reducciones en la Base Imponible

No se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones cualificadas (5% del capital o valor fiscal de adquisición superior a 20 millones de euros). Tampoco se integrarán en la base imponible las rentas negativas derivadas de la transmisión de participaciones de entidades no residentes que no cumplan el requisito del apartado 1.b del artículo 35 de la LFIS (ser entidades que hayan estado sujetas y no exentas por un impuesto extranjero de naturaleza idéntica o análoga al IS a un tipo nominal de al menos el 10 por 100) Se establece así un tratamiento simétrico a las rentas positivas y negativas derivadas de la transmisión de valores. Acorde con esta no integración, tampoco será deducible el deterioro de esos valores.

4.5 Los incentivos fiscales a la inversión en el impuesto de sociedades.

El Presupuesto de Beneficios Fiscales (PBF) tiene como principal objetivo cuantificar los beneficios fiscales que afectan a los tributos propios de Navarra, dando cumplimiento al mandato recogido en el artículo 36.4. b) de la Ley Foral 13/2007, de 4 de abril, de la Hacienda Pública de Navarra, que exige que la memoria económica explicativa del contenido de los presupuestos incluya la estimación de dichos beneficios fiscales.

La necesidad, en una Hacienda democrática, de conocer con la máxima exactitud y transparencia la contribución efectiva de cada actividad y cada grupo social a la satisfacción de los gastos públicos conforme a su capacidad económica, lo que hace imprescindible conocer cuánto deja de pagar, cada sector, grupo o actividad, en virtud de un determinado incentivo fiscal.

La necesidad de avanzar en la difusión de los datos estadísticos. La necesidad de evaluar el impacto económico de las medidas públicas, lo que exige conocer tanto el gasto real directo como el beneficio fiscal.

La delimitación del concepto de beneficio fiscal.

Las innovaciones incorporadas en este Presupuesto, en comparación principalmente con el contenido del inmediatamente anterior: Modificaciones en la normativa tributaria; Modificaciones en la calificación de beneficio fiscal; Modificaciones en el ámbito metodológico.

Cifras del Presupuesto de Beneficios Fiscales de 2019. Clasificación de los beneficios fiscales por tributos. Análisis del Presupuesto de Beneficios Fiscales de 2019, en las principales figuras tributarias.

El Presupuesto de Beneficios Fiscales, puede definirse como la expresión cifrada de la disminución de ingresos tributarios que, presumiblemente, se producirá a lo largo del año, como consecuencia de la existencia de incentivos fiscales orientados al logro de determinados objetivos de política económica y social. La primera de las etapas que se han de abordar para la elaboración del PBF, trata de seleccionar, con criterios objetivos, el conjunto de conceptos y parámetros tributarios que originan beneficios fiscales para los contribuyentes y que, por tanto, y desde la perspectiva contraria, merman la capacidad recaudatoria de Navarra.

La regulación de los tributos, que son instrumentos para recaudar ingresos públicos, ha de basarse en la capacidad económica de las personas llamadas a satisfacerlos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad. Pero además, los tributos deben servir como instrumentos de la política económica general, y atender a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurar una mejor distribución de la renta. Para favorecer el logro de estos fines, el legislador define en cada figura tributaria determinados elementos que cuando reducen el potencial recaudatorio de la misma constituyen beneficios fiscales.

Estos beneficios quedan regulados, a través de distintos elementos tributarios: Exenciones; Reducciones de las Bases Imponibles; Tipos impositivos reducidos; Bonificaciones y Deducciones de las Cuota Íntegras, Líquidas o Diferenciales. Esta pluralidad de elementos, hace que, en ocasiones, sea difícil distinguir cuándo un elemento forma parte de la base

estructural del impuesto, o cuando por excepcional, es ajeno a la misma, y en consecuencia constituye un beneficio fiscal.

