



INSTITUTO POLITÉCNICO NACIONAL

ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO Y ADMINISTRACIÓN
SANTO TOMAS

DIAGNÓSTICO FINANCIERO DE LA EMPRESA

PRINCIPALES EFECTOS DE LAS NUEVAS CARGAS FISCALES
EN UNA COMERCIALIZADORA

TRABAJO FINAL
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
CONTADOR PÚBLICO

PRESENTAN:

FABIOLA LARA BARAJAS
MIGUEL ANGEL PIÑA SEBASTIAN
MIRIAM SARAÍ PORRAS LECHUGA
IVÁN JESÚS QUEVEDO LANDEROS

CONDUCTOR: C.P. RAFAEL MENDOZA AGUILAR

México D.F. Mayo 2010



A mi mamá, por todo el infinito apoyo que me ha brindado y todos los sacrificios que ha hecho sin esperar algo a cambio y que yo nunca podría terminar de agradecerle. A ella que ha hecho todo por mí. A ella que me ha dado palabras de aliento y motivos para seguir adelante y que lo hace por una sencilla pero fundamental razón: ser mi mamá.

A mi papá, por los consejos que me ha brindado y las lecciones que me ha enseñado, por su apoyo y por esos momentos de los que he aprendido para enfrentar ciertos retos en la vida.

A mi hermana, quien también es mi amiga, a ella que me ha escuchado, aconsejado y apoyado.

A mi tía Adela, quien ha sido y seguirá siendo una persona muy importante para mí, gracias a ti porque me has enseñado mucho, a ti quien admiro y respeto, realmente un ejemplo a seguir.

A toda mi familia, quienes a creído en mí y me han brindado todo su cariño y apoyo.

Miguel.

Se concluye exitosamente una nueva etapa en mi vida, con lo cual se suma armonía, gozo y alegría a mi ser.

Agradezco a Dios por llevarme de su mano en todos mis caminos, por poner a mi lado a las personas necesarias para poder crecer, aprender y evolucionar...

Faby.

Hoy que he concluido mi formación profesional, quiero hacer de esta un triunfo compartido, agradeciendo en primera instancia a Dios por heredarme el tesoro mas valioso que puede dársele a una persona "su familia", a mi padre por enseñarme a diario a cruzar con firmeza el camino de la vida y porque desde donde esta, se que siempre permanecerá a mi lado y en mi corazón, a mi madre sabiendo que jamás encontrare forma alguna de agradecer una vida llena de lucha, esfuerzo y amor, a mis hermanos que espero comprendan que mis ideales, esfuerzos y logros han sido también suyos y a mis profesores y amigos quienes con su ayuda, apoyo y enseñanza me alentaron a lograr esta hermosa realidad.

Miriam.

PRINCIPALES EFECTOS DE LAS NUEVAS CARGAS FISCALES EN UNA COMERCIALIZADORA.

ÍNDICE.	PÁGINA
1. Historia de las empresas comercializadoras en México.	
1.1 Breve introducción de la historia del comercio.	1
1.2 Breve historia de las empresas comercializadoras en México.	2
1.3 Historia de los impuestos en México.	
1.3.1 La contribución.	3
1.3.2 La tributación.	4
1.3.3 El impuesto.	4
1.3.4 Época prehispánica.	5
1.3.5 La conquista.	5
1.3.6 Época de la lucha en pro de la Independencia.	6
1.3.7 El triunfo del gobierno de la legalidad.	6
1.3.8 El Porfirismo.	7
1.3.9 El periodo revolucionario.	7
1.3.10 La modernidad.	8
1.4 Breve referencia histórica de los ingresos de la federación.	
1.4.1 Antecedentes.	9
1.4.2 Organización administrativa del Imperio de Maximiliano.	9
1.4.3 Nuevas formas de representación política.	9
1.4.4 El Constituyente de 1823-1824.	10
1.4.5 La Constitución de 1824.	10
1.4.6 Caída de la República Federal.	11
1.4.7 La República Centralista.	11
1.4.8 La Segunda República Federal.	11
1.4.9 Constitución de 1857.	12
1.4.10 Centralización política (1867-1911).	12
1.4.11 Constitución de 1917.	12

1.4.12	Centralización política.	13
1.4.13	Convenciones fiscales.	13
1.4.14	Ley de Coordinación fiscal.	14
1.4.15	Proceso de descentralización.	14
1.5	Referencia de los ingresos de federación en la actualidad.	
1.5.1	Principales aspectos de la reforma fiscal 2010.	14
1.5.2	Ingresos de la federación 2010.	16
2. Los impuestos .		
2.1 Marco conceptual		
2.1.1	Definición de impuesto	24
2.1.2	Elementos del impuesto	25
2.1.3	Fines y efectos de los impuestos	27
2.1.4	Principios de la imposición	30
2.1.5	Principios de la incidencia	31
2.1.6	Clasificación de los impuestos	33
2.2 Capacidad tributaria.		
2.2.1	Características de una buena política tributaria.	34
2.2.2	Características de la política tributaria en México.	37
2.2.3	Problemática actual del Sistema Tributario Mexicano	38
3. Impuesto Empresarial a Tasa Única.		
3.1	Antecedentes del Impuesto Empresarial a Tasa Única.	43
3.2	Iniciativa de ley.	43
3.3	Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados.	46
3.4	Aprobación y publicación de la Ley.	47
3.5	Estructura del Impuesto Empresarial a Tasa Única.	47
3.6	Elementos básico del impuesto.	

3.6.1	Objeto del Impuesto	48
3.6.1.1	Enajenación de bienes.	48
3.6.1.2	Prestación de servicios independientes.	48
3.6.1.3	Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.	49
3.6.2	Sujetos del impuesto..	49
3.6.3	Base del impuesto.	50
3.6.4	Tasa del impuesto.	50
3.7	Procedimiento para calcular el impuesto empresarial a tasa única.	51
3.7.1	Ingresos gravados	52
3.7.2	Ingresos exentos	53
3.8	De las deducciones	57
3.9	Acreditamiento	63
3.10	Pagos provisionales	65
3.11	Anexos	
3.11.1	Situaciones a considerar por disposiciones transitorias	66
3.12	Efectos del IETU contra el Impuesto Sobre la Renta	70

4. Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE).

4.1	Antecedentes del Impuesto a los depósitos en efectivo.	72
4.2	Conceptos básicos.	72
4.3	Sujetos obligados.	73
4.4	Sujetos no obligados.	73
4.5	Objeto de la ley.	74
4.6	Base .	74
4.7	Tasa.	75
4.8	Acreditamiento contra Impuesto Sobre La Renta.	75
4.9	Comentarios al IDE 2010.	76
4.10	Recuperación mensual del IDE.	78
4.11	Recuperación anual del IDE.	79
4.12	Plan estratégico para disminuir los efectos del IDE.	80
4.13	Estrategias y medios de defensa.	81

4.14	Principales aspectos de la reforma fiscal 2010 sobre La Ley del IDE.	82
5	Impuesto al Valor Agregado.	
5.1	Comprobantes fiscales por variación de tasas en materia de IVA EN 2010	83
5.2	Operaciones celebradas hasta el 31 de diciembre de 2009.	83
5.3	Operaciones celebradas al 31 de diciembre de 2009 de manera total o parcial.	84
5.4	Operaciones celebradas hasta el 11 de enero de 2010.	85
5.5	Operaciones cobradas a partir del 12 de enero de 2010 de manera total o parcial.	87
5.6	Descuentos, devoluciones y bonificaciones realizados en 2010	102
5.7	Comprobantes impresos con las tasas del 15% y 10%	103
	Caso practico	104

INTRODUCCIÓN

Después de un extenso trabajo de investigación y recopilación, surge nuestra tesis, en la cual como tema principal abordaremos los principales efectos fiscales de las nuevas cargas impositivas, como lo son, Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), Impuestos a los Depósitos en Efectivo (IDE), así como sus reformas 2010 y las reformas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) también 2010. Iniciando con una reseña histórica del modo de recaudación, estudiaremos su estructura, causas e implicaciones.

Por otra parte se hará una evaluación sobre la política fiscal en nuestro país, sus consecuencias, logros e importancia.

Mostraremos el manejo fiscal de estas nuevas cargas impositivas sustentando nuestra tesis con la legislación vigente y ejemplificación de cada caso.

Con cinco detalladas unidades esperamos cubrir el objetivo de nuestro trabajo que es exponer y desarrollar claramente para ustedes los principales efectos fiscales de las nuevas cargas impositivas para que pueda servirles como referencia y apoyo para el estudio de los mismos.

En la primera unidad. Historia de las empresas comercializadoras e impuestos en México; haremos referencia a la razón por la cual aparecieron las empresas comercializadoras en nuestro país. Encontraremos la historia de la tributación y recaudación desde los tiempos prehispánicos hasta nuestros días, terminando con la estructura de nuestra Ley de Ingresos de la Federación.

La base para toda aplicación práctica debe sustentarse bajo un esquema teórico y aunque los impuestos se fundamentan y rigen bajo leyes es también importante conocer sus características básicas (sin mencionar una contribución en específico) refiriéndonos a los impuestos de una forma general con la finalidad de comprender su origen y el por qué de su necesaria aplicación por parte de un ente conocido como Estado, por esta razón dentro de la segunda unidad hablaremos sobre el marco conceptual de los impuestos como lo es: su definición, sus elementos, fines y efectos, principios y clasificación.

Considerando al Estado como el ente que aplica de manera unilateral los impuestos, hablaremos acerca de las características del esquema tributario mexicano así como los problemas que ha tenido para una eficiente administración tributaria.

En esta tercera unidad trataremos el Impuesto Empresarial a Tasa Única que es un impuesto que grava a las personas físicas y morales por los ingresos por enajenación de bienes, prestación de servicios independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, con base a la generación de flujos de efectivo,

determinando una base por el método de diferencia , entre ingresos menos deducciones limitadas, lográndose una base más amplia, con una tasa baja, además analizaremos su iniciativa de Ley, algunos conceptos que justifican este nuevo tributo, los cuatro elementos básicos de este impuesto y la elaboración de pagos provisionales incluyendo el cálculo de cada uno de sus créditos adicionales, todo esto con el fin de que al lector le quede claro y se le haga practico llegar a su determinación.

En la cuarta unidad explicaremos la Ley del Impuestos a los Depósitos en Efectivo (LIDE) en su carácter de contribución, veremos que constituye un medio control contra el comercio informal del Estado, explicaremos la fecha en que entra en vigor así como la variación en la tasa que ha tenido y como se calcula.

Se detallara la explicación de por qué se considera una contribución que grava el ingreso de las personas Físicas y Morales, porque se considera un impuesto directo y explicaremos los artículos que le dan origen.

Finalmente la quinta unidad estará enfocada al Impuesto al Valor Agregado, ya que debido a las reformas en materia fiscal para el año 2010 se aumento el porcentaje en la tasa de este impuesto.

Daremos una explicación del tratamiento de este impuesto en las operaciones realizadas antes y después de la entrada en vigor a este cambio en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tratado de responder las dudas más frecuentes que pudieran tener los estudiantes de la carrera de contaduría pública y los contribuyentes.

1. HISTORIA DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS EN MEXICO.

1.1 BREVE INTRODUCCIÓN DE LA HISTORIA DEL COMERCIO.

“El comercio es tan antiguo como la sociedad”... En las primeras fases de la humanidad, el hombre para satisfacer sus necesidades vitales debió agotar todos sus esfuerzos y alcanzar unos cuantos alimentos. Para protegerse de la intemperie y mantener a distancia a los animales salvajes, tuvo que buscar refugio en las cavernas. La lucha aislada del hombre primitivo fue tenaz y desesperada por la supervivencia humana.

Posteriormente, aparece el núcleo familiar y la organización social dio sus primeros pasos, las familias se unieron y cada vez formaban organizaciones más amplias, con sistemas de gobierno apropiados para la época. El incremento del grupo humano y sus nuevas formas de vida social eran las razones para encontrar nuevas necesidades de satisfacción humana, como la alimentación, el vestido, la vivienda, etc., originalmente los productos de la caza y pesca sirvieron en forma exclusiva para alimentación de un núcleo humano y más adelante, cuando los métodos mejoraron, además de encontrar lo suficiente para la alimentación tenían un excedente que servía para soportar tiempos de escasez. En muchas veces las necesidades no eran plenamente satisfechas con el producto de la caza, pesca y recogimiento de frutos silvestres del lugar, era menester cambiar alimentos con otros para que el menú diario sea más agradable y así apareció el intercambio de bienes alimenticios, como: carne, pescado, frutas, etc. Estos bienes, producto del intercambio o trueque, llegaron a satisfacer mejor las necesidades humanas tanto individuales como colectivas, razón por la que buscaban la forma de mejorar el sistema de trueque para obtener mejores productos y entregar sus excedentes.

Cuando la humanidad alcanzó una mejor organización social, crecieron las necesidades y la comercialización de los bienes encontró nuevos instrumentos perfeccionados para el intercambio. Los pueblos ampliaron sus mercados para los productos intermedios y finales; los hebreos, indios, chinos, fenicios, etc., pueblos que más se distinguieron en el comercio, perfeccionaron sus sistemas de transportes terrestres y marítimos para llegar cada vez más lejos con sus mercancías y traer consigo nuevos productos desconocidos en la región de origen, los productores se preocupaban de mejorar la calidad de sus artículos y los consumidores de encontrar nuevos medios de adquirir productos indispensables para la subsistencia humana.

Como se dificultó el continuo intercambio de bienes o trueque, buscaron una medida común para realizar el comercio, así en la India apareció una especie de letra de cambio como papeles portadores de valor, en Cartago aparecieron unos pedazos de cuero que constituían signos monetarios de la época con representación de valores, en el pueblo incásico eran granos de sal los que facilitaban el comercio. Cada pueblo se buscó un sistema monetario propio para

medir con facilidad las transacciones comerciales. Finalmente se perfeccionó el sistema monetario como medida de cambio y portador de valor y posteriormente el dinero se convirtió en acumulador de riqueza. El sistema bancario se hizo indispensable y el comercio comenzó a disponer de mejores elementos para su desarrollo. El dinero, que originalmente apareció como unidad de medida del cambio, posteriormente al convertirse en acumulador de riqueza, da origen a la clase pobre y la clase rica. El mercader era un potentado, mientras que para el hombre del pueblo siempre fueron limitados sus recursos, por lo que aparece el esclavismo, como la explotación del hombre por el hombre, el feudalismo en donde el hombre era dueño de la tierra con todos sus componentes tanto humanas como físicas, el capitalismo o libre empresa sistema por el cual todos podemos comprar y vender libremente y el comunismo en cuya organización contempla la propiedad del estado de todos los factores de la producción. En la actualidad el comercio es una actividad de la economía de los pueblos, destinada a relacionar a los sectores producción y consumo, que se realiza tanto en el área nacional como internacional, la moneda de cada uno de los países se utiliza para medir las transacciones y en el campo internacional hay que correlacionar el valor de las diferentes monedas para facilitar la medida de compra y venta de bienes y servicios.

