

T-Books T-III

ISR Personas Morales

Heriberta, ULLOA-ARTEAGA
Ileana Margarita, SIMANCAS-ALTIERI

ECORFAN®

ISR Personas Morales

Primera Edición

Heriberta, ULLOA-ARTEAGA
Ileana Margarita, SIMANCAS-ALTIERI

Universidad Autónoma de Nayarit

ECORFAN-México

ISR Personas Morales

Autores

ULLOA-ARTEAGA, Heriberta
SIMANCAS-ALTIERI, Ileana Margarita

Diseñador de Edición

SORIANO-VELASCO, Jesús. BsC.

Producción Tipográfica

TREJO-RAMOS, Iván. BsC.

Producción WEB

ESCAMILLA-BOUCHAN, Imelda. PhD.

Producción Digital

LUNA-SOTO, Vladimir. PhD.

Área de Conocimiento

Área de Ciencias Económico Administrativas

Unidad Académica

Contaduría

Academia

Impuestos

Editora en Jefe

RAMOS-ESCAMILLA, María. PhD

Ninguna parte de este escrito amparado por la Ley de Derechos de Autor, podrá ser reproducida, transmitida o utilizada en cualquier forma o medio, ya sea gráfico, electrónico o mecánico, incluyendo, pero sin limitarse a lo siguiente: Citas en artículos y comentarios bibliográficos, de compilación de datos periodísticos radiofónicos o electrónicos. Visite nuestro sitio WEB en: www.ecorfan.org

ISBN: 978-607-8534-21-0

Sello Editorial ECORFAN: 607-8534

Número de Control TB: 2017-03

Clasificación TB (2017):060616-0103

A los efectos de los artículos 13, 162 163 fracción I, 164 fracción I, 168, 169,209, y otra fracción aplicable III de la Ley del Derecho de Autor



® Universidad Autónoma de Nayarit

Ciudad de la Cultura Amado Nervo.
Boulevard Tepic-Xalisco S/N C.P. 63190
Tepic, Nayarit. México.

Contenido

Introducción	1
Capítulo I Disposiciones generales	2
Capítulo II Resultado Fiscal, pérdidas y pagos provisionales	11
Capítulo III Ingresos de las personas morales	55
Capítulo IV Deducciones	66
Capítulo V.- Determinación de cufin y cuca	119
Capítulo VI De las Obligaciones de las personas morales	129
Apéndice A. Consejo Editor Universidad Autónoma de Nayarit	153
Apéndice B. Consejo Editor ECORFAN	154

Introducción

La mayoría de las instituciones de educación superior en México, han iniciado desde algunos años diferentes proyectos encaminados a reformar sus propias estructuras académicas y administrativas con el fin de hacer frente a las tremendas complejidades de la sociedad de fin de siglo, caracterizada por un proceso vertiginoso de cambio constante, dilemas profundos sin precedentes en la historia nacional y la crisis de las visiones del mundo

La academia de impuestos desarrolló este libro tratando de resolver de una manera práctica y pedagógica la empatía de los alumnos con la materia de ISR Personas morales, siendo este un libro de consulta y de trabajo, herramienta que permitirá al alumno y docente trabajar conjuntamente, haciendo sinergia en el proceso enseñanza aprendizaje. De acuerdo al mapa curricular la unidad de aprendizaje ISR Personas Morales se encuentra ubicado en el V periodo.

La academia de impuestos con el compromiso que tienen los docentes que la integran, el trabajo colegiado que se desarrolla y la responsabilidad que los caracteriza, resumen su trabajo en este libro, el cual permite llevar al estudiante de una forma práctica y sencilla al conocimiento del Impuesto Sobre la Renta de Personas Morales.

Escenario para el desarrollo de aprendizaje y capacidades que permitan formar personas profesionales dotadas de conocimientos y habilidades contables, fiscales y administrativas todo con valor ético y sentido responsable. En la Unidad Académica de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Nayarit, por medio de la Academia de Impuestos, atendiendo las necesidades que en cada periodo que se imparte la unidad de aprendizaje ISR Personas Morales, después del análisis, discusión y aprobación de forma colegiada por los integrantes de la academia, se elabora este libro que será herramienta básica para el alumno y docente en la actividad enseñanza aprendizaje. Desde el año 2003 en que la Universidad Autónoma de Nayarit (UAN) inició el proceso de reforma universitaria, ha implicado estar en constante trabajo académico todo esto con el fin de enriquecer el día a día la cátedra del salón de clases.

Este libro, explica de manera clara, sencilla y sobre todo con apego a las Leyes, el origen de los impuestos, el cálculo correspondiente fundamentado en la ley del impuesto sobre la renta, reglamento, decretos, correlacionado con cada uno de los temas de este, explicado paso por paso con ejemplos reales incentivando al análisis y la solución de casos reforzando así el conocimiento adquirido. Se pretende que los alumnos adquieran los saberes teóricos, prácticos y Metodológicos para esta materia profesionalizante, la cual es sumamente importante en la profesión de la Contaduría.

Cabe mencionar que, en cada uno de los temas a seguir, el alumno va adquiriendo una perspectiva clara y analítica de las disposiciones generales de la ley del ISR, Resultado Fiscal, Pérdidas y Pagos provisionales, determinación de Ingresos Acumulables, Deducciones autorizadas y Resultado fiscal base para el pago de los impuestos, así como también obligaciones de las personas morales. Este libro es de consulta y de trabajo. Está sujeto a actualizaciones según la modificación de las leyes respectivas.

Capítulo I Disposiciones generales

CARRILLO- DIOSDADO, Isabel & RODRÍGUEZ –JIMÉNEZ, Adry Asunción

Marco legal básico de las contribuciones

El marco legal básico de las contribuciones lo encontramos en diferentes ordenamientos, pero el más importante está incluido en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31 fracción IV, establece la obligación de contribuir a los gastos públicos como sigue:

Son obligaciones de los mexicanos:

Contribuir a los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado o Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Señalan que la proporcionalidad consiste en que cada contribuyente aporte una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, y que, cuando se trate de Impuesto Sobre la Renta, dicho objetivo se cumple con tarifas progresivas, y que, en el caso de otros tributos, ello debe de analizarse a la luz de las características especiales de cada uno de ellos. Con respecto a la equidad, ha resuelto que ello se deduce con el trato "Igual de los iguales y desigual de los desiguales".

Preguntas a discutir:

- Como se constituye una persona moral
- Bajo que figuras jurídicas se puede constituir una persona moral
- Que tramites o registros se tienen que realizar en la Secretaria de Economía, Servicio de Administración Tributaria, IMSS, INFONAVIT, Secretaria de Salud (cofepris), licencias, SIEM, INFONACOT, Gobierno del Estado y del Municipio, otras instituciones, etc.
- ¿Por qué? Pagamos impuestos
- ¿Qué pasa si no pagamos los impuestos?
- ¿Cuál es el objetivo al pagar los impuestos?
- ¿Cómo recibimos (retorno), el pago de los impuestos?
- ¿Cómo se debe pagar los impuestos?
- ¿Qué es una persona física?
- ¿Qué es una persona moral?
- Un mexicano en el extranjero paga impuestos en México
- Para efectos de la ley del impuesto sobre la renta:
 - ¿Qué es un título?
 - ¿Qué es un capítulo?
 - ¿Qué es una sección?
 - ¿Cuántos años puede revisar la autoridad fiscal? (ART.67 CFF)

1.1 Estructura de la ley del impuesto sobre la renta

La Ley del Impuesto Sobre la Renta comprende VII títulos con su contenido y sus disposiciones transitorias y que a continuación se relacionan:

1.2 Objeto y sujetos del impuesto

Objeto

La Ley del ISR obliga a pagar las contribuciones considerando los ingresos, como lo establece el artículo 1º cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde procedan teniendo o no un establecimiento permanente; de ahí que la obligación de pagar las contribuciones se origina con los “ingresos gravados”, sin embargo, debemos resaltar que lo importante es que se tenga utilidades o en su caso: resultado fiscal.

Podemos decir que el objeto dentro de la Ley es el gravamen, o sea lo que grava, es decir todos los contribuyentes que cumplan con alguno de los requisitos que se mencionan en párrafos siguientes, se encuentran dentro del objeto de este capítulo, ya que, la obligación tributaria y el incumplimiento de ésta, da como resultado el crédito fiscal, por lo que el contribuyente cae dentro del hecho imponible para ser objeto del impuesto.

Sujetos del impuesto

El pago de impuestos es aplicable en el diverso ámbito de las personas sujetas a su cumplimiento, lo que implica que los obligados son sujetos de pago según el área que les corresponda y diversas obligaciones que cumplir

Pero muchas de las ocasiones no sabemos realmente quienes estamos obligados o encuadrados dentro de este hecho jurídico, por lo que, por lo regular en cada uno de los impuestos es importante señalar e identificar que personas están obligadas al pago de dicho impuesto, es decir que personas por su actividad encajan en el pago, por lo que se considera necesario mencionar en este capítulo a profundidad quienes caen dentro del impuesto, la tasa que les aplicará, pero también el porqué de dicho impuesto.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta establece quienes son los sujetos obligados al pago de las contribuciones, fundamentándose en el artículo 1º que especifica lo siguiente:

Artículo 1º

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

- I. Los residentes en México, respecto de todos sus ingresos cuales quiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o base fija 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.

Como se observa las personas físicas y morales están obligadas a pagar impuesto considerando tres conceptos fundamentales como son:

- La residencia Art. 9 CFF
- Establecimiento permanente. Art. 2 LISR
- Ubicación de la fuente de riqueza. Art.10 CFF

Leer los siguientes artículos:

- La residencia Art. 9 CFF
- Establecimiento permanente. Art. 2 LISR
- Ubicación de la fuente de riqueza. Art.10 CFF

Planteamiento 1

¿Señala si un mexicano residente en México que recibe intereses de una inversión que tiene en un Banco en Alemania, debe de pagar el Impuesto sobre la Renta en México por esos intereses?

Anota tu respuesta incluyendo el fundamento.

Respuesta: El Impuesto lo debe de pagar en México, por ser mexicano y por tener su residencia en México. Si en Alemania le retienen Impuesto Sobre la Renta, lo podrá acreditar en México contra el Impuesto mexicano conforme lo establece el Artículo 5 de la LISR.

Planteamiento 2

¿Una Sociedad mexicana que reside en Argentina y su fuente de riqueza se localiza en Francia, debe pagar ISR aquí en México?

Respuesta: No, por las siguientes razones:

- a. Primero, porque no reside en México.
- b. Segundo, porque no tiene un establecimiento permanente en el país al que se le puedan atribuir esos ingresos, y
- c. Tercero, porque la fuente de riqueza de los ingresos no se encuentra situada en Territorio Nacional.

Todo lo anterior, condicionado al hecho de que la persona moral mexicana sea residente para efectos fiscales en Argentina.

Planteamiento 3

Para el caso de que un mexicano sea funcionario o trabajador del Estado (por ejemplo, el embajador de México en Italia), establezca su casa habitación en otro país por motivo de su trabajo, en este caso seguirá obligado a pagar el ISR en México.

De ahí que la **residencia** constituye uno de los elementos que pueden convertir en sujeto del Impuesto Sobre la Renta a una persona física o moral.

Ejemplo:

Si un extranjero (residente en el extranjero) tiene una casa en México y la renta, deberá pagar el ISR en México por esas rentas que obtiene, ya que la fuente de riqueza (la casa y los frutos o rentas que produce), se encuentran en territorio nacional.

Investigar con que países tiene México celebrados tratados para evitar la doble tributación visitar la página: www.sat.gob.mx

El artículo 5 de la Ley del ISR establece que los residentes en México podrán acreditar el impuesto pagado en el extranjero contra el impuesto que les corresponda pagar en el país.

El acreditamiento solo procede cuando en el ingreso acumulable se incluya el impuesto pagado en el extranjero.

Cuando las personas morales residentes en México obtengan dividendos o utilidades de sociedades residentes en el extranjero, también podrán acreditar el impuesto pagado en el extranjero en el monto proporcional que le corresponda al citado dividendo o utilidad.

Para tener derecho a acreditar el impuesto debe considerarse como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto pagado por la sociedad.

El acreditamiento solo procede cuando la persona moral residente en México es propietaria de cuando menos el diez por ciento del capital social de la sociedad residente en el extranjero, al menos durante seis meses anteriores a la fecha en que se pague el dividendo o utilidad.

Límite de acreditamiento del ISR personas morales

El monto del impuesto acreditable no debe exceder de la cantidad que resulte de aplicar la tasa del artículo 10, el 30% a la utilidad fiscal que resulte conforme a las disposiciones de la Ley en México.

1.3. Factores de ajuste y actualización.

La ley del Impuesto Sobre la Renta indica que cuando los valores no se pagan con oportunidad y de acuerdo a las disposiciones fiscales, deben ajustarse o actualizarse de conformidad al artículo 6 de la misma.

Determinación Del Factor De Ajuste

El factor de ajuste se obtiene restando la unidad del cociente que resulte de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor de un mes más reciente con respecto a otro mes más antiguo, ambos correspondiente a un periodo.

- a. Determinación del factor de ajuste mensual.
- b. Determinación del factor de ajuste por un periodo mayor a un mes.

Caso práctico:

Determinar el factor de ajuste mensual de acuerdo a los datos siguientes:

- INPC de Febrero 2016.
- INPC de Marzo 2016.

$$\frac{\text{INPC del mes que se trate}}{\text{INPC del mes inmediato anterior}} = \text{menos la unidad} = \text{Factor de ajuste mensual} \quad (1.1)$$

Sustitución:

Comentarios

El factor de ajuste resultante _____ equivale a la inflación del mes calculado a que se tiene derecho sobre los valores de bienes o de operaciones que por el transcurso del tiempo y con motivo de cambio de precios en el país han variado. Este factor se calcula hasta el diezmilésimo.

Fundamento o referencia:

- Art. 6 LISR.
- Art. 9 del RISR
- Art. 17-a CFF.

Caso práctico:

Determinar el factor de ajuste para periodo mayor a un mes de acuerdo a los datos siguientes:

- INPC de Enero 2016
- INPC de Abril 2016

$$\frac{\text{INPC del mes más reciente del periodo}}{\text{INPC del mes más antiguo del periodo}} = \text{menos la unidad} = \text{Factor de ajuste por periodo mayor a un mes} \quad (1.2)$$

Sustitución:

Comentarios.

El factor de ajuste resultante _____ equivale a la inflación del periodo calculado a que se tiene derecho sobre los valores de bienes o de operaciones que por el transcurso del tiempo y con motivo de cambio de precios en el país han variado. Este factor se calcula hasta el diezmilésimo.

Fundamento O Referencia:

- Art. 6 LISR.
- Art. 9 del RISR
- Art. 17-a CFF.

Determinación Del Factor De Actualización

De acuerdo a la Ley del ISR el factor de actualización se determina dividiendo el Índice Nacional de precios al consumidor del mes más reciente del periodo, entre el Índice Nacional de precios al consumidor del mes más antiguo de dicho periodo.

Caso práctico

Determinar el factor de actualización para el periodo comprendido entre enero del 2015 y diciembre del 2015.

DATOS.

- INPC Enero del 2015
- INPC Diciembre 2015

$$\frac{\text{INPC del mes más reciente del periodo}}{\text{INPC del mes mas antiguo del periodo}} = \text{Factor de actualización} \quad (1.3)$$

Sustitución:

Comentarios

El factor de actualización equivale a la cantidad que se actualiza una operación o un bien por el transcurso del tiempo y con motivo de cambio de precios en el país. Este factor se aplica para actualizar el Monto Original de las inversiones, depreciaciones, aportaciones de capital y pérdidas fiscales entre otras.

Se calcula hasta el diezmilésimo, Art. 17-A C.F.F. y Art. 9 R.I.S.R.

Fundamento

Art. 6 LISR. Art. 9 del RISR art. 17-a CFF.

1.3 Definiciones de persona moral, acciones, sistema financiero, previsión social e intereses

La Ley del impuesto sobre la renta establece en el artículo 7 que se entiende por cada uno de los conceptos que relacionamos a continuación:

- Persona Moral.
- Acciones.
- Sistema financiero.
- Previsión social.
- Intereses

Cuestionario:

1. ¿Quiénes son los sujetos del ISR?
2. ¿Qué es un establecimiento permanente?
3. ¿En qué casos no existe establecimiento permanente?
4. ¿Qué se entiende por persona moral?
5. ¿Qué se entiende por acciones?
6. ¿Qué se entiende por sistema financiero?
7. ¿Qué se entiende por previsión social?
8. ¿Cuál es el objeto de la Ley del ISR?
9. ¿Cómo se calcula el factor de ajuste de un periodo?
10. ¿Cómo se calcula el factor de actualización?
11. ¿Que se considera Interés?

Referencias

Boletín fiscal, Revista del Instituto de Especialización para ejecutivos. Edición 2015

Ley del Impuesto sobre la Renta 2016

<http://www.soyconta.mx/como>

www.sat.gob.mx

Capítulo II Resultado Fiscal, pérdidas y pagos provisionales

MARTÍNEZ-RUIZ, Héctor Manuel & CARRILLO- HERRERA, Gabriel

2.1 Impuesto Anual de las Personas Morales (art. 9 LISR)

De acuerdo al artículo 9 de la LISR, las Personas Morales deberán calcular el ISR aplicando al resultado fiscal del ejercicio la tasa del 30%, como sigue:

Fórmula para determinar el resultado fiscal y el impuesto anual.

Tabla 2.1 Fórmula para determinar el resultado fiscal y el impuesto anual

Concepto	Importe	Fundamento Art. LISR
Total, ingresos acumulables	100,000.00	16 al 24
Menos: Deducciones autorizadas P.T.U. Pagada en el Ejercicio	90,000.000.00	25 al 46 I.S.R.9 I.S.R.
Igual:Utilidad fiscal	10,000.00	9
(Perdida Fiscal)		
Menos:Perdidas fiscales	0.00	9
Igual:Resultado fiscal	10,000.00	9
PorTasa	30%	9
Igual:ISR del ejercicio	3,000.00	9
Menos: Pagos provisionales	2,000.00	14
Menos:Retenciones de impuesto (Bancos)	10.00	54
Igual: Impuesto a pagar	990.00	9
Igual: Saldo a favor		
En su caso disminuir el subsidio al empleo pagado a los trabajadores		

Fuente: Elaboración propia

Existe una deducción adicional: a los patrones que empleen personas con discapacidad o adultos mayores, ver título VII de los estímulos fiscales, se deducen de los ingresos. El impuesto anual se pagará mediante declaración que se presentará en las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha que termine el ejercicio fiscal. (Art. 9 LISR).

2.2. Resultado Fiscal

En el artículo 9 de la Ley del ISR fracción I y II se establece como se determina el resultado fiscal de las personas morales como sigue:

Art. 9 F I. Se obtendrá la utilidad fiscal del ejercicio disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagadas en el ejercicio.

Art. 9 F II. A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Caso práctico 1

Determinar el resultado fiscal de una sociedad mercantil por el ejercicio del 2016, de acuerdo con los datos siguientes:

Tabla 1.2 Datos de ejercicio 1 resultado fiscal

Ingresos acumulables		600,900.00
Ingresos normales	600,000.00	
Intereses a favor	200.00	
Ajuste Anual por Inflación	700.00	
Deducciones autorizadas		540,100.00
Gastos normales	100,000.00	
Intereses a cargo	100.00	
Deducción actualizada de inversiones	40,000.00	
Costo de lo vendido	400,000.00	

Fuente: Elaboración propia

- No existen pérdidas fiscales por amortizar.
- No se tiene PTU por disminuir
- Se obtiene en el ejercicio utilidad fiscal
- No se tiene ingreso acumulable por inventarios

Solución

Concepto	Importe	Fundamento Art. LISR
Total ingresos acumulables		
Menos:Deducciones autorizada P.T.U. Pagada en el Ejercicio		
Igual:Utilidad fiscal		
Igual:Perdida Fiscal		
Menos:Pérdidas fiscales		
Igual:Resultado fiscal		

Comentario: La determinación del resultado fiscal para pagar el ISR de la persona moral que no tiene pérdidas, no aplica P.T.U., y no aplica ingreso acumulable por inventarios existentes al 31 de diciembre del 2004 no tiene mayor complejidad su obtención.

Caso práctico: 2

Determinar el resultado fiscal de una sociedad mercantil por el ejercicio del 2016, de acuerdo con los datos siguientes:

Tabla 2.3 Datos de ejercicio 2 resultado fiscal

Ingresos acumulables		891,300.00
Ingresos normales	890,000.00	
Intereses a favor	900.00	
Ajuste anual por inflación	400.00	
Deducciones autorizadas		813,400.00
Gastos normales	240,000.00	
Intereses a cargo	2,500.00	
Deducción actualizada de inversiones	45,600.00	
Costo de lo vendido	525,300.00	

Fuente: Elaboración propia

- Se tiene perdida fiscal actualizada del 2015 \$ 25,400.00
- No se tiene PTU por disminuir.
- No se tiene ingreso acumulable por inventarios

Solución

Concepto	Importe	Fundamento Art. LISR
Total ingresos acumulables		
Menos:Deducciones autorizadas P.T.U. Pagada en el Ejercicio		
Igual:Utilidad fiscal		
Igual:Perdida Fiscal		
Menos:Pérdidas fiscales		
Igual:Resultado fiscal		

Comentario.Este caso presenta una perdida fiscal actualizada en el ejercicio del 2015, la que se amortiza por tener derecho, evitando que se pierda hasta por la cantidad en que debió haberse efectuado en un ejercicio posterior que se tenga utilidad.

Caso práctico 3

Determinar el resultado fiscal de una sociedad mercantil por el ejercicio del 2016, de acuerdo con los datos siguientes:

Tabla2.4 Datos de ejercicio 3 resultado fiscal

Ingresos acumulables		2'561,260.00
Ingresos normales	2,560,000.00	
Intereses a favor	400.00	
Ajuste Anual por Inflación	860.00	
Deducciones autorizadas		2'685,300.00
Gastos normales	760,000.00	
Intereses a cargo	300.00	
Deducción actualizada de inversiones	65,000.00	
Costo de lo vendido	1,860,000.00	

Fuente: Elaboración propia

- Se tiene perdida fiscal actualizada del 2015 \$ 35,000.00
- No se tiene PTU por disminuir.
- Se obtiene perdida en el ejercicio 2016
- No se tiene ingreso acumulable por inventarios

Solución

Tabla 2.5

Concepto	Importe	Fundamento Art. LISR
Total ingresos acumulables		
Menos: Deducciones autorizadas P.T.U. Pagada en el Ejercicio		
Igual: Utilidad fiscal		
Igual: Perdida Fiscal		
Menos: Pérdidas fiscales		
Igual: Resultado fiscal		

Comentario: Este caso presenta una perdida fiscal actualizada en el ejercicio del 2015, la que se no amortiza en virtud que en el ejercicio fiscal 2016 se obtuvo perdida fiscal.

2.3 Tasa de ISR para Personas Morales

La Ley del ISR en el Artículo 9 establece que las personas morales aplicaran la tasa del 30% al resultado fiscal que obtengan en el ejercicio para obtener el impuesto anual a pagar.

2.4 Exenciones y Reducciones de ISR.

El art.74 señala que las personas morales que realicen exclusivamente actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, podrán no pagar el I.S.R.

A continuación, se presenta el siguiente ejemplo práctico:

Tabla 2.6 Ejemplo de cálculo anual de persona moral

Datos del Ejemplo				
Número de Socios de la persona moral	10			
Total, de Ingresos obtenidos	8,000,000.00			
Ingresos propios de actividades primarias	7,550,000.00			
Ingresos No propios de actividades primarias	450,000.00			
Total, de deducciones autorizadas	6,150,000.00			
Deducciones autorizadas por actividades primarias	6,100,000.00			
Deducciones autorizadas por otras actividades	50,000.00			
PTU pagada relativa a las actividades primarias	123,000.00			
PTU pagada relativa a otras actividades	0.00			
Pérdidas Fiscales que se aplican en el ejercicio	0.00			

1.-	Proporción de ingresos gravados			
	Total, de ingresos obtenidos	8,000,000.00		
IE	Ingresos Exentos (20 SMA por 10 socios)	5,331,920.00	(20 x 73.04 x 10 x 365)	
	Ingresos Gravados	2,668,080.00		
	Ingresos Gravados = $\frac{2,668,080.00}{8,000,000.00} = 0.33351$			
	Total, de Ingresos 8,000,000.00			
2.-	Gastos deducibles proporcionales			
	Total, de deducciones autorizadas	6,150,000.00		
	Proporción de ingresos gravados	0.33351		
	Gastos Deducibles	2,051,086.50		
3.-	Determinación de la Utilidad	Actividad primaria	Otras Actividades	Total, UFT
	Total, de ingresos obtenidos	7,550,000.00	450,000.00	8,000,000.00
(-)	Ingresos Exentos (20 SMA por 10 socios)	5,331,920.00		5,331,920.00
=	Ingresos Gravados	2,218,080.00	450,000.00	2,668,080.00
(-)	Gastos Deducibles (en proporción de los ingresos gravados)	2,034,411.00	16,675.50	2,051,086.50
(-)	PTU pagada en el ejercicio	123,000.00		123,000.00
(-)	Pérdidas Fiscales por aplicar			
(=)	Utilidad Fiscal Total	60,669.00	433,324.50	493,993.50
	Tasa de ISR para Personas Morales	30%	30%	30%
(=)	ISR determinado	18,200.70	129,997.35	148,198.05
(*)	Factor de reducción de ISR (Art. 74)	0.30		
(-)	Reducción de ISR	5,460.00		5,460.00
(=)	ISR a cargo	12,740.70	129,997.35	142,738.05

Fuente: Elaboración propia

2.5 Perdidas fiscales

Concepto. (Art. 57 LISR).

La Ley define la pérdida fiscal en el artículo 57 como” La diferencia entre los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas, cuando los montos de estas últimas son mayores que los ingresos”.

Tabla 2.7 Ejemplo calculo Perdida Fiscal

Concepto	Importe	Fundamento
Ingresos acumulables	2'160,000.00	Arts. 16 al 24 ISR
(-) deducciones autorizadas	2'200,000.00	Arts. 25 al 46 ISR
(=) Perdida fiscal	40,000.00	Art. 57 ISR

Fuente: Elaboración propia

Cuando en el ejercicio fiscal se obtiene pérdida se incrementará con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio.

Tabla 2.8 Ejemplo de cálculo pérdida Fiscal

Concepto	Importe	Fundamento
Ingresos acumulables	2'160,000.00	Arts. 16 al 24 ISR
(-) deducciones autorizadas	2'200,000.00	Arts. 25 al 46 ISR
(=) Pérdida fiscal	40,000.00	Art. 57 ISR
(+) PTU pagada	10,000.00	Art. 123 CPEUM
(=) Pérdida Fiscal del ejercicio	50,000.00	Art. 57 ISR

Fuente: Elaboración propia

Reglas para amortizar las pérdidas fiscales:

1. Se pueden amortizar o disminuirse contra la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.
2. Se deberán actualizar las pérdidas fiscales para su amortización.
3. En caso de no disminuir la pérdida fiscal, pudiendo haberlo hecho se perderá el derecho de hacerlo en ejercicios posteriores hasta la cantidad que pudo haberse efectuado.
4. El derecho a disminuir las pérdidas fiscales es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.
5. En caso de escisión de sociedades el monto de las pérdidas fiscales, se deberá dividir entre la sociedad escidente y las escindidas.
6. En caso de fusión o liquidación de sociedades no se disminuirá la pérdida fiscal o parte de ella.

Ejercicio 1

Determinar la pérdida fiscal y actualizarla de acuerdo al artículo 57 de la ley del ISR, correspondiente al ejercicio fiscal 2015, para ser aplicada en el ejercicio 2016 (enero-diciembre).

Datos generales:

Ingresos acumulables \$ 32'440,000.00
Deducciones autorizadas 33'000,000.00

Solución:

1. Determinación de la pérdida fiscal ejercicio 2015:

	- Ingresos acumulables.....	
Menos:	- Deducciones autorizadas	
Igual	- Pérdida fiscal	

2. Primera actualización pérdida fiscal 2015 (art. 57 ISR)

Perdida fiscal 2015	
---------------------	--

*INPC último mes de ejercicio en que
ocurrió*

$$\frac{\text{INPC último mes de ejercicio en que ocurrió}}{\text{INPC 1er. mes de la 2da. mitad del ejercicio en que ocurrió}} = \text{Factor de actualización} \quad (2.1)$$

(=) Pérdida fiscal actualizada dic. 2015	
--	--

3. Segunda actualización (adicional) pérdida fiscal 2015 (art. 57 ISR)

□ Pérdida fiscal actualizada a dic. 2015	
--	--

*INPC último mes de la primera
mitad del ejercicio que se aplicara*

$$\frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio que se aplicara}}{\text{INPC último mes en que se actualizo}} = \text{Factor de actualización}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada 2015 a junio 2016	
--	--

Ejercicio 2

Determinar la pérdida fiscal y actualizarla de acuerdo al artículo 57 de la ley del ISR, correspondiente al ejercicio fiscal 2015, para ser aplicada en el ejercicio 2016 (enero-diciembre).

Datos generales:

Ingresos acumulables \$ 10'500,000
Ingresos nominales 10'350,000
Deducciones autorizadas 10'800,000

Solución:

1. Determinación de la pérdida fiscal 2015

	Ingresos acumulables	
Menos:	Deducciones autorizadas	
Igual	Perdida fiscal	

2. Primera actualización pérdida fiscal 2015 (art. 57 ISR)

Perdida fiscal 2015	
---------------------	--

$$\frac{\text{INPC último mes de ejercicio en que}}{\text{INPC 1er. mes de la 2da. mitad del}} \frac{\text{ocurrió}}{\text{ejercicio en que ocurrió}} = \text{Factor de actualización}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada dic. 2015	
--	--

3. Segunda actualización (adicional) perdida fiscal 2015 (art. 57 ISR)

Perdida fiscal actualizada a dic. 2015	
--	--

$$\frac{\text{INPC último mes de la primera}}{\text{INPC último mes en que}} \frac{\text{mital del ejercicio que se aplicara}}{\text{se actualizo}} = \text{Factor de actualización}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada 2015 a junio 2016	
--	--

Ejercicio 3

Determinar la perdida fiscal de la empresa “Ola marina” S.A.de C.V. correspondiente al ejercicio fiscal 2015, actualizarla y aplicarla en el ejercicio 2016 (enero-diciembre).

Tabla 2.9 Datos de ejercicio 1 perdida fiscal

Concepto	2015	2016
Ingresos acumulables	3'130,000.00	4'300,000.00
Ingresos nominales	3'200,000.00	4'400,000.00
Deducciones autorizadas	3'560,000.00	4'250,000.00
Pagos provisionales	500,000.00	0.00
Utilidad fiscal	0.00	
Perdida fiscal		
PTU	0.00	0.00

Fuente: Elaboración propia

Nota: inicio operaciones el 1º. De enero del 2015

Solución:

1. Determinación de la pérdida fiscal 2015

	Ingresos acumulables	
Menos:	Deducciones autorizadas	
Igual	Perdida fiscal	

2. Primera actualización pérdida fiscal 2015 (art. 57 ISR)

Perdida fiscal 2015	
---------------------	--

$$\frac{\text{INPC último mes del ejercicio en que ocurrió}}{\text{INPC 1er. mes de la 2da. mitad del ejercicio en que ocurrió}} = \text{Factor de actualización}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada dic. 2015	
--	--

3. Segunda actualización (adicional) pérdida fiscal 2015 (art. 57 ISR)

Pérdida fiscal actualizada a dic. 2015	
--	--

$$\frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio que se aplicara}}{\text{INPC último mes en que se actualizo}} = \text{Factor de actualización}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada 2015 a junio 2016	
--	--

Ejercicio 4

Determinación del impuesto anual 2016, actualizando la pérdida del ejercicio 2015, y amortizándola en el ejercicio 2016.