Beneficios Fiscales para personas físicas y entidades emprendedoras:

- No obligación de pago fraccionado a cuenta del IRPF, o del Impuesto sobre Sociedades.
- Aplazamiento, sin intereses y sin garantías de la cuota del IRPF por actividad empresarial o profesional, o de la cuota del Impuesto sobre Sociedades.
- Aplazamiento, sin intereses y sin garantías de las retenciones a cuenta del IRPF de sus trabajadores.
- Reducción en un 20% el rendimiento neto en estimación directa, de su actividad empresarial o profesional el primer y segundo periodo impositivo en que sea positivo dentro del plazo de 5 años desde el inicio de actividad, para los contribuyentes del IRPF.
- Reducción en un 20% la base imponible que proceda del desarrollo de una actividad económica, el primer y segundo periodo impositivo en que sea positiva dentro del plazo de 5 años desde el inicio de actividad, para los contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades.
- Deducción por inversión en Activos Fijos Nuevos, sin requisito de que el importe de la inversión exceda del 10% de los valores contables preexistentes.

4.6 Los impuestos sobre el volumen de ventas

Impuesto que recae, exclusivamente, sobre una de las fases del proceso de producción y/o distribución. En función de la fase sobre la que recaiga, existen tres tipos: impuesto sobre fabricantes, impuesto sobre mayoristas e impuesto sobre minoristas.

4.7 Definición y características de los impuestos sobre el volumen de ventas.

Impuesto al valor agregado: Tributo que se causa sobre el valor adicionado o valor agregado a una mercancía o un servicio, conforme se completa cada etapa de su

producción o distribución. Tributo de etapas múltiples, de carácter no acumulativo, resultante de la diferencia entre el IVA causado sobre las ventas de mercancías y servicios efectuados por los contribuyentes, que constituye su obligación tributaria, y el IVA acreditable correspondiente a las adquisiciones de mercancías y servicios de terceros.

Desde un punto de vista teórico el Impuesto Valor Agregado suele ser analizado desde dos perspectivas: como un impuesto a las ventas, esto es al consumo, y como un posible sustituto de la imposición al ingreso de las empresas. Es decir el Impuesto Valor Agregado es un término genérico aplicable a más de un tipo de impuesto. En este caso es claro que nos referimos al Impuesto Valor Agregado, como un impuesto sobre las ventas. La imposición al consumo se puede dividir desde una perspectiva técnico-formal en dos grandes grupos: primero, los impuestos sobre el consumo de bienes o servicios específicos y, segundo, los impuestos generales sobre las ventas.

Estos pueden ser monofásicos cuando sólo recaen sobre una de las etapas del proceso de producción o comercialización, ya sea al nivel del fabricante, mayorista o minorista, o bien multifásicos cuando gravan dos o más fases de los señalados procesos de producción y distribución. Estos impuestos sobre las ventas multifásicos pueden, a su vez, asumir dos modalidades, ya que, por una parte, pueden recaer sobre el valor total de las ventas, o sólo sobre el valor agregado en cada una de las etapas de la producción y/o distribución.

A los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos que aquellos por los que se debe pagar el impuesto conforme a esta Ley a diferencia de los actos o actividades que están exentos del IVA, los exentos de IVA no tienen ninguna obligación de hacer declaración de IVA ni de DIOT. Por tanto, las personas que realicen alguna actividad que esté a la tasa del 0% tendrán la obligación de declarar mes a mes esta obligación.

Están obligados a realizar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

I. Instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

II. Personas morales que: reciban servicios personales independientes, adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización, reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes (personas físicas o morales) o los que reciban servicios prestados por comisionistas (personas físicas).

III. Personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

IV. Personas morales que cuenten 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.

A continuación podrán checar las tablas de los porcentajes para determinar el IVA a pagar en el ejercicio 2019 para los contribuyentes que opten por el Régimen de Incorporación Fiscal, tras la publicación del Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2019.