1.2 BREVE HISTORIA DE LAS EMPRESAS COMERCIALIZADORAS EN MÉXICO.

Las primeras empresas comercializadoras de productos nacieron como un eslabón necesario entre los productores de productos agropecuarios y el consumidor final, estas empresas operan hasta hoy día en las centrales de abasto del país.

Paralelo al desarrollo comercial del país y al crecimiento de establecimientos pequeños y medianos se incrementaron las empresas que realizan la función de facilitar el encuentro de la oferta y la demanda de bienes, ante la imposibilidad de los pequeños y medianos comerciantes de realizar compras directas a los fabricantes, principalmente por lo reducido de los volúmenes comprados que imposibilita el surtimiento directo del fabricante por los gastos de fletes y la subutilización del transporte.

Existe una gran diversidad de tipos de empresas comercializadoras, sin embargo, todas ellas tienen el mismo propósito: consolidar la demanda de distribuidores finales de bienes, efectuar la compra a los fabricantes y distribuir el producto, aplicando un cierto margen de utilidad a la venta realizada.

Las empresas comercializadoras generan un importante cambio industrial a base de una retroalimentación en los que se refiere a cambios necesarios como lo son: diseño de producción; desarrollo de nuevas tecnologías; Metodología de administración y calidad.

La empresa comercializadora está enfocada al mercado y va a la par de la economía mundial que ha cambiado una orientación del producto a una orientación al mercado y puede informar a esta empresa sobre la situación internacional.

Para la operación de una empresa comercializadora se requiere de vendedores (fuerza de ventas) que visite permanentemente a sus clientes, levante pedidos en forma constante y de montos preferentemente crecientes, vigile permanentemente las cuentas por cobrar de sus rutas de venta evitando la generación de cuentas incobrables.

La operación de estas empresas requiere de un alto grado de supervisión en las operaciones de carga y descarga de mercancías con el fin de evitar hurtos y pérdidas de mercancías. La honradez del jefe de bodega y del encargado de supervisión de embarques (checador) es fundamental. El jefe de bodega es el responsable del inventario por lo que debe recibir la bodega mediante un inventario físico que debe firmar de recibido; mínimo cada seis meses debe realizarse inventario físico de mercancías para garantizar la integridad del inventario.

1.3 HISTORIA DE LOS IMPUESTOS EN MEXICO.

1.3.1 La Contribución.

El concepto de la contribución es tan antiguo como la misma humanidad, puesto que al ser una característica de nuestra especie el desarrollarse en grupo, también lo es la contribución que cada integrante del grupo ha de realizar para mantenerle. Así, desde la época prehistórica, cada integrante de los grupos sociales humanos que se desarrollaron en diferentes puntos del globo terráqueo, contribuía para que el grupo del que formaba parte se mantuviera, ya que el individuo era incapaz de sobrevivir fuera de su grupo social.

Más tarde, cuando la solidez de las comunidades de grupos sociales permite el desarrollo del criterio de la individualización de los integrantes de cada grupo social, se genera una profunda transformación en las relaciones entre los individuos y su grupo social de origen; entre los individuos y la comunidad de grupos sociales de referencia; entre el grupo social y los demás grupos sociales; y, finalmente, el grupo social y la comunidad de grupos sociales, surgiendo los cimientos de lo que ahora se llama derecho privado, derecho social y derecho público.

Así, conforme las relaciones entre los grupos sociales se vuelven más complejas, la práctica contributiva, incapaz de abarcar la cada vez más enredada realidad social, favorece el surgimiento y desarrollo del criterio tributario, mismo que no la va a desplazar, sino que tenderá a enfrentar las nuevas situaciones generadas por las transformaciones producidas en el enrejado social. El criterio de la contribución se mantendrá y continuará desarrollándose junto al de la tributación.

1.3.2 La Tributación.

Conforme se va desarrollando la transición del clan a la tribu, y empieza a estructurarse la organización de la fuerza social, el proceso de individualización de los integrantes de los grupos sociales genera la aparición de nuevos grupos sociales cuyo rasgo determinante ya no será la consanguinidad sino la labor que realizan, comenzando a emerger las diferencias basadas en la habilidad e inteligencia de los integrantes de esos nuevos grupos sociales, apareciendo así los inicios de la jerarquización.

Determinados individuos sobresaldrán y los grupos sociales, reconociéndoles su valía, les aportarán bienes y servicios por la función que realizan, esto es, les honrarán tributo, porque éste nace del reconocimiento de la mayoría de los grupos sociales de una comunidad específica, a la importancia otorgada a determinado e individualizado grupo social, o determinados e individualizados sujetos pertenecientes a cierto o ciertos grupos sociales. El tributo es, en su origen, un acto de humildad de los grupos sociales mediante el cual, reconociendo sus limitaciones, agradecen a quien o a quienes consideran más capaces, más hábiles, más inteligentes, por haber podido enfrentar y superar una situación conflictiva que les amenazaba.

En la medida en que estos grupos sociales individualizados a quienes rinde tributo la tribu, consolidan su organización interna, se inicia el proceso de organización de la fuerza social.

Como reconocimiento de carácter espontáneo, el tributo irá volviéndose insuficiente para encarar la nueva realidad, y al igual que en el pasado había ocurrido con la contribución, deberá dar paso a una nueva concepción por medio de la cual los grupos individualizados organizadores de la fuerza social se harán de los recursos necesarios para llevar a cabo sus funciones, emergiendo la acción impositiva, el impuesto.

El tributo, al igual que la contribución, seguirá existiendo, pero reducido al ámbito en el que su funcionalidad es evidente y requerida por los grupos sociales, los clanes que éstos forman, las comunidades que los clanes establecen, las tribus que éstas forman, y las sociedades que las tribus estructuran

1.3.3 El Impuesto.

Cuando la complejidad del desarrollo tribal rompió los vínculos de comunicación entre los grupos sociales individualizados, y entre éstos y sus integrantes, sucedió que lo que antes era por todos los grupos abordado fue convirtiéndose en labor propia y exclusiva de los grupos sociales encargados de la organización de la fuerza social. Esto generó un distanciamiento cada vez mayor entre los grupos dirigentes y los demás grupos sociales y comunidades. Ante tal situación el

camino seguido por los grupos organizadores de la fuerza social fue el de imponer sus decisiones sin tomar en cuenta las opiniones de los demás grupos sociales, situación que desembocó en un continuo enfrentamiento al interior de la tribu. Así, para satisfacer las necesidades sociales que antaño eran por todos atendidas, los grupos organizadores de la fuerza social impondrán a los demás grupos sociales la obligatoriedad de enterar un porcentaje de sus bienes o de aportar su fuerza de trabajo.

El impuesto deviene entonces en un acto de dominio por medio del cual él o los grupos dirigentes se hacen de los recursos necesarios para mantener su propia existencia buscando la satisfacción de las necesidades tribales.

1.3.4 Época Prehispánica.

Las primeras manifestaciones de tributación en México aparecen en los códices aztecas, en los cuales se registró que el rey de Azcapotzalco, pedía como tributo a los Aztecas, una balsa sembrada de flores y frutos, además una garza empollando sus huevos y al momento de recibirla ésta debería estar picando un cascarón; a cambio ellos recibirían beneficios en su comunidad. Asimismo, los "tequiámatl" (papeles o registros de tributos), fue un género de esos códices, relacionado con la administración pública dentro del Imperio Mexica.

El verbo tributar cobró tal importancia, que los Aztecas se organizaron para facilitar la recaudación, nombraron entonces a los "Calpixquis", primeros recaudadores, quienes identificaban su función llevando una vara en una mano y un abanico en la otra. La recaudación de esos pueblos requería de "funcionarios" que llevaran un registro pormenorizado de los pueblos y ciudades tributarios, así como de la enumeración y valuación de las riquezas recibidas. La matrícula de Tributos es uno de los documentos más importantes de los códices dedicados a la administración y a la Hacienda Pública.

Había varios tipos de tributos que se daban según la ocasión, los había de guerra, religiosos, de tiempo, etc.

Los tributos a que estaban obligados los pueblos sometidos a los Aztecas eran de dos tipos: 1) En especie o mercancía (impuesto según provincia, su población, riqueza e industria); 2) Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los vecinos de los pueblos sometidos.

1.3.5 La Conquista.

Cuando Hernán Cortés llegó a México, quedó sorprendido con la belleza y organización del pueblo Azteca, sin embargo estuvo en desacuerdo con la forma en que cobraban los tributos. Hernán Cortés quedó a la cabeza del pueblo Azteca,

y los tributos de flores y animales quedaron atrás, ahora los tributos consistían en alimentos, piedras y joyas.

Al "rescatar" las tierras en nombre del Rey de España, correspondió, entonces, la quinta parte de los bienes, a la monarquía española: Quinto Real. El primer paso de Cortés fue elaborar una relación (primer documento fiscal), donde nombra a un Ministro, un Tesorero y a varios Contadores encargados de la Recaudación y custodia del Quinto Real.

Establecida la Colonia, los indígenas, pagaban sus impuestos también con trabajo, en minas, haciendas y granjas. En 1573 se implanta la alcabala (pago por pasar mercancías de un Estado a otro) y después el peaje (derecho de paso). La principal fuente de riqueza para el conquistador fueron las minas y sus productos, por lo que fue el ramo que más se atendió y se creó todo un sistema jurídico fiscal, con el objeto de obtener el máximo aprovechamiento de su riqueza para el Estado.

1.3.6 Época de la lucha en pro de la Independencia.

A partir de 1810, Hidalgo, Morelos y los caudillos de la Independencia, lucharon contra la esclavitud y por la abolición de alcabalas (impuesto indirecto 10% del valor de lo que vendía o permutaba), gabelas (gravámenes) y peajes (pago de derecho de uso de puentes, y caminos). El sistema fiscal se complementa en esta etapa; así, se expide el arancel para el Gobierno de las Aduanas Marítimas, siendo éstas las primeras tarifas de importación publicadas en la República Mexicana. Asimismo, se modifica el pago de derechos sobre vino y aguardiente y se sanciona la libertad para extracción de capitales al extranjero.

1.3.7 El triunfo del Gobierno de la Legalidad.

La derrota militar del gobierno de la reacción en la batalla de Calpulalpan, el 24 de diciembre de 1860, constituyó un auténtico regalo navideño al pueblo de México, puesto que fue determinante para que la ciudad de México fuese liberada por el gobierno de la legalidad, el que, instalado por aquel entonces en la ciudad de Veracruz, de inmediato se trasladó a la capital de la República, arribando a ella en enero de 1861.

En el pasado, cuando el gobierno de la legalidad iniciaba la lucha contra la reacción, el licenciado Benito Juárez había dado a conocer sus puntos de vista sobre la situación hacendaria en un Manifiesto a la Nación expedido en la ciudad de Veracruz el 7 de julio de 1859.

Entre los principales cambios hacendarios de esta época, se tiene un primer intento para la formación de un catastro de la República; el principio de la posibilidad de división de las hipotecas; el establecimiento de la

Lotería Nacional y de la "Contribución Federal" (25% adicional sobre todo pago hecho en las oficinas de la Federación y en la de los Estados).

1.3.8 El Porfirismo.

En principio, Porfirio Díaz duplicó el Impuesto del Timbre, gravó las medicinas y cien artículos más, cobró impuestos por adelantado; recaudó 30 millones de pesos, pero gastó 44. En este período se generó la deuda externa en alto grado; se pagaban muchos intereses. Se requería de un sistema de tributación controlado y de equilibrio.

Con la llegada del Ministro de Hacienda José Yves Limantour, en 1893, se nivela la Hacienda Pública, aumentando las cuotas de los Estados y la Federación, se reduce el presupuesto y las partidas abiertas del Ejecutivo, así como los sueldos de los empleados, se buscaron nuevas fuentes de ingresos en el gravamen racional de las actividades, especulaciones y riquezas; se regularizó la percepción de los impuestos existentes, por medio de una vigilancia activa y sistemática sobre empleados y contribuyentes.

1.3.9 El Periodo Revolucionario.

La caída de la dictadura, así como el destierro de Porfirio Díaz trajeron desorden en el país, situación a la que no escapó la tributación. Los mexicanos dejaron de pagar impuestos, dado que estaban ocupados en las armas.

Siete años de irregular desempeño por parte de la Secretaría de Hacienda, pues aun cuando seguía utilizado los procedimientos establecidos, los jefes militares exigían desembolsos de dinero, para aquellos bienes como armas y municiones, requerían, entonces, de "préstamos forzosos" en papel moneda y oro.

Cada jefe militar emitía papel moneda y usufructaban los productos de los derechos de importación y exportación de las aduanas que se encontraban en las regiones ocupadas por cada ejército. Las oficinas recaudadoras de Hacienda eran dejadas a su disposición, a fin de proveerse inmediatamente de fondos y los ejércitos caudillos que tenían la posesión de regiones petrolíferas, recaudaban un impuesto metálico, derivado del petróleo.

Después de la guerra, vino la necesidad de reorganizar la administración y retomar las finanzas públicas en México. Así, fueron invitados para tal tarea, en calidad de asesores, especialistas americanos en finanzas. Sus observaciones resultaron realmente importantes para retomar una adecuada política fiscal; el documento, resultado de la investigación del doctor Henry Alfred D. Chandley, Miembro de la Comisión de Reorganización Administrativa y Financiera del Gobierno Federal Mexicano, se intituló: "Investigación Preliminar del Problema

Hacendario Mexicano con Proposiciones para la Reestructuración del Sistema", éste sirvió como base para aplicar reformas y acciones que impulsaron la actividad tributaria, tan necesaria en aquel momento.