Tabla 2.10 Datos de ejercicio 2 pérdida fiscal

	Concepto	2015	2016
	Ingresos acumulables	3'130,000.00	4'300,000.00
Menos:	Deducciones autorizadas	3'560,000.00	4'250,000.00
Menos:	PTU pagada	0.00	0.00
Igual:	Pérdida fiscal	(430,000.00)	50,000.00
Menos:	Pérdida fiscal actualizada ejercicios anteriores		(438,901.00)
Igual:	Resultado fiscal	(430,000.00)	0.00
Por:	Tasa de ISR	30%	30%
Igual:	Impuesto anual	0.00	0.00
Menos	Pagos provisionales	500,000.00	
Menos	ISR retenido		
Igual:	A pagar		

Comentarios:

Ejercicio 5

Determinar la pérdida fiscal de la empresa "Ferreña" S.A. de C.V. correspondiente al ejercicio fiscal 2015, actualizarla y aplicarla en el ejercicio 2016 (enero-diciembre).

Tabla 2.11 Datos de ejercicio 3 perdida fiscal

Concepto	2015	2016
Ingresos acumulables	16'850,500.00	18'560,000.00
Ingresos nominales	16'360,000.00	19'300,000.00
Deducciones autorizadas	17'950,900.00	16'460,000.00
Pagos provisionales	0.00	0.00
Utilidad fiscal	0.00	2'100,000.00
Perdida fiscal	1'100,400.00	
PTU	0.00	

Nota: inicio operaciones el 1º. De enero del 2015

Solución

1. Determinación de la perdida fiscal 2015

	Ingresos acumulables	
Menos:	Deducciones autorizadas	
Igual	Perdida fiscal	

2. Primera actualización pérdida fiscal 2015 (art. 57 ISR)

□ Perdida fiscal 2015	
-----------------------	--

*INPC último mes de ejercicio en que
ocurrio*

$$\frac{\text{INPC último mes de ejercicio en que ocurrio}}{\text{INPC 1er. mes de la 2da. mitad del ejercicio en que ocurrio}} = \text{Factor de actualizacion}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada dic. 2015	
--	--

3. Segunda actualización (adicional) perdida fiscal 2015 (art. 57 ISR)

Perdida fiscal actualizada a dic. 2015	
--	--

*INPC último mes de la primera
mitad del ejercicio que se aplicara*

$$\frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio que se aplicara}}{\text{INPC último mes en que se actualizo}} = \text{Factor de actualizacion}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada 2015 a junio 2016	
--	--

Ejercicio 6

Determinación del impuesto anual 2016:

Tabla 2.12 Datos de ejercicio 4 perdida fiscal

	Concepto	2015	2016
	Ingresos acumulables	16'850,500.00	18'560,000.00
Menos:	Deducciones autorizadas	17'950,900.00	16'460,000.00
Menos:	PTU pagada		
Igual:	Utilidad o (perdida fiscal)		
Menos:	Perdida fiscal de ejercicios anteriores actualizada		
Igual:	Resultado fiscal		
Por:	Tasa de ISR		
Igual:	Impuesto anual		
Menos	Pagos provisionales		
Menos	ISR retenido		
Igual:	A pagar		

Fuente: Elaboración propia

Ejercicio 6

Determinar la perdida fiscal ejercicio 201 actualizada de la empresa “Ferreaña” S.A.deC.V. para ser aplicada en el ejercicio 2015 y 2016, considerando que inicio sus actividades el ejercicio fiscal 2014.

Tabla 2.13 Datos de ejercicio 5 perdida fiscal

Concepto	2014	2015	2016
Ingresos acumulables	16'000,000	16'000,000	18'000,000
Ingresos nominales	16'000,000	17'000,000	18'500,000
Deducciones autorizadas	18'000,000	15'000,000	16'000,000
Pagos provisionales	0	0	326,340
Utilidad fiscal			
Perdida fiscal	0		
PTU. Pagada		0	100,000

Fuente: Elaboración propia

Nota: inicio operaciones el ejercicio 1º. De enero 2014

Solución

1. Determinación del impuesto anual:

Tabla 2.14

Concepto	2014	2015	2016	
	Ingresos acumulables	16'000,000	16'000,000	18'000,000
Menos:	Deducciones autorizadas	18'000,000	15'000,000	16'000,000
Menos:	PTU pagada en el ejercicio	0	0	100,000
Igual:	Utilidad fiscal/perdida fiscal			
menos:	Perdida fiscal ejercicios anteriores	0		
Igual:	Resultado fiscal			

Por:	Tasa de ISR			
Igual:	Impuesto anual	0		
Menos	Pagos provisionales	0		
Menos	ISR retenido	0		
Igual:	A pagar	0		

Fundamento: art. 9, 16, 16- 24, 25 - 46, 57 de la LISR.

Solución:

2. Determinación de la pérdida fiscal 2014

	Ingresos acumulables	
Menos:	Deducciones autorizadas	
Igual	Perdida fiscal	

3. Primera actualización pérdida fiscal 2014 (art. 57 LISR)

Perdida fiscal 2014	
---------------------	--

INPC último mes de ejercicio en que

$$\frac{\text{ocurrió}}{\text{INPC 1er. mes de la 2da. mitad del ejercicio en que ocurrió}} = \text{Factor de actualización}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada dic. 2014	
--	--

(=) 3-a segunda actualización a junio 2015:

Perdida fiscal actualizada a dic 2014	
---------------------------------------	--

INPC último mes de la primera

$$\frac{\text{mitad del ejercicio que se aplicara}}{\text{INPC ultimo mes en que se actualizo}} = \text{Factor de actualización}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada 2014 a junio 2015	
--	--

Perdida fiscal actualizada: 2014 p/aplicar 2015	
Menos: amortización de pérdida fiscal 2015	
Igual: Perdida fiscal por amortizar	

3 b. Segunda actualización a junio 2016

Perdida fiscal actualizada a jun 2015	
---------------------------------------	--

$$\frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio que se aplicara}}{\text{INPC último mes en que se actualizo}} = \text{Factor de actualización}$$

(=) Pérdida fiscal actualizada 2014 a junio 2016	
--	--

Perdida fiscal 2014 actualizada junio 2016	
Menos: amortización de perdida fiscal 2016	
Igual: perdida fiscal por amortizar	

Caso práctico de pérdidas fiscales

De acuerdo a los datos siguientes amortizar las pérdidas fiscales conforme el artículo 57 de la ley del ISR, elaborando cálculos de ISR del ejercicio, actualización y amortización de pérdidas fiscales.

Datos:

1. La empresa inicio sus operaciones el 1°. De enero del 2012.
2. Resultados en los ejercicios:

Tabla 2.15 Datos de ejercicio 6 perdida fiscal

Perdida fiscal 2012	36'000,000
Utilidad fiscal 2013	12'500,000
Utilidad fiscal 2014	10'000,000
Utilidad fiscal 2015	8'000,000
utilidad fiscal 2016	25'000,000

Fuente: Elaboración propia

Amortización de la pérdida fiscal proveniente de un ejercicio irregular

Recordemos que los artículos 16 al 24 de la LISR, definen y señalan los conceptos de ingresos acumulables, y los artículos 25 al 46 de la misma Ley, señalan las deducciones autorizadas, sus requisitos y las partidas que no se consideran deducibles.

Supongamos, que la empresa ABC, S.A. de C.V. se dedica a la venta de artículos para el calzado, y nos pide determinar si hubo utilidad o pérdida fiscal en el ejercicio de 2016.

Tabla 2.16 Ejemplo perdida fiscal en ejercicio irregular

	Ingresos Acumulables:		
	Venta de zapatos para dama	452,000	
	Venta de tenis	523,000	
	Venta de accesorios	575,000	

	Intereses a Favor	100,000	
	Ajuste anual por inflación acumulable	25,000	
	Total, de Ingresos Acumulables		
(-)	Deducciones Autorizadas:		
	Costo de Ventas	875,400	
	Deducciones de Inversión	165,200	
	Intereses a Cargo	36,000	
	Pérdida Fiscal en venta de activos	1,000,000	
	Gastos de Operación Deducibles	250,000	
	Total, de Deducciones Autorizadas		
(=)	Utilidad (Pérdida) Fiscal		

Fuente: Elaboración propia

Observando el resultado del ejemplo anterior, y estableciendo dicho concepto en la definición que establece el artículo 57 de la LISR, observamos que las deducciones autorizadas son mayores a los ingresos acumulables, y de dicha diferencia entre ambos conceptos, resulta la pérdida fiscal del ejercicio 2016. De lo anterior podemos desprender los factores que habrán de utilizarse en la actualización de las pérdidas fiscales, los cuales, pueden darse, en dos supuestos:

- a. Si el ejercicio al que corresponde la pérdida es un ejercicio regular (12 meses), el factor de actualización se debe de calcular con la siguiente fórmula:

Factor de	INPC del último mes del ejercicio en que ocurrió
Actualización	INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió

- b. Con el factor anterior, se actualizará la pérdida fiscal por primera vez.
- c. Ahora bien, adicionalmente el cuarto párrafo del artículo en estudio, nos permite la posibilidad de seguir actualizando la pérdida fiscal para futuras amortizaciones (Como en los pagos provisionales, por ejemplo), y el factor que será aplicable, lo podemos calcular con la siguiente fórmula:

Factor de	INPC último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará
Actualización	INPC del mes en que se actualizó por última vez

- d. Si el ejercicio del que se trate resulta ser irregular, y por consecuencia, el número de meses es impar, el factor resultante lo debemos de calcular en los términos del artículo en estudio, de acuerdo con lo siguiente:

De lo anterior, debemos de señalar que el procedimiento para determinar el factor de actualización se complica, en virtud de que se deberá de considerar como mes de la segunda mitad del ejercicio, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio. Debido de lo anterior, lo que debemos de hacer es, establecer el número de meses del ejercicio, y posteriormente le restamos al número de meses del ejercicio un mes.

Con lo anterior tenemos ahora si un período de meses pares, por lo cual, el cálculo del factor será sencillo. Analicemos el siguiente ejemplo:

La empresa XYZ, S.A., inicia operaciones el 18 de junio de 2016, y como consecuencia de dichas operaciones obtuvo una pérdida fiscal. Nos solicita, la determinación del factor de actualización que habrá de emplearse en la actualización de la pérdida fiscal del ejercicio.

Paso 1 Debemos de calcular, el número de meses del ejercicio, que en el ejemplo en cuestión es de 7 meses. (junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre).

Jun	Jul	Ago.	Sep.	Oct	Nov	Dic
1	2	3	4	5	6	7

Paso 2 Una vez, que tenemos el período del ejercicio ya definido, le restamos el primer mes del ejercicio para el período de la actualización, de tal suerte que nos resulta que eliminamos de nuestro período el mes de junio, y el período queda:

Jun	Jul	Ago.	Sep.	Oct	Nov	Dic
	1	2	3	4	5	6

Como se puede observar, ahora ya el período es de meses pares, por lo que, siguiendo el procedimiento para la determinación de los meses para el factor de actualización, el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que se deberá de actualizar la pérdida corresponde al mes de octubre y el último mes del ejercicio en que ocurrió corresponde al mes de diciembre, de acuerdo con lo siguiente:

1era. Mitad del ejercicio			2da. Mitad del ejercicio		
Jul	Ago.	Sep.	Oct	Nov	Dic
1	2	3	1	2	3

Así pues, el factor de actualización quedaría:

Factor de	INPC diciembre 2016
Actualización	INPC octubre 2016

Nota importante: Los factores de actualización que se determinen, deberán de calcularse hasta el diezmilésimo. (Artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación).

Caso 1. Amortización de la pérdida fiscal del ejercicio inmediato anterior contra la utilidad del ejercicio presente. (En este caso, la pérdida fiscal no se agota y se podrá amortizar contra las utilidades de los siguientes diez ejercicios hasta agotarla, ya sea en los pagos provisionales y en la propia declaración anual). La empresa Sol del Sur, S.A., nos solicita la actualización y amortización de la pérdida fiscal del ejercicio 2015, contra la utilidad determinada en el ejercicio 2016 de acuerdo a los siguientes datos

Tabla 2.17 Datos de ejercicio 7 pérdida fiscal

Cálculo del ISR anual del Ejercicio 2016			
	Ingresos Acumulables:		
	Venta de zapatos para dama	362,000	
	Venta de tenis	412,300	
	Venta de accesorios	575,000	
	Intereses a Favor	100,000	
	Ajuste anual por inflación acumulable	125,000	
	Total, de Ingresos Acumulables		1,574,300
(-)	Deducciones Autorizadas:		
	Compras Netas	161,000	
	Deducciones de Inversión	321,500	
	Intereses a Cargo	12,000	
	Pérdida Fiscal en venta de activos	12,500	
	Gastos de Operación Deducibles	868,500	
	Total, de Deducciones Autorizadas		1,375,500
(=)	Utilidad (Pérdida) Fiscal		198,800
	Pérdida Fiscal del ejercicio de 2015 pendiente de amortizar:		396,500

Fuente: Elaboración propia

Lo que debemos de hacer, es proceder a la actualización de la pérdida en primer orden para poder amortizarla contra la utilidad fiscal del ejercicio, que, en nuestro ejemplo, tiene un importe de \$ 198,800.00.

El factor de actualización que debemos de aplicar se obtiene dividiendo el INPC de diciembre de 2015, entre el INPC de Julio de 2015, y con números, el factor queda de la siguiente manera.

Factor de		INPC diciembre 2015
Actualización		INPC Julio 2015

Sustituyendo los índices de los meses de diciembre de 2015 y Julio de 2015, el factor resultante quedaría de la siguiente manera:

Factor de					
Actualización					

Ahora bien, una vez que ya tenemos el factor de actualización aplicable, procedemos a multiplicarlo por la pérdida fiscal histórica del ejercicio de 2015, y la pérdida actualizada quedaría:

	Concepto	Importes
	Pérdida Fiscal del ejercicio de 2015 pendiente de amortizar:	396,500
(x)	Factor de Actualización	
(=)	Pérdida Fiscal del ejercicio 2015 actualizada	

Así mismo se aplicará la segunda actualización

Factor de		INPC junio 2016
Actualización		INPC diciembre 2015

	Concepto	Importes
	Pérdida Fiscal del ejercicio de 2015 pendiente de amortizar (se toma del cuadro anterior al factor de actualización:	
(x)	Factor de Actualización	
(=)	Pérdida Fiscal del ejercicio 2015 actualizada a junio 2016	

La amortización de la pérdida fiscal contra la utilidad del ejercicio, quedaría de la siguiente manera:

	Concepto	Importes
	Pérdida Fiscal del ejercicio 2015 actualizada	
(-)	Utilidad Fiscal del Ejercicio de 2016	198,800
(=)	Pérdida Fiscal pendiente de amortizar (Proviene del ejercicio 2015)	

Como se puede apreciar, el importe de la pérdida en cantidad de \$ _____ podrá amortizarse para el siguiente ejercicio en contra de los pagos provisionales del ISR, sin perjuicio de amortizarla contra la utilidad fiscal del ejercicio siguiente. Es importante señalar, que adicionalmente, dicha pérdida fiscal, en los términos del tercer párrafo del artículo 57 de la LISR, podrá seguirse actualizando en tanto se siga amortizando hasta agotar la pérdida fiscal en cuestión.

Cuestionario:

1. ¿Cómo se determina la pérdida fiscal?

2. ¿Cuánto tiene de plazo la persona física o moral para disminuir la pérdida?

3. ¿Las pérdidas fiscales se pueden actualizar?

4. ¿Cómo se realiza la actualización de las pérdidas?

5. ¿Qué pasa si no amortizamos la pérdida en un ejercicio pudiendo haberlo hecho?

6. ¿Durante cuánto tiempo podemos amortizar las pérdidas?

2.6 Determinación de la Participación a los Trabajadores en las Utilidades “P.T.U.”

La distribución de la participación a los trabajadores en las utilidades “PTU” es una obligación constitucional marcada en el art. 123 apartado A fracción IX donde dice que Los trabajadores tendrán derecho a una participación en las utilidades de las empresas, regulada de conformidad con ciertas normas.

Lo cual obliga a todos los contribuyentes que tengan trabajadores a su cargo a entregarla, sobre una renta gravable, que también lo señala dentro del art. 123 apartado A fracción IX inciso e), así como dentro del art 120 de la Ley Federal del Trabajo.

El porcentaje de la PTU lo determina la Comisión Nacional para la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, el cual sigue siendo hasta la fecha el 10%, que se usara para distribuir a los trabajadores parte de la utilidad a ellos.

Pero en ninguna de las 2 leyes especifica como el monto o la cantidad de la renta gravable, pues en ambas señala que será la renta gravable la que señale lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que en el art. 9 de la LISR, señala como determinar la Renta gravable; que marca de manera siguiente como se determina; tal determinación viene en el formato de cálculo y ejemplo siguiente:

Tabla 2.18 Determinación de la renta gravable para la PTU de una sociedad mercantil, correspondiente al ejercicio 2016

Concepto	Importe
Ingresos acumulables	\$ 2'800,000.00
(-) Cantidades no deducidas por concepto de pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 o 0.47, según sea el caso, al monto de dichos pagos	500,000.00
(=) Ingresos para efectos de la PTU	\$ 2'300,000.00
(-) Deducciones autorizadas	1'900,000.00
(=) Renta gravable para PTU	\$ 400,000.00
Porcentaje de PTU	10%
PTU a repartir del ejercicio	\$ 40,000.00

Fuente: Elaboración propia

Cabe señalar que la misma LISR permite la disminución del PTU pagado dentro de la determinación del impuesto del ejercicio, también señalada dentro del mismo art. 9 de la LISR, pero en otra norma permite que se pueda disminuir en pagos provisionales. Dicha norma es el art. 16 fracción VIII de la Ley de Ingresos de la Federación aplicable para el ejercicio 2016, que señala que se puede disminuir la PTU del ejercicio pagada, en los pagos provisionales, dicha disminución será por partes iguales correspondiente a los meses de mayo a diciembre del ejercicio donde se disminuye la PTU.

Continuando con el ejemplo anterior

Tabla 2.19 Determinación de PTU aplicando LIF 2016

Concepto	Importe
PTU a repartir del ejercicio	\$ 40,000.00
(/) 8 (meses de mayo a diciembre)	8
(=) parte proporcional mensual	\$ 5,000.00

Fuente: Elaboración propia

La cifra de \$ 5,000.00 se podrá disminuir en los pagos provisionales de la utilidad fiscal de los pagos provisionales, y se podrá disminuir de manera acumulativa. Es decir, en mayo \$ 5,000.00 en junio \$ 10,000.00, en julio \$ 15,000.00 y así sucesivamente.

Aclarando que se podrá disminuir siempre y cuando se haya pagado en mayo la PTU, porque si no se haya pagado no podrá aplicarse este estímulo.

2.7 Pagos Provisionales

Art. 14 LISR: Pagos provisionales de las Personas Morales

Las Personas Morales efectuaran pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que corresponde el pago.

Tabla 2.20 Fórmula para determinar los pagos provisionales

Ingresos nominales del mes	Art.14 I.S.R.
Ingresos nominales acumulados	Art.14
(X)Coeficiente de utilidad	Art.14
(=) Utilidad fiscal estimada	Art.14
(=) Utilidad fiscal pago prov.	Art. 14
(-)Perdidas fiscales	Art.14 Ley de ingresos ej.2016 art. 16
(-)P.T.U. pagada (1/8) a partir de Mayo	FVIII
(=) Base gravable pago provisional	
(X)Tasa art. 9 LISR 30%(*)	Art. 14
(=) Pagoprovisional	Art.14
(-) Pagos provisionales anteriores	Art. 14
(-) Retenciones ISR art. 54	Art. 14
(=) A pagar	Art. 14

Fuente: Elaboración propia

(*) La tasa en el 2005 fue de 30%, en 2006 29% y en 2007, 2008 y 2009 de 28% y para el ejercicio 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016 del 30%.

Segundo ejercicio fiscal (art. 14 LISR)

En el segundo ejercicio fiscal de la persona moral, el primer pago provisional comprenderá enero, febrero y marzo del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando nohubiera sido de doce meses o irregular.

Coeficiente histórico (art. 14 LISR)

Cuando no se tenga coeficiente de utilidad del último ejercicio se aplicará el correspondiente al último ejercicio de 12 meses sin que sea anterior a cinco años a aquel por el que se deba efectuar los pagos provisionales.

Disminución de pérdidas fiscales en pagos provisionales (art. 14 LISR)

Las personas morales podrán disminuir las pérdidas fiscales o restar a la utilidad fiscal estimada que se determine paraefectuar los pagos provisionales sin perjuicio de disminuir dicha perdida de la utilidad del ejercicio.Y aplicaran las mismas reglas como las mencionadas en el tema 2.4 de pérdidas fiscales.

Ingresos nominales (art.14 LISR)

Los ingresos nominales son los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual de inflación acumulable.

Tabla 2.21 Fórmula para determinar los ingresos nominales

Concepto	Caso no. 1
Ingresos Acumulables	10'000,000
Menos: Ajuste Anual por Inflación Acumulable	100,000
Igual: Ingresos Nominales	9'900,000

Fuente: Elaboración propia

Excepción para efectuar pagos provisionales (art.14 LISR)

Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración en la que no tenga impuesto a cargo. No deberán de presentar declaraciones de pagos provisionales en los casos siguientes:

- En el ejercicio de iniciación de operaciones.
- Cuando no exista coeficiente de utilidad.
- En el segundo ejercicio fiscal en enero y febrero.

Un punto muy importante es que hoy en día todos los contribuyentes tendrán que hacer uso de un nuevo mecanismo de pago, a través de la página del SAT, Servicio de Declaraciones y Pagos (Pago referenciado), que incluye la opción de cálculo automático de los impuestos, además de ayudas en línea, por lo que solo se requiere tener a la mano la información solicitada, y tener los papeles de trabajo correspondientes al periodo que se declare. El pago referenciado se inició desde el 2009 para pocos contribuyentes y conforme los años han ido imponiéndose para todos, hoy en día es aplicable a las personas morales y físicas el Servicio de Declaraciones y Pagos para la presentación de sus declaraciones de pagos provisionales o definitivos de impuestos federales.

Figura 2.1 Ejemplo de cómo resulta el pago referenciado

SECCIÓN LÍNEA DE CAPTURA			
El importe a cargo determinado en esta declaración, deberá ser pagado en las Instituciones de Crédito autorizadas, utilizando para tal efecto la línea de captura que se indica.			
Línea de Captura:	0254 008F 6588 6548 6650	Importe total a pagar:	\$88,319
Vigente hasta:	17/09/2014	Obligado a pagar por Internet	

Fuente: Elaboración propia

Sin embargo, a través del pago referenciado, se tienen que declarar todas las obligaciones fiscales que tenga la empresa, se declaran todo en una misma declaración, por internet, a través de la página del Set; es decir, en un solo pago se declara el ISR, IVA, retenciones de ISR e IVA y cualquier otra obligación fiscal a presentar.

Conceptos que no se incluyen en los pagos provisionales (art. 14 LISR)

Los contribuyentes, para determinar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 14 de la Ley ISR, estarán a los siguientes:

- I. No se considerarán los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que hayan sido objeto de retención de impuesto sobre la renta, ni los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el país donde se encuentren ubicados los establecimientos.
- II. Cuando el contribuyente estime que el coeficiente de utilidad que aplica en los pagos provisionales es mayor que el coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrá solicitar autorización para que partir del segundo semestre del ejercicio se disminuya. Cuando los pagos provisionales se hayan cubierto en cantidad menos que al correspondiente conforme el artículo 14 de la Ley se cubrirán los recargos por la diferencia

Actividad:

Lectura de Art. 14 Pagos Provisionales de Liquidación, Fusión y Escisión.

Mecánica para determinación de los pagos provisionales

Se determina el coeficiente de utilidad del último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración: Considerando la utilidad fiscal entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Coeficiente de utilidad (C.U.) (art.14 LISR).

1. Determinación:

$$C. U. = \frac{UTILIDAD FISCAL}{INGRESOS NOMINALES} = \frac{10}{100} = 0.1000 \quad (2.2)$$

- I. Coeficiente de utilidad para AC, SCo Cooperativas.

- A. Cuando la AC, SC, o Soc. Cooperativa obtiene utilidad fiscal.

$$C. U. = \frac{UTILIDAD FISCAL + ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS}{INGRESOS NOMINALES} = \frac{10+100}{20000} = \frac{110}{20000} = 0.0055$$

B. Cuando la AC, SC, o Soc. Cooperativa obtiene pérdida fiscal.

$$C. U. = \frac{UTILIDAD FISCAL + ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS}{INGRESOS NOMINALES} = \frac{20-100}{20000} = \frac{80}{20000} = 0.0040$$

Caso práctico:

Determinar el coeficiente de utilidad de una persona moral para determinar los pagos provisionales de acuerdo a los datos siguientes:

Tabla 2.22 Datos de ejercicio 1 pagos provisionales

1. Nombre de la persona moral	FERREMAX S.A. de C.V.
2. Ingresos acumulables 2016, incluye ajuste anual de inflación	\$ 3'460,000
3. Deducciones autorizadas 2016	3'120,000
4. Ajuste anual por inflación acumulable	190,000
5. Ingresos nominales	
6. Utilidad fiscal	

Fuente: Elaboración propia

Caso práctico

Determinar el coeficiente de utilidad de una persona moral para determinar los pagos provisionales de acuerdo a los datos siguientes:

Tabla 2.23 Datos de ejercicio 2 pagos provisionales

1. Nombre de la persona moral	Promotora Ocian S.A. de C.V.
2. Ingresos acumulables 2016 incluye ajuste anual por inflación	\$ 4'410,500
3. Deducciones autorizadas 2016	4'120,800
4. Ajuste anual por inflación acumulable	320,000
5. Ingresos nominales	
6. Utilidad fiscal	

Fuente: Elaboración propia

Caso práctico:

Calcular el coeficiente de utilidad del ejercicio fiscal 2016 de la empresa “Distribuidora de Autopartes” S.A. de C.V.

- Utilidad fiscal \$ 245,600.00
- Ingresos acumulables incluye el ajuste anual por inflación \$6'448,600.00
- Ajuste anual por inflación \$ 28,300.00

Caso práctico

Calcular el coeficiente de utilidad del ejercicio fiscal 2016 de la empresa “distribuidora de autopartes” S.A. de C.V.

- Utilidad fiscal \$ 490,800.00
- Ingresos acumulables incluye el ajuste anual por inflación \$9'360,000.00
- Ajuste anual por inflación \$ 16,400.00

Determinar los pagos provisionales de una persona moral correspondiente al ejercicio fiscal 2016, de acuerdo a los datos siguientes:

Caso práctico:

Datos generales:

Ejercicio

Tabla 2.24 Datos de ejercicio 3 pagos provisionales

Ingresos nominales	8'500,0000
Ingresos acumulables incluye ajusteanual por inflación	9'000,000
deducciones autorizadas	8'500,000
Ajuste anual por inflación acumulable	500,000
Utilidad fiscal	500,000
Inicio operaciones	10-01-2015

Fuente: Elaboración propia

Tabla 2.25 Ingresos nominales mensuales del 2016

Mes	Ingresos	Mes	Ingresos
Enero	1'500,000	Julio	1'000,000
Febrero	1'000,000	Agosto	2'000,000
Marzo	1'000,000	Septiembre	3'000,000
Abril	2'000,000	Octubre	1'000,000
Mayo	1'000,000	Noviembre	1'500,000
Junio	2'000,000	Diciembre	1'000,000

Solución

Determinación coeficiente de utilidad (art. 14)

$$C. U. = \frac{UTILIDAD FISCAL 2015}{INGRESOS NOMINALES 2015} = - =$$

Nota: aplicar en el ejercicio 2016, la deducción de la PTU pagada en mayo, de conformidad con la utilidad del ej. 2015. Considerar que, en todos los ejercicios, para efectos de determinar la PTU, se tomara en cuenta solo la utilidad fiscal a la cual se le aplicara el 10%, conforme al tema 2.5 de la determinación de la PTU.

Caso práctico

De acuerdo al artículo 14 de la ley del impuesto sobre la renta determinar si la persona moral se encuentra obligada a efectuar pagos provisionales en el ejercicio 2016

Datos generales:

Tabla 2.26 Datos de ejercicio 4 pagos provisionales

Fecha de inicio de operaciones	24-01-2016
Régimen fiscal	Personas morales Régimen general

Fuente: Elaboración propia

Tabla 2.27

Mes 2016	Ingresos
Enero	1'500,000
Febrero	1'000,000
Marzo	1'000,000
Abril	2'000,000
Mayo	1'000,000
Junio	2'000,000

Caso práctico

Determinar los pagos provisionales de una persona moral correspondiente al ejercicio fiscal 2016, de acuerdo a los datos siguientes:

Tabla 2.28 Datos de ejercicio 5 pagos provisionales

C o n c e p t o	2014	2015
Ingresos nominales	8'000,000	11'750,000
Ingresos acumulables	8'010,000	12'000,000
Deducciones autorizadas	7'700,000	12'600,000
Utilidad o (perdida) fiscal		
Ajuste anual por inflación acumulable.	10,000	250,000

Fuente: Elaboración propia

Nota: los ingresos acumulables incluyen el ajuste anual por inflación acumulable. Ingresos nominales del ejercicio: 2016.

Tabla 2.29 Inicio operaciones 01 de febrero 2014

Mes	Ingresos	Mes	
Enero	1'500,000	Julio	2'000,000
Febrero	1'000,000	Agosto	1'300,000
Marzo	1'000,000	Septiembre	1'800,000
Abril	2'000,000	Octubre	2'400,000
Mayo	1'000,000	Noviembre	2'700,000
Junio	2'000,000	Diciembre	2'900,000

Nota: la declaración anual del ej. 2014, se presentó el día 31 de marzo de 2015, y la declaración anual del ej. 2015, se presentó el día 31 de marzo de 2016.

Que coeficiente de utilidad se aplicara, debido a que en el ejercicio 2015, se tuvo perdida.

Que procede en pagos provisionales ej. 2016, con la pérdida fiscal determinada en el ejercicio 2015, ojo: considerar que se debe actualizar la pérdida, y para el pago provisional del mes de junio aplicar la segunda actualización.

Solución

Determinación coeficiente de utilidad (art. 14)

$$C. U. = \frac{UTILIDAD FISCAL 2014}{INGRESOS NOMINALES 2014} = -- =$$

$$C. U. = \frac{UTILIDAD FISCAL 2015}{INGRESOS NOMINALES 2015} = -- =$$

Caso práctico

Determinar los pagos provisionales de una persona moral correspondiente al ejercicio fiscal 2016, de acuerdo a los datos siguientes:

Tabla 2.30 Datos de ejercicio 6 pagos provisionales

Concepto	2014	2015
Ingresos nominales	¿?	¿?
Ingresos acumulables	9'120,000	10'850,000
Deducciones autorizadas	8'440,000	10'450,000
Utilidad fiscal	680,000	400,000
Inicio operaciones 01 de marzo del 2013		

Fuente: Elaboración propia

Ajuste anual por inflación 120,000 130,000

Nota: los ingresos acumulables incluyen el ajuste anual por inflación acumulable.