Tabla de porcentajes para determinar el IVA a pagar 2019

Sector económico	Porcentaje IVA (%)
1 Minería	8.0
2 Manufacturas y/o construcción	6.0
3 Comercio (incluye arrendamiento de bienes muebles)	2.0
4 Prestación de servicios (incluye restaurantes, fondas, bares y demás negocios similares en que se proporcionen servicios de alimentos y bebidas)	8.0
5 Negocios dedicados únicamente a la venta de alimentos y/o medicinas	0.0

Si vendes bienes o prestas servicios, de los cuales una parte están gravados con IVA y otra parte están exentos, puedes calcular el IVA acreditable. El IVA acreditable es el IVA que

puede restar del IVA que cobra a sus clientes, para poder obtener el monto que debes pagar al Servicio de Administración Tributaria. Si optas por hacer este tipo de compensaciones internas del IVA, las deberás mantener por lo menos durante 60 meses. Pero no será necesario dar aviso a las autoridades fiscales.

A partir del 1 de enero de 2019 están vigentes los estímulos fiscales aplicables, en función de lo dispuesto en la Ley de Ingresos de la Federación, al IVA en la región fronteriza norte, los cuales consisten en una reducción del 50% de la tasa del IVA, pasando pues, en esta zona, la tasa del IVA del 16% al 8%. Este estímulo fiscal se aplica a personas físicas y morales que realicen actos o actividades consistentes en la enajenación de bienes, prestación de servicios independientes u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, en los locales o establecimientos ubicados dentro de la región fronteriza norte. No se podrá aplicar el estímulo fiscal en las siguientes operaciones:

- La enajenación de bienes inmuebles y bienes intangibles.
- El suministro de contenidos digitales.
- Las condiciones y requisitos que se deben cumplir para tener derecho al estímulo fiscal de IVA en la región fronteriza norte son las siguientes:
 - Presentar el aviso para aplicar el estímulo fiscal en materia de IVA.
 - Realizar la entrega material de los bienes o prestación de los servicios en la región fronteriza norte.
 - No encontrarse en algún supuesto de los establecidos en el penúltimo párrafo del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.
 - No ubicarse o haber sido publicado conforme lo dispuesto en la presunción establecida en el artículo 69-B del Código Fiscal de la Federación.

4.8 Clases de impuestos sobre ventas: los impuestos monofásicos, y los impuestos multifásicos.

Se habla de impuesto monofásico cuando recae, exclusivamente, sobre una de las fases del proceso de producción y/o distribución. En general, el concepto de impuesto monofásico nace vinculado al del impuesto sobre el volumen de ventas que son impuestos:

De carácter indirecto.

Que no tienen en cuenta las circunstancias personales de quien consume los productos gravados.

Aunque son varios los criterios que pueden emplearse para clasificar los impuestos generales sobre las ventas, uno de ellos los clasifica en función de la fase del proceso productivo que grava. En este sentido se pueden diferenciar:

1. Impuesto múltiple, plurifásico o en cascada: que grava todas las fases del proceso productivo, desde el inicio, con la fabricación del producto, hasta que este llega al consumidor final, pasando por los mayoristas o minoristas.

2. Impuesto monofásico o parcial: que grava una única etapa del proceso de producción y distribución. En este sentido cabe diferenciar tres tipos de impuestos monofásicos en función de la fase de producción o distribución sobre la que recaiga:

1. Impuesto sobre fabricantes (cuando el impuesto recae sobre la etapa de producción).
2. Impuesto sobre mayoristas (cuando el impuesto recae sobre la etapa de venta al por mayor).
3. Impuesto sobre minoristas (cuando el impuesto recae sobre la etapa de venta al por menor).
4. Junto a los impuestos monofásicos que gravan el consumo general, que se dividen - como acabamos de ver en tres, nos encontramos con impuestos sobre consumos especiales siempre de carácter monofásico.

Clasificación de los impuestos monofásicos

Como ya se ha indicado, los impuestos monofásicos sobre el volumen de ventas se clasifican, atendiendo a la fase de producción o distribución que se grave, en impuesto sobre fabricantes, impuesto sobre mayoristas o impuesto sobre minoristas.