Entre 1917 y 1935 se implantan diversos impuestos como: servicio por uso de ferrocarriles; impuestos especiales sobre exportación de petróleo y derivados; impuesto por consumo de luz; impuesto especial sobre teléfonos, timbres, botellas cerradas, avisos y anuncios. Simultáneamente se incrementó el impuesto sobre la renta y el de consumo de gasolina. Sin embargo, tales medidas redundaron en beneficios sociales como la implantación del servicio civil, retiro por edad avanzada con pensión y, en general, se modernizan procedimientos administrativos y servicios a la comunidad.

Algunos cambios importantes en el sistema, fueron incrementar los impuestos a los artículos nocivos para la salud: 40% para bebidas alcohólicas; 16% la cerveza; se duplicó el impuesto al tabaco; se desarrolló, en parte, un sistema de nuevos impuestos para gravar los artículos de lujo: teléfono, anuncios publicitarios o promocionales.

1.3.10 La Modernidad.

Han transcurrido muchos años para que se establezca la situación y para que los gobiernos hayan modificado las leyes fiscales para disponer de recursos, construir obras y prestar servicios a la colectividad, procurando así una mejor distribución de la riqueza. El sistema tributario de nuestro país es mucho más que un conjunto de disposiciones fiscales; es parte de nuestra historia, de nuestras costumbres, de la idiosincrasia misma de los mexicanos.

Lo que en un tiempo se llamó "carga fiscal", es ahora, una contribución, una colaboración humana para que México cuente con escuelas, hospitales, higiene, comida, habitación, caminos, servicios públicos y fundamentalmente: PROGRESO...

El gran reto es que estos sean equitativos y que su destino sea transparente para la sociedad que es quien aporta esos recursos.

1.4 BREVE REFERENCIA HISTORICA DE LOS INGRESOS DEL ESTADO.

1.4.1 Antecedentes.

Los principales antecedentes del Federalismo Mexicano son la Constitución Federal de los Estados Unidos de América y las instancias locales de gobierno y administración creadas dentro de la Monarquía española a fines del siglo XVIII y principios del XIX, primero como parte de las Reformas Borbónicas y después a partir de la Constitución de Cádiz.

Los Estados Unidos de América se construyeron a partir de trece colonias autónomas que decidieron unirse en una Confederación y posteriormente en una Federación.

Los países hispanoamericanos surgieron del desmembramiento de los virreinos y las capitanías generales en los que estuvo organizado el imperio español.

1.4.2 Organización administrativa del Imperio de Maximiliano.

La representación y articulación de los intereses locales se daba a través de los ayuntamientos, ahí donde estos existían. El municipio constituyó desde el inicio mismo del proceso de conquista y colonización en el siglo XVI la base de la expansión territorial del Imperio español en América.

Las instancias de gobierno que fueron importantes para definir demarcaciones territoriales que habrían de dar paso a los estados de la Federación Mexicana fueron las intendencias y las diputaciones provinciales.

Las intendencias constituyeron el proyecto más ambicioso de reordenación política y administrativa del imperio español en las postrimerías de la colonia y el antecedente más importante de la división política que prevaleció después de la independencia.

1.4.3 Nuevas formas de Representación Política.

La segunda instancia de gobierno local, las diputaciones provinciales, fueron una de las más audaces reformas de la Constitución de Cádiz y entró en vigor en 1820, con el restablecimiento de la Constitución. Inicialmente se aprobaron seis diputaciones: México, Guadalajara, Monterrey, Mérida, Guanajuato y San Luis Potosí, pero después se crearon las de Puebla, Veracruz, Michoacán, Oaxaca y Querétaro.

Con estos antecedentes de organización política local, se había fortalecido un sentimiento regionalista contrario al regreso del gobierno absoluto de las autoridades de la Ciudad de México sobre el vasto territorio del antiguo virreinato.

La forma republicana federal de gobierno se convirtió en la opción de aquellos que querían pertenecer a una nación grande y fuerte sin sacrificar su autonomía local.

1.4.4 El Constituyente de 1823-1824.

El Plan de Casa Mata, proclamado en febrero de 1823 y que sirvió como bandera política del movimiento que terminó con el Imperio, contenía una clara orientación federalista al establecer que las provincias asumirían su propio gobierno en tanto se derrocaba a Iturbide.

También había críticos del sistema federal que consideraban que la Constitución de Estados Unidos había logrado unir a trece colonias que siempre habían estado separadas, pero que una

Constitución Federal Mexicana dividiría a provincias que siempre habían estado unidas por un gobierno central fuerte.

En este contexto, destacó la intervención de fray Servando Teresa de Mier en el Constituyente de 1823-1824, ya que llamó a una transición gradual del centralismo al federalismo, posición intermedia que sin embargo no prosperó.

1.4.5 La Constitución de 1824.

Mientras que la Constitución norteamericana permitió al gobierno de los Estados Unidos cobrar impuestos a los ciudadanos, la Constitución Mexicana de 1824 redujo los ingresos del Estado federal al producto de las aduanas, de algunos de los antiguos monopolios que habían pertenecido a la Corona española, más una cantidad que se cobraría a los estados proporcionalmente a su riqueza y que recibiría el nombre de contingente.

La fragilidad fiscal del Estado mexicano tuvo su origen en la irregularidad con la que se pagó el contingente y en la temprana enajenación de sus otras fuentes de ingreso, principalmente las aduanas, a sus principales acreedores.

Los ayuntamientos fueron reglamentados por los congresos de los estados, con lo cual hubo notables diferencias entre uno y otro estado tanto en los criterios para su erección como en sus atribuciones.

1.4.6 Caída de la República Federal.

Hubo diversas causas que precipitaron el final de la República federal en 1835:

La principal de ellas fue la polarización política entre los defensores del régimen centralista y los defensores del federalista, agravada por las sublevaciones de varios estados.

El sistema electoral contemplado en la Constitución para renovar los poderes federales también contribuyó a crear conflictos que minaron la solidez de la República federal.

La fragilidad fiscal del Estado fue a su vez motivo de frecuentes problemas con el Ejército y con la burocracia federal.

El intento reformista de 1833 dividió a los liberales en radicales y moderados y amalgamó a los diferentes elementos conservadores.

1.4.7 La República Centralista.

En 1835 deja de estar vigente la Constitución federal de 1824 y entre 1836 y 1847 rigen al país dos constituciones centralistas: las Siete Leyes, que entran en vigor en 1836 y las Bases Orgánicas de 1843.

La característica fundamental de la República Centralista es la transformación de los estados en departamentos, con gobernador es designado por el gobierno central.

El gobernador estaría auxiliado por una junta departamental elegida por los ciudadanos de la demarcación, pero con un carácter principalmente consultivo.

El cambio del sistema federal al central provocó rebeliones en Zacatecas y en Texas. La primera fue sofocada, pero la segunda sirvió de pretexto para la independencia texana.

1.4.8 La Segunda República Federal.

Se denomina Segunda República Federal al período que va de 1846 a 1853, durante el cual volvió a estar vigente la Constitución Federal de 1824 con un Acta de Reformas aprobada en 1847.

La Segunda República Federal se establece en medio de la Guerra con Estados Unidos. El Constituyente sesionó en plena guerra y las elecciones para renovar los poderes federales en 1848 tuvieron lugar con gran parte del país ocupado por las tropas norteamericanas, incluida la capital.

Los dos presidentes que fueron constitucionalmente electos (José Joaquín de Herrera y Mariano Arista) tuvieron que hacer frente a la bancarrota de la hacienda pública y a las sublevaciones en los estados. Gran parte de la indemnización que pagaron los norteamericanos por la pérdida de California y Nuevo México se empleó a estos fines, incluida la pacificación de Yucatán.

1.4.9 Constitución de 1857.

En 1853 se interrumpe nuevamente el orden constitucional y Antonio López de Santa Anna ejerce el poder dictatorial mente.

La Revolución de Ayutla, que derroca a Santa Anna en 1855, abre paso a un gobierno provisional que convoca a un nuevo Constituyente que sesiona durante casi un año (1856-1857).

La Constitución de 1857 restablece el sistema federal, fortalece al Poder Legislativo y lo deposita en una sola cámara.

La Constitución de 1857 estableció la libertad de cultos y liberó a los ciudadanos de la obligación de pagar diezmos a la Iglesia por temor a la coacción estatal. Las garantías individuales quedaron claramente definidas, para garantizar su inviolabilidad.

1.4.10 Centralización política (1867-1911).

El proceso de centralización política comenzó durante la República restaurada y continuó durante el Porfiriato. Mediante arreglos informales, reformas constitucionales que limitaron el poder de la corte y el control por parte del presidente y los gobernadores de la integración de las cámaras, se logró una gran concentración de poder en el presidente de la República.

Durante el Porfiriato las instancias intermedias entre los estados y los municipios (jefaturas políticas) desempeñaron un papel importante en el control político, lo que a la postre fue determinante para su abolición al triunfo de la revolución de 1910.

Durante el Porfiriato inicia también el proceso de concentración de atribuciones fiscales en el gobierno federal. El secretario de Hacienda Limantour pone fin a las casas de moneda estatales y desaparece las aduanas interestatales.

1.4.11 Constitución de 1917.

En términos generales la Constitución de 1917 reforzó la tendencia centralizadora que en los hechos se había producido desde 1867 al reducir el área de

competencia de los municipios al ámbito de los servicios requeridos por la población, subordinándolos en materia económica, política y legal a las legislaturas y los gobiernos de los estados.

Implícitamente prevaleció en la elaboración de la Constitución de 1917 la tesis de Emilio Rabasa de que la dictadura de Porfirio Díaz había tenido su origen en la inoperancia de la Constitución de 1857 al haber subordinado en exceso el Poder Ejecutivo al Legislativo, por lo que se caracterizó por una considerable ampliación de las facultades presidenciales.

La Constitución no estableció claramente competencias tributarias entre niveles de gobierno, dejando abierto uno de los principales temas del federalismo mexicano.

1.4.12 Centralización política.

A partir del triunfo de Álvaro Obregón se inicia un nuevo proceso de centralización política que se vio reforzado a partir de la rebelión huertista de 1923.

A partir de 1929 este proceso, que se había basado en el carisma y la fuerza militar de Obregón, se institucionaliza mediante la creación del Partido Nacional Revolucionario, que agrupa a una gran cantidad de partidos regionales.

Con Lázaro Cárdenas la presidencia se convierte en la principal institución del sistema político mexicano. El presidente de la República, en su calidad de jefe del partido gobernante, define los conflictos locales y es árbitro de última instancia en la designación de candidatos a gobernadores, lo cual limita considerablemente la autonomía de los estados.

1.4.13 Convenciones fiscales.

Para tratar de encontrar una salida a la indeterminación de las potestades tributarias de los niveles de gobierno, los primeros gobiernos posrevolucionarios llevaron a cabo convenciones fiscales con los gobiernos estatales, pero sin la participación del Poder Legislativo.

En 1925 y 1933 tuvieron lugar las primeras convenciones fiscales, que trataron de generar reformas constitucionales que definieran claramente las facultades tributarias de los tres niveles de gobierno.

A partir de 1947, con la tercera y última Convención Fiscal Nacional, se opta por un esquema de coordinación fiscal entre Federación y estados, en donde estos últimos renuncian a cobrar impuestos que el gobierno federal cobre a cambio de una participación en la recaudación.

1.4.14 Ley de Coordinación fiscal.

En 1980 también fue promulgada la Ley de Coordinación Fiscal, que estableció un sistema único de participaciones sobre el total de los ingresos de la Federación provenientes de los impuestos.

La Ley de Coordinación Fiscal implicaba que las entidades federativas renunciaban a ejercer sus facultades en materia tributaria y a cambio de ello, recibirían un porcentaje de la recaudación federal.

Las fuentes directas de ingresos de los estados quedaron reducidas prácticamente al impuesto sobre la nómina y otros impuestos menores, mientras que los municipios conservaron como principal fuente de ingresos el impuesto predial.

1.4.15 Proceso de descentralización.

A partir de 1982 se observa un cambio importante en la tendencia hacia la centralización que caracterizó al país desde 1867, al iniciarse un proceso de transferencia de recursos del gobierno federal hacia los estados y los municipios.

Esta tendencia, que se acelera en 1990, incluye la federalización del gasto público ejercido en ciertos sectores, destacando las experiencias en educación y salud. Estos cambios van acompañados de una creciente competencia electoral, que se ha traducido en gobiernos divididos tanto a nivel federal como en los distintos estados.

Sin embargo, el creciente protagonismo de los gobiernos estatales no se ha traducido aún en un cambio significativo en materia de coordinación fiscal, sin lugar a dudas la base de una nueva relación entre los distintos niveles de gobierno.

1.5 REFERENCIA DE LOS INGRESOS DE LA FEDERACION EN LA ACTUALIDAD.

1.5.1 PRINCIPALES ASPECTOS DE LA REFORMA FISCAL 2010.

Tasas de recargos

Continúa la misma tasa mensual de recargos aplicable a los casos de prórroga para el pago de créditos fiscales:

- 0.75 % sobre los saldos insolutos.
- 1 % para pagos a plazos en parcialidades hasta 12 meses
- 1.25 % para pagos a plazos en parcialidades de más de 12 meses y hasta de 24 meses

- 1.5 % para pagos a plazos en parcialidades superiores a 24 meses, así como para pagos a plazo diferido.

Fundamento legal: artículo 8 de la LIF

Cancelación de los créditos fiscales por incosteabilidad

Se conserva la disposición que faculta a las autoridades fiscales, la cual será declarada de acuerdo con la evaluación que realice la autoridad fiscal sobre el monto del crédito, el costo de las acciones de recuperación, la antigüedad y la probabilidad de cobro del mismo.

Fundamento legal: artículo 15 de la LIF

Estímulos fiscales

Se mantienen los estímulos fiscales vigentes en 2009, tales como:

- Se permite realizar el acreditamiento del IEPS contra el ISR, a las personas que realicen actividades empresariales, excepto minería, y que para determinar su utilidad puedan deducir el diesel que adquieran para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos.
- Se permite solicitar la devolución en lugar de efectuar el acreditamiento del IEPS a las personas que adquieran diesel para su consumo final en las actividades agropecuarias o silvícolas.
- A los contribuyentes que adquieran diesel para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, se les permite realizar el acreditamiento del IEPS contra el ISR, incluso en los pagos provisionales del mes en que se adquiriera el diesel.
- Se permite a los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje que utilizan autopistas de cuota realizar el acreditamiento de 50% del pago de la cuota contra el ISR, incluso en los pagos provisionales del ejercicio en que se realicen los gastos.