Tabla 2.31 Ingresos del ejercicio 2016

Mes	Ingresos	Mes	Ingresos
Enero	2'180,000	Julio	1'446,000
Febrero	3'160,500	Agosto	2'870,000
Marzo	2,445,000	Septiembre	1'980,000
Abril	1'950,000	Octubre	1'479,000
Mayo	1'680,000	Noviembre	2'650,000
Junio	1'740,000	Diciembre	2'360,000

Nota: la declaración anual del ej. 2014, se presentó el día 28 de febrero de 2015, y la declaración anual del ej. 2015, se presentó el día 28 de febrero de 2016. Considerar que la PTU del ejercicio 2015, se pagó en mayo de 2016.

Solución:

Determinación coeficiente de utilidad (art.14)

$$C. U. = \frac{UTILIDAD FISCAL 2014}{INGRESOS NOMINALES 2014} = -- =$$

$$C. U. = \frac{UTILIDAD FISCAL 2015}{INGRESOS NOMINALES 2015} = -- =$$

Caso práctico

Determinar los pagos provisionales de una persona moral correspondiente al ejercicio fiscal 2016 de acuerdo a los datos siguientes:

Tabla 2.32 Datos de ejercicio 7 pagos provisionales

Concepto	2013	2014	2015
Ingresos nominales	10'125,000	12'855,000	16'290,000
Ingresos acumulables	10'300,000	13'000,000	16'550,000
Deducciones autorizadas	10'550,000	12'600,000	16'900,000
Utilidad fiscal	(250,000)	400,000	(350,000)
Ajuste anual por inflación acumulable	175,000	145,000	260,000

Fuente: Elaboración propia

Nota: los ingresos acumulables incluyen el ajuste anual por inflación acumulable. La declaración anual del ejercicio 2013, se presentó el día 31 de marzo de 2014, la declaración anual del ejercicio 2014, se presentó el día 28 de febrero de 2015 y la declaración anual del ejercicio 2015, se presentó el día 31 de enero de 2016.

Amortizar la pérdida fiscal en el ej. 2014 y ver si hay saldo a aplicar en el ejercicio 2015. Considerar que la PTU del ej. 2015, se pagó en mayo de 2016. Considerar que hubo retención de ISR Del sistema financiero por \$10,000.00 cada mes.

Tabla 2.33 Ingresos nominales del 2016

Mes	Ingresos	Mes	Ingresos
Enero	1'500,000	Julio	2'200,000
Febrero	1'000,000	Agosto	1'600,000
Marzo	1'000,000	Septiembre	2'450,000
Abril	2'000,000	Octubre	2'130,000
Mayo	1'000,000	Noviembre	1'950,000
Junio	2'000,000	Diciembre	4'380,000

Caso práctico:

Ejercicio: determinación de pagos provisionales aplicando pérdidas fiscales de ejercicios anteriores:

Datos:

- Coeficiente de utilidad del ejercicio: 2013: 12%
- Ej. 2014: ingresos acumulables \$ 52'500,000 y deducciones autorizadas \$55'000,000.00
- Ej. 2015: ingresos acumulables \$56'000,000.00 y deducciones autorizadas \$54'500,000.00 ajuste anual por inflación acumulable \$500,000.00, ya incluidos en los ingresos acumulables.
- Ej. 2016: ingresos nominales:

Tabla 2.34 Datos de ejercicio 8 pagos provisionales

Mes	Ingresos	Mes	Ingresos
Enero	10'100,000	Julio	10'700,000
Febrero	10'200,000	Agosto	10'800,000
Marzo	10'300,000	Septiembre	10'900,000
Abril	10'400,000	Octubre	12'000,000
Mayo	10'500,000	Noviembre	10'100,000
Junio	10'600,000	Diciembre	10'200,000

Fuente: Elaboración propia

Nota: por el ejercicio fiscal de 2014: se tuvo ajuste anual por inflación deducible. Se pide:

- Determinar la pérdida fiscal del ejercicio 2014
- Determinar la fecha de presentación de la declaración anual 2014
- Determinar la utilidad fiscal del ejercicio 2015
- Aplicar en el ej. 2015, la pérdida fiscal del ej. 2014 y actualizarla
- Determinar la fecha de presentación de la declaración anual 2015
- Determinar el coeficiente de utilidad según el ej. 2015

- Determinar los pagos provisionales del ej. 2016 y amortizar el remanente de la pérdida fiscal, y actualizar en junio del 2016.
- La PTU del ejercicio 2015, se pagó en mayo de 2016, que efecto tienen en los pagos provisionales de ISR del ej. 2016.

Caso práctico:

Ejercicio: Amortización de la pérdida fiscal en los pagos provisionales del ISR. Se amortizará la pérdida fiscal, y adicionalmente, habrá que volverla a actualizar durante el ejercicio, y, dicho importe ya actualizado, será el que sirva de importe final en la amortización en contra de la utilidad fiscal del ejercicio.

La empresa Los Azules, S. De R.L., nos presenta la siguiente información:

Tabla 2.35 Datos de ejercicio 9 pagos provisionales

	Utilidad del Ejercicio Fiscal 2015	145,600
(-)	Pérdida Fiscal del Ejercicio 2014 Actualizada a jun. 2015	362,100
(=)	Remanente por amortizar (Ejerce. De 2014)	216,500
	El coeficiente de utilidad que la empresa ha venido utilizando es de:	12%

Fuente: Elaboración propia

Tabla 2.36

Concepto	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago.	Sep.	Oct	Nov	Dic
Ventas de piel	124,600	127,100	128,200	126,350	126,850	127,950	130,600	130,060	129,520	128,980	128,440	127,900
Ventas de suelas	256,300	257,800	258,900	256,050	257,550	258,650	261,300	260,760	260,220	259,680	259,160	258,600
Ventas de calzadores	16,500	16,000	17,100	16,250	16,750	16,850	19,500	18,960	18,420	17,880	17,340	16,800
Intereses a favor	520	400	300	270	160	50	850	310	500	125	1,500	1,980
Utilidad en Venta de activos fijos	0	0	0	0	0	0	16,600	0	0	4,120	0	0

La empresa, nos solicita, que determinemos los pagos provisionales del ejercicio 2016, y como consecuencia, aplicar la pérdida fiscal actualizada, y donde proceda, debemos seguirla actualizando. La presentación de la declaración anual del ejercicio 2015, es el día 28 de enero de 2016.

Datos del ejercicio 2016

Ahora bien, ya teniendo los elementos necesarios para el cálculo de los pagos provisionales, prepararemos una cédula de trabajo mediante la cual sea posible determinar los pagos del ISR y mostrar como habrá de amortizarse la pérdida fiscal "remanente" de la amortización del ejercicio inmediato anterior.

Es preciso señalar, que la pérdida fiscal podrá volverse a actualizar por el período comprendido desde que se actualizó por última vez, y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará, lo que nos lleva a concluir, que, podremos actualizar nuevamente la pérdida previamente actualizada, y que, a partir del mes de junio de 2016, el importe de la pérdida habrá aumentado por la actualización adicional que prevé el artículo en comento de la LISR.

Nota importante: El procedimiento para la determinación de los pagos provisionales del ISR de una persona moral, se encuentra establecido por el artículo 14 de la LISR, numeral que adicionalmente establece la posibilidad de amortizar las pérdidas fiscales actualizadas contra la utilidad fiscal que en los mismos pagos se determine, lo anterior, sin perjuicio de amortizarla contra la utilidad del ejercicio que se determine al calcular la declaración anual.

A continuación, calcularemos los pagos provisionales con los datos de la empresa, y observemos, la amortización de la pérdida fiscal, Nota: El remanente de la pérdida fiscal del ejercicio que amortizaremos tendrá el mismo importe por los meses de Enero a Mayo, por lo que, para efectos prácticos, calcularemos primero, los pagos de Enero a Mayo, para posteriormente actualizar la pérdida, y aplicar el importe actualizado en los pagos de Junio a Diciembre del ejercicio, no debiendo omitir que, el último importe actualizado, será el que sirva de base para amortizar dicha pérdida fiscal en contra de la utilidad fiscal del ejercicio.

Solución

Tabla 2.37

Los Azules, S.A. de C.V.						
Cédula de trabajo para el cálculo de los pagos provisionales del ISR del ejercicio de 2016						
Concepto	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun
Ventas de piel	124,600	127,100	128,200	126,350	126,850	127,950
Ventas de suelas	256,300	257,800	258,900	256,050	257,550	258,650
Ventas de calzadores	16,500	16,000	17,100	16,250	16,750	16,850
Intereses a favor	520	400	300	270	160	50
Venta de activos fijos	0	0	0	0	0	0
Suma del mes						
Ingresos nominales						
(x) Coeficiente de utilidad						
(=) Utilidad Fiscal Base						
(-) P.T.U Pagada 1/8 Pérdidas de Ejercer. Ante. Actualizadas	216,500	216,500	216,500	216,500	216,500	
(=) Resultado Fiscal Base						
(x) Tasa del ISR	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%	30.00%
(=) ISR acumulado						
(-) Pagos Provisionales Acumulados						
(-) ISR retenido por sus. Financiero						
(=) ISR por pagar del mes						

Como se puede apreciar, al amortizar la pérdida fiscal, no existe impuesto por pagar durante los meses de enero a abril. Como se ha mencionado con anterioridad, a partir del mes de Junio habrá de actualizarse la pérdida fiscal nuevamente, adicionalmente a la actualización original, la pérdida fiscal pendiente de amortizar contra utilidades, podrá actualizarse por el período comprendido, desde que se actualizó por última vez, que en nuestro caso, la última actualización fue en Junio de 2015, y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará, que en nuestro caso, el último mes de la primer mitad del ejercicio, sería Junio de 2016. Así las cosas, para el mes de junio de 2016, la nueva pérdida fiscal que se tendría que aplicar, quedaría actualizada de la siguiente manera:

Tabla 2.38

Factor de Actualización	INPC último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará		
Factor de Actualización	INPC del mes en que se actualizó por última vez		
Factor de Actualización		INPC junio 2016	
Factor de Actualización		INPC junio 2015	
(=)	Pérdida Fiscal del ejercicio de 2014 pendiente de amortizar:		216,500
(x)	Factor de Actualización		1.
(=)	Pérdida Fiscal del ejercicio 2014 actualizada a jun,2016		

Una vez que la pérdida, ya ha sido actualizada, ahora procedemos a su amortización en los pagos provisionales de junio a diciembre, y lo podemos apreciar en la siguiente cédula.

Tabla 2. 39

Girasoles Azules, S.A. de C.V.						
Cédula de trabajo para el cálculo de los pagos provisionales del ISR del ejercicio de 2016						
Concepto	Jul	Ago.	Sep.	Oct	Nov	Dic
Ventas de piel	130,600	130,060	129,520	128,980	128,440	127,900
Ventas de suelas	261,300	260,760	260,220	259,680	259,160	258,600
Ventas de calzadores	19,500	18,960	18,420	17,880	17,340	16,800
Intereses a favor	850	310	500	125	1,500	1,980
Venta de activos fijos	16,600	0	0	4,120	0	0
Ingresos nominales mensuales						
(x) Coeficiente de utilidad	12.00%	12.00%	12.00%	12.00%	12.00%	12.00%
(=) Utilidad Fiscal Base						
(-) P.T.U. Pagada 1/8						
(-) Pérdidas de Ejercer. Ante. Actualizadas						
(=) Resultado Fiscal Base						
(x) Tasa del ISR						
(=) ISR acumulado						
(-) Pagos Provisionales Acumulados						
(-) ISR retenido por sus. Financiero	0	0	0	0	0	0
(=) ISR por pagar del mes						

Así pues, como se ha apreciado, la actualización correcta de las pérdidas, permite minimizar el pago del ISR para las personas morales. En el ejemplo anterior, la pérdida fiscal que se actualizó, tiene un importe de \$ _____, mismo importe que podrá amortizarse contra la utilidad que se determine en la declaración anual del ejercicio de 2016.

Obviamente, si resultará pérdida fiscal en el ejercicio 2016, tendríamos que agotar en primer término la pérdida fiscal más antigua, hasta la más reciente, y así procederíamos a las posteriores actualizaciones y amortizaciones.

Artículo 14: “Disminución de pagos provisionales”

Artículo 14. Los contribuyentes, para determinar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 14 de esta Ley, estarán a lo siguiente:

Fracción III

- a. No se considerarán los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que hayan sido objeto de retención por concepto de impuesto sobre la renta ni los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el país donde se encuentren ubicados estos establecimientos.
- b. Los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán, a partir del segundo semestre del ejercicio, solicitar autorización para disminuir el monto de los que les correspondan. Cuando con motivo de la autorización para disminuir los pagos provisionales resulte que los mismos se hubieran cubierto en cantidad menor a la que les hubiera correspondido en los términos del artículo 14 de esta Ley de haber tomado los datos relativos al coeficiente de utilidad de la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago, se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que les hubieran correspondido.

Durante el segundo semestre del ejercicio tenemos la posibilidad de solicitar la disminución de pagos provisionales para las personas morales del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que así lo requieran. El presente artículo tiene como finalidad que los contribuyentes evalúen los principales puntos a considerar en relación con dicha solicitud y los beneficios o perjuicios que pudiera tener, mediante un panorama general del tema, asimismo, se ejemplifica los cálculos básicos que pueden efectuar los contribuyentes para verificar si su situación fiscal es adecuada para solicitar la disminución de sus pagos provisionales. Recordemos que las personas morales del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISR) se encuentran obligadas a efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio, los cuales se declaran de forma mensual y a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, de acuerdo con lo que se establece en el artículo 14 de la Ley del ISR.

Para la determinación de los pagos provisionales uno de los elementos más importantes a considerar es el coeficiente de utilidad ya que en términos generales representa una estimación de la proporción o razón de la utilidad fiscal de un determinado ejercicio.

Es importante señalar que el coeficiente de utilidad no tiene una relación real con la utilidad fiscal del ejercicio, ya que es simplemente una estimación de la utilidad que se espera obtener en ejercicios posteriores al que corresponde los datos con que se calcula.

Lo anterior se confirma cuando los contribuyentes efectúan pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio y al término del mismo determinan una “pérdida fiscal”.

Como se puede observar, el coeficiente de utilidad es un factor muy importante tanto desde el punto de vista fiscal como financiero, ya que nos ayudará a enterar el impuesto del ejercicio de la forma más aproximada posible, y nos llevará a pagar de más (generándose un saldo a favor) o de menos (pagando dicha diferencia en la declaración del ejercicio).

¿Quiénes pueden solicitar la disminución de los pagos provisionales?

De acuerdo con lo que se establece el artículo 14 de la Ley del ISR, las personas morales del Título II pueden solicitar la disminución de los pagos provisionales.

Beneficios y justificación para la solicitud de autorización de la disminución de los pagos provisionales

Dentro de los beneficios que tienen los contribuyentes al solicitar la autorización para disminuir el monto de sus pagos provisionales, es que al encontrarse en situación económica desfavorable con relación con otros ejercicios, enterarán en pagos provisionales un impuesto muy cercano al que les corresponderá en el ejercicio (utilizando un coeficiente de utilidad menor), evitando con ello el enterar a la autoridad un impuesto superior en pagos provisionales al el que corresponderá en el ejercicio.

Para ello, los contribuyentes deberán estimar justificadamente y a detalle que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar sus pagos provisionales, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, solicitando autorización para disminuir el monto de sus pagos provisionales y siempre que obtenga la autorización respectiva efectuar dicha aplicación.

Derivado de lo anterior, los contribuyentes que pueden solicitar la autorización en comento, son aquellos que su situación económica del ejercicio difiere del que se tuvo en el ejercicio anterior, (o del ejercicio al que corresponde el coeficiente de utilidad) considerando para ello distintos factores extraordinarios como lo son:

- Obtención de ingresos acumulables menores;
- Deducciones autorizadas superiores a las que regularmente se tiene;
- Inversión en activos fijos;
- Comportamiento de factores inflacionarios reflejados en el ajuste anual por inflación;

- Retiro de algún producto del mercado;
- Comportamiento del mercado;
- Recesión económica;
- Otros factores que para cada contribuyente en particular se presenten.

Estos factores pueden llevar a los contribuyentes a determinar una utilidad fiscal menor, dando como consecuencia el enterar en pagos provisionales un impuesto superior al que se determine en la declaración del ejercicio.

Como se puede observar para solicitar la autorización de disminución del monto de los pagos provisionales, los contribuyentes deberán analizar diversas variables como lo son: entorno económico, ingresos extraordinarios que no se presentarán en el ejercicio, políticas internas, operaciones extraordinarias, gastos en exceso, entre otras.

Por lo anterior, se sugiere establecer una proyección de sus cifras al cierre del ejercicio comparándolas contra las actuales, evaluando el comportamiento del impuesto del ejercicio con la ayuda de la conciliación entre el resultado contable y el fiscal actual contra un estimado el cual deberá considerar todos los elementos señalados.

Todos los aspectos mencionados deberán estar debidamente soportados y documentados, de tal manera que se tenga la evidencia suficiente y competente, para que la autoridad autorice la solicitud antes señalada y se utilice un coeficiente de utilidad menor.

En este sentido, se considera que la solicitud de autorización no permite a la autoridad conocer de una forma clara la determinación del coeficiente de utilidad, ya que con base en los datos del primer semestre del ejercicio se pretende determinar un coeficiente de utilidad estimado de un ejercicio, además existen múltiples variables de acuerdo a la actividad económica de los contribuyentes que distorsionarán el cálculo del mismo, tal es el caso de los contribuyentes que por su giro tienen un ciclo económico irregular, es decir, obtienen sus principales ingresos o efectúan sus egresos solo en determinados meses del año, lo cual genera una distorsión en el cálculo.

Asimismo, se debe considerar que solo se puede solicitar la disminución de los pagos provisionales de seis meses del ejercicio y a partir del segundo semestre del ejercicio.

Coeficiente de utilidad estimado

Derivado de lo anterior, los contribuyentes deberán efectuar una estimación justificada de las cifras del ejercicio, calculando un coeficiente de utilidad estimado, considerando las circunstancias mencionadas en el punto anterior, y que éste coeficiente será menor que el que se venía utilizando durante el primer semestre del ejercicio.

Recalculo de los pagos provisionales

Al término del ejercicio fiscal y con las cifras definitivas, los contribuyentes deberán determinar si los pagos provisionales en los que la autoridad autorizó la disminución, se cubrieron en cantidades menores a las que les hubiera correspondido de haber considerado el coeficiente de utilidad del ejercicio en el cual se efectuó la disminución de los pagos.

En caso de que la estimación del coeficiente de utilidad estimado haya sido errónea, el contribuyente deberá pagar los recargos correspondientes sobre la diferencia que no enteró en los pagos provisionales, es decir, si el contribuyente no efectúa la correcta proyección de sus cifras estimadas para el cálculo del resultado del ejercicio deberá cubrir los recargos correspondientes por el impuesto que no enteró en su momento.

Plazo para la presentación de la solicitud de autorización para la disminución de pagos provisionales

A partir del segundo semestre del ejercicio se puede solicitar autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales, la cual se presentará mediante la forma oficial número 34 “Solicitud de autorización para disminuir el monto de pagos provisionales” misma que deberá presentarse por duplicado ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente, Administración Local de Grandes Contribuyentes o ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes, según corresponda al domicilio fiscal del contribuyente.

Para determinar si la solicitud de autorización se debe presentar ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes, los contribuyentes deben verificar que en el penúltimo ejercicio fiscal declarado a aquel por el que se solicita la disminución de los pagos provisionales, se hayan consignado en la declaración anual presentada para efectos del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, e Impuesto al Activo, cantidades iguales o superiores a las que se establecen en el artículo 17 apartado “A” fracción XXVII y apartado “B” fracción XII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Cabe mencionar que el Reglamento de la Ley del ISR en su Artículo 12 B, señala que la solicitud se presentará ante la autoridad un mes antes de la fecha en la que se deba efectuar el entero del pago provisional que se solicite disminuir; cuando sea para varios meses se presentará un mes antes de la fecha en que se deba enterar el primero de ellos.

Documentación que acompaña la solicitud

La solicitud de autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales deberá acompañarse de la siguiente documentación:

- Original y fotocopia del acta constitutiva;
- Copia certificada y copia del poder notarial que acredite la personalidad del representante legal para efectos fiscales;
- Copia de la identificación oficial del representante legal;

- Original o copia certificada de la declaración anual normal y complementaria del ejercicio del que deriva el impuesto al activo correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior a aquel por el que se solicita la disminución.
- Originales o copias certificadas de los pagos provisionales presentados por los meses de enero hasta el mes anterior al que se solicita la disminución de los pagos provisionales;
- En el caso de empresas controladoras, la hoja de trabajo por la integración del grupo, participación accionaria, participación consolidable, resultado fiscal estimado e impuesto consolidado anual estimado.
- Se sugiere presentar un escrito en donde se describa con detalle la razón que motiva la reducción.

La autoridad fiscal como criterio interno, señala que los pagos provisionales de enero-junio, deben ser suficientes para cubrir el IR del ejercicio, de lo contrario no se autoriza, o en su caso se autoriza hasta que se de esta situación.

SELLO DEL RELOJ FRANQUEADOR



SOLICITUD DE AUTORIZACION PARADISMINUIR EL MONTE DE PAGOS PROVISIONALES

209005 REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

209006 CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN**

209004 ADMINISTRACIONES CONCENTRADAS

34
34P1A16

DENOMINACIÓN RAZÓN SOCIAL O APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S)**

209011

MARQUE CON "X" SI:

PARA EFECTOS FISCALES ES: CONTROLADORA CONTROLADA CONSOLIDAR RESULTADOS FISCALES SEGÚN OPCIÓN.

118229 118225 118226

1 DOMICILIO FISCAL

CALLE 209012 MUNICIPIO DELEGACIÓN EXTERIOR 209013 LEYENDA INTERIOR 209014

COLONIA 209015 MUNICIPIO DELEGACIÓN 209016 CÓDIGO POSTAL 209017

LOCALIDAD 209018 ENTIDAD FEDERATIVA 209019 TELEFONO 209020

2 MONTO QUE SOLICITA PAGAR POR CONCEPTO DE PAGO PROVISIONAL

MES PERIODO	2.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA IMPORTE		2.2 IMPUESTO ALACTIVO IMPORTE	
	201730	111136		121042
201731	111137		121043	
201732	111138		121044	
201733	111139		121045	
201734	111140		121046	
201735	111141		121047	

3 COEFICIENTE DE UTILIDAD

A. EJERCICIO AL QUE CORRESPONDE EL COEFICIENTE DE UTILIDAD 118213

B. FECHA DE PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN DESDE EJERCICIO 209015

C. COEFICIENTE DE UTILIDAD APLICADO A LOS PAGOS EFECTUADOS 118211

118212

4 DATO INFORMATIVO

D. PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES 111005

E. COEFICIENTE DE UTILIDAD DETERMINADO EN EL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO POR EL CUAL SOLICITA LA DISMINUCIÓN (1) 118207

118208

5 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES 209000

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN 207000

APELLIDO PATERNO 209001

APELLIDO MATERNO 209002

NOMBRE(S) 209003

DECLARACIÓN O PROTESTA DE VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA SOLICITUD SON CIERTOS

FIRMA O SELLO DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE O DEL REPRESENTANTE LEGAL QUE MANIFIESTA LA OPCIÓN DE VERDAD, QUE A ESTA FECHA LEJAN DATO CON EL QUE SE ACREDITA O LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO

* Los datos presentados en esta solicitud son responsabilidad del contribuyente o representante legal. El SAT no garantiza la exactitud de los datos presentados. El contribuyente o representante legal debe ser responsable de la veracidad de los datos presentados.

(1) Este coeficiente se deberá calcular con los datos correspondientes al primer semestre.

SE REPRESENTA POR DUPLICADO

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

2

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

34P2A16

6 DATOS RELATIVOS AL PRIMER SEMESTRE DEL EJERCICIO POR EL QUE SE SOLICITA DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Personas morales)								
A.	INGRESOS NETOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD	110014	<input type="text"/>	J.	DEDUCCIÓN DE INVERSIONES ACTUALIZADA (Proporcional)	113020	<input type="text"/>	
B.	INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	110017	<input type="text"/>	K.	INTERESES DEVENGADOS ACARGO	117039	<input type="text"/>	
C.	GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE ACTIVOS FIJOS Y TERRENOS	110025	<input type="text"/>	L.	AJUSTE POR INFLACIÓN DEDUCIBLE (Proporcional)	117261	<input type="text"/>	
D.	GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE ACCIONES	110024	<input type="text"/>	M.	RESERVAS DEDUCIBLES EN LOS TÉRMINOS DE LOS ARTÍCULOS 32 Y 33 DEL ALE Y DEL ISR	117262	<input type="text"/>	
E.	GANANCIA POR ENAJENACIÓN DE OTROS BIENES	110120	<input type="text"/>	N.	OTRAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS (Proporcional) (Sin la deducción que se refiere el Artículo 220 de la Ley del ISR)	117062	<input type="text"/>	
F.	AJUSTE POR INFLACIÓN ACUMULABLE (Proporcional)	110121	<input type="text"/>	O.	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS (J+K+L+M+N)	118571	<input type="text"/>	
G.	OTROS INGRESOS ACUMULABLES	110027	<input type="text"/>	P.	(H-O)	118572	<input type="text"/>	
H.	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES (A+B+C+D+E+F+G)	118570	<input type="text"/>	Q.	(O-H)	118573	<input type="text"/>	
I.	COMPRAS NETAS DE MERCANCIAS, MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMI TERMINADOS O TERMINADOS		<input type="text"/>					
7 DATOS ESTIMADOS RELATIVOS AL EJERCICIO POR EL QUE SE SOLICITA DISMINUCIÓN DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO (Personas morales y personas físicas)								
VALOR PROMEDIO DE	a.	ACTIVOS FINANCIEROS	121001	<input type="text"/>	e.	PROMEDIO DE LAS DEUDAS	121005	<input type="text"/>
	b.	INVENTARIOS	121002	<input type="text"/>	f.	VALOR DEL ACTIVO ESTIMADO EN EL EJERCICIO	121007	<input type="text"/>
	c.	TERRENOS	121003	<input type="text"/>	g.	IMPUESTO ESTIMADO DEL EJERCICIO	121008	<input type="text"/>
		ACTIVO O FLOJOS Y GASTOS Y CAR GOS DIFERIDOS	121004	<input type="text"/>	h.	IMPUESTO ACTUALIZADO DEL PENÚLTIMO EJERCICIO (Opción Artículo 5-A)	121009	<input type="text"/>
	8 DATOS ANUALIZADOS							
	I.	INGRESOS ACUMULABLES ESTIMADOS	111001	<input type="text"/>	k.	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA (j-cuando es mayor)	111003	<input type="text"/>
	J.	DEDUCCIONES AUTORIZADAS ESTIMADAS	111002	<input type="text"/>	l.	PERDIDA FISCAL ESTIMADA (j-cuando es mayor)	111004	<input type="text"/>
9. 9 SI EXPLOQUE BREVE MENTALMENTE LAS RAZONES POR LAS QUE SE ESTIMA QUE EL COEFICIENTE DE UTILIDAD QUE DEBEN APLICARSE EN LOS PAGOS PROVISIONALES DEL ISR ES SUPERIOR AL QUE CORRESPONDE AL EJERCICIO POR EL QUE SE SOLICITA DISMINUCIÓN				10. 10 SI EXPLOQUE BREVE MENTALMENTE LAS RAZONES POR LAS QUE SE ESTIMA QUE EL IMPUESTO DEL EJERCICIO SERÁ INFERIOR EN MÁS DE UN 10% DEL IMPUESTO ACTUALIZADO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO REGULAR EN EL PERÍODO ANTERIOR				
118600				118601				
<p>INSTRUCCIONES</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Esta solicitud será llenada a máquina. Únicamente se harán anotaciones dentro de los campos para ello establecidos. 2. Esta solicitud se presentará a más tardar el día 15 de primer mes del periodo por el que se solicita la disminución del pago. <ol style="list-style-type: none"> 3. Esta solicitud se debe presentar en la Administración Desconcentrada de Asistencia al Contribuyente, de Grandes Contribuyentes o Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes según corresponda; de acuerdo con su domicilio fiscal. 4. Las personas morales que tributen en los términos del Capítulo VII, del Título I de la Ley del ISR, no podrán solicitar la disminución que se refiere en esta forma. <p>DOCUMENTOS QUE SE DEBE NACOMPAÑAR A ESTA SOLICITUD</p> <ol style="list-style-type: none"> 5. Documentos que acrediten la personalidad del promovente. 6. Copia de la última declaración presentada en el ejercicio del cual deriva el coeficiente de utilidad aplicado en los pagos provisionales del ejercicio por el que se solicita la disminución. 7. Copia de las declaraciones de pagos provisionales presentadas por los meses de enero hasta el mes anterior al que se solicita la disminución. 8. Empresas controladoras. Hoja de trabajo por la integración del grupo, participación accionaria, participación consolidable, resultado fiscal estimado e impuesto consolidado anual estimado. <p>Paracualquier aclaración en el llenado de esta solicitud, podrá obtener información en Internet en las siguientes direcciones: www.shcp.gob.mx o www.sat.gob.mx o comunicarse al Servicio de Atención Telefónica que opera a nivel nacional; o bien, acudir a las Administraciones Desconcentradas de Asistencia al Contribuyente. Quejese en la dirección</p>								

Gastos en infraestructura como en el ejercicio anterior; cabe señalar que su coeficiente de utilidad corresponde al ejercicio 2015.

Derivado de lo anterior, y con el análisis de su ambiente económico, considera que el Impuesto Sobre la Renta (ISR) enterado en los pagos provisionales será superior al que determine en el ejercicio, por lo que desea efectuar pagos provisionales en una cantidad menor, con la finalidad de no efectuar erogaciones adicionales que afecten su flujo de efectivo. A continuación, se presenta la determinación de los pagos provisionales efectuados durante el primer semestre del ejercicio 2016:

Tabla 2.40

	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio
Ingresos nominales del mes	504,400	635,225	450,302	535,900	524,394	768,934
Total de ingresos nominales acumulados	504,400	1,139,625	1,589,927	2,125,827	2,650,221	3,419,165
Coeficiente de utilidad	0.3957	0.3957	0.4312	0.4312	0.4312	0.4312
Utilidad fiscal estimada (pagos provisionales)	199,591	450,950	685,577	916,657	1,162,775	1,474,340
Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, actualizadas	-	-	-	-	-	-
Base para el pago provisional	199,591	450,950	685,577	916,657	1,162,775	1,474,340
Tasa del 30%	30%	30%	30%	30%	30%	30%
Impuesto sobre la renta pagos provisionales						
Retenciones artículo 54 Ley del ISR	16,045	16,045	16,045	16,045	16,045	16,045
Pagos provisionales efectuados del ejercicio						
Impuesto sobre la renta a enterar pagos	\$	\$	\$	\$	\$	\$

Es necesario que, con ayuda de la conciliación entre el resultado contable y el fiscal, la Empresa efectúe una estimación de su impuesto en el segundo semestre del año y determine si efectivamente va a enterar un impuesto superior al que le correspondería en el ejercicio, para que confirme si es conveniente presentar la solicitud de disminución de los pagos provisionales.