A continuación, analizaremos cada uno de ellos, así como sus ventajas e inconvenientes.

Impuesto monofásico de fabricación: El impuesto monofásico de fabricación recae sobre la primera etapa del proceso productivo.

Su aplicación presenta una clara ventaja: su fácil recaudación y gestión al ser reducido el número de sujetos, así como una menor probabilidad de evasión fiscal. Junto a esta ventaja, su utilización presenta ciertos inconvenientes entre los que deben destacarse:

- II. Dificultad para acotar, dentro del total de las empresas del país, cuáles están dedicadas exclusivamente a la fabricación y deben por tanto ser gravadas, y cuáles no.
- III. Necesidad de fijar tipos excesivamente altos para poder obtener el mismo nivel de recaudación que se obtendría con otros impuestos al ser reducido el valor del producto sobre el que se aplicarían aquéllos.

Impuesto monofásico sobre mayoristas

Como su propio nombre indica, este impuesto grava la fase de comercio al por mayor de los bienes. Su aplicación también presenta ventajas e inconvenientes a reseñar. Entre las primeras se destacan:

- I. El número de sujetos pasivos sigue siendo todavía reducido, especialmente cuando se compara con el impuesto plurifásico o el impuesto monofásico sobre el minorista, lo que facilita su administración, aunque en menor medida de lo que lo hace el impuesto monofásico de fabricación.
- II. El tipo impositivo se reduce frente al que habría que tener en el caso de un impuesto monofásico sobre la fabricación para mantener el nivel de recaudación debido a que la base imponible en la fase mayorista es mayor.
- III. Se produce también el efecto piramidación, mayor incluso que el que se producía con un impuesto monofásico que grava la fase de fabricación.

Impuesto monofásico sobre minoristas

También es posible acercar el impuesto lo máximo posible al consumidor final, en cuyo caso nos encontramos ante un impuesto monofásico sobre el minorista. En este caso las ventajas se multiplican, mientras se reducen los inconvenientes. Como cualquier otro impuesto monofásico elimina los incentivos a la integración, pero además presenta las mismas ventajas que el impuesto sobre los mayoristas, multiplicándose sus efectos.

A estas ventajas hay que sumar la de la eliminación total de los problemas de evaluación de la base, ya que el impuesto recae sobre el precio final del bien que es fácilmente identificable. Ahora bien, pese a estas ventajas, existe un gran inconveniente, el elevado número de sujetos pasivos, lo que dificulta la administración del impuesto y su recaudación, aumentándose las posibilidades de fraude fiscal y el mayor efecto piramidación que se produce.

4.9. Una comparación de su mecánica de aplicación y de sus efectos económicos.

En México la ley del Impuesto Valor Agregado fue aprobada por el Congreso de la Unión en diciembre de 1978 y entró en vigor el 1° de enero de 1980, sustituyendo a la ley del ISIM, que era el gravamen general sobre las ventas, así como a varios impuestos sobre consumos específicos.

En la exposición de motivos de la ley del Impuesto Valor Agregado se explica que se le propuso como sustituto del ISIM que fue establecido en 1947, época en la que representó un instrumento de modernización en el sistema fiscal, ya que permitió el abandono de gravámenes como el impuesto federal del timbre sobre las facturas que debían expedir los comerciantes, así como los impuestos estatales de patente o sobre giros comerciales, que además de incrementar desordenadamente la carga fiscal, generaban obligaciones secundarias que elevaban los costos de los causantes y elevaban el nivel de precios.

A juicio del ejecutivo federal el ISIM cumplió en su momento con su función de modernización del sistema tributario, pero se propuso su sustitución por el Impuesto

Valor Agregado en virtud de que el desarrollo económico ha provocado mayor complejidad de los procesos de producción y distribución.

En la iniciativa de ley el ejecutivo federal reconoció que la principal desventaja del ISIM era su efecto acumulativo, ya que se pagaba en cada una de las etapas de producción y comercialización, provocando alzas de precios que afectaban principalmente a los consumidores finales.