Se exime del pago del ISAN a cargo de las personas que enajenen al público en general o que importen, automóviles cuya propulsión sea a través de baterías eléctricas recargables, así como de los vehículos eléctricos que además cuenten con motor de combustión interna o con motor accionado por hidrógeno.

Fundamento legal: artículo 16 de la LIF

Disposiciones relacionadas con el IETU

- Continúa la obligación de presentar la información relativa a los conceptos que sirvieron de base para determinar el IETU.
- Se elimina la disminución de crédito fiscal por exceso de deducciones en IETU, contra el ISR causado en el mismo ejercicio en el que se generó dicho crédito.

1.5.2 INGRESOS DE LA FEDERACION 2010.

De los Ingresos y el Endeudamiento Público

En el ejercicio fiscal de 2010, la Federación percibirá los ingresos provenientes de los conceptos y en las cantidades estimadas que a continuación se enumeran:

CONCEPTO	Millones de pesos
A. INGRESOS DEL GOBIERNO FEDERAL	1,994,495.80
I. Impuestos:	1,310,661.50
1. Impuesto sobre la renta.	640,875.10
2. Impuesto empresarial a tasa única.	53,195.10
3. Impuesto al valor agregado.	485,554.90
4. Impuesto especial sobre producción y servicios:	50,057.60
a. Gasolinas, diesel para combustión automotriz:	-12,214.90
I) Artículo 2o.-A, fracción I.	-35,994.90
II) Artículo 2o.-A, fracción II.	23,780.00
b. Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:	26,499.40
I) Bebidas alcohólicas.	6,240.90
II) Cervezas y bebidas refrescantes.	20,258.50
c. Tabacos labrados.	23,449.90
d. Juegos con apuestas y sorteos.	2,536.80
e. Redes públicas de telecomunicaciones.	9,786.40
5. Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos.	21,067.90
6. Impuesto sobre automóviles nuevos.	4,027.10
7. Impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación.	0.00
8. Impuesto a los rendimientos petroleros.	2,424.50
9. Impuestos al comercio exterior:	27,911.90

a.	A la importación.	27,911.90
b.	A la exportación.	0.00
10.	Impuesto a los depósitos en efectivo.	13,079.70
11.	Accesorios.	12,467.70
II.	Contribuciones de mejoras:	19.90
	Contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.	19.90
III.	Derechos:	577,247.80
1.	Servicios que presta el Estado en funciones de derecho público:	3,318.30
a.	Secretaría de Gobernación.	35.50
b.	Secretaría de Relaciones Exteriores.	1,567.10
c.	Secretaría de la Defensa Nacional.	0.00
d.	Secretaría de Marina.	0.00
e.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	245.50
f.	Secretaría de la Función Pública.	3.10
g.	Secretaría de Energía.	222.70
h.	Secretaría de Economía.	47.10
i.	Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	32.90
j.	Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	731.70
k.	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	43.80
l.	Secretaría de Educación Pública.	279.40
m.	Secretaría de Salud.	9.80
n.	Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.70
ñ.	Secretaría de la Reforma Agraria.	68.50
o.	Secretaría de Turismo.	0.50
p.	Secretaría de Seguridad Pública.	30.00
2.	Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público:	10,465.40
a.	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.	0.60
b.	Secretaría de la Función Pública.	0.00
c.	Secretaría de Economía.	1,881.10
d.	Secretaría de Comunicaciones y Transportes.	2,884.10

e.	Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales.	5,671.70
f.	Secretaría de Agricultura, Ganadería, Desarrollo Rural, Pesca y Alimentación.	27.90
g.	Secretaría del Trabajo y Previsión Social.	0.00
3.	Derechos a los hidrocarburos:	563,464.10
a.	Derecho ordinario sobre hidrocarburos.	475,045.30
b.	Derecho sobre hidrocarburos para el fondo de estabilización.	71,666.60
c.	Derecho extraordinario sobre exportación de petróleo crudo.	0.00
d.	Derecho para la investigación científica y tecnológica en materia de energía.	3,216.20
e.	Derecho para la fiscalización petrolera.	25.60
f.	Derecho único sobre hidrocarburos.	3,047.00
g.	Derecho sobre extracción de hidrocarburos.	3,058.80
h.	Derecho especial sobre hidrocarburos.	7,404.60
i.	Derecho adicional sobre hidrocarburos.	0.00
IV.	Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o de pago.	55.00
V.	Productos:	5,982.20
1.	Por los servicios que no correspondan a funciones de derecho público.	18.30
2.	Derivados del uso, aprovechamiento o enajenación de bienes no sujetos al régimen de dominio público:	5,963.90
a.	Explotación de tierras y aguas.	0.00
b.	Arrendamiento de tierras, locales y construcciones.	2.30
c.	Enajenación de bienes:	989.80
I)	Muebles.	884.90
II)	Inmuebles.	104.90
d.	Intereses de valores, créditos y bonos.	4,521.10
e.	Utilidades:	450.70
I)	De organismos descentralizados y empresas de participación estatal.	0.00
II)	De la Lotería Nacional para la Asistencia Pública.	0.00

III)	De Pronósticos para la Asistencia Pública.	449.60
IV)	Otras.	1.10
f.	Otros.	0.00
VI.	Aprovechamientos:	100,529.40
1.	Multas.	1,149.70
2.	Indemnizaciones.	785.10
3.	Reintegros:	61.10
a.	Sostenimiento de las Escuelas Artículo 123.	0.10
b.	Servicio de Vigilancia Forestal.	0.10
c.	Otros.	60.90
4.	Provenientes de obras públicas de infraestructura hidráulica.	286.90
5.	Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre herencias y legados expedidas de acuerdo con la Federación.	0.00
6.	Participaciones en los ingresos derivados de la aplicación de leyes locales sobre donaciones expedidas de acuerdo con la Federación.	0.00
7.	Aportaciones de los Estados, Municipios y particulares para el servicio del Sistema Escolar Federalizado.	0.00
8.	Cooperación del Distrito Federal por servicios públicos locales prestados por la Federación.	0.00
9.	Cooperación de los Gobiernos de Estados y Municipios y de particulares para alcantarillado, electrificación, caminos y líneas telegráficas, telefónicas y para otras obras públicas.	0.00
10.	5% de días de cama a cargo de establecimientos particulares para internamiento de enfermos y otros destinados a la Secretaría de Salud.	0.00
11.	Participaciones a cargo de los concesionarios de vías generales de comunicación y de empresas de abastecimiento de energía eléctrica.	1,412.90
12.	Participaciones señaladas por la Ley Federal de Juegos y Sorteos.	687.70
13.	Regalías provenientes de fondos y explotaciones mineras.	0.00
14.	Aportaciones de contratistas de obras públicas.	5.10
15.	Destinados al Fondo para el Desarrollo Forestal:	1.00
a.	Aportaciones que efectúen los Gobiernos del Distrito Federal, Estatales y Municipales, los	0.00

organismos y entidades públicas, sociales y los particulares.	
b. De las reservas nacionales forestales.	0.00
c. Aportaciones al Instituto Nacional de Investigaciones Forestales y Agropecuarias.	0.00
d. Otros conceptos.	1.00
16. Cuotas Compensatorias.	301.10
17. Hospitales Militares.	0.00
18. Participaciones por la explotación de obras del dominio público señaladas por la Ley Federal del Derecho de Autor.	0.00
19. Recuperaciones de capital:	18.70
a. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de Entidades Federativas y empresas públicas.	14.70
b. Fondos entregados en fideicomiso, a favor de empresas privadas y a particulares.	4.00
c. Inversiones en obras de agua potable y alcantarillado.	0.00
d. Desincorporaciones.	0.00
e. Otros.	0.00
20. Provenientes de decomiso y de bienes que pasan a propiedad del Fisco Federal.	0.00
21. Provenientes del programa de mejoramiento de los medios de informática y de control de las autoridades aduaneras.	0.00
22. No comprendidos en los incisos anteriores provenientes del cumplimiento de convenios celebrados en otros ejercicios.	0.00
23. Otros:	95,820.10
a. Remanente de operación del Banco de México.	0.00
b. Utilidades por Recompra de Deuda.	0.00
c. Rendimiento mínimo garantizado.	0.00
d. Otros.	95,820.10
<i>B. INGRESOS DE ORGANISMOS Y EMPRESAS</i>	802,466.30
I. Ingresos de organismos y empresas:	647,075.90
1. Ingresos propios de organismos y empresas:	647,075.90
a. Petróleos Mexicanos.	359,892.30

b.	Comisión Federal de Electricidad.	237,831.10
c.	Instituto Mexicano del Seguro Social.	15,083.60
d.	Instituto de Seguridad y Servicios Sociales para los Trabajadores del Estado.	34,268.90
2.	Otros ingresos de empresas de participación estatal.	0.00
II.	Aportaciones de seguridad social:	155,390.40
1.	Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.	0.00
2.	Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.	155,390.40
3.	Cuotas del Sistema de Ahorro para el Retiro a cargo de los patrones.	0.00
4.	Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.	0.00
5.	Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las Fuerzas Armadas Mexicanas a cargo de los militares.	0.00
C.	INGRESOS DERIVADOS DE FINANCIAMIENTOS	379,369.90
I.	Endeudamiento neto del Gobierno Federal:	360,903.70
1.	Interno.	360,903.70
2.	Externo.	0.00
II.	Otros financiamientos:	26,000.00
1.	Diferimiento de pagos.	26,000.00
2.	Otros.	0.00
III.	Déficit de organismos y empresas de control directo.	-7,533.80
TOTAL		3,176,332.0

Explicación de la forma de recaudación para 2010.

Derivado del monto de ingresos fiscales a obtener durante el ejercicio fiscal de 2010, se estima una recaudación federal participable por 1 billón 655 mil 461.7 millones de pesos.

El Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, informará al Congreso de la Unión, trimestralmente, dentro de los 30 días siguientes al trimestre vencido, sobre los ingresos percibidos por la Federación en el ejercicio fiscal de 2010, en relación con las estimaciones que se señalan en este artículo.

Durante el ejercicio fiscal de 2010, de los recursos que genere el derecho sobre hidrocarburos para el fondo de estabilización a que se refiere el artículo 256 de la Ley Federal de Derechos, 71 mil 666.6 millones de pesos se destinarán a financiar programas y proyectos de inversión aprobados en el Presupuesto de Egresos de la Federación. La aplicación de estos recursos se hará de acuerdo con lo establecido en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010.

“La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá destinar la recaudación obtenida por el derecho sobre hidrocarburos para el fondo de estabilización a que se refiere el artículo 256 de la Ley Federal de Derechos, en exceso del monto referido en el párrafo anterior antes de destinarlo al Fondo de Estabilización de los Ingresos Petroleros, para compensar parcial o totalmente los ingresos del Gobierno Federal durante el ejercicio fiscal de 2010, así como para cubrir el costo de los combustibles que se requieran para la generación de electricidad en adición a los recursos previstos en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010.”

Se estima que el pago en especie, durante el ejercicio fiscal de 2010, en términos monetarios, del impuesto sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley, en los que intervengan empresas concesionarias de bienes del dominio directo de la Nación, establecido en la Ley que Establece, Reforma y Adiciona las Disposiciones Relativas a Diversos Impuestos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1968, ascenderá al equivalente de 2 mil 740.5 millones de pesos.

La aplicación de los recursos a que se refiere el párrafo anterior, se hará de acuerdo a lo establecido en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2010.

“Salvo que las circunstancias económicas se modifiquen de forma no anticipada, el monto de ingresos derivados de financiamientos a que se refiere el apartado C de este artículo se reducirá en el monto en que la diferencia entre la cantidad que de dichos ingresos sea aprobada en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2011 y el monto que resulte de sumar los diferimientos de pagos previstos en ese ordenamiento y el gasto en inversión aprobado para

Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios en el Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2011 exceda a 40 mil millones de pesos ajustados por inflación de acuerdo con los deflatores del Producto Interno Bruto estimados para 2010 y 2011 en los Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2011.”

“Nacional Financiera, S.N.C. podrá otorgar créditos a las sociedades controladoras que, conforme a las disposiciones aplicables, durante 2010 deban cubrir el impuesto sobre la renta diferido a que se refiere el artículo 70-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, correspondiente a 2004 y ejercicios anteriores, a efecto de que sean utilizados exclusivamente para cubrir dicho impuesto diferido.”

“Hasta el 25 por ciento de las aportaciones que con cargo a los fondos de Aportaciones para el Fortalecimiento de los Municipios y de las Demarcaciones Territoriales del Distrito Federal, y para el Fortalecimiento de las Entidades Federativas, corresponda recibir a las entidades federativas, municipios y demarcaciones territoriales del Distrito Federal, podrán servir como fuente de pago o compensación de las obligaciones que contraigan con el Gobierno Federal, siempre que exista acuerdo entre las partes y sin que sea necesario obtener la autorización de la legislatura local ni la inscripción ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el Registro de Obligaciones y Empréstitos de Entidades Federativas y Municipios.”

Así bien, se pretenden una amplia recaudación y distribución de los ingresos del estado para seguir haciendo frente al crecimiento económico del país, en coordinación con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público Estados, Municipios y Entidades Federativas.

2. LOS IMPUESTOS

2.1 MARCO CONCEPTUAL

Los impuestos son uno de los instrumentos de mayor importancia con el que cuenta el Estado para promover el desarrollo económico, sobre todo porque a través de éstos se puede influir en los niveles de asignación del ingreso entre la población, ya sea mediante un determinado nivel de tributación entre los distintos estratos o, a través del gasto social, el cual depende en gran medida del nivel de recaudación logrado.