Adicionalmente y con la proyección de sus cifras estimadas del ejercicio considerando diversos factores que intervengan en la determinación del impuesto del ejercicio, como se mencionó con anterioridad, es necesario que se efectúe una conciliación entre el resultado contable y el fiscal con cifras estimadas.

A continuación, se presenta el comportamiento que tendrán dichas cifras en relación con los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas del primer semestre del ejercicio con las cifras estimadas del ejercicio.

Tabla 2.41

Concepto	Primer semestre del ejercicio*		Cifras estimadas del ejercicio
Ingresos netos propios de la actividad	\$3,004,670		\$4,776,352
Intereses devengados a favor	\$103,782		\$201,763
Ganancia por la enajenación de activos fijos y terrenos	\$205,733		\$205,733
Ganancia por la enajenación de acciones	\$55,480		\$55,480
Ganancia por la enajenación de otros bienes			
Ajuste anual por inflación acumulable (proporcional)			
Otros ingresos acumulables	\$49,490		\$69,746
Total de ingresos acumulables	\$3,419,165		\$5,309,074
Compras netas de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados (costo vta.)	\$1,539,320		2,746,329
Deducción de inversiones (proporcional)	\$763,832		763,832
Intereses devengados a cargo	\$27,633		27,633
Ajuste anual por inflación deducible (proporcional)	\$19,827		19,827
Otras deducciones autorizadas	\$2,300		2,300
Total de deducciones autorizadas	\$2,352,912		3,559,921
Total de ingresos acumulables*	\$3,419,165		5,309,074
Total de deducciones autorizadas*	\$2,352,912		3,559,921
Utilidad fiscal estimada*	\$1,066,243		1,749,163
Utilidad fiscal estimada	\$1,066,243		1,749,163
Ingresos nominales	\$3,419,165		5,309,074
Coefficiente de utilidad	0.320138*		0.3294
* Datos solicitados en la forma oficial número 34			

Para determinar los pagos provisionales correspondientes al segundo semestre del ejercicio 2016, los contribuyentes utilizarán el coeficiente de utilidad estimado del ejercicio, (Cifras estimadas del ejercicio), ya que con dicho coeficiente se espera tener una relación más estrecha entre el ISR enterado en pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio con el impuesto determinado al finalizar el mismo.

Se sugiere al contribuyente determinar cuál es la relación que guarda el impuesto enterado en los pagos provisionales enterados durante el primer semestre, contra el ISR estimado del ejercicio, con ayuda de la conciliación entre el resultado contable y el fiscal estimado del ejercicio, el cual arroja las cifras que se muestran a continuación:

Tabla 2.42

Total, de ingresos acumulables	\$ 5,309,074
Total, de deducciones autorizadas	\$ 3,559,921
Utilidad fiscal estimada	\$ 1,749,163
Pérdidas fiscales pendientes de aplicar	-
Resultado fiscal	\$ 1,749,163
Tasa de impuesto	30%
Impuesto sobre la renta	\$
Pagos provisionales enterados primer semestre	
Impuesto sobre la renta a cargo (a favor)	\$

Como se puede observar, con el impuesto enterado durante el primer semestre del ejercicio, el contribuyente cubre un _____% alto del impuesto estimado del ejercicio, razón por la cual es conveniente efectuar la solicitud de disminución de pagos provisionales, ya que, de no efectuarla, el contribuyente deberá generar flujos de efectivo a favor de las autoridades fiscales, generando al término del ejercicio un saldo a favor.

A continuación, se presenta el cálculo de los pagos provisionales del segundo semestre del ejercicio 2016 de la Empresa, S.A. de C.V. utilizando el coeficiente de utilidad estimado:

Tabla 2.43 Cálculo de los pagos provisionales del segundo semestre del ejercicio 2016 de la Empresa, S.A. de C.V

Cálculo del pago provisionales del ejercicio 2016	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Ingresos nominales del mes	452,781	335,983	317,252	298,212	294,458	301,233
Total de ingresos nominales acumulados	3,871,936	4,207,919	4,525,171	4,823,38	5,117,81	5,419,074
Coeficiente de utilidad	0.3294	0.3294	0.3294	0.3294	0.3294	0.3294
Utilidad fiscal estimada (pagos provisionales)	1,275,416	1,386,089	1,490,591	1,588,82	1,685,87	1,785,043
Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, actualizadas	-	-	-	-	-	-
Base para el pago provisional	1,275,46	1,386,089	1,490,591	1,588,82	1,685,87	1,785,043
Tasa del 30%						
Impuesto sobre la renta pagos provisionales	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Retenciones artículo 54 Ley del ISR	16,032	17,023	18,345	19,567	20,198	21,564
Pagos provisionales efectuados del ejercicio						
Impuesto sobre la renta a enterar Pagos Provisionales	\$	\$	\$	\$	\$	\$

Una vez terminado el ejercicio el contribuyente deberá efectuar la comparación de los pagos provisionales efectuados en el ejercicio en el que utilizó el coeficiente de utilidad estimado, contra el que le venía aplicando durante el primer semestre del ejercicio, y en caso de que el coeficiente de utilidad estimado haya sido calculado de forma errónea, el contribuyente deberá pagar los recargos correspondientes sobre la diferencia que no enteró en los pagos provisionales.

Para ello deberá calcular el coeficiente de utilidad del ejercicio con las cifras definitivas como se muestra a continuación:

Tabla 2.44

Concepto	Cifras reales del ejercicio 2016
Ingresos netos propios de la actividad	\$4,881,165
Intereses devengados a favor	\$203,672
Ganancia por la enajenación de activos fijos y terrenos	\$205,733
Ganancia por la enajenación de acciones	\$55,480
Ganancia por la enajenación de otros bienes	
Ajuste anual por inflación acumulable (proporcional)	
Otros ingresos acumulables	\$73,044
Total de ingresos acumulables	\$5,419,074
Compras netas de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados (costo vta.)	\$2,856,563
Deducción de inversiones (proporcional)	\$765,242
Intereses devengados a cargo	\$26,992
Ajuste anual por inflación deducible (proporcional)	\$18,352
Otras deducciones autorizadas	\$2,543
Total de deducciones autorizadas	\$3,669,692
Ingresos netos propios de la actividad	\$4,881,165
Intereses devengados a favor	\$203,672
Ganancia por la enajenación de activos fijos y terrenos	\$205,733
Total de ingresos acumulables	\$5,419,074
Total de deducciones autorizadas	\$3,669,692
Utilidad fiscal estimada	\$1,749,382
Pérdidas fiscales pendientes de aplicar	-
Resultado fiscal	\$1,749,382
Tasa de impuesto	30%
Impuesto sobre la renta	\$
Pagos provisionales enterados en el ejercicio	
Impuesto sobre la renta a cargo (a favor)	\$
Total de ingresos acumulables	\$5,419,074
Total de deducciones autorizadas	\$3,669,692
Total de ingresos acumulables	\$5,419,074
Total de deducciones autorizadas	\$3,669,692
Utilidad fiscal estimada	\$1,749,382
Utilidad fiscal estimada	\$1,749,382
Ingresos nominales	\$5,419,074
Coeficiente de utilidad	0.3228

Asimismo, deberá recalcular sus pagos provisionales del segundo semestre del ejercicio considerando el coeficiente de utilidad real contra el estimado.

Como se observa, con la autorización para disminuir los pagos provisionales del segundo semestre del ejercicio, y con ayuda de una efectiva determinación de los datos estimados del ejercicio considerando los factores antes mencionados, el ISR enterado en pagos provisionales tiene gran relación con el impuesto del ejercicio con las cifras definitivas.

Tabla 2.45

Cálculo del pago provisionales del ejercicio 2016	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
Ingresos nominales del mes	452,781	335,983	317,252	298,212	294,458	301,233
Total de ingresos nominales acumulados	3,871,936	4,207,99	4,525,171	4,823,383	5,117,841	5,419,074
Coeficiente de utilidad	0.3228	0.3228	0.3228	0.3228	0.3228	0.3228
Utilidad fiscal estimada (pagos provisionales)	1,249,861	1,358,36	1,460,725	1,556,988	1,652,039	1,749,277
Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, actualizadas						
Base para el pago provisional	1,249,81	1,358,36	1,460,725	1,556,988	1,652,039	1,749,277
Tasa del 30%						
Impuesto sobre la renta pagos provisionales	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Retenciones artículo 54 Ley del ISR	16,032	17,023	18,345	19,567	20,198	21,564
Pagos provisionales efectuados del ejercicio						
Impuesto sobre la renta a enterar pagos Provisionales	\$	\$	\$	\$	\$	\$

** Para efectos prácticos se indicó saldo a favor, pero recordemos que un saldo a favor del ISR solo se determina al finalizar el ejercicio y en nuestro ejemplo solo será utilizado para verificar si se tiene cantidades a cargo por las que se deba pagar los recargos correspondientes.*

Capítulo III Ingresos de las personas morales

VÁZQUEZ- BAÑUELOS, Mario Javier & RODRÍGUEZ -LÓPEZ, Gustavo

3.1 Ingresos Acumulables (ART. 16 LISR)

El artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para el ejercicio 2016, establece que las personas morales residentes en el país, incluida la Asociación en Participación, acumularan la totalidad de los ingresos obtenidos del ejercicio para efectuar la declaración anual. Son ingresos **acumulables** los siguientes:

- 1 Ingresos en efectivo.
- 2 Ingresos en bienes.
- 3 Ingresos en servicios.
- 4 Ingresos en crédito.
- 5 Ingresos de cualquier otro tipo.
- 6 Ingresos provenientes de establecimiento en el extranjero.
- 7 El ajuste anual por inflación acumulable.
- 8 Ingresos atribuibles a establecimientos permanentes en el país, correspondientes a residentes en el extranjero.

Ingresos en bienes

Cuando los ingresos se perciban mediante bienes distintos al efectivo, deberá considerarse ingreso gravable en el momento en que se consuma la transferencia de propiedad y se determina el valor de dichos bienes.

De conformidad con el Artículo 17, Párrafo 1, del Código fiscal de la Federación, vigente para el ejercicio 2016, "...se considerará el valor de éstos en moneda nacional en la fecha de la percepción según las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto de ambos el de avalúo...", esta disposición no es aplicable tratándose de moneda extranjera.

Ingresos en servicios

En igualdad de circunstancias que cuando se perciben ingresos mediante bienes, puede modificarse el patrimonio de la persona moral a través de la percepción de un servicio que no genera una erogación con el prestador del mismo o la exigibilidad de una deuda.

Un caso que puede ser común para percibir ingresos en servicios, es aquel que constituye un acuerdo de intercambio de operaciones entre una persona moral y una persona física u otra moral. Puede entenderse mejor si establecemos como ejemplo que una persona moral enajena bienes a otra con valor de \$ 1,000.00 y esta última le presta un servicio con valor de \$ 900.00, en éste caso la primera sólo liquidará a la segunda \$ 100.00.

En este caso se presentan las dos percepciones de ingresos comentadas, para una la percepción de ingresos en bienes y para la otra la percepción de ingresos en servicios. La valuación de ingresos en servicios también se hará con apego a las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación, Párrafo 1, ya referido en el concepto anterior.

Ingresos en Crédito

Consiste en diferir el Ingreso, en efectivo, en bienes o en servicios, mediante la generación de un derecho de crédito exigible al deudor, con base en un precio o una contraprestación pactada, en una fecha futura.

Ingresos de cualquier otro tipo

Como no se mencionan en forma expresa los conceptos a que se refieren este tipo de ingresos, se deberán considerar como tales los que se enuncian más adelante bajo el rubro de Otros Ingresos Acumulables.

Ingresos provenientes de establecimientos en el extranjero

Las personas morales residentes en el país que tengan establecimientos fuera de éste, considerarán como concepto de ingresos, los que sean atribuibles a dichos establecimientos.

Ajuste anual por inflación, acumulable

Diferencia entre el saldo promedio anual de deudas y el saldo promedio anual de créditos, cuando el saldo promedio anual de deudas sea mayor que el saldo promedio anual de créditos, multiplicada por el factor de ajuste anual, de conformidad con lo que establece el Artículo 44 de la Ley del Impuesto Sobre la renta, para el ejercicio 2016.

Ingresos atribuibles a establecimientos permanentes en el país, correspondientes a residentes en el extranjero

Tratándose de sociedades o personas morales extranjeras que tengan uno o varios establecimientos permanentes o bases fijas en México, acumularán sólo los ingresos atribuibles a dichos establecimientos o bases fijas.

Los conceptos de ingresos regularmente están expresados en las facturas, notas de cargo, recibos de arrendamiento, recibos de honorarios, etc., todos mediante comprobantes fiscales digitales por internet, CFDI, dependiendo del tipo de empresa, y todos los documentos referidos deberán estar debidamente registrados en contabilidad.

El artículo 16, de la ley que nos ocupa, también señala que **no son ingresos** los siguientes:

- 1 Aumentos de capital.
- 2 Pago de pérdidas por sus accionistas.
- 3 Primas obtenidas por colocación de acciones o por utilizar el método de participación para su valuación.
- 4 Revaluación de sus activos y de su capital.
- 5 Remesas entre oficinas del establecimiento de la persona moral, tratándose de residentes en el extranjero.

Aumentos de capital

Aportaciones adicionales por parte de los socios o accionistas que inciden en un incremento al capital social.

Pago de pérdidas por sus accionistas

Pago que se deriva de un acuerdo establecido en asamblea extraordinaria de accionistas, para resarcir las pérdidas acumuladas por la sociedad en ejercicios anteriores.

Primas obtenidas por colocación de acciones

Este concepto, aun cuando genera un ingreso patrimonial, no serán acumulables fiscalmente. Debido a esta condición fiscal, se admite que se registren como un crédito diferido y se amorticen en proporción a la vigencia de la emisión de acciones correspondiente.

Valuación de acciones por el método de participación

El ingreso por este concepto se presenta cuando las inversiones en compañías asociadas se valúan al valor neto en libros a la fecha de la compra y se agrega o disminuye la parte proporcional posterior a la compra, de las utilidades o pérdidas, según el caso, de las cuentas de capital que se derivan de la actualización y de otras cuentas de capital contable.

Revaluación de sus Activos y de su Capital

Este concepto de ingreso representa esencialmente el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, cuyo valor debe determinarse empleando el “método Integral”, a que se refiere la Norma de Información Financiera, NIF, B-10, vigente a partir del mes de enero de 2008, emitidas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF).

Remesas entre establecimientos de la misma persona moral

El simple envío de remesas de la empresa matriz o de otro establecimiento del extranjero a un establecimiento permanente o base fija en México.

Son ingresos no acumulables:

1. Dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en el país.

Dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en el país. Ingresos por dividendos o utilidades recibidos de otras personas morales residentes en México. Es importante aclarar que estos ingresos si incrementarán la base para calcular la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas. Presentación Esquemática De Los Ingresos Totales.

Tabla 3.1

Total, de ingresos	Acumulables	Ingresos en efectivo. Ingresos en bienes. Ingresos en servicios. Ingresos en crédito. Ingresos de cualquier otro tipo. Ingresos provenientes de establecimiento en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable. Ingresos atribuibles a establecimientos permanentes en el país, correspondientes a residentes en el extranjero
	No ingreso	Aumentos de capital. Pago de pérdidas de sus accionistas. Primas obtenidas por colocación de acciones o por utilizar el método de participación para su valuación. Reevaluación de sus activos y de su capital Remesas entre oficinas del establecimiento de la persona moral, tratándose de residentes en el extranjero.
	Ingresos del extranjero	Ingresos atribuibles a establecimientos permanentes en el país, correspondientes a residentes en el extranjero Remesas entre oficinas del establecimiento de la persona moral, tratándose de residentes en el extranjero.
	No acumulables	Dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en el país.

3.2 Momento de acumulación o fecha en la que se consideran obtenidos los ingresos (art. 17 LISR)

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente para el ejercicio 2016, señala, en su artículo 17, que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos, en las fechas que se señalan conforme a los siguiente, tratándose de:

En la enajenación de bienes o prestación de servicios

- a. Cuando se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación.
- b. Se envié o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c. Cuando se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.

En Honorarios que obtengan las Sociedades Civiles o Asociaciones Civiles y otros servicios. Se considera que se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

En uso o goce temporal de bienes

Cuando se cobren total o parcialmente las contraprestaciones, o cuando estas sean exigibles a favor de quien efectúe el otorgamiento, o se expida el comprobante de pago que ampare el precio o contraprestación pactada, lo que suceda primero.

Ingresos En Contratos De Obra

Los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble, considerarán acumulables los ingresos provenientes de dichos contratos, en la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario, los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sean efectivamente pagados.

Los contribuyentes que celebren otros contratos de obra en los que se obliguen a ejecutar dicha obra conforme a un plano, diseño y presupuesto, considerarán que obtienen los ingresos en la fecha en la que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, siempre y cuando el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario, los ingresos provenientes de dichos contratos se considerarán acumulables hasta que sean efectivamente pagados, o en los casos en que no estén obligados a presentarlas o la periodicidad de su presentación sea mayor a tres meses, considerarán ingreso acumulable el avance trimestral en la ejecución o fabricación de los bienes a que se refiere la obra.

Los ingresos acumulables por contratos de obra a que se refiere este párrafo, se disminuirán con la parte de los anticipos, depósitos, garantías o pagos por cualquier otro concepto, que se hubiera acumulado con anterioridad y que se amortice contra la estimación o el avance.

Es importante considerar que también se considera ingreso acumulable cualquier pago recibido en efectivo, en bienes o en servicios, ya sea por concepto de anticipos, depósitos o garantías del cumplimiento de cualquier obligación.

El Art. 17 del Reglamento de la Ley del I.S.R. señala que los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble que tengan por objeto la demolición, proyección, inspección o supervisión de obra, podrán aplicar lo dispuesto en los párrafos segundo y tercero de la Ley. Esta opción se deberá aplicar para todos los contratos de referencia que se celebren en el ejercicio.

3.3 Otros Ingresos Acumulables (ART. 18 LISR)

1. Ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales, en los casos en que proceda conforme a las leyes fiscales.
2. Ganancia por pago en especie.
3. Los provenientes de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes que queden en favor del propietario, tratándose de contratos de arrendamiento.
4. Ganancia derivada de la enajenación de activos fijos, terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito.
5. Recuperación de créditos incobrables.
6. Cantidades que se recuperen por seguros y fianzas.
7. Cantidades que el contribuyente obtenga como Indemnización para resarcirlo de la disminución que en su productividad haya causado la muerte, accidente o cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquel por cuenta de quien se efectúa el pago.
8. Intereses devengados a favor en el ejercicio sin ajuste alguno.
9. Ajuste anual por inflación.
10. Ingresos por préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital mayores a \$ 600,000.00, cuando no se cumpla con lo previsto en el Artículo 76, fracción XVI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente para el ejercicio 2016.

Caso práctico

De acuerdo a la información que se proporciona, se pide que determine los ingresos contables, ingresos acumulables e ingresos nominales del ejercicio fiscal 2016, obtenidos por una persona moral.

Tabla 3.2

Concepto	Importe	Contables	Acumulables	Nominales	Fundamento Legal
Ventas en efectivo	\$ 2'000,000				
Ventas a crédito	1'000,000				
Intereses por inversiones	80,000				
Intereses por prestamos	60,000				
Ajuste anual de inflación acumulable	70,000				
Suma	\$ 3'210,000				

Fundamento: LISR: Artículos 16 AL 24.

Caso práctico

Con los datos que se relacionan a continuación, determine los ingresos contables, ingresos acumulables e ingresos nominales del ejercicio fiscal 2016, de la empresa denominada "Industrias del mueble, S.A. de C.V."

Tabla 3.3

Concepto	Importe	Contables	Acumulables	Nominales	Fundamento Legal
Ventas en efectivo	\$ 200,000				
Ventas a crédito	120,000				
Devoluciones sobre ventas	(12,000)				
Intereses inversiones de renta fija	2,000				
Ajuste anual por inflación acumulable	500				
Utilidad en venta de activo fijo	1,000				
Ingresos en bienes	20,000				
Anticipos recibidos	2,000				
Aumentos de capital	10,000				
Dividendos de PM. en el país	50,000				
Remesas en la empresa	100,000				
Recuperación de créditos	20,000				
Recuperación de fianzas	20,000				
Suma	\$ 533,500				

Fundamento: LISR: Artículos 16 AL 24. *Caso práctico.*

Con los datos de la empresa denominada "MK HOTELMAR, S.A. DE C.V.", correspondientes al ejercicio fiscal 2016, que se relacionan abajo, determine los ingresos contables, ingresos acumulables e ingresos nominales y su fundamento legal.

Tabla 3.4

Concepto	Importe	Contables	Acumulables	Nominales	Fundamento Legal
Facturas de ventas expedidas	\$ 680,000				
Reevaluación de activos	16,000				
Anticipos recibidos	60,000				
Remesas recibidas dela misma empresa	160,000				
Ajuste anual de inflación	2,000				
Aumento de capital	10,000				
Ingresos determinados por la SHCP	10,000				
Primas por colocación de acciones	8,000				
Pago de pérdidas por accionistas	16,000				
Suma	\$ 962,000				

Fundamento: LISR: Artículos 16 AL 24.

Caso práctico

La empresa denominada "SERVICIO NAYAR" S.A.DE C.V, con actividad principal de compra-venta de combustibles y lubricantes, lavado y engrasado, en el ejercicio fiscal 2016, contrato los servicios de un despacho de asesoría fiscal para que le determine los ingresos contables, acumulables e ingresos nominales de acuerdo a los resultados en su contabilidad.

Tabla 3.5

Concepto	Importe	Contables	Acumulables	Nominales	Fundamento Legal
Ventas de Gasolina Magna	\$ 800,000				
Ventas de Gasolina Premium	400,000				
Ventas de Diésel a crédito	600,000				
Ventas de Diésel al contado	400,000				
Venta de Lubricantes al contado	100,000				
Venta de Lubricantes a crédito	20,000				
Aportación de los socios para compra de equipo de transporte	260,000				
Prima por colocación de acciones	50,000				
Perdidas pagadas por accionistas	20,000				
Intereses de renta fija	10,000				
Otros ingresos	8,000				
Venta de bienes	60,000				
Utilidad en venta de activo fijo	10,000				
Suma	\$ 2'738,000				

Fundamento: LISR: Artículos 16 AL 24.

Cuestionario:

1. ¿Qué ingresos grava la Ley del ISR?
2. ¿Cuáles son los ingresos de las personas morales que no se acumulan para ISR?
3. ¿Cuándo o en qué momento se acumulan los ingresos para efectos de ISR?
4. ¿Cuándo se acumulan los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes?
5. ¿Cuándo se acumulan los ingresos de una constructora en la celebración de contratos de obra inmueble?
6. ¿Cuáles son los ingresos de las personas morales que no se gravan para ISR?

Referencias

Agenda Fiscal 2016. Ediciones Fiscales ISEF, S.A..México C.M. (2005). *Estudio Práctico del ISR para Personas Morales. Edición 8*. México.

Ediciones Fiscales ISEF, S.A. Consejo Mexicano de Normas de Información financiera (CINIF), A.C. Normas de Información financiera (NIF) 2016. Edición 11. Editorial Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. México.

Capítulo IV Deducciones

MONTOYA- RIVERA, Carlos Rafael, VALLE- ESCOBEDO, Héctor David & TORRES-
FLORES, Rogelio

4.1 Conceptos deducibles (art. 25 LISR)

Las deducciones es un apartado importante que requiere estudio y análisis, ya que, de acuerdo a las disposiciones fiscales permiten disminuir los ingresos acumulables para obtener la utilidad fiscal y con ello determinar el impuesto.

- Ingresos acumulables
- (-) deducciones autorizadas
- (=) utilidad fiscal

Es de tomar en cuenta que al ser las deducciones una cantidad a disminuir para llegar a la base del impuesto, debemos tener la plena seguridad de aplicar lo que la Ley del I.S.R. nos permite; ya que de lo contrario cualquier deducción no autorizada se convierte automáticamente en base de impuesto y, por lo tanto, se debe pagar el impuesto, en dónde incluso se tenga que pagar actualización y recargos.

Las principales deducciones permitidas según el **Art. 25 de la Ley del I.S.R.** son las siguientes:

I.- Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio. Se refiere básicamente a las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las ventas efectuadas.

II.- El costo de lo vendido, según la sección III, del capítulo II, del título II (según venta de mercancías). Así como desde el punto de vista contable existe un costo de venta, también fiscalmente existe, aunque bajo las reglas de la Ley del I.S.R.

III.- Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones (gasto real). Son aquellos gastos que efectúa el contribuyente durante la realización de sus actividades y que, normalmente, se denominan gastos de operación, independientemente de que los mismos se clasifiquen como gastos de venta, de administración, de fabricación o cualquier otra definición con que se identifique, dependiendo de la actividad correspondiente.

IV.- Las inversiones. Para efectos de esta Ley se deben considerar inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos pre operativos y cuya deducción se efectuará mediante aplicación de los por cientos señalados para tal efecto en la propia Ley. En la Sección relativa se comentarán ampliamente las disposiciones aplicables a esta deducción. Este concepto de inversiones viene a sustituir, para efectos fiscales, el de depreciación y amortización que aún se siguen manejando para efectos contables.

V.- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor. Se permite la deducibilidad de las pérdidas en que incurre un contribuyente en el caso de la incobrabilidad de una cuenta por cobrar, así como en las pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor de bienes distintos a los mencionados en la fracción II de este mismo Artículo.

VI.- Las cuotas patronales pagadas al I.M.S.S. Todos los trabajadores tendrán que estar inscritos en el I.M.S.S. de tal manera que se debe cubrir la cuota patronal por este concepto, la cual es deducible.

VII.- Los intereses devengados a cargo. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.

Se permite la deducción de los intereses nominales, siempre que los mismos reúnan los requisitos de deducibilidad establecidos en el artículo 27 de la Ley, en particular en las fracciones VII y XIII del mismo, y no se encuentren en los supuestos de no deducibilidad, señalados en las fracciones VII y XXVII del artículo 28 de la misma Ley. Lo anterior, independientemente de que los contribuyentes, en los términos de lo dispuesto por el artículo 44 de la Ley, tienen la obligación de determinar, en relación con sus créditos y deudas, el ajuste anual por inflación acumulable o deducible.

VIII.- El ajuste anual por inflación deducible de conformidad con el Art. 44. La Ley del Impuesto Sobre la Renta permite la deducción de los intereses nominales sin ajuste alguno, eliminándose la necesidad de determinar mes a mes el componente inflacionario de las deudas para compararlo con el monto de los intereses nominales de cada mes y determinar los intereses reales deducibles o, en su caso, la ganancia inflacionaria acumulable.

No obstante, lo anterior, los contribuyentes deben determinar el ajuste anual por inflación acumulable o deducible, en los términos de lo dispuesto por el artículo 44 de la Ley.

IX.- Los anticipos y los rendimientos que paguen a sus miembros las cooperativas de producción, sociedades y asociaciones civiles.

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considera a las sociedades cooperativas de producción y a las asociaciones y sociedades civiles como contribuyentes del Título II (De las Personas Morales) y se les permite deducir los anticipos o rendimientos que paguen a sus miembros. Se establece para estas partidas el tratamiento fiscal aplicable a sueldos y salarios para efectos de la retención del impuesto respectivo. Esta deducción tiene un tratamiento especial en los pagos provisionales de las personas morales, citadas en la fracción que se comenta; esto conforme el artículo 14 de la Ley.

X.- Las aportaciones para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones de personal complementarias a las del Seguro Social. El monto de la deducción a que se refiere esta fracción no excederá en ningún caso a la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.47 al monto de la aportación realizada en el ejercicio de que se trate.

El factor a que se refiere este párrafo será del 0.53 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Cuando por los gastos a que se refiere la fracción III de este artículo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 27, fracción XVIII de esta Ley.

4.2 Requisitos de las deducciones (art. 27litr)

Para que procedan las deducciones autorizadas señaladas en el art. 25, se deberá cumplir con lo señalado en el art. 27, el cual señala los requisitos que deben reunir las deducciones.

I.- Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente, así como los donativos. En términos generales, es dable afirmar que el carácter de indispensabilidad se encuentra estrechamente vinculado con la consecución del objeto social de la empresa, es decir, debe tratarse de un gasto necesario para que cumplimente en forma cabal sus actividades como persona moral y que le reporte un beneficio, de tal manera que, de no realizarlo, ello podría tener como consecuencia la suspensión de las actividades de la empresa o la disminución de éstas, es decir, cuando de no llevarse a cabo el gasto se dejaría de estimular la actividad de la misma, viéndose, en consecuencia, disminuidos sus ingresos en su perjuicio. De ello se sigue que los gastos susceptibles de deducir de los ingresos que se obtienen, son aquellos que resultan necesarios para el funcionamiento de la empresa y sin los cuales sus metas operativas se verían obstaculizadas a tal grado que se impediría la realización de su objeto social.

II.- Que la deducción de inversiones se proceda en los términos de la sección II, del capítulo II, del título II.

III.- Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

A partir de 2014 en el caso de traspasos desde cuentas bancarias, se establece que la cuenta de origen debe estar a nombre del contribuyente, tanto en el caso de gastos mayores a \$2,000.00 así como en el caso de pagos de salarios.

Tratándose de la adquisición de combustibles para vehículos marítimos, aéreos y terrestres, el pago deberá efectuarse en la forma señalada en el párrafo anterior, aun cuando la contraprestación de dichas adquisiciones no exceda de \$2,000.00.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones a través de los medios establecidos en el primer párrafo de esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios financieros.

Los pagos que se efectúen mediante cheque nominativo, deberán contener la clave en el registro federal de contribuyentes de quien lo expide, así como en el anverso del mismo la expresión “para abono en cuenta del beneficiario”.

Los cheques deberán contener la clave del RFC de quien los expide y señalar en el anverso “para abono en cuenta del beneficiario”

IV.- Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

En cuanto al registro a que se refiere esta fracción es de mencionarse que en el artículo 28 del CFF se establecen las reglas a observar en cuanto a la contabilidad para aquellos contribuyentes que están obligados a llevarla y en forma complementaria en el Reglamento del CFF los artículos 29 a 38, se señalan las disposiciones relacionadas con la misma.

V.- Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 76 de esta Ley.

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que las erogaciones por concepto de remuneración, las retenciones correspondientes y las deducciones del impuesto local por salarios y, en general, por la prestación de un servicio personal independiente, consten en comprobantes fiscales emitidos en términos del Código Fiscal de la Federación y se cumpla con las obligaciones a que se refiere el artículo 99, fracciones I, II, III y V de la presente Ley, así como las disposiciones que, en su caso, regulen el subsidio para el empleo y los contribuyentes cumplan con la obligación de inscribir a los trabajadores en el Instituto Mexicano del Seguro Social cuando estén obligados a ello, en los términos de las leyes de seguridad social.

Mediante esta fracción se involucra al contribuyente en el proceso recaudatorio, toda vez que, si conforme a la Ley tiene la obligación de retener y enterar el impuesto en ella determinando, deberá hacerlo para tener derecho a la deducción correspondiente.

VI.- Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente.

En los casos en los que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de adherir marbetes o precintos en los envases y recipientes que contengan los productos que se adquieran, la deducción a que se refiere la fracción II del artículo 25 de esta Ley, sólo podrá efectuarse cuando dichos productos tengan adherido el marbete o precinto correspondiente.