Con este mecanismo de la percusión en cascada, en primer término se gravaban todos los insumos que utiliza el productor en la elaboración de un bien recargando el precio. Además, en el proceso de comercialización se causaba normalmente la tasa general en repetidas ocasiones, por lo que entre más largo era el proceso de distribución más alto era el precio final. Esto afectaba particularmente a los sujetos de bajo ingreso, así como a los habitantes de zonas aisladas y acentuaba la regresividad del sistema fiscal.

En suma, en dicha exposición de motivos se planteó la sustitución del ISIM por sus efectos acumulativos y porque su repercusión en cascada provocaba distorsiones en los procesos de comercialización, generaba así una fuerte presión inflacionaria y acentuaba la regresividad del sistema fiscal mexicano. Además este gravamen afectaba a las pequeñas y medianas empresas, concediendo una ventaja no deseada a las grandes corporaciones verticalmente integradas.

4.10. El impuesto sobre el valor añadido

Artículo 1o.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que él hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se le hubiere retenido. El traslado del impuesto a que se refiere este artículo no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

Artículo 1o.-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

II. Sean personas morales que:

a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.

b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.

c) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.

d) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Artículo 1o.-C.- Los contribuyentes que transmitan documentos pendientes de cobro mediante una operación de factoraje financiero, considerarán que reciben la contraprestación pactada, así como el impuesto al valor agregado correspondiente a la actividad que dio lugar a la emisión de dichos documentos, en el momento en el que transmitan los documentos pendientes de cobro.

Artículo 2o.-A.- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I. La enajenación de: Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de:

A. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.

B. Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos. 3. Caviar, salmón ahumado y angulas.

C. Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

D. Chicles o gomas de mascar.

E. Alimentos procesados para perros, gatos y pequeñas especies, utilizadas como mascotas en el hogar.

F. Hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando en este último caso, su presentación sea en envases menores de diez litros.

G. Ixtle, palma y lechuguilla.

Tractores para accionar implementos agrícolas, a excepción de los de oruga, así como llantas para dichos tractores; motocultores para superficies reducidas; arados; rastras para desterronar la tierra arada; cultivadoras para esparcir y desyerbar; cosechadoras; aspersores y espolvoreadoras para rociar o esparcir fertilizantes, plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que se reúnan los requisitos y condiciones que señale el Reglamento.

Artículo 8o.- Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario. No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.

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

I. El suelo.

II. 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.

Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

V. 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.

VI. 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.

Artículo 17.- En la prestación de servicios se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en el que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el artículo 18-A de esta Ley, en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme éstos se devenguen. Tratándose de la prestación de servicios en forma gratuita por los que se deba pagar el impuesto, se considera que se efectúa dicha prestación en el momento en que se proporcione el servicio.

4.1 I-Implicaciones en materia fiscal que derivan del ejercicio profesional

Una de las características más importantes de la formación profesional es que permitirá a la persona obtener una remuneración económica a cambio de la prestación de sus servicios. Es durante el ejercicio profesional y a través de éste, cuando el profesionista puede ejercer los conocimientos adquiridos además de recibir una contraprestación, que la mayoría de las veces es en dinero, concluyendo de esta forma el ciclo de su formación académica. En este tema conocerá las implicaciones que en materia fiscal derivan del ejercicio y práctica de la actividad profesional.

4.1.1.1 Vinculación de las personas físicas con la Administración Tributaria en la prestación de servicios profesionales

Obligaciones de los profesionistas ante la Administración Tributaria:

- a) Solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes.
- b) Contabilidad del profesionista. Las personas físicas que únicamente presten servicios profesionales pueden llevar un solo libro de ingresos, egresos y de registro de inversiones y deducciones. La contabilidad deberá llevarse en el domicilio fiscal del contribuyente y deberá estar a disposición de las autoridades fiscales, conservándose durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas.