A continuación se establecen los elementos teóricos

2.1.1 Definición de impuesto

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

La definición de impuesto contiene muchos elementos, y por lo tanto pueden existir diversas definiciones sobre el mismo. Haremos mención de algunas definiciones que consideramos contienen dichos elementos que pueden ayudarnos a formar un concepto general:

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

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

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

De las definiciones anteriores se puede ver que existen ciertos elementos en común como que los impuestos son coercitivos, es decir que el Estado los fija

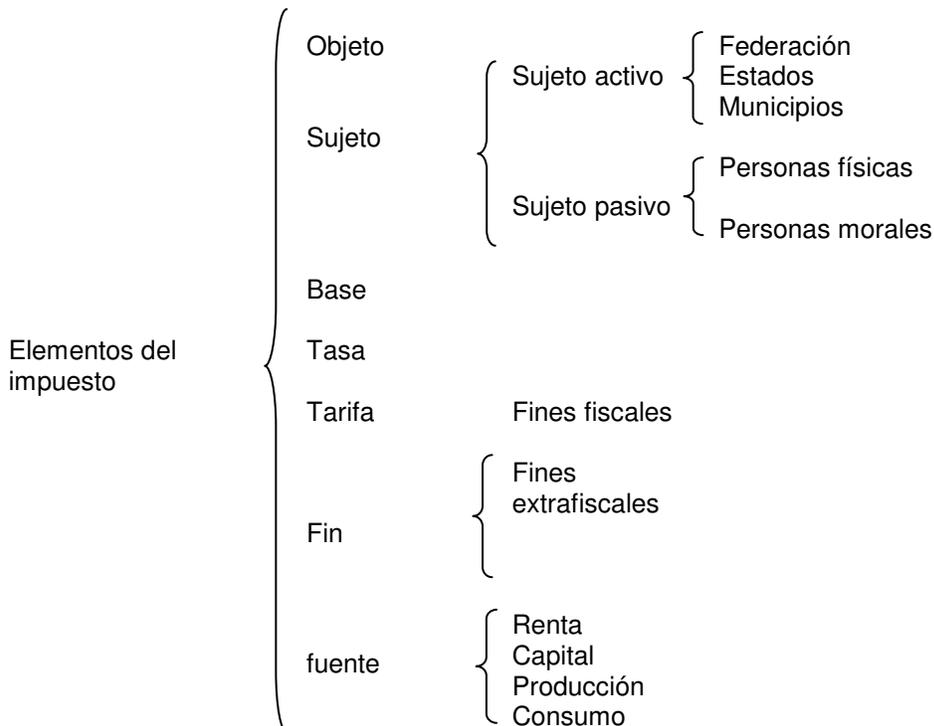
unilateralmente, limitan el poder de compra del consumidor y se destinan sin ninguna especificación a cubrir la satisfacción de necesidades colectivas o a cubrir los gastos generales del Estado.

Con lo anterior podemos definir el impuesto como *“la aportación coercitiva que los particulares hacen al sector público, sin especificación concreta de las contraprestaciones que deberán recibir”*.

Es decir, los impuestos son recursos que los sujetos pasivos otorgan al sector público para financiar el gasto público; sin embargo, dentro de esta transferencia no se especifica que los recursos regresarán al sujeto en la forma de servicios públicos u otra forma. Esto es así porque los recursos obtenidos por el sector público sirven para muchos fines, siendo uno de los más importantes, para el caso de México, la redistribución del ingreso a través de diversas vías como por ejemplo a través de los programas de desarrollo social, la infraestructura como el alumbrado, pavimentación u otros servicios como la seguridad pública.

2.1.2 Elementos de los impuestos

Según el Artículo quinto del Código Fiscal de la Federación, "Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa" por lo que los elementos más importantes del impuesto son: el sujeto, el objeto, la fuente, la base, la cuota y la tasa. A continuación se especifican cada uno de éstos.



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

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

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

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

d) Tasa o cuota. Es la cantidad en dinero que se percibe por unidad tributaria, de tal forma que se fija en cantidades absolutas. En caso de que la cantidad de dinero percibida sea como porcentaje por unidad entonces se está hablando de *tasa*.

e) Tarifa. Según Rodríguez Lobato existen diversos tipos de tarifas las más usadas son: de derrama, fija, proporcional y progresiva.

La tarifa de derrama, es cuando la cantidad que se quiere obtener como rendimiento del tributo se distribuye entre los sujetos afectados al mismo, en México es común encontrar esta tarifa en las contribuciones de mejoras.

La tarifa fija es cuando se señala en la ley la cantidad exacta que debe pagarse por unidad de medida, es el caso de los derechos.

La tarifa proporcional es cuando se señala un tanto por ciento fijo, cualquiera que sea el valor de la base, por ejemplo el impuesto al valor agregado tiene tarifas de 16 %, 11 % y 0 %.

La tarifa progresiva es aquella que aumenta al aumentar la base, es el caso del impuesto sobre la renta, en lo relativo de personas físicas que se encuentren en el régimen de salarios y el régimen por honorarios.

f) Fin. Es el propósito que ha tenido en cuenta el legislador para establecer las contribuciones y se pueden dividir en fines fiscales y extrafiscales.

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

2.1.3 Fines y efectos de los impuestos

a) Función de los impuestos.

Los impuestos tienen en el sistema económico gran importancia debido a que a través de éstos se pueden alcanzar diversos objetivos. Originalmente los impuestos servían exclusivamente para que el Estado obtuviera recursos, sin embargo, actualmente podemos ver que existen varios fines como pueden ser:

- Redistribución del ingreso. Uno de los puntos fundamentales de un sistema impositivo es lograr redistribuir el ingreso en favor de un sector o grupo social; esto se alcanza cuando se logran reducir todos aquellos efectos negativos que generan los mercados en la economía. Una vía fundamentalmente poderosa para lograr la redistribución del ingreso es a través de la aplicación de impuestos al ingreso a tasas progresivas, como por ejemplo a través del impuesto sobre la renta.
- Mejorar la eficiencia económica. Otro punto fundamental para el sistema impositivo es lograr la eficiencia económica; esto se logra si se pueden corregir ciertas fallas del mercado como lo son p. ej. las externalidades.
- Proteccionistas. Los impuestos, por otra parte, pueden tener fines proteccionistas a fin de proteger a algún sector muy importante de la nación, como puede ser por ejemplo alguna industria nacional, el comercio exterior o interior, la agricultura, etc.
- De fomento y desarrollo económico. Los impuestos por otra parte tienen un papel fundamental en el desarrollo económico del país o de alguna región en particular.
Esto se logra a través de los recursos que se obtienen, los cuales se pueden destinar por ejemplo a fomentar a algún sector económico en particular, por ejemplo a través de un impuesto sobre el consumo de gasolina mediante el cual se pretenda financiar la construcción de carreteras.

Por otra parte podemos ver que los impuestos pueden tener fines fiscales y extrafiscales.

Los fines fiscales hacen referencia a la obtención de recursos que el Sector Público necesita para cubrir las necesidades financieras, mientras que los fines extrafiscales hacen referencia a cubrir los efectos de ciertos eventos económicos,

sociales, culturales, políticos, etc., como gastos por desastres naturales o la famosa tenencia vehicular para solventar gastos en la preparación de las olimpiadas en el año de 1968.

b) Efectos de los impuestos.

Entre los principales efectos se encuentran la repercusión, la difusión, la absorción y la evasión.

I. Repercusión

La repercusión se puede dividir en tres partes: percusión, traslación e incidencia. La percusión se refiere a la obligación legal del sujeto pasivo de pagar el impuesto. La traslación se refiere al hecho de pasar el impuesto a otras personas, y la incidencia se refiere a la persona que tiene que pagar realmente el impuesto, no importa que ésta no tenga la obligación legal de hacerlo. De esto se desprende que la repercusión es una lucha entre el sujeto que legalmente tiene que pagar el impuesto y terceros, el sujeto trata de trasladar el impuesto y la persona tercera tratará de restringir el consumo de dicho artículo para evitar de esta forma cargar con el impuesto.

Pero además hay que considerar otros aspectos. En primer lugar, la repercusión se puede dar o no, esto depende del tipo de impuesto que se aplique por ejemplo, un impuesto sobre las utilidades de las empresas, en este caso no es posible que se presente la repercusión, sin embargo, sucede lo contrario en el impuesto al valor agregado.

Hay que considerar también si el impuesto es liviano o es pesado. En el primer caso es preferible que lo pague el sujeto sobre el que legalmente recae, ya que de esta forma se verán reducidas sus utilidades pero al menos no se verá afectada la demanda del bien ya que ésta puede disminuir por un aumento en el precio, provocando mayores pérdidas que las provocadas por el pago del impuesto. En el segundo caso, el sujeto preferirá repercutir el impuesto, ya que si se atreviera a pagarlo él mismo resultaría incosteable para el negocio debido a que el impuesto absorbería las posibles utilidades.

Por otra parte, se debe considerar también la influencia de la elasticidad de la demanda sobre la repercusión. En este caso se puede ver cómo, por ejemplo, los productos de primera necesidad y los productos de gran lujo tienen siempre más o menos la misma demanda, los primeros por qué no se puede prescindir de ellos, los segundos por que los individuos que los quieren están en condiciones de pagar cualquier precio por ellos. En estas condiciones es muy sencillo repercutir el impuesto, dado que de cualquier forma la demanda no variará.

II. Difusión.

Una vez que termina el fenómeno de la repercusión se presenta el de la difusión. Este se caracteriza por que la persona que debe pagar finalmente el impuesto ve reducida

su capacidad adquisitiva en la misma proporción del impuesto pagado, sin embargo, esto genera un proceso en el que esta persona deja de adquirir ciertos productos o reduce su demanda, por lo tanto sus proveedores se verán afectados por esta reducción en sus ventas y a su vez tendrán que reducir sus compras, y así sucesivamente.

Cabe aclarar que aunque la repercusión es probable que se dé o no, en el caso de la difusión siempre se va a dar, porque no importando quien tenga que pagar el impuesto siempre se va a dar una reducción en la capacidad adquisitiva, lo cual va a desencadenar el proceso mencionado.

Por otra parte, cuando se da la repercusión el sujeto pasivo no verá reducida su capacidad adquisitiva, sin embargo, cuando se da el proceso de difusión todas las personas relacionadas con el bien en cuestión verán reducido su poder adquisitivo, inclusive el sujeto pasivo que inicialmente no pagó el impuesto.

Como se puede apreciar la difusión no se dará con la misma intensidad en todos los productos, ya que como se explicó en el inciso anterior los bienes de consumo necesario y los de gran lujo muy difícilmente dejarán de adquirirse, en cambio afectarán en mayor medida a los bienes de lujo, ya que estos no son indispensables para nadie.

III. Absorción

Puede existir la posibilidad de que el sujeto pasivo traslade el impuesto, sin embargo, no lo hace porque su idea es pagarlo. No obstante, para que pueda pagarlo decide o bien aumentar la producción, disminuir el capital y el trabajo empleados, o en última instancia implementar algún tipo de innovación tecnológica que permita disminuir los costos.

IV. Evasión.

La evasión es el acto de evitar el pago de un impuesto. A diferencia de lo que sucede con la repercusión en donde el impuesto se traslada, en el caso de la evasión simplemente nunca se paga porque nadie cubre ese pago.

Es aquella en la cual se deja de pagar el impuesto mediante actos violatorios de las normas legales, por ejemplo, la ocultación de ingresos, la omisión en la expedición de facturas, contrabando, etc.

La evasión fiscal se puede dar por muchas razones, entre las principales se encuentran:

- I) Ignorancia sobre los fines de los impuestos
- II) Servicios públicos prestados en forma defectuosa e ineficiente
- III) Por la falta de una contraprestación por los impuestos que se pagan
- IV) Muchas veces se considera que el pago de impuestos sólo sirve para contribuir al enriquecimiento ilícito de los funcionarios públicos.

2.1.4 Principios de la imposición

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

Algunos principios fundamentales que todo sistema tributario debe cumplir:

- **Jurídicos.** Los impuestos deben ser de aplicación y de observancia general, sólo se deben aplicar tratamientos especiales cuando se refieran a situaciones generales. Además, los impuestos se deben expresar con claridad y precisión, de tal forma que se eviten las confusiones que originen malas interpretaciones. Por último, los impuestos deben tener una base legal y se deben destinar a satisfacer necesidades colectivas.
- **Morales.** Los impuestos no deben fomentar hábitos nocivos para la sociedad, sino al contrario deben combatir estas malas conductas, y por otra parte, los impuestos deben ser justos en un sentido social de acuerdo con las condiciones generales del país.
- **Justicia.** Sobre cualquier otro principio la justicia se debe imponer, sobre todo se debe velar por la mínima intervención privada y no se deben afectar las libertades individuales.
- **Eficiencia económica.** Los impuestos no deben interferir con una eficiente distribución de los recursos, sino al contrario la deben promover. Se puede apreciar que muchas veces algunos tipos de impuestos pueden modificar la conducta de las personas generando efectos adversos en la economía, como por ejemplo trabajar menos horas ante un mayor impuesto sobre la renta. En este sentido los impuestos pueden ser distorsionantes y no distorsionantes, pero en la práctica casi todos los impuestos son del primer tipo.
A pesar de que la mayoría de los impuestos pueden ser distorsionantes, también se pueden aplicar impuestos correctivos, como por ejemplo en el caso de que se tengan que corregir fallas del mercado.
- **Simplicidad administrativa.** El sistema impositivo genera costos en su administración, por lo tanto deberían reducirse estos costos en la medida de lo posible.

- **Flexibilidad.** En muchas ocasiones las circunstancias económicas cambian con gran rapidez, ante esto el sistema impositivo debe permitir estos cambios y adaptarse a ellos. por ejemplo, ante caídas generales en el ingreso los impuestos deben ser menores, y ante aumentos generales en el ingreso los impuestos pueden incrementarse proporcionalmente.
- **Estabilización.** Otro punto fundamental consiste en que a través del sistema impositivo es posible fomentar la estabilidad de la economía procurando amortiguar automáticamente las fluctuaciones económicas.
- **Equidad.** Uno de los principios fundamentales establece que todo sistema tributario debe ser equitativo. La equidad se refiere a la manera en la que los recursos de la sociedad deben ser distribuidos entre los individuos que la conforman.

La equidad se puede clasificar de dos formas: equidad horizontal y equidad vertical. La equidad horizontal establece que los individuos que se encuentren en circunstancias similares deben tener un trato similar. La equidad vertical establece que los individuos que tienen una mayor capacidad de pago paguen mayores impuestos. A diferencia de la equidad horizontal la equidad vertical ofrece mayores dificultades a la hora de decidir quién debe pagar las tasas mayores, y cuánto más debe pagar que los demás.

2.1.5 Principios de la incidencia

Para conocer la forma en la que los impuestos pueden incidir sobre la distribución del ingreso, es importante saber algunos principios de la incidencia fiscal.

A. Principio del beneficio.

De acuerdo con este principio un sistema equitativo es aquel donde cada contribuyente paga en función de los beneficios que recibe de los servicios públicos. Este principio se fundamenta no solamente en un criterio de política impositiva, sino también de impuestos y gastos.

B. Capacidad de pago.

Este tiene como premisa la contribución según la capacidad de pago de cada persona. La capacidad de pago se puede estudiar desde dos vertientes: equidad horizontal y equidad vertical.