Toda deducción deberá corresponder a pagos efectuados a personas obligadas a inscribirse en el R.F.C.

VII.- Que, en el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, éstos se hayan invertido en los fines del negocio.

Cuando el contribuyente otorgue préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus funcionarios, o a sus socios o accionistas, sólo serán deducibles los intereses que se devenguen de capitales tomados en préstamos hasta por el monto de la tasa más baja de los intereses estipulados en los préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus socios o accionistas, en la porción del préstamo que se hubiera hecho a éstos y expida y entregue comprobante fiscal a quienes haya otorgado el préstamo; los cuales podrán utilizarse como constancia de recibo si en alguna de estas operaciones no se estipularan intereses, no procederá la deducción respecto al monto proporcional de los préstamos hechos a las personas citadas. Estas últimas limitaciones no rigen para instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado u organizaciones auxiliares del crédito, en la realización de las operaciones propias de su objeto.

En el caso de que un contribuyente otorgue préstamos a terceros a tasas inferiores de las que paga, el diferencial de tasas se considerará como no deducible. Más aún, en aquellos casos en que en dichos préstamos no se cobre interés alguno, el contribuyente no podrá deducir los intereses devengados por los préstamos contratados en la parte proporcional que corresponda a las cantidades otorgadas en préstamo.

En el artículo 38 del Reglamento de la Ley se establece el procedimiento para la determinación de los intereses deducibles.

En el caso de capitales tomados en préstamo para la adquisición de inversiones o para la realización de gastos o cuando las inversiones o los gastos se efectúen a crédito, y para los efectos de esta Ley dichas inversiones o gastos no sean deducibles o lo sean parcialmente, los intereses que se deriven de los capitales tomados en préstamo o de las operaciones a crédito, sólo serán deducibles en la misma proporción en la que las inversiones o gastos lo sean.

Tratándose de los intereses derivados de los préstamos a que se refiere la fracción III del artículo 143 de la presente Ley, éstos se deducirán hasta que se paguen en efectivo, en bienes o en servicios.

Con esto, se pretende lograr un efecto de simetría fiscal, ya que el momento en que la persona moral deduzca los intereses a que se refiere dicho párrafo, será aquél en que el receptor de los mismos los considere como ingresos acumulables.

VIII.- Que tratándose de pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, de los contribuyentes a que se refieren los artículos 72 y 73 de esta Ley, así como de aquéllos realizados a los contribuyentes a que hace referencia el último párrafo de la fracción I del artículo 17 de esta Ley y de los donativos, éstos sólo se deduzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate.

Se entenderán como efectivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, mediante transferencias electrónicas de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; o en otros bienes que no sean títulos de crédito. Tratándose de pagos con cheque, se considerará efectivamente erogado en la fecha en la que el mismo haya sido cobrado o cuando los contribuyentes transmitan los cheques a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. También se entiende que es efectivamente erogado cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones.

Con el objeto de evitar distorsiones en la base del impuesto y por tanto en su recaudación, en esta fracción se condiciona el momento de la deducción a aquél en el que el receptor de la erogación correspondiente debe de considerarla como ingreso acumulable. Esto es, que, con la finalidad de lograr simetría fiscal, se hace coincidir el momento de deducción y acumulación de la erogación respectiva.

En el caso de las erogaciones por concepto de donativos al condicionar su deducibilidad hasta el momento en que son efectivamente pagados es razonable, toda vez que, si tomamos en consideración que mediante la donación una persona transfiere a otra, gratuitamente, una parte o la totalidad de sus bienes presentes, dicho acto no se puede llevar a cabo mediante el otorgamiento de un crédito, pues de lo contrario bastaría con reconocer el pasivo correspondiente para tener el derecho a la deducción, lo cual de ninguna manera sería aceptable.

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

Se precisa que los pagos que se realicen con cheque se considerarán erogados en la fecha en que el mismo se cobre o sea transmitido (excepto procuración), lo cual sujeta la efectividad de una deducción a situaciones fuera de control del contribuyente, que dependen de acciones de terceros.

El artículo 39 del Reglamento, señala que se podrá efectuar la deducción de las erogaciones efectuadas con cheque, aun cuando hayan transcurrido más de cuatro meses entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria que se haya expedido y la fecha en que efectivamente se cobre el cheque, siempre que ambas fechas correspondan al mismo ejercicio. Cuando el cheque se cobre en el ejercicio inmediato siguiente a aquél al que corresponda la documentación comprobatoria que se haya expedido, los contribuyentes podrán efectuar la deducción en el ejercicio en el que el cheque se cobre, siempre que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria y la fecha en que efectivamente se cobre el cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

IX.- Que, tratándose de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole, éstos se determinen, en cuanto a monto total y percepción mensual o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes:

- a. Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.
- b. Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente.
- c. Que no excedan del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Esta disposición pretende limitar la deducción de honorarios al Consejo de Administración, al Administrador Único y al Comisario de las sociedades, así como el evitar que dichos honorarios se determinen una vez que se conozcan los resultados de la empresa para tratar de impedir que con dichos honorarios se manipulen los resultados fiscales.

Conforme a la redacción del texto que se comenta, en caso de que no se cumpla con alguno de los requisitos establecidos, no será deducible la erogación de los conceptos antes mencionados en su totalidad y no solamente el excedente, por no permitirlo en forma expresa dicha disposición.

X.- Que en los casos de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello; que se preste en forma directa y no a través de terceros, excepto en los casos en que los pagos se hagan a residentes en México, y en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuará por un tercero autorizado; y que no consista en la simple posibilidad de obtenerla, sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

XI.- Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores. Tratándose de vales de despensa otorgados a los trabajadores, serán deducibles siempre que su entrega se realice a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria.

En el caso de vales de despensa, se establece como requisito que este beneficio se otorgue exclusivamente mediante monedero electrónico, para facilitar un mejor control.

Para los efectos del párrafo anterior, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

Cuando una persona moral tenga dos o más sindicatos, se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general siempre que se otorguen de acuerdo con los contratos colectivos de trabajo o contratos ley y sean las mismas para todos los trabajadores del mismo sindicato, aun cuando éstas sean distintas en relación con las otorgadas a los trabajadores de otros sindicatos de la propia persona moral, de acuerdo con sus contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

Tratándose de trabajadores no sindicalizados, se considera que las prestaciones de previsión social son generales cuando se otorguen las mismas prestaciones a todos ellos y siempre que las erogaciones deducibles que se efectúen por este concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, sean en promedio aritmético por cada trabajador no sindicalizado, en un monto igual o menor que las erogaciones deducibles por el mismo concepto, excluidas las aportaciones de seguridad social, efectuadas por cada trabajador sindicalizado. A falta de trabajadores sindicalizados, se cumple con lo establecido en este párrafo cuando se esté a lo dispuesto en el último párrafo de esta fracción.

En el caso de las aportaciones a los fondos de ahorro, éstas sólo serán deducibles cuando, además de ser generales, el monto de las aportaciones efectuadas por el contribuyente sea igual al monto aportado por los trabajadores, la aportación del contribuyente no exceda del trece por ciento del salario del trabajador, sin que en ningún caso dicha aportación exceda del monto equivalente de 1.3 veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año y siempre que se cumplan los requisitos de permanencia que se establezcan en el Reglamento de esta Ley.

Los pagos de primas de seguros de vida que se otorguen en beneficio de los trabajadores, serán deducibles sólo cuando los beneficios de dichos seguros cubran la muerte del titular o en los casos de invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado de conformidad con las leyes de seguridad social, que se entreguen como pago único o en las parcialidades que al efecto acuerden las partes. Serán deducibles los pagos de primas de seguros de gastos médicos que efectúe el contribuyente en beneficio de los trabajadores.

Tratándose de las prestaciones de previsión social a que se refiere el párrafo anterior, se considera que éstas son generales cuando sean las mismas para todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando dichas prestaciones sólo se otorguen a los trabajadores sindicalizados o a los trabajadores no sindicalizados.

El artículo 7 de la Ley, en su penúltimo párrafo, define el concepto de “previsión social”.

El artículo 42 reglamentario, establece los requisitos que deben cumplir los fondos de ahorro para que las aportaciones que efectúen los contribuyentes a los mismos, sean deducibles.

Por su parte, el artículo 43 del Reglamento condiciona la deducibilidad de los gastos por concepto de previsión social a que se cumplan los siguientes requisitos:

- a. Que las erogaciones se efectúen en territorio nacional, excepto las relacionadas con trabajadores que presten sus servicios en el extranjero.
- b. Que se efectúen en relación con trabajadores del contribuyente y, en su caso, con el cónyuge o la persona con quien viva en concubinato o con los ascendientes o descendientes, cuando dependan económicamente del contribuyente, incluso cuando tengan parentesco civil, así como los menores de edad que satisfaciendo el requisito de dependencia económica vivan en el mismo domicilio del trabajador. En el caso de prestaciones por fallecimiento no será necesaria la dependencia económica.

XII.- Cuando se efectúen pagos de primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la materia y se refieran a conceptos deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la vigencia de la póliza no se otorguen préstamos a persona alguna, por parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

En los casos en que los seguros tengan por objeto otorgar beneficios a los trabajadores, deberá observarse lo dispuesto en la fracción anterior. Si mediante el seguro se trata de resarcir al contribuyente de la disminución que en su productividad pudiera causar la muerte, accidente o enfermedad, de técnicos o dirigentes, la deducción de las primas procederá siempre que el seguro se establezca en un plan en el cual se determine el procedimiento para fijar el monto de la prestación y se satisfagan los plazos y los requisitos que se fijen en disposiciones de carácter general.

XIII.- El costo de adquisición, así como los intereses correspondan a valores de mercado. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

Al ser este impuesto auto determinable, estimamos que corresponde al contribuyente demostrar en su momento que cumple con este requisito. Sin embargo, como cuestión de principio, debemos considerar que mientras las adquisiciones o intereses deriven de transacciones con terceros que no se reputen partes relacionadas, el precio pactado debe considerarse que corresponde a mercado, mientras que, si la transacción es con una parte relacionada, el contribuyente deberá comprobar tal apego al mercado.

XIV.- Que, en el caso de adquisición de mercancías de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación. Se considerará como monto de dicha adquisición el que haya sido declarado con motivo de la importación.

XV.- Que, en el caso de pérdidas por créditos incobrables, éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción, que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro. Para los efectos de este artículo, se considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro, entre otros, en los siguientes casos:

- a. Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de treinta mil unidades de inversión, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro. En este caso, se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora.

Cuando se tengan dos o más créditos con una misma persona física o moral de los señalados en el párrafo anterior, se deberá sumar la totalidad de los créditos otorgados para determinar si éstos no exceden del monto a que se refiere dicho párrafo.

Lo dispuesto en el inciso a) de esta fracción será aplicable tratándose de créditos contratados con el público en general, cuya suerte principal al día de su vencimiento se encuentre entre cinco mil pesos y treinta mil unidades de inversión, siempre que el contribuyente de acuerdo con las reglas de carácter general que al respecto emita el Servicio de Administración Tributaria informe de dichos créditos a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con la Ley para Regular las Sociedades de Información Crediticia.

Lo dispuesto en el inciso a) de esta fracción será aplicable cuando el deudor del crédito de que se trate sea contribuyente que realiza actividades empresariales y el acreedor informe por escrito al deudor de que se trate, que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que el deudor acumule el ingreso derivado de año de calendario inmediato anterior.

- b. Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a treinta mil unidades de inversión cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro y además se cumpla con lo previsto en el párrafo final del inciso anterior.
- c. Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. En el primer supuesto, debe existir sentencia que declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos.

Tratándose de las Instituciones de Crédito, se considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro en la cartera de créditos, cuando dicha cartera sea castigada de conformidad con las disposiciones establecidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

Para los efectos del artículo 44 de esta Ley, los contribuyentes que deduzcan créditos por incobrables, los deberán considerar cancelados en el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se deduzcan.

Tratándose de cuentas por cobrar que tengan una garantía hipotecaria, solamente será deducible el cincuenta por ciento del monto cuando se den los supuestos a que se refiere el inciso b) anterior. Cuando el deudor efectúe el pago del adeudo o se haga la aplicación del importe del remate a cubrir el adeudo, se hará la deducción del saldo de la cuenta por cobrar o en su caso la acumulación del importe recuperado.

XVI.- Que, tratándose de remuneraciones a empleados o a terceros, que estén condicionadas al cobro de los abonos en las enajenaciones a plazos o en los contratos de arrendamiento financiero en los que hayan intervenido, éstos se deduzcan en el ejercicio en el que dichos abonos o ingresos se cobren, siempre que se satisfagan los demás requisitos de esta Ley.

XVII.- Que, tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación que señale el Reglamento de esta Ley.

XVIII.- Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley. Tratándose del comprobante fiscal a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, éste se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración.

Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren las fracciones V y VI de este artículo, respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha. Tratándose de las declaraciones informativas a que se refieren los artículos 76 de esta Ley, y 32, fracciones V y VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, éstas se deberán presentar en los plazos que al efecto establece el citado artículo 76 y contar a partir de esa fecha con los comprobantes fiscales correspondientes. Además, la fecha de expedición de los comprobantes fiscales de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

Tratándose de anticipos por los gastos a que se refiere la fracción III del artículo 25 de esta Ley, éstos serán deducibles en el ejercicio en el que se efectúen, siempre que se cuente con el comprobante fiscal del anticipo en el mismo ejercicio en el que se pagó y con el comprobante fiscal que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente a aquél en que se dio el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se reciba el bien o el servicio, la deducción será por la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante fiscal y el monto del anticipo. En todo caso para efectuar esta deducción, se deberán cumplir con los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.

Cuando los contribuyentes presenten las declaraciones informativas a que se refiere el artículo 76 de esta Ley a requerimiento de la autoridad fiscal, no se considerará incumplido el requisito a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, siempre que se presenten dichas declaraciones dentro de un plazo máximo de 60 días contados a partir de la fecha en la que se notifique el mismo.

XIX.- Que tratándose de pagos efectuados por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio les correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refieren los preceptos que lo regulan, salvo cuando no se esté obligado a ello en términos de las citadas disposiciones.

XX.- Que el importe de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados, en existencia, que por deterioro u otras causas no imputables al contribuyente hubiera perdido su valor, se deduzca de los inventarios durante el ejercicio en que esto ocurra; siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el Reglamento de esta Ley.

Los contribuyentes podrán efectuar la deducción de las mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados a que se refiere el párrafo anterior, siempre que tratándose de bienes básicos para la subsistencia humana en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud, antes de proceder a su destrucción, se ofrezcan en donación a las instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles conforme a esta Ley, dedicadas a la atención de requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido, vivienda o salud de personas, sectores, comunidades o regiones, de escasos recursos, cumpliendo con los requisitos que para tales efectos establezca el Reglamento de esta Ley.

No se podrán ofrecer en donación aquellos bienes que, en términos de otro ordenamiento jurídico, relacionado con el manejo, cuidado o tratamiento de dichos bienes, prohíba expresamente su venta, suministro, uso o establezca otro destino para los mismos.

XXI.- Que tratándose de gastos que conforme a la Ley General de Sociedades Cooperativas se generen como parte del fondo de previsión social a que se refiere el artículo 58 de dicho ordenamiento y se otorguen a los socios cooperativistas, los mismos serán deducibles cuando se disponga de los recursos del fondo correspondiente, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

- a. Que el fondo de previsión social del que deriven se constituya con la aportación anual del porcentaje, que, sobre los ingresos netos, sea determinado por la Asamblea General.
- b. Que el fondo de previsión social esté destinado en términos del artículo 57 de la Ley General de Sociedades Cooperativas a las siguientes reservas:
 1. Para cubrir riesgos y enfermedades profesionales.
 2. Para formar fondos y haberes de retiro de socios.
 3. Para formar fondos para primas de antigüedad.
 4. Para formar fondos con fines diversos que cubran: gastos médicos y de funeral, subsidios por incapacidad, becas educacionales para los socios o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas y otras prestaciones de previsión social de naturaleza análoga.

Para aplicar la deducción a que se refiere este numeral la sociedad cooperativa deberá pagar, salvo en el caso de subsidios por incapacidad, directamente a los prestadores de servicios y a favor del socio cooperativista de que se trate, las prestaciones de previsión social correspondientes, debiendo contar con los comprobantes fiscales expedidos a nombre de la sociedad cooperativa.

- c. Acreditar que al inicio de cada ejercicio la Asamblea General fijó las prioridades para la aplicación del fondo de previsión social de conformidad con las perspectivas económicas de la sociedad cooperativa.

XXII.- Que el valor de los bienes que reciban los establecimientos permanentes ubicados en México, de contribuyentes residentes en el extranjero, de la oficina central o de otro establecimiento del contribuyente ubicado en el extranjero, no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.

4.3 Conceptos no deducibles (art. 28 LISR)

Después de relacionar las deducciones autorizadas y de los requisitos por cumplir según los artículos 25 y 27 de la Ley, es importante conocer cuáles son los gastos que el artículo 28 los consideran como **no deducibles**.

Artículo 28 LISR. Para los efectos de este Título, *no serán deducibles*:

- I. Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones pagadas al Instituto Mexicano del Seguro Social a cargo de los patrones, incluidas las previstas en la Ley del Seguro de Desempleo. Tampoco serán deducibles las cantidades provenientes del subsidio para el empleo que entregue el contribuyente, en su carácter de retenedor, a las personas que le presten servicios personales subordinados ni los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación. Con esta disposición se pretende que las cantidades que el contribuyente entrega a sus empleados y que acredita con cargo a montos que corresponden al fisco federal, y consecuentemente, no le representan un costo, no sean indebidamente deducidas.
- II. Los gastos e inversiones, en la proporción que representen los ingresos exentos respecto del total de ingresos del contribuyente. Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este Capítulo. En el caso de automóviles y aviones, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere el artículo 42 de esta Ley, respecto del valor de adquisición de los mismos. Mediante esta disposición se prohíbe la deducibilidad de los gastos relacionados con inversiones no deducibles tales como: casas de recreo, casas habitación o comedores que no se destinen a todos los trabajadores, embarcaciones sin concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, etc.

- III.** Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga. Este tipo de gastos, para ser deducibles, deberán ser otorgados a los clientes en forma general.
- IV.** Los gastos de representación. Los gastos de representación son aquéllos que realizan las personas que prestan un servicio personal subordinado o independiente, a nombre de una persona moral, entendiéndose por representación aquel acto jurídico, en virtud del cual una persona física o moral actúa por cuenta y orden de otra persona.
- V.** Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde al establecimiento del contribuyente. Las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley o deben estar prestando servicios profesionales. De manera clara se definen los gastos que se podrán deducir como viáticos o gastos de viaje, siempre que éstos se realicen fuera de una faja de 50 kilómetros que circunde el establecimiento del contribuyente, y que sean realizados por personas que tengan relación de trabajo con el contribuyente o preste servicios profesionales independientes. Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional, o \$1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje. Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$850.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al transporte. Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones, efectuados en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación a que se refiere esta fracción. La diferencia que resulte conforme a este párrafo no será deducible en ningún caso.

- VI.** Las sanciones, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales. Las indemnizaciones por daños y perjuicios, son aquellos pagos que deben efectuarse como consecuencia inmediata y directa de la falta de cumplimiento de una obligación, entendiéndose como daños, la pérdida o menoscabo sufrido en el patrimonio por falta de cumplimiento de una obligación, y por perjuicio la privación de cualquier ganancia lícita que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación. Sin embargo, las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, son deducibles cuando por ley se impone la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que la causa de los daños y perjuicios sea culpa imputable al propio contribuyente.
- VII.** Los intereses devengados por préstamos o por adquisición, de valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores, así como tratándose de títulos de crédito o de créditos de los señalados en el artículo 8 de esta Ley, cuando el préstamo o la adquisición se hubiera efectuado de personas físicas o personas morales con fines no lucrativos. Se exceptúa de lo previsto en el párrafo anterior a las instituciones de crédito y casas de bolsa, residentes en el país, que realicen pagos de intereses provenientes de operaciones de préstamos de valores o títulos de los mencionados en el párrafo anterior que hubieren celebrado con personas físicas, siempre que dichas operaciones cumplan con los requisitos que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.
- VIII.** Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.
- IX.** Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.
- X.** Las primas o sobrepago sobre el valor nominal que el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita. Esta disposición está relacionada con en el artículo 16 que señala que las primas obtenidas por la colocación de acciones no se considerarán como ingresos para los efectos de esta Ley y, por tanto, tampoco deberán ser deducibles cuando se reembolsen estas primas a los accionistas.
- XI.** Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.
- XII.** El crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.

- XIII.** Los pagos por el uso o goce temporal de aviones y embarcaciones, que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, así como de casas habitación, sólo serán deducibles en los casos en que reúnan los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. Tratándose de aviones, sólo será deducible el equivalente a \$7,600.00 por día de uso o goce del avión de que se trate. No será deducible ningún gasto adicional relacionado con dicho uso o goce. Las casas de recreo, en ningún caso serán deducibles. El límite a la deducción del pago por el uso o goce temporal de aviones a que se refiere el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante sea el aerotransporte. Tratándose de automóviles, sólo serán deducibles los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles hasta por un monto que no exceda de \$165.00 diarios por automóvil, siempre que además de cumplir con los requisitos que para la deducción de automóviles establece la fracción II del artículo 42 de esta Ley, los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de arrendadoras, siempre que los destinen exclusivamente al arrendamiento durante todo el periodo en el que le sea otorgado su uso o goce temporal.
- XIV.** Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión no es deducible conforme a lo dispuesto por esta Ley. Tratándose de aviones, las pérdidas derivadas de su enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, sólo serán deducibles en la parte proporcional en la que se haya podido deducir el monto original de la inversión. La pérdida se determinará conforme a lo dispuesto por el artículo 31 de esta Ley.
- XV.** Los pagos por concepto de impuesto al valor agregado o del impuesto especial sobre producción y servicios, que el contribuyente hubiese efectuado y el que le hubieran trasladado. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a gastos o inversiones deducibles en los términos de esta Ley. Tampoco será deducible el impuesto al valor agregado ni el impuesto especial sobre producción y servicios, que le hubieran trasladado al contribuyente ni el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, cuando la erogación que dio origen al traslado o al pago no sea deducible en los términos de esta Ley. Esta disposición se refiere a la no deducibilidad de los pagos, por concepto de Impuesto al Valor Agregado o impuesto especial sobre producción y servicios, a menos que conforme a la Ley respectiva no se tuviera derecho al acreditamiento o devolución de estos impuestos. De conformidad con el artículo 5° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no tienen derecho al acreditamiento los contribuyentes que no están obligados al pago de este impuesto, o si están obligados cuando sea aplicable la tasa del 0%, sólo por una parte de las actividades, únicamente, acreditará el impuesto correspondiente a dicha parte. En estos casos, el Impuesto al Valor Agregado si será deducible. Se precisa que tampoco será deducible el impuesto que no sea acreditable por corresponder a erogaciones no deducibles conforme a esta Ley.

- XVI.** Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.
- XVII.** Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones y de otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés en los términos del artículo 9o. de esta Ley, salvo que su adquisición y enajenación se efectúe dando cumplimiento a los requisitos establecidos por el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.
- XVIII.** Los gastos que se hagan en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta en los términos de los Títulos II o IV de esta Ley. En esta disposición, básicamente, se está limitando la deducibilidad de gastos en el extranjero cuando una empresa mexicana los comparte con una persona que no sea contribuyente del Impuesto Sobre la Renta, en virtud de su residencia en México.
- XIX.** Las pérdidas que se obtengan en las operaciones financieras derivadas y en las operaciones a las que se refiere el artículo 21 de esta Ley.
- XX.** El 91.5% de los consumos en restaurantes. Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria. Serán deducibles al 100% los consumos en restaurantes que reúnan los requisitos de la fracción V de este artículo sin que se excedan los límites establecidos en dicha fracción. En ningún caso los consumos en bares serán deducibles.
- XXI.** Los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aun cuando lo estén, éstos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general diario del área geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto.
- XXII.** Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes o la persona moral constituida por dichos agentes aduanales en los términos de la Ley Aduanera.
- XXIII.** Los pagos hechos a personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como cualquier otra figura jurídica, cuyos ingresos estén sujetos a regímenes fiscales preferentes, salvo que demuestren que el precio o el monto de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables.

- XXIV.** Los pagos de cantidades iniciales por el derecho de adquirir o vender, bienes, divisas, acciones u otros títulos valor que no coticen en mercados reconocidos, de acuerdo con lo establecido por el artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación, y que no se hubiera ejercido, siempre que se trate de partes contratantes que sean relacionadas en los términos del artículo 179 de esta Ley.
- XXV.** La restitución efectuada por el prestatario por un monto equivalente a los derechos patrimoniales de los títulos recibidos en préstamo, cuando dichos derechos sean cobrados por los prestatarios de los títulos. En el Reglamento de la Ley de ISR en su artículo 57, señala que se consideran derechos patrimoniales, los intereses o dividendos que pague el emisor de los títulos objeto del préstamo, durante el plazo del contrato de préstamo respectivo.
- XXVI.** Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros.
- XXVII.** Los intereses que se deriven de las deudas que tenga el contribuyente en exceso en relación con su capital, que provengan de capitales tomados en préstamo que hayan sido otorgados por una o más personas que se consideren partes relacionadas en los términos del artículo 179 de esta Ley, siempre que el monto de las deudas sea superior al triple del monto del capital contable según el estado de posición financiera del contribuyente, sin considerar la utilidad o pérdida neta de dicho ejercicio. Para los efectos de determinar el monto de las deudas que excedan el límite señalado en el primer párrafo, se restará del saldo promedio anual de todas las deudas, la cantidad que resulte de multiplicar por tres el cociente que resulte de dividir entre dos la suma del capital contable al inicio del ejercicio y al final del mismo. Para los efectos del párrafo anterior, los contribuyentes deberán determinar el saldo promedio anual de las deudas, dividiendo la suma de los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio, 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. El monto de los intereses no deducibles a que se refiere esta fracción se determinará dividiendo el total de los intereses devengados en el ejercicio entre el saldo promedio anual de las deudas. El resultado obtenido se multiplicará por el monto de las deudas que excedan el límite a que se refiere el primer párrafo de esta fracción. En esta fracción se busca establecer el procedimiento para determinar, en ciertos casos, que los intereses serán no deducibles cuando la empresa de que se trate se encuentre sobre-endeudada; es decir, cuando sus deudas excedan al triple de su capital contable.
- XXVIII.** Los anticipos por las adquisiciones de las mercancías, materias primas, productos semiterminados y terminados o por los gastos relacionados directa o indirectamente con la producción o la prestación de servicios a que se refieren el artículo 39 de esta Ley. Dichos anticipos tampoco formarán parte del costo de lo vendido a que se refiere la fracción II del artículo 25 de esta Ley.

Para los efectos de esta fracción, el monto total de las adquisiciones o de los gastos, se deducirán en los términos de la Sección III del Título II de esta Ley, siempre que se cuente con el comprobante que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, y éste reúna los requisitos a que se refieren los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación. En esta fracción se dispone que los anticipos no son deducibles, lo cual no podría ocurrir de ninguna manera bajo un sistema de costo de lo vendido, pues el anticipo no es inventario, en tanto no se concreta una compra-venta.

XXIX.- Los pagos que efectúe el contribuyente cuando los mismos también sean deducibles para una parte relacionada residente en México o en el extranjero.

Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable cuando la parte relacionada que deduce el pago efectuado por el contribuyente, acumule los ingresos generados por este último ya sea en el mismo ejercicio fiscal o en el siguiente.

XXX.- Los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, hasta por la cantidad que resulte de aplicar el factor de 0.53 al monto de dichos pagos. El factor a que se refiere este párrafo será del 0.47 cuando las prestaciones otorgadas por los contribuyentes a favor de sus trabajadores que a su vez sean ingresos exentos para dichos trabajadores, en el ejercicio de que se trate, no disminuyan respecto de las otorgadas en el ejercicio fiscal inmediato anterior.

Esta fracción incluye a los pagos que a su vez sean ingresos exentos para el trabajador, que no precisamente son salarios para los efectos de la Ley Federal del Trabajo, ya que, se puede incluir a la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.

XXXI. Cualquier pago que cumpla con el inciso a), que además se efectúe por alguno de los conceptos señalados en el inciso b) y que se encuentre en cualquiera de los supuestos del inciso c):

- a) Que el pago se realice a una entidad extranjera que controle o sea controlada por el contribuyente.
Se entenderá por control, cuando una de las partes tenga sobre la otra el control efectivo o el de su administración, a grado tal, que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los ingresos, interpósita persona.
- b) Que el pago se efectúe por alguno de los siguientes conceptos:
 - 1. Intereses definidos conforme al artículo 166 de esta Ley.
 - 2. Regalías o asistencia técnica. También se considerarán regalías cuando se enajenen los bienes o derechos a que se refiere el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, siempre que dicha enajenación se encuentre condicionada al uso, disposición o productividad de los mismos bienes o derechos.

Para los efectos de este inciso c), un pago incluye el devengo de una cantidad a favor de cualquier persona y, cuando el contexto así lo requiera, cualquier parte de un pago.

Los conceptos no deducibles a que se refiere esta Ley, se deberán considerar en el ejercicio en el que se efectúe la erogación y no en aquel ejercicio en el que formen parte del costo de lo vendido.

Cuestionario:

- 1.- ¿A qué se refiere cuando se habla de Deducciones Autorizadas?
- 2.- ¿Cuáles son las deducciones autorizadas para efectos de la L.I.S.R. en Personas Morales?
- 3.- ¿Qué pasa si alguna deducción autorizada no cumple con los requisitos del Art. 27 L.I.S.R.?
- 4.- Cundo se habla de conceptos no deducibles para efectos del I.S.R., ¿a qué se refiere?
- 5.- ¿En que tanto afectan los conceptos no deducibles en la determinación de la utilidad fiscal en el Impuesto Sobre la Renta?

4.4 Deducción De Inversiones

Concepto De Inversiones

Existen muchas definiciones del concepto inversiones, el artículo 32 de la Ley del ISR señala que se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos pre operativos.

Introducción

Las personas físicas y las morales, para llevar a cabo las actividades de sus negocios, requieren de la utilización de ciertos bienes. Por ejemplo, en una fábrica, un rubro importante es el comprendido por la maquinaria, en una oficina, los equipos de cómputo, en una importadora, la bodega de almacenaje, etc.

A los activos que se utilizan en los negocios, con la finalidad de utilizarlos, y no la de enajenarlos, se les denomina "**Activos Fijos**". También, en el área de finanzas encontramos definiciones para los activos fijos tales como Inversiones o Capital de Trabajo.

Es de resaltar que una de las principales características de estos activos, es la de ser permanentes en la empresa, es decir, estarán ahí, dentro de la empresa, generando utilidades hasta que dichos bienes dejen de ser útiles por el paso del tiempo (Que agoten su monto por la depreciación) o bien, hasta que las empresas decidan enajenarlos con la finalidad de adquirir activos fijos nuevos, o bien, deciden la venta de los mismos para obtener liquidez en las circunstancias.