- c) Expedir comprobantes que acrediten los ingresos que perciban, que deberán reunir los requisitos establecidos en el Código Fiscal de la Federación.
- d) Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquéllos necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales
- e) Efectuar pagos provisionales mensuales.
- f) Presentar declaración anual.
- g) Presentar las declaraciones informativas a las que se encuentren sujetos. Gastos de la actividad profesional y sus deducciones Durante el ejercicio de la profesión.

Las personas físicas que obtengan ingresos por servicios profesionales podrán efectuar, entre otras, las deducciones siguientes:

- 1.- Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos terminados o semi terminados, que utilicen para prestar servicios.
- 2.- Los gastos; por ejemplo: pago de papelería, materiales de trabajo, sueldos y salarios, etc.
- 3.- Las inversiones, por ejemplo: mobiliario y equipo de oficina, computadoras, etc.
- 4.- Los intereses pagados derivados del servicio profesional.

Requisitos de las deducciones autorizadas

1. Que hayan sido efectivamente erogadas en el ejercicio.
2. Que sean estrictamente indispensables para la obtención de los ingresos.
3. Que se resten una sola vez, aun cuando estén relacionadas con la obtención de diversos ingresos.
4. Cuando el pago se realice a plazos, la deducción procederá por el monto de las parcialidades efectivamente pagadas en el mes o en el ejercicio que corresponda
5. Amparadas con documentación que reúna requisitos fiscales.
6. Estar debidamente registradas en contabilidad.
7. Traslado expreso y por separado del impuesto al valor agregado.

Declaraciones provisionales: Los contribuyentes que obtengan ingresos por servicios profesionales 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, ante las Instituciones de Crédito autorizadas cuando se trate de declaraciones con impuesto a pagar o saldo a favor de impuesto al valor agregado. Presentarán sus declaraciones ante el Servicio de Administración Tributaria cuando por alguna de las obligaciones a declarar no exista impuesto a pagar ni tampoco saldo a favor, debiendo informar de las razones por las cuales no se realiza el pago. Las personas físicas que realicen actividades profesionales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$337,350.00, así como las que inicien actividades y que estimen que sus ingresos en el ejercicio serán hasta por dicha cantidad, efectuarán sus pagos provisionales, incluyendo retenciones, a través de la ventanilla bancaria, utilizando para dicho efecto la Tarjeta Tributaria. Las declaraciones con la información de las razones por las que no se realiza el pago deberán presentarlas en las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente, presentando para ello la Tarjeta Tributaria, pudiendo opcionalmente enviarlas vía Internet.

En caso de que en el ejercicio inmediato anterior los profesionistas hubiesen obtenido ingresos superiores de \$337,350.00, así como las que inicien actividades y que estimen que sus ingresos en el ejercicio serán superiores a dicha cantidad, efectuarán sus pagos incluyendo retenciones o presentarán sus saldos a favor de impuesto al valor agregado a través de Internet por el portal bancario de las instituciones de crédito autorizadas. Las declaraciones con la información de las razones por las cuales no se realiza el pago, deberán presentarlas a través del formato electrónico correspondiente contenido en la dirección de internet del SAT www.sat.gob.mx. El SAT enviará a los contribuyentes el acuse de recibo utilizando la misma vía, el cual deberá contener el sello digital generado por dicho Órgano.

Los contribuyentes deberán utilizar la clave de identificación electrónica confidencial que genere, a través de la dirección de Internet www.sat.gob.mx para los efectos de la presentación de las declaraciones en la citada página.