1. Equidad horizontal. Bajo esta premisa se establece que las personas con igual capacidad de pago deben pagar lo mismo. Sin embargo, pueden existir diversas maneras de medir la capacidad de pago, todas ellas deben ser de tipo cualitativo: renta, consumo o riqueza.

Esta cuestión ha sido ampliamente discutida, se debe establecer qué medio es el más adecuado para lograr la equidad, el problema estriba en que cada uno de estos medios presenta ventajas y desventajas frente a los demás,

por lo tanto es preciso considerar cuál de estos logra minimizar las desventajas y cuál maximizar las ventajas, por supuesto que debe ser considerando siempre la estructura económica del lugar donde se aplique.

2. Equidad vertical. Un pilar fundamental de la equidad vertical es la regla del sacrificio igual. Esta nos establece que las personas con diferentes niveles de renta deben pagar cantidades diferentes de impuestos. Para saber qué tan diferentes deben ser estos pagos se establecen tres reglas de sacrificio.

Primera, suponiendo dos personas con diferentes niveles de renta, uno con renta alta y otro con renta baja, entonces se supone que ambas personas contribuyen con un mismo nivel de renta, por ejemplo \$10.00. Segunda, estas dos personas van a contribuir exactamente con la misma proporción de su ingreso, por ejemplo 10 por ciento. Tercera, las dos personas pagan fracciones diferentes de su ingreso, resultando que ambas rentas después del impuesto se igualan.

C. Principio de la ocupación plena.

De acuerdo a este principio la política tributaria puede servir para estimular la producción y el empleo, para lo cual no es necesario tomar en consideración el beneficio o la capacidad de pago.

D. Principio de la conveniencia.

Este principio establece que se debe obtener el mayor monto posible de ingresos por recaudación con la menor dificultad. Se menciona por ejemplo el caso de los impuestos sobre las herencias, en donde el sujeto que ganó el dinero no se encuentra presente para objetar el impuesto.

La incidencia es un aspecto muy importante dentro de la política tributaria por muchas razones, la principal es que a través de esta se pueden lograr cambios en la distribución del ingreso. Por ejemplo, un cambio en la tasa sobre cierto impuesto va a establecer la forma en la cual se determina la carga.

Para ver cómo funciona lo anterior se pueden identificar tres tipos de incidencia:

a) Incidencia absoluta. Esta consiste en el establecimiento de un impuesto en particular, suponiendo siempre que se mantenga constante el gasto público.

b) Incidencia diferencial. La incidencia se puede determinar a través de cambios en la distribución resultante de sustituir un impuesto por otro, considerando que se mantienen constantes tanto los ingresos como los gastos.

c) Incidencia presupuestaria. Esta se determina cuando hay resultados combinados de cambios en los impuestos y en los gastos.

En la economía puede darse algún tipo de incidencia fiscal, sin embargo, lo importante es considerar los efectos que el cambio de un impuesto puede tener sobre los niveles de empleo, consumo, inversión, etc., y por lo tanto determinar el estado de la distribución del ingreso.

2.1.6 Clasificación de los impuestos

Existen fundamentalmente dos clasificaciones de los impuestos. La primera de ellas los clasifica en:

- Directos
- Indirectos

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

Éstos impuestos pueden clasificarse a su vez en:

- a) *Personales y*
- b) *Reales.*

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

Ventajas.

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

Desventajas

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

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

Los impuestos indirectos se pueden clasificar también como *impuestos sobre los actos e impuestos sobre el consumo*. En el primer caso tenemos por ejemplo, los impuestos sobre la importación y la exportación.

Entre los principales impuestos indirectos aplicados en México se encuentran el Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Ventajas

- a) Son poco perceptibles.
- b) Se confunden con el precio de venta.
- c) Gravan a todo el sector poblacional, aún extranjeros.
- d) Son voluntarios en el sentido de que basta con no adquirir el bien para no pagar el impuesto.
- e) El causante paga el impuesto en el momento en el que es más cómodo para él.

Sin embargo, hay que aclarar que no es totalmente cierto el caso de los incisos d) y e) en el sentido de que ciertos bienes de primera necesidad se tienen que adquirir en forma casi obligatoria por los consumidores.

Desventajas

- a) Recaen más sobre las clases pobres.
- b) No tienen la misma fuerza que los directos en tiempos de crisis, crean déficit agravando aún más la crisis.
- c) Los gastos de recaudación son muy elevados.

La segunda clasificación de importancia es por cuotas, es decir, se establece una cantidad monetaria por el bien o servicio, la cual puede ser fija (por ejemplo \$10.00) o porcentual (por ejemplo 10% sobre el valor del bien). Ésta última puede ser varios tipos y es de gran importancia determinar cuál de ellas se va a utilizar ya que esto determinará los resultados en la política fiscal y en la distribución del ingreso.

2.2 CAPACIDAD TRIBUTARIA

2.2.1 Características de una buena política monetaria

Si nos preguntamos por qué se pagan impuestos, la respuesta simple es que la tributación es el único medio práctico de recaudar ingresos para financiar el gasto público en bienes y servicios que demanda la mayoría de las personas. Sin embargo, el establecimiento de un sistema tributario justo y eficiente no es simple, en particular en los países en desarrollo que procuran integrarse en la economía mundial. En estos países, el sistema tributario ideal sería recaudar los ingresos esenciales sin un excesivo endeudamiento público, y hacerlo sin desalentar la actividad económica y sin desviarse demasiado de los sistemas tributarios de otros países.

En los países en desarrollo, la implantación de sistemas tributarios eficientes presenta enormes problemas.

Con frecuencia los gobiernos siguen el camino de la menor resistencia, implantando sistemas tributarios que les permiten explotar las opciones disponibles en vez de establecer sistemas tributarios racionales, modernos y eficientes.

Como resultado de la estructura informal de la economía de muchos países en desarrollo y por las limitaciones financieras que las aquejan, las oficinas de impuestos encuentran dificultades para generar estadísticas confiables. Esta falta de datos impide que los responsables de la formulación de políticas evalúen el impacto potencial de los cambios en el sistema tributario.

En consecuencia, en muchos casos se opta por introducir cambios marginales en vez de grandes cambios estructurales, incluso cuando éstos últimos resultan obviamente preferibles. Ello perpetúa la ineficiencia de las estructuras tributarias.

Por otro lado los ingresos tienden a estar distribuidos en forma más desigual dentro de los países en desarrollo. Si bien en esta situación la recaudación de elevados ingresos tributarios requiere idealmente que los ricos soporten una mayor carga tributaria que los pobres, con frecuencia el poder económico y político de los contribuyentes ricos les permite impedir la adopción de reformas fiscales que incrementarían su carga tributaria. Ello explica en parte por qué muchos países en desarrollo no han explotado plenamente los impuestos y por qué sus sistemas tributarios raramente logran una progresividad satisfactoria (en otras palabras, que los ricos paguen proporcionalmente más impuestos).

En conclusión, en los países en desarrollo, la política tributaria se basa con frecuencia en el arte de lo posible y no tanto en el logro de los fines óptimos. En consecuencia, no resulta sorprendente que la teoría económica y especialmente la literatura sobre tributación óptima hayan tenido un impacto relativamente reducido en el diseño de los sistemas tributarios de estos países.

- **Nivel de los ingresos tributarios**

Desde un punto de vista conceptual, la determinación del nivel tributario óptimo es equivalente a determinar el nivel óptimo del gasto público. Desafortunadamente, la amplia literatura sobre la teoría del impuesto óptimo proporciona escasa orientación acerca de la forma de integrar el nivel óptimo de ingresos tributarios con el nivel óptimo de gasto público.

No obstante, un enfoque estadístico alternativo para evaluar si el nivel tributario global en un país en desarrollo es apropiado consiste en comparar el nivel tributario en un determinado país con la carga tributaria promedio de un grupo representativo de países industriales y en desarrollo, teniendo en cuenta algunas de las similitudes y diferencias de estos países. Dicha comparación sólo indica si el nivel tributario de un país, en relación con otros países y teniendo en cuenta diversas características, está por encima o por debajo del promedio. Este enfoque estadístico no tiene base teórica y no indica el nivel tributario “óptimo” de un país. Los datos más recientes muestran que el nivel tributario en la mayoría de los

países industrializados (miembros de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos) es aproximadamente el doble del nivel tributario en una muestra representativa de países en desarrollo (38% del PIB en comparación con un 18% del PIB).

Con frecuencia, el desarrollo económico generará una necesidad adicional de ingresos tributarios para financiar un aumento del gasto público, pero al mismo tiempo incrementa la capacidad de los países para generar los ingresos tributarios que satisfagan esa necesidad.

Más importante que el nivel de tributación en sí mismo es la forma en que se utilizan los ingresos. Dada la complejidad del proceso de desarrollo, es dudoso que el concepto de un nivel óptimo de tributación esté sólidamente vinculado a las diferentes etapas del desarrollo económico de ningún país.

Aunque es difícil establecer criterios normativos claros de política a partir de las comparaciones internacionales en cuanto a la combinación de los impuestos sobre la renta y sobre el consumo, una conclusión positiva que revela esa comparación es que el desarrollo económico tiende a conducir a un desplazamiento relativo en la composición de los ingresos tributarios, que va desde los impuestos al consumo hacia los impuestos sobre la renta. Sin embargo, en un momento dado, el aspecto importante en lo que hace a la política tributaria no es tanto la determinación de la combinación óptima de impuestos, sino la explicación clara de los objetivos que se persiguen con una variación en dicha combinación, la valoración de sus consecuencias económicas (desde el punto de vista de la eficiencia y la equidad), y la implementación de medidas compensatorias si dicha variación afectara negativamente a los pobres.

- **Selección del sistema tributario correcto**

En los países en desarrollo, en los que las fuerzas del mercado están adquiriendo un papel cada vez más destacado en la asignación de recursos, el sistema tributario debe ser lo más neutral posible, con el objeto de minimizar la interferencia en el proceso de asignación. El sistema también debe contar con procedimientos administrativos simples y transparentes, de manera que resulte obvio cuando el sistema no está cumpliéndose en la forma en que fue ideado.

Aunque no hay consenso sobre las características específicas de todo sistema tributario, existen lineamientos generales que favorecen su buen funcionamiento, entre los que destacan:

- Interferir lo menos posible en la eficiente asignación de los recursos; es decir, no es deseable que estimule la producción de un bien en el cual el país no sea competitivo, en detrimento de otro en el que sí lo sea;
- Tener una administración sencilla y relativamente barata;
- Ser flexible, para responder fácilmente a los cambios en las circunstancias económicas, políticas y sociales;

- Cumplir con los principios de equidad (trato igual a los iguales) y proporcionalidad (atender a la capacidad contributiva), es decir, debe ser un sistema progresivo.
- Mostrar transparencia, de forma tal que haya una clara vinculación con el gasto, con el fin de que cada individuo sepa hacia dónde se dirigen sus contribuciones, qué tipo de servicios está financiando, etc.

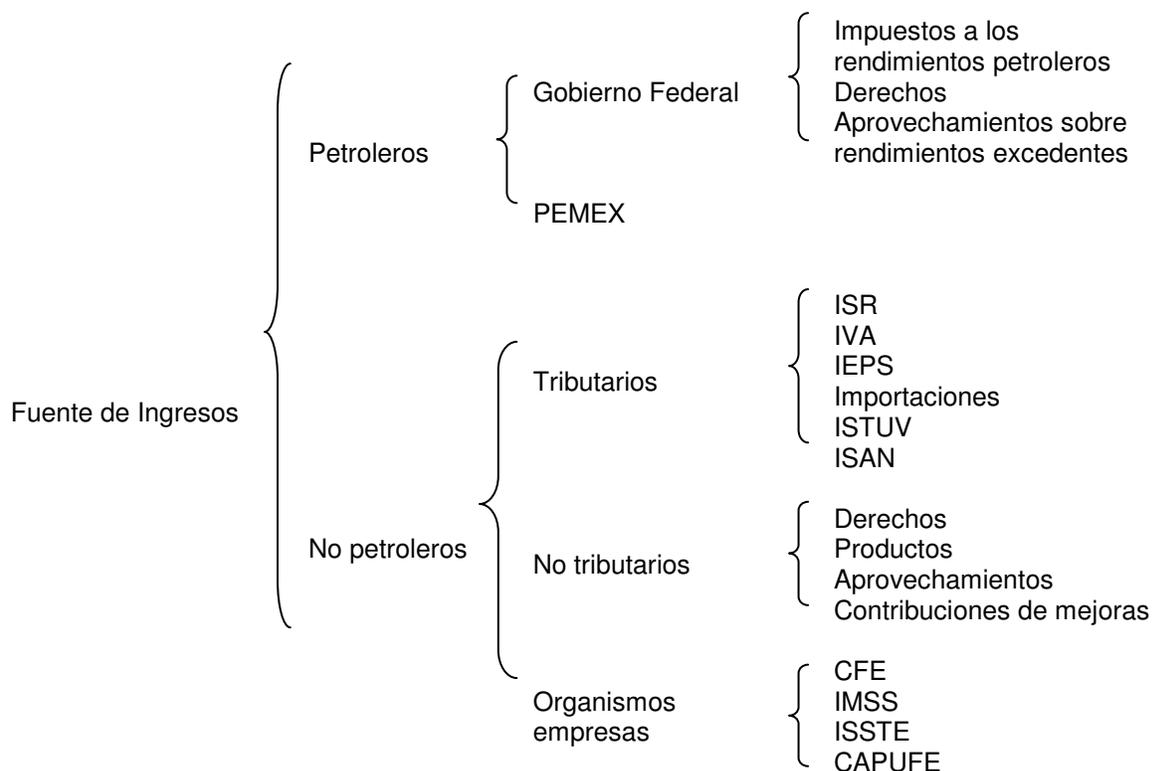
2.2.2 Características de la política tributaria en México

El término política fiscal es muy amplio para entenderlo y analizarlo, debido a que no es posible unificarlo en una, por tanto, partiremos de la siguiente definición:

La política fiscal se entiende como el “conjunto de instrumentos y medidas que toma el Estado con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para realizar las funciones que le ayuden a cumplir los objetivos de la política económica general. Los principales ingresos de la política fiscal son por la vía de impuestos, derechos, productos, aprovechamientos y el endeudamiento público interno y externo. La política fiscal como acción del Estado en el campo de las finanzas públicas, busca el equilibrio entre lo recaudado por impuestos y otros conceptos y los gastos gubernamentales”

La política fiscal se desarrolla en dos vértices: siendo el primero la descripción y evolución de los principales instrumentos de ingresos que componen la política fiscal; y la segunda, sobre el análisis del sistema tributario, particularmente la problemática actual y la tendencia de los impuestos.