También define el **activo fijo** como sigue:

Concepto de activo fijo

Activo fijo

Es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

Gastos Diferidos

Son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación, mejorar la calidad o aceptación de un producto, usar, disfrutar o explotar un bien, por un período limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral. También se consideran gastos diferidos los activos intangibles que permitan la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado. (Marcas, patentes)

Cargos Diferidos

Son aquellos que reúnan los requisitos señalados en el número anterior, excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o a la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un período ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

Erogaciones realizadas en períodos pre operativos

Son aquellas que tienen por objeto la investigación y el desarrollo, relacionados con el diseño, Elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios, en forma constante. Tratándose de industrias extractivas, estas erogaciones son relacionadas con la explotación para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

1. Reglas Para La Deducción De Inversiones

Los activos fijos que se utilizan dentro de las empresas sufren deméritos, precisamente por el uso que se le da y por el paso del tiempo. A esta pérdida de valor de los bienes se les conoce como "*depreciación*" y en materia contable, dicha depreciación deberá de reconocerse como un gasto, y en materia fiscal como una deducción autorizada (**Deducción de Inversión**).

Independientemente del enfoque, contable o fiscal que se le dé a la pérdida de valor de los bienes; es muy importante considerar dicha depreciación o deducción, toda vez, que el vender un activo fijo, considerando el valor de la compra (Monto Original de la Inversión) menos el demérito sufrido en un lapso de tiempo (Depreciación), nos dará un valor actual aproximando de lo que se supone el bien en cuestión debe de costar, desde que se adquirió y hasta que el mismo sea enajenado.

Importante es resaltar, que, en el caso de los terrenos, al contrario de lo que sucede con los demás activos fijos, al pasar el tiempo, en lugar de perder una parte de su valor por el uso, dichos bienes incrementan su valor. A este exceso de valor de los terrenos se le denomina, en el ambiente inmobiliario como "plusvalía".

En términos de lo dispuesto por el artículo 19 de la LISR, la utilidad fiscal que resulte en la venta de activos fijos es un ingreso acumulable y por consecuencia deberá declararse en el pago provisional del período de la enajenación y en la declaración anual.

Así las cosas, en el presente artículo, analizaremos los procedimientos contables y fiscales que debemos de considerar cuando en las empresas de enajenan activos fijos, ya que del correcto registro contable dependerá de contar con información financiera fidedigna que nos permita tomar decisiones y en materia fiscal, nos permitirá cumplir con apego a las leyes el correcto pago de nuestros impuestos.

El Art. 31 de la Ley de I.S.R. señala que las inversiones (activos Fijos) únicamente podrán deducirse mediante la aplicación en cada ejercicio de los por cientos máximos (anuales) autorizados por la Ley, el cual se aplicará sobre el M.O.I. con las limitaciones que en su caso se establezcan en la propia Ley.

- Monto Original de Inversión
- (X) Por ciento máximo de deducción autorizado
- (=) Deducción de la inversión en el ejercicio

Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el por ciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de 12 meses. Cuando el bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará con las mismas reglas que se aplican para los ejercicios irregulares.

En el caso de que el bien se utilice menos de 12 meses se efectuará en el por ciento que represente el número de meses completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado respecto de 12 meses. (aplica en inicio de deducción y al finalizar la deducción, es decir al aplicar el 100% de dicha deducción).

El M.O.I. comprende lo siguiente:

1. El precio del bien.
2. Los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del I.V.A.
3. Las erogaciones por concepto de:
 - Derechos
 - Cuotas compensatorias
 - Fletes, transporte, acarreos, manejo y seguros contra riesgos en la transportación.
 - Comisiones sobre compras.
 - Honorarios a agentes aduanales.
 - Tratándose de las inversiones en automóviles, el monto de las inversiones en equipo de blindaje.

Se podrá aplicar por cientos menores a los establecidos, pero no por cientos mayores, en este caso, el por ciento elegido será obligatorio y podrá modificarse, sin exceder del máximo autorizado. Tratándose del segundo y posteriores cambios deberán transcurrir cuando menos 5 años desde el último cambio; cuando éste se quiera realizar antes de que transcurra dicho plazo, se deberá cumplir con los requisitos que establezca el RISR. (Artículo 66 RISR).

Las Inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente:

- A partir del ejercicio en que se inicie la utilización del bien.
- Desde el ejercicio siguiente al que se inicie la utilización del bien.

El contribuyente podrá no iniciar la deducción de las inversiones para efectos fiscales, a partir de que se inicien los plazos señalados. En este caso, podrá hacerlo con posterioridad, perdiendo el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos desde que pudo efectuar la deducción y hasta que inicie la misma, calculadas aplicando los por cientos máximos autorizados por la ley.

En el caso de enajenación de bienes o cuando éstos dejen de ser útiles se deducirá en el ejercicio en que esto ocurra la parte aún no deducida, misma que deberá actualizarse. La deducción de inversiones determinada, así como la parte aún no deducida en el caso de enajenación o por ya no ser útiles los activos, se aplicará un factor de actualización el cual comprenderá desde el último mes de la primera mitad del ejercicio en que el bien haya sido utilizado y el mes de adquisición.

(Entre) INPC del mes en que se adquirió el bien

(=) Factor de Actualización

En el caso de que el número de meses del periodo en que el bien haya sido utilizado sea **impar** se considerará como último mes de la primera mitad de dicho período el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo de utilización.

Suspensión de la Deducción

En términos del artículo **67 del RISR**, cuando el contribuyente deje de realizar actividades y presente ante el RFC el aviso de suspensión de actividades, podrá suspender la deducción del monto de las inversiones, correspondientes a los ejercicios en que se dejen de realizar operaciones. La deducción del monto de las inversiones se continuará a partir del ejercicio en el que se presente aviso de reanudación de actividades.

El art. 33 nos señala los por cientos para aplicar para gastos y cargos diferidos, así como en periodos pre operativos.

- 5 % para cargos diferidos
- % para erogaciones realizadas en períodos pre operativos.
- 15 % para regalías, asistencia técnica, así como otros gastos diferidos.

El art. 34 nos señala los por cientos a aplicar para activos fijos en general.

- % para mobiliario y equipo
- 6 % para embarcaciones
- 25 % para automóviles, autobuses, camiones de carga etc.

El art. 35 nos indica los por cientos a aplicar a maquinaria y equipo, de acuerdo a la actividad de la empresa.

- 9 % en curtido de piel y fabricación de artículos de piel
- % en transporte eléctrico
- 25 % en la industria de la construcción.

El art. 36 se refiere a diversas reglas en deducción por concepto de reparaciones y adaptaciones, así como en automóviles, inversiones de casas, comedores, aviones, embarcaciones, bienes adquiridos con motivo de fusión o escisión, regalías, etc.

- Las reparaciones, así como las adaptaciones a las instalaciones se consideran inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.
- Las inversiones en automóvil sólo serán deducibles hasta por un monto de \$ 175,000.00

4.5. Pérdidas en caso fortuito o fuerza mayor

En el art. 37 encontramos como determinar la perdida por caso fortuito o fuerza mayor, deducción que se aplicara por el saldo pendiente de disminuir en el ejercicio en el cual ocurrió el hecho, cantidad además que se deberá actualizar.

Asimismo, en el caso de cantidades recibidas de compañías aseguradoras o de fianzas, no serán acumulables si se reinvierte en la adquisición de bienes sustitutos, dándose un plazo de hasta 2 ejercicios para reinvertir o sustituir dichos bienes.

4.6. Arrendamiento financiero

Por lo que se refiere al art. 38 nos señala como determinar el monto de la inversión en arrendamiento financiero. En el art. 40 nos maneja las opciones en el caso de arrendamiento financiero, ya sea en el caso de transferir la propiedad del bien objeto del contrato mediante el pago de una cantidad determinada, o bien por prorrogar el contrato por un plazo cierto, así como en el caso obtener participación en la enajenación de los bienes a un tercero.

Para efectos de la determinación de la deducción de inversiones se hará en los mismos términos, considerando como si el activo se hubiere adquirido, ello lo tendrá que aplicar el arrendatario.

Casos prácticos

Deducción de inversiones (Artículo 31 de la ley del I.S.R.)

1.- Determinación Del Factor De Actualización A Aplicar Para La Determinación De La Deducción De Inversiones

$$\frac{\text{INPC del ultimo mes primera mitad del periodo de utilización}}{\text{INPC del mes de adquisición}} = \text{Factor de actualización}$$

Ejemplo:

Adquisición: 10/ enero/2016

Utilización: 10/enero /2016 al 31/diciembre/2016

2016: I _ I

E F M A M J J A S O N D

1 mitad 2 mitad

$$F.A.: \frac{\text{Junio 2016: 118.901}}{\text{Enero 2016: 118.984}} = 1.0000$$

De conformidad con el art. 17-A del C.F.F. el F.A. debe ser igual a 1.0000

Ejemplo:

Adquisición: 10/Febrero/2016

Utilización: 10/Febrero /2016 al 31/diciembre/2016(meses impares)

2016: I I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

$$F.A.: \frac{\text{Junio 2016: 118.901}}{\text{Febrero 2016: 119.505}} = 1.000$$

Ejemplo:

Adquisición: 16/Abril/2016

Utilización: 16/Abril /2016 al 31/diciembre/2016(meses impares)

2016: I I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

$$F.A.: \frac{\text{Julio 2016: 119.211}}{\text{Abril 2016: 119.302}} = 1.0000$$

2 Determinacion de la deducción de inversiones

Ejercicio: Camioneta adquirida el día 16 de abril de 2015, en una cantidad de \$200,000.00 más I.V.A.

Determinar el monto original de la inversión	\$ 200,000.00
Aplicar el % máximo de deducción	25%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 50,000.00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 4,166.66
No. de meses completos de uso	8
Deducción base para actualizar	\$ 33,333.33
Factor de actualización	1.0000
Deducción de inversión	\$ 33,333.33

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38.

El importe determinado como deducción de inversiones, es la cantidad que se considera como una deducción autorizada, por supuesto considerando que el activo fijo es estrictamente indispensable para desarrollar la actividad de la empresa.

Determinar el factor de actualización:

F.A. Julio 2015/ abril 2015 = 1.0000

Ejercicio: Automóvil adquirido el día 10 de junio de 2015, en una cantidad de \$100,000.00 más I.V.A.

Determinar el monto original de la inversión	\$ 100,000.00
Aplicar el % máximo de deducción	25%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$25,000.00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	2,083.33
No. de meses completos de uso	6
Deducción base para actualizar	12,500.00
Factor de actualización	1.0035
Deducción de inversión	12,543.75

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I I I I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

$$F.A.: \frac{\text{Agosto 2015:116.373}}{\text{Junio 2015:115.958}} = 1.0035$$

Ejercicio:

Automóvil: \$ 100, 000. 00 más IVA

Adquisición: 01/Agosto/2015

Determinar el monto original de la inversión	\$ 100, 000. 00
Aplicar el % máximo de deducción	25%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 25, 000. 00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 2, 083. 33
No. de meses completos de uso	5
Deducción base para actualizar	\$ 10, 416. 66
Factor de actualización	1.0037
Deducción de inversión	\$ 10,455.20

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I I I I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

$$F.A.: \frac{\text{Septiembre 2015: 116.809}}{\text{Agosto 2015: 116.373}} = 1.0037$$

(=) Saldo por deducir actualizado	\$
-----------------------------------	----

Ejercicio:

Computadora: \$ 16, 000. 00 más IVA

Adquisición: 10/Diciembre/2010

Deducción de inversiones para el Ej. 2015.

Determinar el monto original de la inversión	\$ 16, 000. 00
Aplicar el % máximo de deducción	30%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 4, 500. 00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 375. 00
No. de meses completos de uso	
Deducción base para actualizar	\$
Factor de actualización	
Deducción de inversión	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38 |

2015: I I I I I I I I I I I I I I I I

E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

Ejercicio

Máquina de escribir: \$ 5, 000. 00 más IVA

Adquisición: 12/Junio/2015

Determinar el monto original de la inversión	\$ 5, 000. 00
Aplicar el % máximo de deducción	10%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 500. 00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 41. 66
No. de meses completos de uso	
Deducción base para actualizar	\$
Factor de actualización	
Deducción de inversión	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I I I I I I I I I I I I I I I I

E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

Ejercicio

Maquinaria para plásticos: \$ 1'000,000. 00 más IVA

Adquisición: 16/Agosto/09

Determinar el monto original de la inversión	\$ 1'000,000.00
Aplicar el % máximo de deducción	9%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 90,000.00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 7,500.00
No. de meses completos de uso	12
Deducción base para actualizar	\$ 90,000.00
Factor de actualización	
Deducción de inversión	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I I I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

Ejercicio

Molde para la maquinaria de plásticos: \$ 500,000. 00 más IVA

Adquisición: 16/Agosto/2009.

Determinar el monto original de la inversión	\$ 500,000.00
Aplicar el % máximo de deducción	
Deducción ejercicio regular (12 meses)	
No. de meses ejercicio regular	
Deducción mensual	
No. de meses completos de uso	
Deducción base para actualizar	
Factor de actualización	
Deducción de inversión	

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I I I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

Ejercicio

Maquinaria para producir metal: \$ 800,000.00 más IVA

Gastos de adquisición: \$ 50,000.00

Adquisición: 20/Mayo/2015

Determinar el monto original de la inversión	
Aplicar el % máximo de deducción	
Deducción ejercicio regular (12 meses)	
No. de meses ejercicio regular	
Deducción mensual	
No. de meses completos de uso	
Deducción base para actualizar	
Factor de actualización	
Deducción de inversión	

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

3 Determinación de la deducción de inversiones, cuando se realizan dos o, mas actividades (empresa industrial)

La empresa denominada “PRODUCTOS TEXTILES Y PLÁSTICOS, S.A.”, adquiere el día 10 de agosto del 2015, la siguiente maquinaria:

– Máquina estampada de productos textiles	\$ 1'100, 000. 00 más IVA
– Gastos relacionados con la compra	\$ 55, 000. 00 más IVA
– Maquinaria para artículos de piel	\$ 600, 000. 00 más IVA
– Gastos relacionados con la compra	\$ 30, 000. 00 más IVA
– Molde para máquina estampado prod. Textiles	\$ 300, 000. 00 más IVA
– Molde para máquina artículos de piel	\$ 200, 000. 00 más IVA

Se pide:

- Determinar la deducción de inversión ejercicio 2015.

Notas:

1. La máquina para productos textiles se empezó a utilizar el 10 de septiembre del 2015.
2. La máquina para artículos de piel se empezó a utilizar el 10 de enero del 2016.
3. los ingresos del ejercicio inmediato anterior son:

- Estampados de productos textiles \$ 90'000,000
- Venta de artículos de piel \$ 40'000,000

Máquina estampada de productos textiles: \$ 1'100,000.00 más IVA

Gastos relacionados con la compra: \$ 55,000.00 más IVA

Determinar el monto original de la inversión	
Aplicar el % máximo de deducción	
Deducción ejercicio regular (12 meses)	
No. de meses ejercicio regular	
Deducción mensual	
No. de meses completos de uso	
Deducción base para actualizar	
Factor de actualización	
Deducción de inversión	

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I _ I

E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

Maquinaria para artículos de piel: \$ 600,000.00 más IVA

Gastos relacionados con la compra: \$ 30,000.00 más IVA

Determinar el monto original de la inversión	
Aplicar el % máximo de deducción	
Deducción ejercicio regular (12 meses)	
No. de meses ejercicio regular	
Deducción mensual	
No. de meses completos de uso	
Deducción base para actualizar	
Factor de actualización	
Deducción de inversión	

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I _ I

E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

Molde para máquina estampados prod. Textil: \$ 300,000.00 más IVA

Determinar el monto original de la inversión	
Aplicar el % máximo de deducción	
Deducción ejercicio regular (12 meses)	
No. de meses ejercicio regular	
Deducción mensual	
No. de meses completos de uso	
Deducción base para actualizar	
Factor de actualización	
Deducción de inversión	

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

Molde para máquina artículos de piel: \$ 200,000.00 más IVA

Determinar el monto original de la inversión	
Aplicar el % máximo de deducción	
Deducción ejercicio regular (12 meses)	
No. de meses ejercicio regular	
Deducción mensual	
No. de meses completos de uso	
Deducción base para actualizar	
Factor de actualización	
Deducción de inversión	

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

2015: I I I I I I I I I I I I I I
E F M A M J J A S O N D

F.A.: _____ =

Nota: deducirlá maquinaria en el porciento que represente lós mayores ingresos en relación com el ejercicio inmediato anterior.

4. Venta de activos fijos

Enajenación de activos fijos (Equipos de Oficina, Transporte, etc.)

Al enajenar activos fijos que se deprecian por el uso que se les da y por el paso del tiempo, debemos de calcular el valor en libros de los mismos. El valor en libros de los bienes es el MOI menos la depreciación acumulada que tenga dicho bien al día de la enajenación. En materia contable, la determinación de la utilidad o pérdida en venta de activos fijos, es relativamente sencilla de calcular, pero en materia fiscal, de acuerdo al artículo 31 de la LISR, se observa lo siguiente:

"Art. 31.- ...Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá, en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los casos señalados en los párrafos penúltimo y último de este artículo.

Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada en los términos de los párrafos primero y sexto de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

Cuando sea impar el número de meses comprendidos en el periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo." La empresa XYZ, S.A., nos presenta la siguiente información para que le sea determinada la utilidad (pérdida) contable y fiscal en la enajenación del siguiente activo fijo

Concepto	Importes
MOI de Auto Nissan	\$ 95,500.00
Fecha de Adquisición del bien	18-Oct-2013
Fecha de venta del bien	10-Jul-2016
Precio de Venta del bien	\$ 46,250.00

Lo primero que debemos de determinar, es la depreciación acumulada del bien, para posteriormente calcular su valor en libros:

	Concepto	Importes
	MOI	\$ 95,500.00
(x)	Tasa de depreciación	25.00%
(=)	Depreciación Anual	23,875.00
(/)	No. de meses de un ejercicio	12.00
(=)	Depreciación mensual	1,989.58
(x)	No. de meses de uso completo	
(=)	Depreciación Acumulada	

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

Nota: La depreciación acumulada se determina por meses COMPLETOS, es decir, no se considera para el cálculo el mes de adquisición ni el de enajenación, con excepción hecha de que si el bien se adquiere el día primero del mes o se enajena el día último de un mes respectivamente.

Una vez que conocemos el monto de la depreciación acumulada, podemos determinar el valor en libros del bien que la empresa enajena, y dicho concepto se determina restando del MOI la depreciación acumulada del bien a la fecha de enajenación:

	Concepto	Importes
	MOI	95,500.00
(-)	Depreciación Acumulada	
(=)	Valor en libros del bien	

Ahora, la utilidad o pérdida contable en la enajenación de activos, se determina restando del precio de venta del activo fijo el importe del valor en libros del mismo, y obtenemos:

	Concepto	Importes
	Precio de Venta	\$ 46,250.00
(-)	Valor en Libros	\$
(=)	Utilidad (Pérdida) Contable	\$

Ahora bien, el registro contable de la venta de dicho activo fijo, en los libros de la empresa, quedaría de la siguiente forma: (Supongamos que la operación se pacta de contado)

Nombre de la cuenta	Debe	Haber
Bancos		
Dep. Acum. De Eq. de Transporte		
Otros Ingresos		
Eq. de Transporte		
I.V.A. trasladado		
Sumas Iguales		

Determinación de la utilidad (pérdida) fiscal en la venta de activos fijos:

Ahora, para calcular la utilidad o pérdida fiscal en venta de activos, debemos de aplicar en lo conducente el artículo 31 de la LISR. Es importante señalar, que la redacción del artículo es difícil y confusa, por lo que se tratará de fincar un procedimiento que sirva de guía en el cálculo de los conceptos en estudio.

Lo primero que debemos de calcular, es el MOI pendiente de deducir histórico, que, para nuestro caso, es el anteriormente denominado, valor en libros. El valor en libros y el MOI pendiente de deducir histórico, podemos afirmar que se refieren al mismo concepto, una vez determinado el MOI pendiente de deducir, debemos de actualizarlo, ya que así lo disponen el sexto y séptimo párrafos del artículo 31 de la LISR:

"Artículo 31.- ...Cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirá, en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida. En el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros.

Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada en los términos de los párrafos primero y sexto de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción."

	Concepto	Importes
	MOI	95,500.00
(-)	Depreciación Acumulada	
(=)	MOI pendiente de deducir histórico	

Como se puede apreciar en el texto anterior, el MOI pendiente de deducir, se deducirá al momento de la enajenación, y además dicho MOI deberá de actualizarse con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción. Para determinar los factores aplicables, de acuerdo a lo anteriormente expuesto, procedemos de la siguiente manera:

1era. Mitad			2da. mitad			
Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul

El período en que en que el bien fue utilizado durante el ejercicio es el correspondiente de enero a Julio de 2016, Siguiendo el procedimiento, dividiremos el INPC del mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo (marzo de 2016 que es último mes de la primera mitad) entre el citado índice de la fecha de adquisición (octubre de 2013).

Factor de Actualización:	Marzo 2016		
	Octubre 2013		

Actualizando del MOI pendiente de deducir, el importe queda de la siguiente manera:

	Concepto	Importes
	MOI pendiente de deducir histórico	\$
(x)	Factor de Actualización	
(=)	MOI pendiente de deducir Actualizado	\$

Ahora bien, al precio de venta del bien se le restará el MOI pendiente de deducir actualizado, y obtenemos una pérdida fiscal:

	Concepto	Importes
	Precio de Venta	\$ 46,250.00
(-)	MOI Actualizado	
(=)	Utilidad (Pérdida) Fiscal	

Ahora, como fue señalado con antelación, es recomendable el registro en cuentas de orden de las partidas fiscales, y en el caso que nos ocupa, el registro quedaría de la siguiente manera:

Nombre de la cuenta	Debe	Haber
Utilidad o Pérdida Deducible en Venta de Activos		
Utilidad o Dedución por venta de activos fijos		
Sumas Iguales		

Ahora recordemos que en términos de los artículos 25, 27 y 28 de la LISR, la pérdida que el contribuyente obtenga en la enajenación de activos será deducible, con la limitación de las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante, no será deducible.

Casos prácticos venta de activos fijos:

Ejercicio:

Automóvil

Adquiere 10/Enero/2015 \$ 100,000.00 más IVA

Venta 10/Agosto/2016 \$ 80,000.00 más IVA

Ejercicio 2015= \$100,000.00 X 25% / 12 X 11	\$ 22, 916. 66
Ejercicio 2016= \$100,000.00 X 25% / 12 X 7	14, 583. 33
Cantidades Deducidas	\$ 37, 499. 99

Monto original de la inversión	\$ 100, 000. 00
(-) Cantidades deducidas	37, 500. 00
(=) Saldo por deducir	\$ 62, 500. 00

F.A.: _____ =

(=) Saldo por deducir actualizado	\$
-----------------------------------	----

Precio de venta	\$ 80, 000. 00
(-) Saldo por deducir actualizado	
(=) Utilidad en venta de Activo Fijo	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

Determinación de la deducción de inversiones aplicada en el ej. 2016.

Determinar el monto original de la inversión	\$ 100,000.00
Aplicar el % máximo de deducción	25%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 25,000.00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 2,083.33
No. de meses completos de uso	7
Deducción base para actualizar	\$ 14,583.33
Factor de actualización	
Deducción de inversión	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

Ejercicio:

Computadora

Adquiere 10/Junio/2015 \$ 20,000.00 más IVA

Venta 16/Octubre/2016 \$ 16,000.00 más IVA

Ejercicio 2015= \$20,000.00 X 30% / 12 X 6	\$ 3,000.00
Ejercicio 2016= \$20,000.00 X 30% / 12 X 9	4,500.00
Cantidades Deducidas	\$ 7,500.00

Monto original de la inversión	\$ 20,000.00
(-) Cantidades deducidas	7,500.00
(=) Saldo por deducir	\$ 12,500.00

F.A.: _____ =

(=) Saldo por deducir actualizado	\$
-----------------------------------	----

Precio de venta	\$ 16,000.00
(-) Saldo por decidir actualizado	
(=) Utilidad en venta de Activo Fijo	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

Determinar el monto original de la inversión	\$ 20,000.00
Aplicar el % máximo de deducción	30%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 6,000.00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 500.00
No. de meses completos de uso	9
Deducción base para actualizar	\$ 4,500.00

Factor de actualización	
Deducción de inversión	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

5 Pérdida de bienes por caso fortuito o fuerza mayor

Ejercicio:

Máquina de “Plásticos”

Adquiere 10/Julio/2015 \$500,000.00 más IVA

Se determina se pérdida 10/Septiembre/2016

Ejercicio 2015= \$500,000.00 X 9% / 12 X 5	\$ 18,750.00
Ejercicio 2016= \$500,000.00 X 9% / 12 X 8	30,000.00
Cantidades Deducidas	\$ 48,750.00

Monto original de la inversión	\$ 500,000.00
(-) Cantidades deducidas	48,750.00
(=) Saldo por deducir	\$ 451,250.00

F.A.: _____ =

(=) Saldo por deducir actualizado	\$
-----------------------------------	----

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

Determinar el monto original de la inversión	\$ 500,000.00
Aplicar el % máximo de deducción	9%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 45,000.00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 3,750.00
No. de meses completos de uso	8
Deducción base para actualizar	\$ 30,000.00
Factor de actualización	1.
Deducción de inversión	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

Ejercicio:

Computadora

Adquiere 16/Abril/2014 \$16,000.00 más IVA

Se determina se pérdida 10/Noviembre/2016

Ejercicio 2014= \$16,000.00 X 30% / 12 X 8	\$ 3,000.00
Ejercicio 2015= \$16,000.00 X 30% / 12 X 12	4,500.00
Ejercicio 2016= \$16,000.00 X 30% / 12 X 10	3,750.00
Cantidades Deducidas	\$ 11,250.00

Monto original de la inversión	\$ 16,000.00
(-) Cantidades deducidas	11,250.00
(=) Saldo por deducir	\$ 3,750.00

F.A.: _____ =

(=) Saldo por deducir actualizado	\$
-----------------------------------	----

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

Determinar el monto original de la inversión	\$ 16,000.00
Aplicar el % máximo de deducción	30%
Deducción ejercicio regular (12 meses)	\$ 4,500.00
No. de meses ejercicio regular	12
Deducción mensual	\$ 375.00
No. de meses completos de uso	10
Deducción base para actualizar	\$ 3,750.00
Factor de actualización	1.
Deducción de inversión	\$

Fundamento: LISR: Artículos 31 AL 38

6 Arrendamiento financiero

Como ya se señaló para determinar la deducción de inversiones de un activo fijo por arrendamiento financiero, se debe hacer con las mismas reglas como si el activo se hubiera adquirido por el arrendatario, por supuesto la deducción la aplicará este último.

Cuestionario:

1. ¿Qué se considera inversión para efectos del ISR?

2. ¿Define qué es un activo fijo?

3. ¿Define qué es un gasto diferido?

4. ¿Define qué es un cargo diferido?

5. ¿Define qué es el monto original de la inversión?

6. ¿Cuántas opciones existen para aplicar los porcentajes de deducción?

7. ¿Señala a partir de cuándo se inicia la deducción?

8. ¿Qué se debe hacer cuando los activos fijos o inversiones se enajenan o dejan de ser útiles?

9. ¿Explica cómo se deben de actualizar las deducciones de activos fijos?

10. ¿Cuál es el principal requisito que deben de cumplir las inversiones para que sean deducibles?

11. ¿Investigar si se adquiere una motocicleta para los fines de la actividad cómo se debe deducir?

4.7 Costo de lo vendido (art. 39 ley del I.S.R.)

Conceptos

Costo histórico

Principio Básico de Contabilidad que establece que los bienes se deben registrar a su costo de adquisición o a su valor estimado, en caso de que sean producto de una donación, expropiación o adjudicación. Precio original al que se adquieren los activos, se usa especialmente este término para demostrar los precios de compra de los activos fijos.

Costo predeterminado

Son los costos que se calculan por anticipado, es decir antes de conocer los costos reales.

Costeo directo (a partir del 2014, ya no se aplica)

Llamado también costeo variable o marginal, es un método de costeo que evalúa el procedimiento de función de sus costos variables de prestación Su aplicación se basa en el comportamiento del costo. Los costos de ejecución del procedimiento están clasificados en fijos y variables, considerándose estos últimos como costos del procedimiento, ya los costos fijos como costos el período.

Costeo absorbente

El costeo absorbente es el sistema de costeo más utilizado para fines externos e incluso para la toma de decisiones, trata de incluir dentro del costo del producto todos los costos de la función productiva, independientemente de su comportamiento fijo o variable. El argumento en que se basa dicha inclusión es que para llevar a cabo la actividad de producir se requiere de ambos. Los que proponen este método argumentan que ambos tipos de costos contribuyeron para la producción y, por lo tanto, deben incluirse los dos, sin olvidar que los ingresos deben cubrir los variables y los fijos, para reemplazar los activos en el futuro.

Los que proponen el método de costeo variable afirman que los costos fijos de producción se relacionan con la capacidad instalada y ésta, a su vez, está en función dentro de un período determinado, pero jamás con el volumen de producción.

Aplicación de la ley de I.S.R

Es el costo de la producción o adquisición (según se trate de una empresa industrial o de una comercializadora) de los artículos vendidos que generaron los ingresos reportados en las ventas. Para determinar el costo de lo vendido de las mercancías, deberá aplicarse el mismo procedimiento en cada ejercicio durante un periodo mínimo de cinco ejercicios y solo podrá variarse cumpliendo con los requisitos que se establezcan en el reglamento de la ley de I. S. R. Las personas morales podrán optar por cualquiera de los métodos de valuación de los inventarios que se mencionan a continuación:

- Primeras entradas primeras salidas (PEPS)
- Costo identificado
- Costo promedio
- Detallista

Cuando con motivo de un cambio en el método de valuación de inventarios se genera una deducción, esta deberá disminuirse de manera proporcional en los cinco ejercicios siguientes.

Determinación del costo de lo vendido

Para empresas que se dedican a la compra venta

	Adquisición neta de mercancías
(+)	Gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas
(=)	Costo de lo vendido

Checar efecto de los inventarios iniciales y finales

Para empresas que realizan actividades distintas a la compra venta

	Adquisición neta de materias primas
(+)	Adquisición neta de productos semiterminados
(+)	Adquisición neta de productos terminados
(+)	Mano de obra
(+)	Gastos netos relacionados (compras y fabricación)
(+)	Deducción de las inversiones relacionadas
(=)	Costo de lo vendido

Que efecto tendrían los inventarios iniciales y finales

Cuando se lleve el método PEPS deberá llevarse de manera individual por cada tipo de mercancías. Las personas morales que enajenen mercancías que puedan identificarse por número de serie y su costo exceda de \$50,000.00 únicamente deberán emplear el método de costos identificados. Cuando el costo de las mercancías sea superior al precio de mercado o de reposición, podrá considerarse el que corresponda de acuerdo con lo siguiente:

- El de reposición, sea este por adquisición o producción, sin que exceda del valor de realización ni sea inferior al neto de realización.
- El de realización, que es el precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación, siempre que sea inferior al valor de reposición.
- El neto de realización, que es el equivalente al precio normal de enajenación menos los gastos directos de enajenación y menos el por ciento de utilidad que habitualmente se obtenga en su realización, si es superior al valor de reposición.

Determinación del monto de la deducción por costo de lo vendido en 2016, de una persona moral que realiza actividades comerciales

- Para efectos prácticos, no se establece método de valuación de inventarios, porque el cálculo deducible es global.
- Se incluye inventario inicial.