Declaración anual. Los profesionistas presentarán su declaración anual en el mes de abril del año siguiente. En el supuesto de que sus ingresos anuales no hubieran excedido

de \$337,350.00 y existiera cantidad a pagar por cualquier impuesto, aun en el supuesto en el que exista saldo a favor o no se tenga cantidad a pagar por alguno de ellos, los contribuyentes presentarán su declaración anual mediante la forma oficial 13 “Declaración del ejercicio. Personas físicas” ante la ventanilla bancaria de las instituciones de crédito autorizadas, debiendo recabar el sello de la oficina receptora. El pago se realizará en efectivo o con cheque personal de la misma institución de crédito ante la cual se efectúa el pago. Cuando no exista cantidad a pagar por la totalidad de los impuestos a que se esté afecto, aun cuando por alguno o la totalidad de dichos impuestos exista saldo a favor, los contribuyentes podrán presentar la forma oficial 13 ante las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente o ante la ventanilla bancaria de las instituciones de crédito autorizadas, debiendo recabar el sello de la oficina receptora. Los profesionistas en lugar de presentar su declaración anual por ventanilla bancaria o en las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente, podrán presentarlas vía Internet. En el caso de que los ingresos anuales del profesionista hubieran excedido de \$337,350.00, obtendrá el Programa para Presentación de Declaraciones Anuales de las Personas Físicas 2007, en la dirección electrónica www.sat.gob.mx o en dispositivos magnéticos en las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente. Capturará los datos solicitados en los programas citados, correspondientes a las obligaciones fiscales a que esté sujeto, debiendo manifestar bajo protesta de decir verdad que los datos asentados son ciertos.

Tratándose del Programa para Presentación de Declaraciones Anuales de las Personas Físicas, podrá hacerse mediante cualquiera de las siguientes opciones:

1. Captura de datos con cálculo automático de impuestos, correspondientes a las obligaciones fiscales a que estén sujetos.
2. Captura de datos sin cálculo automático de impuestos, correspondientes a las obligaciones fiscales a que estén sujetos. Adicionalmente, las personas físicas que obtengan ingresos por salarios, conceptos asimilados a salarios, actividades empresariales, servicios profesionales, intereses pagados por integrantes del sistema financiero o ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles destinados a casa habitación y/o local comercial, ya sea por un solo concepto o acumulando dos o más de los ingresos señalados, podrán utilizar, según corresponda, el Programa para Presentación de

Declaraciones Anuales de las personas Físicas 2007 en Línea (Declara SAT en Línea), que está disponible en la dirección electrónica www.sat.gob.mx, el cual permite la captura de datos con cálculo automático del ISR. Concluida la captura, se enviará al SAT la información vía Internet a través de la dirección electrónica www.sat.gob.mx.

La citada dependencia enviará a los contribuyentes por la misma vía el acuse de recibo electrónico, el cual deberá contener el número de operación, fecha de presentación y el sello digital generado por dicho Órgano. En caso de existir impuesto a cargo por cualquiera de los impuestos manifestados, los contribuyentes además deberán acceder a la dirección electrónica en Internet de las instituciones de crédito autorizadas.

Las instituciones de crédito enviarán a los contribuyentes, por la misma vía, el recibo bancario de pago de contribuciones federales con sello digital generado por éstas, que permita autenticar la operación realizada y su pago. Se considera que los contribuyentes han cumplido con la obligación de presentar declaración anual en los términos de las disposiciones fiscales correspondientes, cuando hayan presentado la información de su declaración anual en la dirección electrónica del SAT por los impuestos a que estén afectos y en los casos en los que exista cantidad a su cargo hayan efectuado el pago en los portales bancarios

Bibliografía básica y complementaria:

- Negocios y Administración de Empresas. (2019). Código Fiscal de la Federación. PORRUA.
- Agustín Reyes Ponce. (2019). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. LIMUSA.
- Estudio practico de las Reformas fiscales (2022),”Javier Martínez Gutiérrez, Editorial ISEF
- Guil Bozal, Rocío. (2019). Ley Federal del Trabajo. MC GRAWWW HILL.
- Efraín Lechuga Santillán. (2019). Ley del Impuesto Sobre la Renta. EDITORIAL ISEF.
- Efraín Lechuga Santillán. (2019). Ley del Impuesto al Valor Agregado. EDITORIAL ISEF.
- Efraín Lechuga Santillán. (2019). Código Fiscal de la Federación. EDITORIAL ISEF.