En nuestro País los grandes rubros de fuentes de ingresos provienen principalmente del Petróleo, impuestos, no tributarios y Organismos y Empresas, como se muestra a continuación:



Una de los instrumentos más importantes (al cual nos enfocaremos en el presente trabajo) con que cuenta el Estado para realizar sus funciones en materia de Finanzas Públicas es la política tributaria, la cual tiene como objetivo recaudar los ingresos suficientes para realizar las funciones de gasto público como son, educación, salud, seguridad, infraestructura, etc.

En una dimensión más específica, a partir de diversos criterios y orientaciones, la política tributaria determina la carga impositiva directa o indirecta sobre los contribuyentes que permita financiar la actividad del Estado.

Particularmente, los ingresos tributarios se refieren a la prestación en dinero o en especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio, a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley específica señala como hecho generador de un crédito fiscal²

Generalmente, se busca que la estructura impositiva no obstaculice el desarrollo de las actividades productivas de individuos y empresas, evitando con ello que se afecten las posibilidades de crecimiento económico.

2.2.3 Problemática actual del sistema tributario mexicano

México tiene un serio problema de administración tributaria. Por cada 2 pesos que debieran ingresar a las arcas públicas, el Servicio de Administración Tributaria (SAT –la agencia encargada de cobrar los impuestos-) sólo recauda poco más de

un peso. Es decir, casi el 50% del potencial recaudatorio de México se pierde en evasión, elusión, fraudes, y otros tipos de incumplimientos tributarios.

Entre otras omisiones, la propuesta de reforma hacendaria presentada contempla muy pocos aspectos para asegurar que se recaudará efectivamente lo que se pretende con los nuevos impuestos. Cuando se suben tasas, cuando se expanden las bases de tributación, o cuando se crean nuevos impuestos, rara vez se logran los resultados esperados, si no se acompañan de ajustes que permitan fortalecer el brazo ejecutor. Como a nadie le gusta pagar impuestos, quienes antes de una reforma evadían lo seguirán haciendo si no perciben que se volvió más riesgoso, es decir, si no perciben que evadir puede ser más costoso.

Con una carga tributaria de alrededor de 11% del PIB, México tiene una estructura tributaria similar a la de países que recaudan el doble. Las tasas del ISR y del IVA son equivalentes a las de países con grados de desarrollo similares. El esquema tributario actual permitiría recaudar 17% o 18% del PIB si el SAT tuviera una efectividad similar a la del brazo recolector de impuestos de países como España o Chile.

Ahora bien el éxito de una reforma fiscal depende más de la capacidad de aplicación que de la racionalidad legal, económica o política que la guía. Una reforma tributaria que no esté basada especialmente en sus aspectos de implementación y ejecución tiene pocas probabilidades de generar los resultados recaudatorios y de eficiencia económica que se propone. Como ejemplo podemos decir que para bajar los índices de criminalidad, no basta con una reforma al código penal: hay que realizar también cambios en los aparatos de seguridad pública.

La estructura recaudatoria está determinada en gran medida por los niveles de cumplimiento voluntario. Cuanto mayor es la evasión, mayor es el rol de los impuestos internos y los no tributarios (que son más fáciles de recaudar). Si gran parte de los ingresos en México provienen del petróleo, esto obedece en parte a que la administración tributaria ha sido ineficaz para recaudar otros impuestos (IVA e ISR). La otra cara de la moneda nos muestra que si el SAT fuera muy efectivo, México podría estar ahorrando sus recursos petroleros para las próximas generaciones.

En el ámbito de los países latinoamericanos, México tiene muy bajo nivel de cumplimiento tributario.

²“Son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios” Artículo 4o. del Código Fiscal de la Federación.

El sistema político mexicano inhibió el desarrollo de instituciones autónomas con gran capacidad de fiscalización. La completa subordinación de la administración tributaria a la Secretaría de Hacienda, la poca injerencia del poder legislativo, y una estructura política donde los actores no alentaban el desarrollo institucional de largo plazo, tuvieron como consecuencia el planteamiento de soluciones de recaudación rápida por sobre las de fiscalización y equidad impositiva. El resultado fue una estructura tributaria extremadamente débil.

Uno de los problemas en la lucha contra la evasión es que paradójicamente las administraciones tributarias son evaluadas solamente en función de sus resultados recaudatorios. En la gran mayoría de los países latinoamericanos no existen aún criterios para evaluar sus capacidades de disuadir la evasión. Por ejemplo no existe un seguimiento *permanente* de los niveles de evasión. Ahora bien, si una administración tributaria es evaluada con base en criterios de recaudación y no de evasión, es lógico que los esquemas de estímulos internos favorezcan las áreas recaudatorias. Es por ello que las modernizaciones de las administraciones tributarias han reformado los sistemas de recaudación (facturación, medios de transacción, registros, legislación para el cobro rápido, y fundamentalmente el equipamiento informático) mientras que las áreas de fiscalización y auditoría se han rezagado considerablemente.

En el contexto internacional, la recaudación proveniente de los impuestos en nuestro país se encuentra rezagado, aún y cuando se han realizados medidas para fomentar la inversión, siguen existiendo distorsiones en los impuestos que impiden fortalecer los ingresos tributarios.

En este contexto, existe ya un amplio consenso sobre la necesidad de llevar a cabo una modernización al Sistema Tributario en México, pues las finanzas públicas sanas no deben depender de la actividad petrolera, para lograr la estabilidad macroeconómica y un crecimiento sostenido.

La debilidad estructural del sistema tributario ha generado que la insuficiencia de recursos sea uno de los problemas más importantes de la Hacienda Pública Federal; más aún, si se considera que los requerimientos presupuestarios en cada ejercicio fiscal van en aumento.

En consecuencia, es necesario reducir los rezagos en materia de bienestar social e infraestructura productiva para lograr el desarrollo sostenible del País. Para garantizar la generación de estos recursos, es necesario replantear y mejorar las políticas, estrategias y esquemas de tributación y recaudación.

Dentro de los argumentos fundamentales que se exponen en la iniciativa turnada al Poder Legislativo por parte del Poder Ejecutivo en materia de iniciativa de reforma fiscal para el año para entrar en vigor en 2008, al proponer un nuevo impuesto directo, a través de un nuevo ordenamiento llamado Ley de la Contribución Empresarial a Tasa Única, siendo los siguientes:

1.- La recaudación tributaria sigue siendo baja, lo que significará con la implementación de esta nueva contribución un incremento del 1.3% y de 1.8% en relación con el PIB del país, por los años 2008 y 2009 respectivamente.

2.- La evasión y la elusión fiscales

3.- La complejidad del sistema tributario es causa y efecto de los fenómenos mencionados;

4.- Así mismo las excepciones y los tratamientos preferenciales que contiene el esquema fiscal, además de erosionar las bases gravables, generan mayor espacio para estas prácticas.

5.- La relativa abundancia de recursos petroleros en México, ha tenido el efecto de posponer una reforma integral del régimen tributario, lo que demuestra elocuentemente la necesidad impostergable de reformas en el sistema impositivo que aumenten la generación de los ingresos públicos no petroleros, toda vez que el monto de los requerimientos de gasto rebasa sustancialmente los ingresos tributarios que hoy en día obtiene la Hacienda Pública.

6.- Simplificación tributaria, aplicando las medidas necesarias para incrementar la recaudación, incluyendo el combate a la evasión y elusión fiscales, así como fortalecer el sistema tributario a través de una reforma integral en materia de contribuciones.

Tomando como referencia lo anterior, se diseñó una nueva contribución empresarial a tasa única, tomando como experiencia lo sucedido en la Unión Europea, propuesto en donde se consideraron los siguientes principios fundamentales:

- La simplificación de las contribuciones.

Reduce los costos administrativos del sistema fiscal y promueve el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes.

- La flexibilidad del sistema impositivo.

Se pretende permitir tener la capacidad de ajustarse rápida y adecuadamente a cambios en las condiciones económicas.

- La transparencia

Se pretende que el sistema fiscal sea de fácil y rápida identificación respecto a las obligaciones fiscales, reduciendo los costos asociados a su cumplimiento y control, tanto para los contribuyentes como para las autoridades.

- La equidad y proporcionalidad del sistema tributario

Que establezca un trato fiscal semejante para contribuyentes que estén en iguales condiciones económicas y que tenga la virtud de gravar más a quien tenga mayor capacidad contributiva.

- La competitividad

Es importante que la política tributaria promueva este aspecto a nuestro país. La integración de la economía mexicana de los mercados financieros y a los mercados de bienes y servicios globales es cada vez más intensa, lo que hace muy conveniente establecer tasas impositivas comparables a las que prevalecen en los países que compiten con el nuestro en el mercado de capitales y en los mercados de exportación de bienes. Los instrumentos tributarios que se prefieren en este contexto de competitividad global son aquellos que no castiguen, sino que promuevan la inversión, el empleo y no distorsionen el costo del capital.

3. IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA

3.1 ANTECEDENTES DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA

La Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU), desde su propuesta que el Ejecutivo turno en su oportunidad al Congreso de la Unión, causo una serie de conjeturas y polémicas, empezando por el nombre con que se dio a conocer: LEY DE CONTRIBUCIONES EMPRESARIAL A TASA UNICA, además de los conceptos que integraban su base y los sujetos exentos, situación que el Congreso tuvo que reorientar para finalmente ser aprobado por ambas cámaras; pero vayamos por partes iniciando por los motivos que le dieron origen hasta comprender ya en definitiva los elementos tributarios de dicha ley y su impuesto respectivo con el desarrollo de algunos casos numéricos para entender cabalmente la esencia del mismo, publicado en el diario Oficial de la federación el 1° de octubre de 2007, para entrar en vigor el 1 de enero de 2008.

3.2 INICIATIVA DE LEY

A continuación se expresan los motivos que sustentan esta Iniciativa, en los cuales, en adición a lo reflejado en los Criterios Generales de Política Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación correspondientes al ejercicio fiscal de 2010, como en años anteriores, se da cumplimiento a los requerimientos establecidos por el precepto de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria antes citado.

Con el objeto de lograr la solidez de las finanzas públicas y contar con los ingresos que se requieren para atender las necesidades de gasto del país, a través de una estructura tributaria equitativa que promueva la competitividad, favorezca la creación de empleos y minimice las distorsiones para obtener recursos, el Ejecutivo Federal a mi cargo promovió diversas modificaciones fiscales como parte de la Reforma Hacendaria por los que Menos Tienen, entre las cuales destaca la incorporación de nuevos gravámenes aprobados por esa Soberanía, tales como los impuestos empresarial a tasa única, a los depósitos en efectivo y especial sobre producción y servicios a la realización de juegos con apuestas y sorteos, mismos que entraron en vigor a partir del ejercicio fiscal de 2008, así como diversas modificaciones a otras disposiciones fiscales.

Las citadas medidas tuvieron como propósito continuar con la simplificación tributaria, incrementar la recaudación, reforzar los instrumentos para identificar y combatir la evasión y elusión fiscales, así como fortalecer el sistema tributario. La reforma anteriormente señalada permitió sentar las bases para que, mediante el pago de contribuciones equitativas y proporcionales, la población transfiera los recursos que se requieren para proveer los bienes y servicios públicos que la misma sociedad valora y demanda. Por ello, el conjunto de reformas propuestas

en 2007 por el Ejecutivo Federal a mi cargo, marcó el inicio de las transformaciones para renovar integralmente la Hacienda Pública.

Sin embargo, aun cuando el impacto específico de estos nuevos impuestos tomará algún tiempo, a partir de la evidencia del primer año de vigencia de los mismos, a continuación se presentan sus principales resultados y alcances obtenidos considerando los objetivos planteados.

Evaluación de los resultados de la aplicación de los nuevos impuestos vigentes a partir del ejercicio fiscal de 2008

- Impuesto empresarial a tasa única (IETU)

El IETU se introdujo en sustitución del impuesto al activo (IMPAC), como un instrumento tributario flexible, neutral y competitivo, capaz de adaptarse a la necesidad de obtener mayores recursos tributarios con efectividad, equidad y proporcionalidad, que permitiera aumentar la recaudación y establecer bases para impulsar el desarrollo sostenido del país, a través de la eliminación de privilegios fiscales y el combate a la evasión y elusión fiscales.

•Características del impuesto

- a) Es un gravamen mínimo respecto del impuesto sobre la renta (ISR) propio, es decir, únicamente se paga por concepto del IETU el excedente entre éste y el primero.
- b) Tiene una base más amplia que el ISR, por lo cual se grava a quienes actualmente pagan un ISR menor en proporción al flujo que generan, lo que origina que la tributación sea más equitativa.
- c) Es un impuesto de tipo directo, de aplicación general, con un mínimo de exenciones, que incide directamente en quien paga la retribución a los factores de la producción. Es decir, se diseñó como un impuesto que grava a nivel de la empresa, con una tasa uniforme, el flujo remanente de la empresa que es utilizado para retribuir los factores de la producción, deduciendo las erogaciones para la formación bruta de capital, que comprenden maquinaria, equipo, terrenos y construcciones, además de los inventarios.
- d) Su objeto es la percepción efectiva de los ingresos totales por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, con independencia de que dichas actividades se realicen o no en el territorio nacional.
- e) Opera conforme al principio de origen, ya que no se gravan las importaciones como en el impuesto al valor agregado (IVA), mientras que los ingresos por exportaciones están gravados como en el ISR, por lo tanto, no genera efectos inflacionarios; esto debido a la competencia que

enfrentan los productores nacionales procedente de la oferta internacional de bienes y servicios.

•Principales resultados alcanzados por el IETU

La instrumentación del IETU ha permitido alcanzar beneficios, tanto cualitativos al hacer más equitativa la distribución de la carga fiscal, facilitar la fiscalización y promover un adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales, como cuantitativos al aumentar la recaudación.

Entre el primer tipo de beneficios destaca el reestablecimiento del principio de simetría fiscal en el sistema tributario, mediante el cual toda deducción realizada por una persona debe acompañarse de un ingreso gravado por parte de quien recibe el pago; así mismo, la determinación de la base mediante un esquema de efectivo, en contraste con la base de devengado aplicable en el ISR, ha permitido también inhibir la utilización de planeaciones fiscales que buscan disminuir el pago de contribuciones, dotando a la administración tributaria de elementos confiables que facilitan las tareas de fiscalización y control tanto del propio IETU como del ISR e IVA.