Datos

- Inventario inicial (incluye solo mercancías
- Adquiridas durante el 2015) \$220,000

De los inventarios adquiridos a partir Del 1o. de enero del 2016:

- Adquisiciones de mercancías \$1'300,000.00
- Devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre
Adquisiciones de mercancías efectuadas en el ejercicio \$320,000.00
- Gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías
en condiciones de ser enajenadas \$70,000.00
- Inventario final \$360,000.00

Desarrollo

Determinación de las adquisiciones netas de mercancías:

Adquisiciones de mercancías

(-) Devoluciones, descuentos y bonificaciones

Sobre adquisiciones de mercancías efectuadas

en el ejercicio

(=) Adquisiciones netas de mercancías

\$

=====

2º Determinación del monto de la deducción por costo de lo vendido en 2016, de una persona moral que realiza actividades comerciales:

Inventario inicial

(+) Adquisiciones netas de mercancías

(+) Gastos incurridos para adquirir y dejar las

Mercancías en condiciones de ser enajenadas

(-) Inventario final

(=) Monto de la deducción del costo de lo vendido

\$

=====

Determinación del monto de la deducción del costo de lo vendido en 2016, de una persona moral que realiza actividades industriales.

1.- Determinación de las adquisiciones netas:

Adquisiciones de materias primas, productos semiterminados y productos terminados	
(-) Devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre adquisiciones de materias primas, productos semiterminados y productos terminados durante el ejercicio	
(=) Adquisiciones netas de materias primas, productos semiterminados y productos terminados	

Fundamento: LISR: Artículos 39 AL 43

2.- Determinación de los gastos netos de producción:

Gastos relacionados con la producción	
(-) Devoluciones, descuentos y bonificaciones de dichos gastos	
(=) Gastos netos relacionados con la producción de mercancías	

Fundamento: LISR: Artículos 39 AL 43

3.- Determinación del monto de la deducción del costo de lo vendido en una persona moral industrial:

Inventario inicial de materias primas, productos semiterminados y productos terminados	
(+) Adquisiciones netas de materias primas, productos semiterminados y productos terminados	
(+) Mano de obra de producción	
(+) Gastos netos relacionados directamente con la producción de mercancías	
(+) Deducción de inversiones relacionadas con la producción de mercancías	
(-) Inventario final de materias primas, productos semiterminados y productos terminados	
Monto de la deducción del costo de lo vendido	

Fundamento: LISR: Artículos 39 AL 43

Determinación del costo de ventas fiscal mediante el método de costo identificado.**Datos**

- Compras en el ejercicio:

	Automóvil 1	Automóvil 2	Automóvil 3
Precio de compra			
(+) Seguro de transporte			
(+) Fletes			
(=) Costo de adquisición			

Operaciones

- En el ejercicio se vendieron los automóviles 1 y 3.

Desarrollo

1. Determinación del costo de ventas fiscal por el método de costo identificado.

Costo de adquisición del automóvil 1

(+) Costo de adquisición del automóvil 3

(=) Costo del total de ventas fiscal mediante
costo identificado

Determinación del costo de ventas fiscal mediante el método detallista.**Datos**

	Mercancía 1	Mercancía 2	Mercancía 3
Precio de venta			
Por ciento de margen de utilidad bruta			
Unidades Vendidas			

Fundamento: LISR: Artículos 39 AL 43

Desarrollo

1. Determinación del costo de venta fiscal por el método detallistas.
- b. **Cálculo del importe del margen de la utilidad bruta**

	Mercancía 1	Mercancía 2	Mercancía 3
Unidades vendidas			
(x) Precio de venta			
(=) Ventas totales			
(x) Por ciento de margen de utilidad bruta			
(=) Importe del margen de utilidad bruta			

- c. **Calculo del costo de ventas fiscal con el método detallistas**

	Mercancía 1	Mercancía 2	Mercancía 3	Total
Ventas totales				
(-) Importe del margen de utilidad bruta				
(=) Costo de ventas fiscal con el método de detallistas				

4.8 Ajuste Anual Por Inflación Deducible

(ART. 44- 46 ley de I.S.R.)

Saldo promedio anual de los créditos

Se debe considerar como tal cuando la empresa en un ejercicio tuvo en pocas palabras mayores cuentas por cobrar en comparación con sus cuentas por pagar, determinando así un efecto negativo por efectos de la inflación, el cual es deducible. El saldo promedio anual de los créditos es un elemento que sirve para determinar el ajuste anual por inflación acumulable o deducible. No se considerarán créditos para efectos de la determinación del ajuste anual por inflación acumulable o deducible, los siguientes:

- Los que sean a cargo de personas físicas y no provengan de sus actividades empresariales, cuando sea a la vista, a plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobran antes del mes.
- Los que sean a cargo de socio o accionistas.
- Los que sean a cargo de funcionarios y empleados.
- Los pagos provisionales de impuestos.
- El efectivo en caja

Formula para su obtencion

	Suma de los saldos de los créditos al último día de cada uno de los meses del ejercicio
(/)	Numero de meses del ejercicio
(=)	Saldo promedio anual de los créditos

Saldo promedio anual de las deudas

El saldo promedio anual de las deudas es un elemento que sirve para determinar el ajuste anual por inflación acumulable o deducible, como se analizara más adelante.

Formula para su obtención

	Suma de los saldos de las deudas al último día de cada uno de los meses del ejercicio
(/)	Numero de meses del ejercicio
(=)	Saldo promedio anual de las deudas

Los intereses a cargo que se devenguen en el mes, no se incluirán en el saldo de las deudas que se tengan al último día de cada mes.

Ajuste anual por inflacion acumulable

Es la cantidad que deberán acumular las empresas a sus demás ingresos del ejercicio y se obtiene de multiplicar el factor de ajuste anual por la diferencia entre el saldo promedio anual de las deudas y el saldo promedio anual de los créditos, cuando el *primero sea mayor*.

Formulas para su obtención

	Saldo promedio anual de las deudas
(-)	Saldo promedio anual de los créditos
(=)	Diferencia (cuando el promedio anual de deudas sea mayor)

$$F.A. := \frac{INPC \text{ del último mes del ejercicio de que se trate}}{INPC \text{ mes del ejercicio inmediato anterior}} - 1 = \text{Factor de ajuste anual}$$

	Diferencia
(*)	Factor de ajuste anual
(=)	Ajuste anual por inflacion acumulable

Ajuste anual por inflacion deducible

Es la cantidad que podrán deducir las empresas de sus ingresos acumulables del ejercicio y se obtiene de multiplicar el factor de ajuste anual por la diferencia entre el saldo promedio anual de los créditos y el saldo promedio anual de las deudas, cuando el primero sea mayor.

Formulas para su obtencion

	Saldo promedio anual de los créditos
(-)	Saldo promedio anual de los deudos
(=)	Diferencia (cuando el promedio anual de créditos sea mayor)

$$F. A. : \frac{INPC \text{ del último mes del ejercicio del que se trate}}{INPC \text{ mes del ejercicio inmediato anterior}} - 1 = \text{Factor de ajuste anual}$$

	Diferencia
(*)	Factor de ajuste anual
(=)	Ajuste anual por inflacion deducible

Ejercicio práctico

Papeles de Trabajo para la determinación del ajuste anual por inflación (Créditos)						
Mes	Bancos	Inversiones Temporales	Clientes	Documentos por Cobrar	Impuestos a favor	Suma por mes
Ene	15,358	22,000	21,450	12,000	6,000	76,808
Feb	11,852	22,000	23,595	12,000	6,000	75,447
Mar	19,037	22,000	28,955	12,000	6,000	87,992
Abr	16,941	22,000	27,850	7,800	5,200	79,791
May	15,635	22,000	20,635	7,800	5,200	71,270
Jun	12,054	22,000	25,378	7,800	5,200	72,432
Jul	18,259	18,000	25,918	7,800	5,200	75,177
Ago	15,085	18,000	29,507	7,800	5,200	75,592
Sep	12,594	18,000	26,457	5,000	3,000	65,051
Oct	10,853	18,000	27,106	5,000	3,000	63,959
Nov	8,951	18,000	20,110	5,000	3,000	55,061
Dic	14,846	18,000	29,111	5,000	3,000	69,957
Sumas						
El promedio se obtiene de sumar, los saldos al último día del mes por todos los meses del ejercicio, entre El número de meses del ejercicio.						
Promedio Anual de Créditos:						
Suma de los saldos al último día del mes por todos los meses del ejercicio						
Número de meses del ejercicio						
Promedio Anual de Créditos:						

Fundamento: LISR: Artículos 44 AL 46

Papeles de Trabajo para la determinación del ajuste anual por inflación (Deudas)						
		Acreedores	Doctos. por	Crédito	Impuestos	Suma por
Mes	Proveedores	Diversos	pagar	Refaccionario	por pagar	mes
Ene	1,620.00	2,560.00	5,000.00	3,000.00	2,500.00	14,680.00
Feb	2,193.00	5,816.00	3,000.00	8,000.00	2,250.00	21,259.00
Mar	2,100.00	2,398.00	5,000.00	3,000.00	2,000.00	14,498.00
Abr	1,250.00	1,500.00	2,500.00	8,000.00	1,750.00	15,000.00
May	3,935.00	2,671.00	5,000.00	3,000.00	1,500.00	16,106.00
Jun	2,345.00	1,132.00	6,000.00	8,000.00	1,250.00	18,727.00
Jul	1,283.00	4,025.00	3,000.00	3,000.00	1,000.00	12,308.00
Ago	4,412.00	7,428.00	5,000.00	8,000.00	1,000.00	25,840.00
Sep	1,853.00	1,170.00	5,000.00	3,000.00	1,250.00	12,273.00
Oct	4,738.00	5,288.00	5,000.00	8,000.00	1,500.00	24,526.00
Nov	3,381.00	2,385.00	-	3,000.00	1,750.00	10,516.00
Dic	4,719.00	2,324.00	-	3,000.00	2,500.00	12,543.00
Sumas						
El promedio se obtiene de dividir la suma de los saldos al último día del mes entre el número de meses del ejercicio:						
Promedio Anual de Deudas:						
Suma de los saldos al último día del mes por todos los meses del ejercicio						
Número de meses del ejercicio						
Promedio Anual de Deudas:						

Fundamento: LISR: Artículos 44 AL 46

Cálculo del Factor de Ajuste Anual:						
Factor de Ajuste Anual:	INPC del último mes del ejercicio por el cual se calcula el ajuste anual por inflación					
	INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior por el cual se calcula el ajuste anual por inflación					
Factor de Ajuste Anual:			(-)	1		
Factor de Ajuste Anual:			(-)	1		
Cálculo del ajuste anual por inflación						
Promedio Anual de los Créditos						
Promedio Anual de las Deudas						
	Promedio Anual de créditos					
(-)	Promedio Anual de deudas					
(=)	Diferencia					
(x)	Factor de Ajuste Anual					
(=)	Ajuste Anual por Inflación Ded/Acum					

Fundamento: LISR: Artículos 44 AL 46

Como se recordará cuando el saldo promedio anual de los créditos señalados es mayor al saldo promedio anual de las deudas en cuestión, el resultado se multiplica por el factor de ajuste anual, teniendo en este caso un ajuste anual por inflación deducible. Dicho cálculo tiene que realizarse al finalizar el ejercicio ya que se debe considerar los saldos finales de cada uno de los meses del mismo

Referencias

Corral Moreno Manuel, (2015) Estudio Practico del ISR para personas morales, Ediciones Fiscales ISEF

Domínguez Orozco Jaime (2016) Pagos Provisionales del ISR 2015, Ediciones Fiscales ISEF

Ley del Impuesto Sobre la Renta 2015, Texto y comentarios Comisión Fiscal IMCP Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Manual de Casos Prácticos ISR, Pérez Chávez Fol. Olguin. Editorial TAXX. Segunda edición 2016.

Pérez Chávez Campero Fol. (2016) Taller de Prácticas Fiscales, Ed. TAX

Sánchez Miranda Arnulfo, (2016) Aplicación práctica del ISR personas morales, Ediciones Fiscales. ISEF

Capítulo V Determinación de cufin y cuca

BOTELLO- ESPARZA, Leopoldo Daniel, CASTRO- CASTAÑEDA, Carlos Felipe & SIMANCAS- ALTIERI, Ileana Margarita

5.1 Cufin

Es la cuenta de utilidad fiscal neta, que representa el monto de las utilidades actualizadas por las que las personas morales ya han pagado impuesto sobre la renta y las cuales podrá disponer para sus socios sin realizar el pago del impuesto.

La CUFIN es una cuenta obligatoria de ser llevada y sirve de control en el aspecto del reparto de dividendo o utilidades a los socios de una persona moral.

A través de la CUFIN se representa las utilidades acumuladas generadas por las empresas por las cuales ya se pagó el ISR correspondiente, y que consecuentemente al momento del reparto de los dividendos o utilidades a los accionistas o socios, ya no se debe pagar ISR, siempre y cuando la CUFIN sea mayor que los importes a repartir. Hay que tener presente que esta medida aplica sólo hasta 2013. A partir del año próximo (2014), se pagará tanto por el lado de la empresa como también se deberá retener el ISR sobre dividendos.

Puntualmente, las sociedades cuando cierran su ejercicio contable, deben preparar sus estados financieros y claro, podrán distribuir las utilidades entre sus socios que pueden ser personas físicas y personas morales.

Estas sociedades pueden tener dos cifras diferentes de utilidades, es decir una utilidad contable y otra utilidad fiscal. En el caso de la utilidad fiscal que por disposición hay partidas que no participan para determinar la utilidad y por otro lado la aplicación de principios de contabilidad, actualmente llamadas normas de información financiera y la aplicación del B-10 y sus adecuaciones, así como métodos de depreciación contable.

Por ello, a la hora de decretar dividendos y utilidades la sociedad mercantil debe indicar si se otorgan anticipo a cuenta de dividendo y si se tienen los recursos para pagar las retenciones de los mismos.

En consecuencia, la CUFIN refleja el saldo o monto de utilidades obtenidas que ya pagaron un impuesto y que pueden repartirse sin el pago de este (*hasta 2013, no así a partir de 2014, que están gravados igualmente los dividendos*). Esta cuenta sirve como parámetro para determinar las utilidades que pueden repartirse a los socios que no pagan impuestos. Sin embargo, debes recordar que desde 2014 todas las utilidades generadas de ese ejercicio en adelante, independientemente de que provengan de la CUFIN se les deberá retener un 10% de ISR a los socios.

Asimismo, debes considerar que el hecho de tener saldo en la CUFIN no significa que puedas repartir la totalidad del importe de la cuenta, en virtud de que las utilidades que se distribuyen son las arrojadas en la contabilidad.

A continuación, te presentamos el procedimiento que debes aplicar para tales efectos.

Determinación de la Utilidad Fiscal Neta

	Resultado del ejercicio	\$61,592,426.15
Menos:	ISR pagado	13,168,324.00
Menos:	Partidas no deducibles	8,652,314.16
Igual:	UFIN del ejercicio	\$39,771,787.99

Determinación del cálculo de la CUFIN

	UFIN del ejercicio	\$39,771,787.99
Más:	Dividendos percibidos de personas morales residentes en México	1,536,121.40
Más:	Ingresos, dividendos o utilidades sujetos a Regímenes Fiscales preferentes (REFIPRE)	0.00
Menos:	Dividendos pagados con las utilidades distribuidas de conformidad con el artículo 78 de la LISR	0.00
Igual:	CUFIN del ejercicio	\$41,307,909.39

Actualización de la CUFIN

	CUFIN del ejercicio	\$41,307,909.39
Por:	Factor de actualización	1.0213
Igual:	CUFIN actualizada	\$42,187,767.86

Donde

	INPC del último mes del ejercicio (diciembre 2015)	118.5320
Entre:	INPC del mes en que se efectuó la última actualización (diciembre 2014)	116.0590
Igual:	Factor de actualización	1.0213

Determinación del impuesto a enterar en el pago de dividendos que efectuó una sociedad mercantil en septiembre de 2016

Dividendos pagados	\$250,000.00
(-) Saldo CUFIN de ejercicio anteriores	320,000.00
(=) Dividendos pagados sujetos a impuesto	\$ 0.00

Determinación del impuesto por enterar en el pago de dividendos que efectuó una sociedad mercantil en octubre de 2016

1.- Determinación de la cantidad sujeta al pago del impuesto

Dividendos pagados	\$250,000.00
(-) CUFIN existente	107,000.00
(=) Dividendos pagados que no provienen de CUFIN	\$143,000.00

2.- Determinación del impuesto a enterar

Cantidad sujeta al pago del impuesto	\$143,000.00
(x) Factor para determinar la base del impuesto	1.4286
(=) Base del impuesto	204,290.00
(x) Tasa de ISR	30%
(=) Impuesto a enterar	\$61,287.00

Determinación del ISR por pagar del ejercicio 2016 a cargo de una persona moral que distribuyó dividendos en 2016 y como consecuencia de ello pagó impuesto sobre los mismos.

Datos

Impuesto pagado en 2016 por la distribución de dividendos \$45'000,000
 ISR a cargo del ejercicio de 2016 20'000,000

1.- Determinación del ISR por pagar del ejercicio 2016:

ISR a cargo del ejercicio 2016	\$ 20'000,000
(-) Impuesto acreditado en el mismo	20'000,000
(=) ISR por pagar del ejercicio 2016	\$ 0.00

2 Determinación del remanente del impuesto pagado por la distribución de dividendos que se podrá acreditar en los dos ejercicios inmediatos siguientes

Impuesto pagado por la distribución de dividendos	\$ 45'000,000
(-) Impuesto pagado acreditado contra el ISR del ejercicio	20'000,000
(=) Remanente del impuesto pagado por la distribución de dividendos que se podrá acreditar en los 2 ejercicios inmediatos siguientes	\$ 25'000,000

De conformidad con el art. 10 LISR, el importe de \$25'000,000 se podrá acreditar en pagos provisionales del siguiente ejercicio, contra el ISR a cargo determinado en los pagos provisionales.

5.2 Cuenta De Capital De Aportación

De acuerdo con el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para determinar el impuesto correspondiente a la utilidad que en su caso se distribuya por la reducción de capital de las personas morales residentes en México, entre otros aspectos, se deberá llevar una cuenta de capital de aportación, la cual se adicionará con:

1. Las aportaciones de capital.
2. Las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas.

Asimismo, dicha cuenta se disminuirá con:

1. Las reducciones de capital que se efectúen. Para estos efectos, no se incluirá como capital de aportación:
2. El correspondiente a la reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que conforme el capital contable de la persona moral.
3. El proveniente de reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital de las personas que los distribuyan, realizadas dentro de los 30 días siguientes a su distribución.

Cabe señalar que los conceptos correspondientes a aumentos de capital antes mencionados, se adicionarán a la cuenta de capital de aportación en el momento en el que se paguen y los conceptos relativos a las reducciones de capital se disminuirán de la citada cuenta en el momento en el que se pague el reembolso.

El saldo de la cuenta de capital de aportación que se tenga al día del cierre de cada ejercicio, se actualizará con el factor siguiente:

INPC DEL MES DE CIERRE DEL EJERCICIO DE QUE SE TRATE
INPC DEL MES EN QUE SE EFECTUO LA ULTIMA ACTUALIZACION

Se determina el factor de actualizacion

Cuando se efectúen aportaciones o reducciones de capital, con posterioridad a la actualización antes señalada, el saldo de la cuenta que se tenga a esa fecha se actualizará con el factor siguiente:

INPC DEL MES EN EL QUE SE PAGUE LA APORTACION O EL REEMBOLSO
INPC DEL MES EN QUE SE EFECTUO LA ULTIMA ACTUALIZACION

Cuando ocurra una fusión o una escisión de sociedades, el saldo de la cuenta de capital de aportación se deberá transmitir a las sociedades que surjan o que subsistan con motivo de dichos actos, según corresponda. En el caso de la fusión de sociedades, no se tomará en consideración el saldo de la cuenta de capital de aportación de las sociedades fusionadas, en la proporción en que las acciones de dichas sociedades que sean propiedad de las que subsistan al momento de la fusión, representen respecto del total de sus acciones.

En el caso de escisión de sociedades, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas, en la proporción en la que se divida el capital contable del estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas y que haya servido de base para realizar la escisión.

En el caso de fusión, cuando subsista la sociedad tenedora de las acciones de la sociedad que desaparece, el saldo de la cuenta de capital de aportación de la sociedad que subsista será el monto que resulte de efectuar la operación siguiente:

- Saldo de la cuenta de capital de aportación que la sociedad que subsista tenía antes de la fusión
- (+) Saldo de la cuenta de capital de aportación que corresponda a otros accionistas de la sociedad que desaparezca en la misma fecha, distintos de la sociedad fusionaste
- (=) Saldo de la cuenta de capital de aportación de la sociedad que subsista

Cuando la sociedad que subsista de la fusión sea la sociedad cuyas acciones fueron poseídas por una sociedad fusionada, el monto de la cuenta de capital de aportación de la sociedad que subsista será el que tenía la sociedad fusionada antes de la fusión, adicionado con el monto que resulte de multiplicar el saldo de la cuenta de capital de aportación que tenía la sociedad fusionaste antes de la fusión, por la participación accionaria que tenían en dicha sociedad y en la misma fecha otros accionistas distintos de la sociedad fusionada.

Por último, para determinar el saldo inicial de la cuenta que nos ocupa, es importante señalar que la fracción XXIV del artículo noveno de las DTLISR14 establece que las personas morales que hubieran iniciado sus actividades antes del 1º de enero de 2014, pudieron considerar como saldo inicial de la cuenta de capital de aportación, el saldo que de dicha cuenta hubieren determinado al 31 de diciembre de 2013, conforme al artículo 89 de la LISR vigente hasta esta última fecha.

Caso 1

Planteamiento

Determinación del saldo inicial al 31 de diciembre de 2013 de la cuenta de capital de aportación de una sociedad mercantil que inició actividades antes del 1º de enero de 2014.

Datos

Saldo de la cuenta de capital de aportación al 31 de diciembre de 2013	\$ 97,310
--	-----------

Desarrollo

1.- Determinación del saldo inicial de la cuenta de capital de aportación al 31 de diciembre de 2013.

Saldo de la cuenta de capital de Aportación al 31 de diciembre de 2013	igual a	Saldo inicial de la cuenta de capital de aportación al 31 de diciembre de 2013
\$ 97,310		\$ 97,310

Los contribuyentes que hubieran iniciado sus actividades antes del 1 de enero de 2014, podrán considerar como saldo inicial de la cuenta de capital de aportación el saldo que de dicha cuenta hubieren determinado al 31 de diciembre de 2013, conforme al artículo 89 de la LISR vigente hasta esta última fecha.

Fundamento legal: artículo noveno, fracción xxiv de las dtlir2014

Caso 2

Planteamiento

Determinación del saldo actualizado de la cuenta de capital de aportación, de una sociedad mercantil que recibe aportaciones en efectivo de sus socios en julio de 2016.

Datos

Fecha de la última actualización	diciembre de 2015
Saldo de la cuenta a la fecha de la última actualización	\$ 83,590
Aportaciones pagadas en efectivo por los socios	\$ 15,000
Fecha de pago de la aportación	julio de 2016
INPC de julio de 2016 (supuesto)	122.705
INPC de diciembre de 2015 (supuesto)	120.085

Desarrollo

1. Determinación del factor de actualización.

INPC de julio de 2016	122.705
INPC de diciembre de 2015	120.085
(=) Factor de Actualización	1.0218

2. Actualización del saldo de la cuenta de capital de aportación.

Saldo de la cuenta a la fecha de la última actualización	\$ 83,590
(x) Factor de Actualización	1.0218
(=) Saldo de la cuenta de capital de aportación actualizado Al 31 de julio de 2016	\$ 85,412

3. Determinación del saldo de la cuenta de capital de aportación, al 31 de julio de 2016.

Saldo de la cuenta de capital de aportación actualizado al 31 de julio de 2016	\$ 85,412
(+) Aportaciones pagadas en efectivo por los socios	15,000
(=) Saldo de la cuenta de capital de aportación al 31 de julio de 2016	\$ 100,412

Se señala la mecánica de actualización de la cuenta de capital de aportación cada vez que se dé movimiento de aportación de capital.

Fundamento legal: artículo 78 de la LISR**Caso 3****Planteamiento**

Determinación del saldo actualizado de la cuenta de capital de aportación, de una sociedad mercantil que reembolsa capital de aportación en octubre de 2016.

Datos

Fecha de la última actualización (véase caso 2)	julio de 2016
Saldo de la cuenta a la fecha de la última actualización	\$ 100,412
Reembolso de capital de aportación	\$ 12,000
Fecha de pago del reembolso	octubre de 2016
INPC de octubre de 2016 (supuesto)	23.773
INPC de julio de 2016 (supuesto)	122.705

Desarrollo

1. Determinación del factor de actualización.

INPC de octubre de 2016	123.773
INPC de julio de 2016	122.705
(=) Factor de Actualización	1.0087

2. Actualización del saldo de la cuenta de capital de aportación.

Saldo de la cuenta a la fecha de la última actualización	\$ 100,412
(x) Factor de Actualización	1.0087
(=) Saldo de la cuenta de capital de aportación actualizado al 31 de octubre de 2016	\$ 101,286

3. Determinación del saldo de la cuenta de capital de aportación, al 31 de octubre de 2016.

Saldo de la cuenta de capital de aportación actualizado al 31 de octubre de 2016	\$ 101,286
(-) Aportaciones pagadas en efectivo por los socios	12,000
(=) Saldo de la cuenta de capital de aportación al 31 de octubre de 2016	\$ 89,286

Se señala la mecánica de actualización de la cuenta de capital de aportación cada vez que se dé movimiento de reducción de capital.

Fundamento legal: artículo 78 de la LISR

Referencias

CUCA Y CUFIN. Tratamiento fiscalAutores: CH. J y C.P. F.O (2016) *CUCA Y CUFIN. Tratamiento fiscal. México.* TAX Editores Unidos

Autor: TAX EDITORES UNIDOS. (2015) *CUCA Y CUFIN: Tratamiento Fiscal. México.* Tax Editores

Capítulo VI De las Obligaciones de las personas morales

CISNEROS- CHÁVEZ, Héctor Vicente, ULLOA- ARTEAGA, Heriberta & CHOCOTECO
–BENÍTEZ, Javier

Cuando hablamos de las obligaciones de las Personas morales, en muchas ocasiones las consideramos poco importantes en la vida económica de una entidad ya sea lucrativa o no lucrativa. Pero antes de adentrarnos al conocimiento de cada obligación conforme a la Ley del Impuesto sobre la renta es necesario que conozcamos como se define “obligación”:

Del lat. *obligatio, -ōnis*

1. f. Aquello que alguien está obligado a hacer.
2. f. Imposición o exigencia moral que debe regir la voluntad libre.

En la práctica profesional del Licenciado en Contaduría Pública, toma como costumbre el estudiar la ley en orden conforme a los capítulos es decir de lo General a lo particular. Mas sin embargo el profesional deberá estudiar de lo particular a lo General, con que FINALIDAD, simple, porque de la correcta aplicación de las obligaciones, surgirá el correcto cálculo del impuesto sobre la renta sin tener limitante en cuanto a su soporte, Quiere decir que el capítulo IX es el último capítulo del título II de la Ley ISR, que abarca del artículo 76 al 89.

Para nuestro estudio y considerando un análisis de conocimiento más profundo y conforme al perfil del estudiante, daremos estudio y análisis, así como correlacionándolos para un conocimiento más amplio del mismo, siendo estos los siguiente:

Figura 6.1



Artículo 76 ley del impuesto sobre la renta

A la letra dice:

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

- I.** Llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de esta Ley, y efectuar los registros en la misma.

Análisis y correlaciones:

- Artículo 28 del CFF
- Artículo 33 del RCFF



1



2

Artículo 28 CFF. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. La contabilidad, para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos, los equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus respectivos registros, además de la documentación comprobatoria de los asientos respectivos, así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones, y la que obliguen otras leyes; en el Reglamento de este Código se establecerá la documentación e información con la que se deberá dar cumplimiento a esta fracción, y los elementos adicionales que integran la contabilidad.

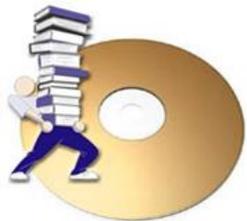
Tratándose de personas que enajenen gasolina, diésel, gas natural para combustión automotriz o gas licuado de petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público en general, deberán contar con los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos. Se entiende por controles volumétricos, los registros de volumen que se utilizan para determinar la existencia, adquisición y venta de combustible, mismos que formarán parte de la contabilidad del contribuyente.

Los equipos y programas informáticos para llevar los controles volumétricos serán aquellos que autorice para tal efecto el Servicio de Administración Tributaria, los cuales deberán mantenerse en operación en todo momento.

II. Los registros o asientos contables a que se refiere la fracción anterior deberán cumplir con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria.

¹https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=CONTABILIDAD+ELECTRONICA&imgcr=OD6L5OmVN_xssM:&spf=398

²https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=CONTABILIDAD+ELECTRONICA&imgcr=MzWKIy4GxLVSpM:&spf=415

 <p>3</p>	<p>III. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevarán en medios electrónicos conforme lo establezcan el Reglamento de este Código y las disposiciones de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria. La documentación comprobatoria de dichos registros o asientos deberá estar disponible en el domicilio fiscal del contribuyente.</p> <p>IV. Ingresarán de forma mensual su información contable a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con reglas de carácter general que se emitan para tal efecto.</p>
 <p>4</p>  <p>5</p>	<p>Artículo 33 RCFF. - Para los efectos del artículo 28, fracciones I y II del Código, se estará a lo siguiente:</p> <p>A. Los documentos e información que integran la contabilidad son:</p> <p>I. Los registros o asientos contables auxiliares, incluyendo el catálogo de cuentas que se utilice para tal efecto, así como las pólizas de dichos registros y asientos;</p> <p>II. Los avisos o solicitudes de inscripción al registro federal de contribuyentes, así como su documentación soporte;</p> <p>III. Las declaraciones anuales, informativas y de pagos provisionales, mensuales, bimestrales, trimestrales o definitivos;</p> <p>IV. Los estados de cuenta bancarios y las conciliaciones de los depósitos y retiros respecto de los registros contables, incluyendo los estados de cuenta correspondientes a inversiones y tarjetas de crédito, débito o de servicios del contribuyente, así como de los monederos electrónicos utilizados para el pago de combustible y para el otorgamiento de vales de despensa que, en su caso, se otorguen a los trabajadores del contribuyente;</p> <p>V. Las acciones, partes sociales y títulos de crédito en los que sea parte el contribuyente.</p>

³https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQ2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=DECLARACIONES+Y+PAGOS&imgrc=40C0rGgLfzjzHM:&spf=1160

⁴https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQ2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=DECLARACIONES+Y+PAGOS&imgrc=40C0rGgLfzjzHM:&spf=1160

⁵https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQ2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=DECLARACIONES+Y+PAGOS&imgrc=40C0rGgLfzjzHM:&spf=1160

 <p>6</p>	<p>VI. La documentación relacionada con la contratación de personas físicas que presten servicios personales subordinados, así como la relativa a su inscripción y registro o avisos realizados en materia de seguridad social y sus aportaciones;</p>
 <p>7</p>	<p>VII. La documentación relativa a importaciones y exportaciones en materia aduanera o comercio exterior;</p> <p>VIII. La documentación e información de los registros de todas las operaciones, actos o actividades, los cuales deberán asentarse conforme a los sistemas de control y verificación internos necesarios, y</p> <p>IX. Las demás declaraciones a que estén obligados en términos de las disposiciones fiscales aplicables.</p> <p>B. Los registros o asientos contables deberán:</p> <p>I. Ser analíticos y efectuarse en el mes en que se realicen las operaciones, actos o actividades a que se refieran, a más tardar dentro de los cinco días siguientes a la realización de la operación, acto o actividad;</p> <p>II. Integrarse en el libro diario, en forma descriptiva, todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o abono que a cada una corresponda, así como integrarse los nombres de las cuentas de la contabilidad, su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total del movimiento de cargo o abono a cada cuenta en el periodo y su saldo final.</p>
 <p>8</p>	<p>Podrán llevarse libros diario y mayor por establecimientos o dependencias, por tipos de actividad o por cualquier otra clasificación, pero en todos los casos deberán existir los libros diario y mayor general en los que se concentren todas las operaciones del contribuyente;</p>

⁶https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbn=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQI2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbn=isch&q=acciones&imgcr=y4eANec2POMxZM:&spf=1740

⁷https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbn=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQI2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#imgcr=J2WbQPcjsIj6jM:&spf=191

⁸https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbn=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQI2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbn=isch&q=estado+cuenta&imgcr=FJly37_hSFjQ9M:&spf=194

 <p>9</p>	<p>II. Permitir la identificación de cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con los folios asignados a los comprobantes fiscales o con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda identificarse la forma de pago, las distintas contribuciones, tasas y cuotas, incluyendo aquellas operaciones, actos o actividades por las que no se deban pagar contribuciones, de acuerdo a la operación, acto o actividad de que se trate;</p> <p>IV. Permitir la identificación de las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria o con los comprobantes fiscales, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o de efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión, el porcentaje e importe de su deducción anual, en su caso, así como la fecha de inicio de su deducción;</p> <p>V. Relacionar cada operación, acto o actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas;</p>
 <p>10</p>	<p>VI. Formular los estados de posición financiera, de resultados, de variaciones en el capital contable, de origen y aplicación de recursos, así como las balanzas de comprobación, incluyendo las cuentas de orden y las notas a dichos estados;</p> <p>VII. Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación;</p> <p>VIII. Identificar las contribuciones que se deban cancelar o devolver, en virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales;</p> <p>IX. Comprobar el cumplimiento de los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales y de subsidios;</p> <p>X. Identificar los bienes distinguiendo, entre los adquiridos o producidos, los correspondientes a materias primas y productos terminados o semiterminados, los enajenados, así como los destinados a donación o, en su caso, destrucción.</p>

⁹ https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbn=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbn=isch&q=acciones&imgcr=y4eANec2POMxZM:&spf=1740

¹⁰ https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbn=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#imgcr=J2WbQPcjslj6jM:&spf=191

	<p>XI. Plasmarse en idioma español y consignar los valores en moneda nacional. Cuando la información de los comprobantes fiscales o de los datos y documentación que integran la contabilidad estén en idioma distinto al español, o los valores se consignen en moneda extranjera, deberán acompañarse de la traducción correspondiente y señalar el tipo de cambio utilizado por cada operación;</p>
<p>11</p>	<p>XII. Establecer por centro de costos, identificando las operaciones, actos o actividades de cada sucursal o establecimiento, incluyendo aquéllos que se localicen en el extranjero;</p> <p>XIII. Señalar la fecha de realización de la operación, acto o actividad, su descripción o concepto, la cantidad o unidad de medida en su caso, la forma de pago de la operación, acto o actividad, especificando si fue de contado, a crédito, a plazos o en parcialidades, y el medio de pago o de extinción de dicha obligación, según corresponda.</p> <p>Tratándose de operaciones a crédito, a plazos o en parcialidades, por cada pago o abono que se reciba o se realice, incluyendo el anticipo o enganche según corresponda. Además de lo señalado en el párrafo anterior, deberán registrar el monto del pago, precisando si se efectúa en efectivo, transferencia interbancaria de fondos, cheque nominativo para abono en cuenta, tarjeta de débito, crédito o de servicios, monedero electrónico o por cualquier otro medio. Cuando el pago se realice en especie o permuta, deberá indicarse el tipo de bien o servicio otorgado como contraprestación y su valor;</p>
	<p>XIV. Permitir la identificación de los depósitos y retiros en las cuentas bancarias abiertas a nombre del contribuyente y conciliarse contra las operaciones realizadas y su documentación soporte, como son los estados de cuenta emitidos por las entidades financieras;</p>
<p>12</p>	

¹¹https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=estado+cuenta&imgcr=FJIy37_hSFjQ9M:&spf=1946

¹²https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=estado+cuenta&imgcr=FJIy37_hSFjQ9M:&spf=1946

¹³https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=DECLARACIONES+Y+PAGOS&imgcr=40C0rGgLzjzHM:&spf=1160



13



14



15

XV. Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.

Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;

XVI. Los registros relativos a la opción de diferimiento de la causación de contribuciones conforme a las disposiciones fiscales, en el caso que se celebren contratos de arrendamiento financiero. Dichos registros deberán permitir identificar la parte correspondiente de las operaciones en cada ejercicio fiscal, inclusive mediante cuentas de orden;

XVII. El control de los donativos de los bienes recibidos por las donatarias autorizadas en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual deberá permitir identificar a los donantes, los bienes recibidos, los bienes entregados a sus beneficiarios, las cuotas de recuperación que obtengan por los bienes recibidos en donación y el registro de la destrucción o donación de las mercancías o bienes en el ejercicio en el que se efectúen, y

XVIII. Contener el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente y el que haya pagado en la importación, correspondiente a la parte de sus gastos e inversiones, conforme a los supuestos siguientes:

¹⁴https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=DECLARACIONES+Y+PAGOS&imgsrc=40C0rGgLzFjzHM:&spf=1160

	<p>a) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que deban pagar el impuesto;</p> <p>b) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar sus actividades por las que no deban pagar el impuesto, y</p> <p>c) La adquisición de bienes, de servicios y el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto, como aquéllas por las que no se está obligado al pago del mismo.</p> <p>Cuando el destino de los bienes o servicios varíe y se deba efectuar el ajuste del acreditamiento previsto en el artículo 5o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se deberá registrar su efecto en la contabilidad.</p>
--	--

De la lectura a los artículos anteriores contesta lo siguiente:

1. ¿Cómo deberán ser los registros contables de las entidades del Título II de la Ley de ISR?
2. ¿Cómo se integra la contabilidad para efectos fiscales?

Fracción II y III artículo 76 LISR

A la letra dice:

- II.** Expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen.
- III.** Expedir los comprobantes fiscales en los que asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto por el Título V de esta Ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 48 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.

Análisis y correlaciones:

- Artículo 29 A del CFF
- Artículo 36 del RCFF
- Artículo 37 del RCFF
- Artículo 38 del RCFF
- Artículo 39 del RCFF
- Artículo 40 del RCFF

Figura 6.2



Artículo 29-A CFF. Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

- I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.
- II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.
- III. El lugar y fecha de expedición.
- IV. La clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.

Cuando no se cuente con la clave del registro federal de contribuyentes a que se refiere esta fracción, se señalará la clave genérica que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general. Tratándose de comprobantes fiscales que se utilicen para solicitar la devolución del impuesto al valor agregado a turistas extranjeros o que amparen ventas efectuadas a pasajeros internacionales que salgan del país vía aérea, terrestre o marítima, así como ventas en establecimientos

Artículo 36 RCFF.- Para los efectos de los artículos 29 y 29-A del Código, cuando la Autoridad Fiscal modifique la clave del registro federal de contribuyentes de las personas físicas que perciban ingresos de los señalados en el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los comprobantes fiscales digitales por Internet que amparen las erogaciones que contengan la clave anterior y los que incluyan la clave nueva serán válidos para la deducción o acreditamiento, siempre que el nombre corresponda al mismo contribuyente, se cumpla con los demás requisitos fiscales y la clave del registro federal de contribuyentes anterior haya sido utilizada antes de la asignación de la nueva, situación que se deberá corroborar en la fecha de expedición del comprobante fiscal digital por Internet.

Los contribuyentes que se encuentren en el supuesto a que se refiere el párrafo anterior deberán informar por escrito a su patrón y retenedores en general que les ha sido asignada una nueva clave.

Artículo 37 RCFF. - Para los efectos del artículo 29-A, fracción VII del Código, los contribuyentes que expidan comprobantes fiscales digitales por Internet, para efectos del traslado de impuestos en forma expresa y por separado los desglosarán por tasa o cuota del impuesto en los siguientes supuestos:

- I.** Cuando la totalidad de las operaciones, actos o actividades que ampara el comprobante fiscal digital por Internet se encuentren sujetos a la misma tasa o cuota, el impuesto trasladado se incluirá en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal digital por Internet señalando la tasa aplicable, incluso cuando se trate de la tasa del 0%;
- II.** Cuando las operaciones, actos o actividades a los que les sean aplicables tasas o cuotas distintas del mismo impuesto, el comprobante fiscal digital por Internet señalará el traslado que corresponda a cada una de las tasas o cuotas, indicando la tasa aplicable, o bien, se separen los actos o actividades en más de un comprobante fiscal digital por Internet, en cuyo caso se aplicará lo dispuesto en la fracción I de este artículo;
- III.** Cuando las operaciones, actos o actividades estén gravados y exentos, el comprobante fiscal digital por Internet señalará el monto o suma de los gravados y de los exentos y, en caso de que los primeros se encuentren gravados a tasas distintas será aplicable lo dispuesto en la fracción II de este artículo, y
- IV.** En el caso en que se deban trasladar dos impuestos, el comprobante fiscal digital por Internet indicará el importe que corresponda a cada impuesto por separado y la tasa o cuota aplicable.

Figura 6.3

16

Artículo 38 RCFF. - Para los efectos de lo señalado en los artículos 29 y 29-A del Código, en caso de fallecimiento del contribuyente, el representante legal de la sucesión, será el único autorizado para seguir emitiendo los comprobantes fiscales digitales por Internet que correspondan al autor de la sucesión.

Artículo 39 RCFF.- Para los efectos del artículo 29, segundo párrafo, fracción IV del Código, los contribuyentes deberán remitir al Servicio de Administración Tributaria o al proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales por Internet autorizados por dicho órgano desconcentrado, según sea el caso, el comprobante fiscal digital por Internet, a más tardar dentro de las veinticuatro horas siguientes a que haya tenido lugar la operación, acto o actividad de la que derivó la obligación de expedirlo.

¹⁶https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=CFDI+GNCYS&imgcr=cVKToJBzeqUJJM:&spf=2896

Figura 6.4 XML = Extensible Markup Lenguajes (XML)



17

Artículo 40 RCFF. - Para los efectos del artículo 29-A, fracción V del Código, los bienes o las mercancías de que se trate, deberán describirse detalladamente considerando sus características esenciales como marca, modelo, número de serie, especificaciones técnicas o comerciales, entre otras, a fin de distinguirlas de otras similares. Para los efectos del artículo 29-A, fracción V, segundo párrafo, inciso b) del Código, los comprobantes fiscales digitales por Internet que amparen donativos deducibles deberán señalar cantidad, valor y descripción de los bienes donados o, en su caso, el monto del donativo.

Fracción IV artículo 76 LISR

A la letra dice:

- V. Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias a la fecha en que termine el ejercicio, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.

Análisis y correlaciones:

Artículo 33 del RCFF fracción XV

- XV. Los registros de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y terminados, en los que se llevará el control sobre los mismos, que permitan identificar cada unidad, tipo de mercancía o producto en proceso y fecha de adquisición o enajenación según se trate, así como el aumento o la disminución en dichos inventarios y las existencias al inicio y al final de cada mes y al cierre del ejercicio fiscal, precisando su fecha de entrega o recepción, así como si se trata de una devolución, donación o destrucción, cuando se den estos supuestos.

¹⁷https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbn=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbn=isch&q=COMPROBANTE+XML&imgcr=L1j12rV953e0iM:&spf=4037

Para efectos del párrafo anterior, en el control de inventarios deberá identificarse el método de valuación utilizado y la fecha a partir de la cual se usa, ya sea que se trate del método de primeras entradas primeras salidas, últimas entradas primeras salidas, costo identificado, costo promedio o detallista según corresponda;

De la lectura a esta fracción e interpretación, es importante que el alumno se pregunte y responda lo siguiente:

- ¿Cuáles son los estados financieros básicos?
- ¿Cuáles son los métodos de valuación de inventarios?

Fracción IV artículo 76 LISR

A la letra dice:

- VI.** Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravable del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

Figura 6.5



18

Fraccion VI artículo 76 LISR

A la letra dice:

- VI.** Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben dichas autoridades, la información siguiente:

¹⁸https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbn=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbn=isch&q=PTU&imgc=DZIDsy5k8YyQwM:&spf=4596

- a) El saldo insoluto al 31 de diciembre del año anterior, de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero; y
- b) El tipo de financiamiento, nombre del beneficiario efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y de los accesorios, de cada una de las operaciones de financiamiento a que se refiere el inciso anterior.

De la lectura a esta fracción e interpretación, es importante que el alumno se pregunte y responda lo siguiente:

- ¿Cuáles son las formas oficiales de presentación de las declaraciones aprobadas a la fecha por la autoridad fiscal?
- ¿Se presentan de manera electrónica o manual?

Fracción VII artículo 76 LISR

A la letra dice:

- VII.** Presentar las declaraciones a que se refiere este artículo a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general.

De la lectura a esta fracción e interpretación, es importante que el alumno se pregunte y responda lo siguiente:

- ¿Cuál es el correo electrónico a la fecha, donde se emitirán las declaraciones a que se refiere esta fracción?

Fracción VIII artículo 76 LISR

A la letra dice:

- VIII.** Llevar un registro de las operaciones que efectúen con títulos valor emitidos en serie.

De la lectura a esta fracción e interpretación, es importante que el alumno se pregunte, responda y conozca lo siguiente:

- ¿Cuáles títulos de valor conoce?
- ¿En dónde se registran los títulos valor emitidos?

Fracción IX artículo 76 LISR

A la letra dice:

- IX.** Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios o montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:
- a) El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.
 - b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente por cada tipo de operación.
 - c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación y con los datos que establece el artículo 179 de esta Ley.
 - d) El método aplicado conforme al artículo 180 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación.

Los contribuyentes que realicen actividades empresariales cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$13'000,000.00, así como los contribuyentes cuyos ingresos derivados de prestación de servicios profesionales no hubiesen excedido en dicho ejercicio de \$3'000,000.00 no estarán obligados a cumplir con la obligación establecida en esta fracción, excepto aquéllos que se encuentren en el supuesto a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 179 de esta Ley.

El ejercicio de las facultades de comprobación respecto a la obligación prevista en esta fracción solamente se podrá realizar por lo que hace a ejercicios terminados. La documentación e información a que se refiere esta fracción deberá registrarse en contabilidad, identificando en la misma el que se trata de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

Análisis y correlaciones:

- Artículo 179 Ley ISR
- Artículo 180 Ley ISR

Artículo 179 LISR. Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

En el caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

Para los efectos de esta Ley, se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables. Para determinar dichas diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado, considerando, entre otros, los siguientes elementos:

- I.** Las características de las operaciones, incluyendo:
 - a. En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés.
 - b. En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico.
 - c. En el caso de uso, goce o enajenación, de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien.
 - d. En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como si se trata de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección.
 - e. En el caso de enajenación de acciones, se considerarán elementos tales como el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.
- II.** Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación.
- III.** Los términos contractuales.
- IV.** Las circunstancias económicas.
- V.** Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios, anteriores o posteriores. Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

Se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes. Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes, son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables.

Para la interpretación de lo dispuesto en este Capítulo, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los tratados celebrados por México.

Artículo 180 LISR. Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 179 de esta Ley, los contribuyentes deberán aplicar los siguientes métodos:

- I.** Método de precio comparable no controlado, que consiste en considerar el precio o el monto de las contraprestaciones que se hubieran pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.
- II.** Método de precio de reventa, que consiste en determinar el precio de adquisición de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación entre partes relacionadas, multiplicando el precio de reventa, o de la prestación del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de disminuir de la unidad, el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre las ventas netas.
- III.** Método de costo adicionado, que consiste en determinar el precio de venta de un bien, de la prestación de un servicio o de la contraprestación de cualquier otra operación, entre partes relacionadas, multiplicando el costo del bien, del servicio o de la operación de que se trate por el resultado de sumar a la unidad el por ciento de utilidad bruta que hubiera sido pactada con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para los efectos de esta fracción, el por ciento de utilidad bruta se calculará dividiendo la utilidad bruta entre el costo de ventas.

- IV.** Método de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes, conforme a lo siguiente:
- a. Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.
 - b. La utilidad de operación global se asignará a cada una de las personas relacionadas considerando elementos tales como activos, costos y gastos de cada una de las personas relacionadas, con respecto a las operaciones entre dichas partes relacionadas.
- V.** Método residual de partición de utilidades, que consiste en asignar la utilidad de operación obtenida por partes relacionadas, en la proporción que hubiera sido asignada con o entre partes independientes conforme a lo siguiente:
- a. Se determinará la utilidad de operación global mediante la suma de la utilidad de operación obtenida por cada una de las personas relacionadas involucradas en la operación.
 - b. La utilidad de operación global se asignará de la siguiente manera:
 - i. Se determinará la utilidad mínima que corresponda en su caso, a cada una de las partes relacionadas mediante la aplicación de cualquiera de los métodos a que se refieren las fracciones I, II, III, IV y VI de este artículo, sin tomar en cuenta la utilización de intangibles significativos.
 - ii. Se determinará la utilidad residual, la cual se obtendrá disminuyendo la utilidad mínima a que se refiere el apartado 1 anterior, de la utilidad de operación global. Esta utilidad residual se distribuirá entre las partes relacionadas involucradas en la operación tomando en cuenta, entre otros elementos, los intangibles significativos utilizados por cada una de ellas, en la proporción en que hubiera sido distribuida con o entre partes independientes en operaciones comparables.
- VI.** Método de márgenes transaccionales de utilidad de operación, que consiste en determinar en transacciones entre partes relacionadas, la utilidad de operación que hubieran obtenido empresas comparables o partes independientes en operaciones comparables, con base en factores de rentabilidad que toman en cuenta variables tales como activos, ventas, costos, gastos o flujos de efectivo.

De la aplicación de alguno de los métodos señalados en este artículo, se podrá obtener un rango de precios, de montos de las contraprestaciones o de márgenes de utilidad, cuando existan dos o más operaciones comparables. Estos rangos se ajustarán mediante la aplicación de métodos estadísticos. Si el precio, monto de la contraprestación o margen de utilidad del contribuyente se encuentra dentro de estos rangos, dichos precios, montos o márgenes se considerarán como pactados o utilizados entre partes independientes.

En caso de que el contribuyente se encuentre fuera del rango ajustado, se considerará que el precio o monto de la contraprestación que hubieran utilizado partes independientes, es la mediana de dicho rango.

Los contribuyentes deberán aplicar en primer término el método previsto por la fracción I de este artículo, y sólo podrán utilizar los métodos señalados en las fracciones II, III, IV, V y VI del mismo, cuando el método previsto en la fracción I citada no sea el apropiado para determinar que las operaciones realizadas se encuentran a precios de mercado de acuerdo con las Guías de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales a que se refiere el último párrafo del artículo 179 de esta Ley.

Para los efectos de la aplicación de los métodos previstos por las fracciones II, III y VI de este artículo, se considerará que se cumple la metodología, siempre que se demuestre que el costo y el precio de venta se encuentran a precios de mercado. Para estos efectos se entenderán como precios de mercado, los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables o cuando al contribuyente se le haya otorgado una resolución favorable en los términos del artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación. Deberá demostrarse que el método utilizado es el más apropiado o el más confiable de acuerdo con la información disponible, debiendo darse preferencia a los métodos previstos en las fracciones II y III de este artículo.

Para los efectos de este artículo y del artículo 179 de esta Ley, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos, se determinarán con base en las normas de información financiera.

De la lectura a esta fracción e interpretación, es importante que el alumno se pregunte, responda y conozca lo siguiente:

- ¿Quiénes se consideran Partes Relacionadas?
- ¿Cuáles son las empresas multinacionales?
- ¿Ejemplos de empresas multinacionales?

Es fundamental que las personas morales cumplan con sus obligaciones fiscales en materia de la LISR, que son de dos tipos:

Del pago del ISR

De no pago (acesorias)

El no cumplimiento de las mismas trae como consecuencias el pago de multas además de que la obligación omitida se tiene que cumplir

Arnulfo Sanchez Miranda
ISR Personas Morales 2016
Editorial ISEF

Del análisis a las fracciones I a la IX del artículo 76 de la LISR y sus respectivas correlaciones:

Contesta de manera concreta las siguientes preguntas y resuelve con las mismas el siguiente

Crucigrama

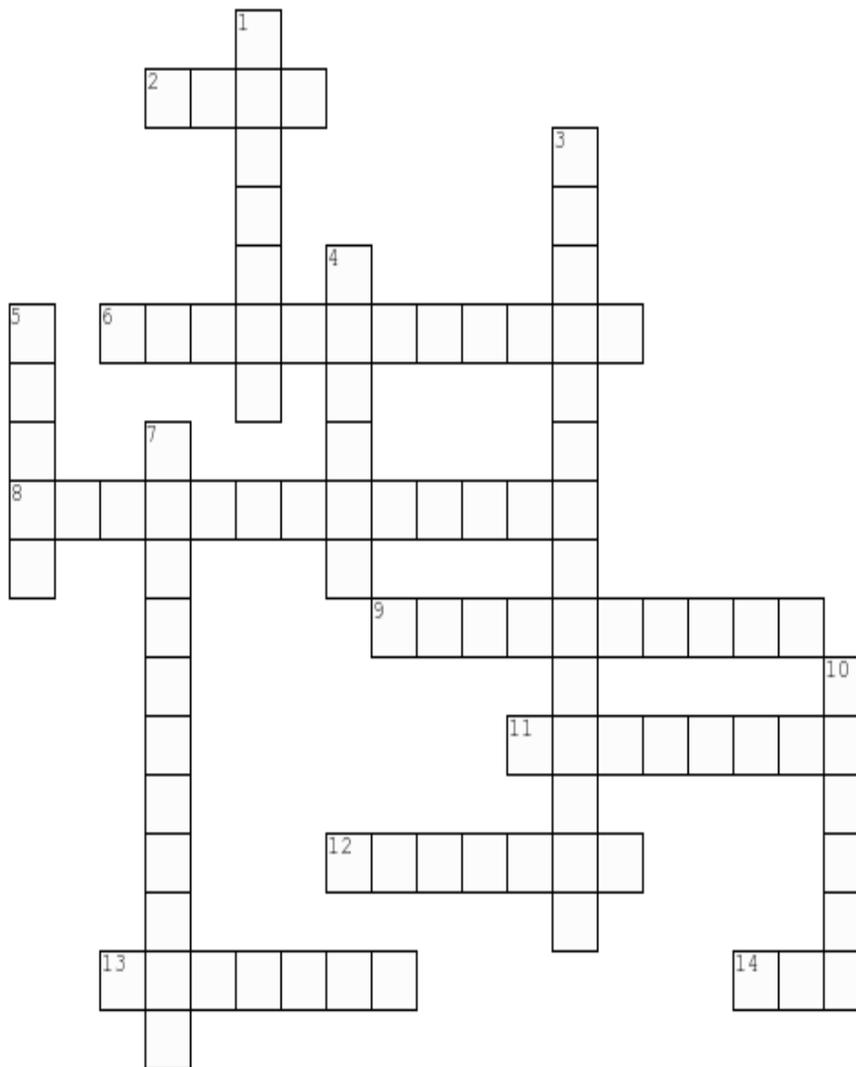
Vertical:

1. ¿Cada cuándo se debe de ingresar la información contable en las páginas del SAT conforme a las reglas de carácter general emitidas?
3. ¿De acuerdo con el código fiscal de la federación y su reglamento los bienes y mercancías como deberán describirse?
4. Según el artículo 76 LISR fracción V, deberá presentarse declaraciones en la que se determine el resultado _____.
5. Los registros o asientos contables deberán efectuarse dentro del mes de la operación o a más tardar dentro de los _____ días siguientes.
7. El artículo 76 LISR, establece que el contribuyente deberá llevar un registro de _____, que efectúe con títulos valor emitidos en serie.
10. Las formas oficiales de presentación de las declaraciones aprobadas por la autoridad fiscal, se presentan de manera electrónica o _____.

Horizontal:

2. ¿La declaración del resultado fiscal deberá ser presentada dentro de los _____ meses siguientes a la fecha que termine dicho ejercicio?
6. Los contribuyentes que realicen operaciones utilizando precios y montos inferiores o superiores a los establecidos en el mercado, ¿Se determinara como parte?
8. ¿Qué información deberá obtener y conservar el contribuyente?
9. ¿El RFC genérico XEXX010101000, corresponde a un cliente?
11. Cuando no se cuente con RFC se señalará la clave _____, que establezca el SAT.
12. ¿Cuándo la autoridad fiscal haga modificaciones al RFC de las personas físicas, estas deberán de informar al patrón o sus retenedores por medio de un?
13. El saldo insoluto al 31 de diciembre del año anterior, de los préstamos que le hayan sido otorgados o garantizados por residentes en el extranjero, se presentara el día 15 de _____ de cada año.
14. ¿Cómo se abrevia Extensible Markup Languages?

Complete el crucigrama



Como parte de una lectura, comprensión e interpretación y una vez que se dio la inducción al contenido de las obligaciones de las personas morales en el artículo no. 76 y tomando como referencia las fracciones de la X a la IX, el alumno se hará y contestará los siguientes cuestionamientos:

- A. ¿Las personas morales que medios deben utilizar para presentar sus declaraciones?
- B. ¿A que están obligadas Las personas morales que realicen operaciones con títulos valor?
- C. ¿Cuáles son las partes relacionadas y Que obligación adquiere la Persona Moral cuando realiza operaciones con partes relacionadas extranjeras?

- D. ¿Qué son los dividendos y cuáles son las obligaciones de la Persona Moral cuando paga dividendos?
- E. ¿Cuáles son los métodos que deben utilizar las personas morales para determinar sus ingresos y deducciones autorizadas, cuando realicen operaciones con partes relacionadas?
- F. ¿Cuándo y ante quien deben de presentar la declaración donde informen de las operaciones celebradas en el ejercicio anterior, a través de fideicomisos en las que se realizaron actividades empresariales?
- G. ¿En qué consisten el control de inventarios de la persona moral?
- H. ¿Ante que autoridades y como debe de informar la persona moral, cuando realice operaciones superiores a cien mil pesos?
- I. ¿Qué debe de hacer la persona moral cuando existan prestamos, aportaciones o aumentos de capital mayores a seiscientos mil pesos?
- J. ¿Cuáles son las obligaciones de los contribuyentes residentes en el país que tengan establecimientos en el extranjero?
- K. ¿Cómo debe de comprobar la persona moral el pago de anticipos y rendimientos?
- L. Los contribuyentes que optaron por dictaminarse en términos del art. 32-A del código fiscal de la federación, ¿A quién y cómo deben de informar del cumplimiento de las obligaciones fiscales?

Referencias

C. U (2016). *Ley del Impuesto Sobre la Renta*. México. Congreso de la Unión

C.U. (2016). *Código Fiscal de la Federación*. México. Congreso de la Unión
https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=CONTABILIDAD+ELECTRONICA&imgrc=OD6L5OmVN_xssM:&spf=398
https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=CONTABILIDAD+ELECTRONICA&imgrc=MzWKIy4GxLVSpM:&spf=415

https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=DECLARACIONES+Y+PAGOS&imgrc=40C0rGgLfzjzHM:&spf=1160

https://www.google.com.mx/search?q=imagenes+estados+financieros&source=lnms&tbm=isch&sa=X&sqi=2&ved=0ahUKEwidjcLe687TAhXMx1QKHQi2BksQ_AUIBigB&biw=1745&bih=868#tbm=isch&q=rfc+generico+sat&imgrc=eMLaDXomLAf17M:&spf=2125

Apéndice A. Consejo Editor Universidad Autónoma de Nayarit

PEÑA- GONZÁLEZ, Jorge Ignacio. MsC.
Rector

Vocales

NAVARRETE-MÉNDEZ, Adrián. MsA.
Secretario General

CAYEROS- LÓPEZ, Laura Isabel. PhD.
Secretario de Investigación y Posgrado

GALVÁN- MEZA, Norma Liliana, PhD.
Secretario de Docencia

NUÑEZ -RODRÍGUEZ, Gabriel Eduardo. MsC.
Secretario de Servicios Académicos

MEZA-VÉLEZ, Daniella. MsD.
Secretario de Educación Media Superior

RIVERA-GARCÍA, Julio. MsF.
Secretario de Vinculación y Extensión

GÓMEZ-CÁRDENAS, Juan Francisco. MsI.
Secretaría de Finanzas y Administración

Apéndice B. Consejo Editor ECORFAN

BERENJEII, Bidisha. PhD.
Amity University, India

PERALTA-FERRIZ, Cecilia. PhD.
Washington University, E.U.A

YAN-TSAI, Jeng. PhD.
Tamkang University, Taiwan

MIRANDA-TORRADO, Fernando. PhD.
Universidad de Santiago de Compostela, España

PALACIO, Juan. PhD.
University of St. Gallen, Suiza

DAVID-FELDMAN, German. PhD.
Johann Wolfgang Goethe Universität, Alemania

GUZMÁN-SALA, Andrés. PhD.
Université de Perpignan, Francia

VARGAS-HERNÁNDEZ, José. PhD.
Keele University, Inglaterra

AZIZ, POSWAL, Bilal. PhD.
University of the Punjab, Pakistan

HIRA, Anil, PhD.
Simon Fraser University, Canada

VILLASANTE, Sebastian. PhD.
Royal Swedish Academy of Sciences, Suecia

NAVARRO-FRÓMETA, Enrique. PhD.
Instituto Azerbaidzhan de Petróleo y Química Azizbekov, Rusia

BELTRÁN-MORALES, Luis Felipe. PhD.
Universidad de Concepción, Chile

ARAUJO-BURGOS, Tania. PhD.
Universita Degli Studi Di Napoli Federico II, Italia

PIRES-FERREIRA-MARÃO, José. PhD.
Federal University of Maranhão, Bra

RAÚL-CHAPARRO, Germán. PhD.
Universidad Central, Colombia

GANDICA-DE-ROA, Elizabeth. PhD.
Universidad Católica del Uruguay, Montevideo

QUINTANILLA-CÓNDOR, Cerapio. PhD.
Universidad Nacional de Huancavelica, Peru

GARCÍA-ESPINOSA, Cecilia. PhD.
Universidad Península de Santa Elena, Ecuador

ALVAREZ-ECHEVERRÍA, Francisco. PhD.
University José Matías Delgado, El Salvador.

GUZMÁN-HURTADO, Juan. PhD.
Universidad Real y Pontifica de San Francisco Xavier, Bolivia

TUTOR-SÁNCHEZ, Joaquín. PhD.
Universidad de la Habana, Cuba.

NUÑEZ-SELLES, Alberto. PhD.
Universidad Evangelica Nacional, Republica Dominicana

ESCOBEDO-BONILLA, Cesar Marcial. PhD.
Universidad de Gante, Belgica

ARMADO-MATUTE, Arnaldo José. PhD.
Universidad de Carabobo, Venezuela