•Recaudación

Como parte de los beneficios cuantificables destaca el hecho de que en 2008 se recaudaron 46 mil 586 millones de pesos por concepto del IETU, lo que contribuyó a fortalecer la recaudación federal derivada de los principales impuestos directos.

Como resultado de esta reforma, durante 2008 la recaudación tributaria no petrolera como proporción del producto interno bruto (PIB), se ubicó en 10.0 por ciento, que es el porcentaje más alto logrado al menos desde 1980. Por su parte, la suma del ISR, IETU e impuesto a los depósitos en efectivo (IDE)¹ alcanzó un nivel de 5.2 por ciento del PIB, que también representa el mayor porcentaje logrado al menos en los últimos 30 años.

Por otro lado, durante 2008 los ingresos tributarios no petroleros mostraron una importante dinámica, al alcanzar un crecimiento real de 8.2 por ciento respecto a 2007, evolución que tuvo como soporte el aumento real de la recaudación conjunta de los impuestos citados en el párrafo anterior, en 11.4 por ciento, incremento superior que el registrado por la actividad económica de 1.3 por ciento en 2008.

Cabe destacar que la sustitución del IMPAC por el IETU, además de incrementar la recaudación, ha servido para promover la inversión, dado que su estructura permite la deducción total o inmediata de las inversiones, por lo que no distorsiona el costo del capital en beneficio de la competitividad. Además, su recaudación en el ejercicio fiscal de 2008 representó poco más de 2.9 veces la recaudación registrada durante el año anterior por concepto del IMPAC, cuya cifra se ubicó en 15 mil 670 millones de pesos.

Asimismo, se observa que la recaudación del IETU en el ejercicio fiscal de 2008 representó 2 veces la recaudación obtenida en ese año por concepto del impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) a las bebidas alcohólicas y cerveza, y 1.9 veces la obtenida en 2008 por enajenaciones o importaciones de tabacos labrados.

De igual manera, se destaca que durante los primeros siete meses de 2009, los ingresos derivados del IETU, ascendieron a 31 mil 811.7 millones de pesos, lo que representa un avance del 57.4 por ciento sobre la meta anual estimada en 55 mil 408.4 millones de pesos del ejercicio en comento.

Conforme a los resultados anteriores, se puede concluir que el IETU se ha constituido como un impuesto neutral y competitivo que fomenta la equidad y proporcionalidad del sistema tributario, además de proporcionar recursos adicionales de carácter permanente y estable para el financiamiento del gasto público de los tres órdenes de gobierno.

3.3 DICTAMEN DE LA COMISION DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO DE LA CAMARA DE DIPUTADOS.

El 12 de septiembre de 2007, se expide este dictamen, en el cual se analiza la iniciativa del ejecutivo Federal y se hacen modificaciones importaciones, entre las que destacamos lo siguiente:

- Se cambia el nombre de Contribución Empresarial a tasa Única por el de Impuestos Empresarial a Tasa Única.
- Se modifica la tasa del 19% a la tasa del 17.5% y se incluyen una serie de créditos fiscales, destacando el sustituir el acreditamiento de las retenciones de ISR, por un crédito fiscal por sueldos y salarios gravados y aportaciones de seguridad social.
- Se permite la deducción de adquisición de bienes y no únicamente por inventarios y activos fijos.
- Se permite la deducción de donativos, aunque por las reformas a la ley del ISR se encuentran limitadas al 7% de la utilidad fiscal.
- Se establece una deducción adicional por las adquisiciones de inversiones nuevas entre el 1° de septiembre al 31 de diciembre del 2007.
- Crédito fiscal por los saldos pendientes de deducir de inversiones al 31 de diciembre de 2007.

3.4 APROBACION Y PUBLICACION DE LA LEY

Con las modificaciones que se hacen a la iniciativa de ley, finalmente se aprueba por el Congreso de la unión la ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) y es publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de octubre de 2007 para que entre en vigor el 1° de Enero de 2008.

3.5 ESTRUCTURA DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA

CAPITULOS	CONTENIDO	ARTICULOS
I	Disposiciones generales	1 – 4
II	De las deducciones	5 – 6
III	Del impuesto del ejercicio, de los pagos provisionales y de Crédito Fiscal	
Sección I	Disposiciones generales	7 – 11
Sección II	Del acreditamiento del ISR por las sociedades que consolidan fiscalmente	12 – 14
Sección III	Del acreditamiento del IETU por los integrantes de las personas Morales con fines no lucrativos	15
IV	De los fideicomisos	16
V	Del régimen de pequeños contribuyentes	17
VI	De las obligaciones de los contribuyentes	18
VII	De las facultades de las autoridades	19
	Disposiciones transitorias	1 – 21

3.6 ELEMENTOS BASICOS DEL IMPUESTO.

3.6.1 Objeto del Impuesto.

En primer lugar analizaremos los cuatro elementos básicos del impuesto.

El objeto del IETU es grabar los ingresos que obtengan los sujetos del impuesto independientemente del lugar en donde se generen, por la realización de las siguientes actividades:

3.6.1.1 Enajenación de bienes.

El artículo 8 de la ley del IVA establece lo siguiente:

Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario.

No se considera enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que esta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.

Como se podrá apreciar la ley del IVA nos envía al CFF, y específicamente a lo señalado en el artículo 14 de esta última disposición, que entre otros conceptos establece que se entiende por enajenación: toda transmisión de propiedad; aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado, las adjudicaciones, aun cuando se realicen a través del fideicomiso en los casos señalados, la cesión de los derechos que se tenga sobre los bienes efectos, al fideicomiso en cualquiera de los casos señalados; transmisión de dominio de un bien tangible a través de enajenación de un título de crédito y otros.

El concepto de enajenación para la Ley del IETU, es amplio por lo cual en cada caso debemos analizar cuidadosamente cuales serán objeto de este nuevo impuesto.

3.6.1.2 Prestación de servicios independientes

Por el reenvío que hace la Ley del IETU a la Ley del IVA, tenemos que analizar lo que esta última ley establece por este concepto. El artículo 14 de la Ley del IVA establece lo siguiente:

“Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:

- I. La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.
- II. El transporte de personas o bienes.

- III. El seguro, el afianzamiento o el reafianzamiento.
- IV. El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.
- V. La asistencia técnica y la transparencia de tecnología
- VI. Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

No se considerara prestación de servicios independientes la que se realice de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley de ISR asimilen a dicha remuneración.”

3.6.1.3 Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

El artículo 19 de la Ley del IVA establece lo siguiente:

“Para los efectos de esta Ley se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.

Se dará el tratamiento que esta ley establece para el uso o goce temporal de bienes, a la prestación de servicios de tiempo compartido.”

Con las definiciones anteriores, el objeto del IETU, es amplio y no será el mismo ingreso, que se toma para el impuesto de ISR, y en algunos casos tampoco para el IVA.

3.6.2 Sujetos del Impuesto.

El artículo 1 de la Ley del IETU establece:

“Están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única, las personas físicas y las morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.”

En este último caso se gravan los ingresos atribuibles a dicho establecimiento derivados de las actividades gravadas.

Por establecimiento permanente y los ingresos atribuibles a éste, se entiende los que se consideren como tales en la Ley del ISR o en los tratados internacionales para evitar la doble tributación.

Al respecto remitimos al lector a los artículos 2, 3, 4 y 5 de la ley del ISR donde se conceptualiza el establecimiento permanente y en los tratados internacionales, por ejemplo, con estados Unidos el concepto de establecimiento permanente se establece en el artículo 5 del citado tratado.

3.6.3 Base del Impuesto.

El artículo 1 e la Ley del IETU establece que se calcula el impuesto como sigue:

Ingresos percibidos por las actividades gravadas	\$ 1'000,000.00
Menos:	
Deducciones autorizadas	\$ <u>800,000.00</u>
DEL IMPUESTO	\$ <u>200,000.00</u>

El cálculo parece sencillo, sin embargo, al entrar en los señalamientos que hace la propia Ley de los ingresos que se gravan, de los exentos, así como de las deducciones y sus requisitos, se vuelve complejo y que comentamos más adelante.

Destacamos que esta base del impuesto difiere de la del ISR, principalmente en que se trata de operaciones por flujo de efectivo, y que, en lo que respecta a las deducciones, son limitadas, aun cuando en algunos casos similares para el ISR.

3.6.4 Tasa del Impuesto.

Para el calcular el IETU, los contribuyentes deberán considerar la totalidad de los ingresos obtenidos efectivamente en un ejercicio menos las deducciones autorizadas del mismo periodo, y al resultado aplicar la tasa de 16.5% para 2008; de 17% para 2009, y de 17.5% a partir de 2010.

Artículo 1 de la LIETU

A continuacion se presenta la estructura para la determinacion del pago del IETU, desde los ingresos y deducciones, la tasa que se le aplica y los acreditamientos que lo disminuyen.

PAGO DEL IETU

<u>I.</u>	TOTAL DE INGRESOS EFECTIVAMENTE COBRADOS	18,770,000.00
MENOS:		
<u>II.</u>	DEDUCCIONES AUTORIZADAS EFECTIVAMENTE PAGADAS CORRESPONDIENTES AL MISMO PERIODO	14,520,000.00
<u>III.</u>	DEDUCCION ADICIONAL POR LAS INVERSIONES DEL 1 DE SEPTIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2007	356,296.50
	BASE DEL PAGO PROVISIONAL	3,893,703.50
	TASA DEL IETU 2010	17.50%
	PAGO PROVISIONAL A CARGO	681,398.11
MENOS ACREDITAMIENTOS :		
<u>IV.</u>	CREDITO FISCAL POR DEDUCCIONES SUPERIORES A LOS INGRESOS	50,000.00
	DIFERENCIA A CARGO	631,398.11
MENOS:		
<u>V.</u>	ACREDITAMIENTO DE SUELDOS Y APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	212,450.00
	DIFERENCIA A CARGO	418,948.11
MENOS:		
<u>VI.</u>	CREDITO FISCAL POR INVERSIONES PENDIENTES DE DEDUCIR AL 1° DE ENERO 2008.	8,682.08
	DIFERENCIA A CARGO	410,266.03
MENOS:		
<u>VII.</u>	CREDITO FISCAL POR INVENTARIOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007	23,651.99
	DIFERENCIA A CARGO	386,614.04
MENOS:		
<u>VIII.</u>	PAGO PROVISIONAL DEL ISR CORRESPONDIENTE AL MISMO PERIODO	75,645.00
	MONTO DEL PAGO PROVISIONAL DEL IETU	310,969.04
MENOS:		
	PAGOS PROVISIONALES DEL IETU EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	-
	PAGO PROVISIONAL A PAGAR DEL IETU	310,969.04

3.7 PROCEDIMIENTO PARA CALCULAR EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA

Considerando el esquema anterior los ingresos suman 18'770,000.00

3.7.1 Ingresos gravados.

Para calcular el impuesto empresarial a tasa única se considera ingreso gravado el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por impuestos o derechos a cargo del contribuyente, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos, con excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de ley.

Igualmente se consideran ingresos gravados los anticipos o depósitos que se restituyan al contribuyente, así como las bonificaciones o descuentos que reciba, siempre que por las operaciones que les dieron origen se haya efectuado la deducción correspondiente.

También se consideran ingresos gravados por enajenación de bienes, las cantidades que perciban de las instituciones de seguros las personas que realicen las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley, cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas de seguros o reaseguros relacionados con bienes que hubieran sido deducidos para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las personas a que se refiere el cuarto párrafo de la fracción I del artículo 3 de esta Ley, además del ingreso que perciban por el margen de intermediación financiera, considerarán ingresos gravados los que obtengan por la realización de las actividades a que se refiere el artículo 1 de la misma, distintas a la prestación de servicios por los que paguen o cobren intereses.

Cuando el precio o la contraprestación que cobre el contribuyente por la enajenación de bienes, por la prestación de servicios independientes o por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considera ingreso el valor de mercado o en su defecto el de avalúo de dichos bienes o servicios. Cuando no exista contraprestación, para el cálculo del impuesto empresarial a tasa única se utilizarán los valores mencionados que correspondan a los bienes o servicios enajenados o proporcionados, respectivamente.

En las permutas y los pagos en especie, se deberá determinar el ingreso conforme al valor que tenga cada bien cuya propiedad se transmita, o cuyo uso o goce temporal se proporcione, o por cada servicio que se preste.

3.7.2 Ingresos exentos.

No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los siguientes ingresos:

I. Los percibidos por la Federación, las Entidades Federativas, los Municipios, los órganos constitucionales autónomos y las entidades de la administración pública paraestatal que, conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta o la Ley de Ingresos de la Federación, estén considerados como no contribuyentes del impuesto sobre la renta.

II. Los que no estén afectos al pago del impuesto sobre la renta en los términos de la Ley de la materia que reciban las personas que a continuación se señalan:

a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.

b) Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.

c) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquéllas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas represente más del 25% del valor total de las instalaciones.

d) Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, colegios de profesionales, así como los organismos que las agrupen, asociaciones patronales y las asociaciones civiles y sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa concesión o permiso respectivo, y los organismos que conforme a la ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumidores. Quedan incluidas en este inciso las asociaciones civiles que de conformidad con sus estatutos tengan el mismo objeto social que las cámaras y confederaciones empresariales.

e) Las instituciones o sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquéllas a las que se refiere la legislación laboral, las sociedades cooperativas de consumo, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo autorizadas para operar como entidades de ahorro y crédito popular, en los términos de la Ley de Ahorro y Crédito Popular, así como las federaciones y confederaciones autorizadas por la misma Ley y las personas a que se refiere el artículo 4 bis del ordenamiento legal citado y las sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que en este último caso no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios, comisiones y otros análogos.

f) Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la Ley General de Educación y las sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor.

III. Los obtenidos por personas morales con fines no lucrativos o fideicomisos, autorizados para recibir donativos deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que los ingresos obtenidos se destinen a los fines propios de su objeto social o fines del fideicomiso y no se otorgue a persona alguna beneficios sobre el remanente distribuible, salvo cuando se trate de alguna persona moral o fideicomiso autorizados para recibir donativos deducibles en los términos del ordenamiento citado.

Para los efectos del párrafo anterior, también se considera que se otorgan beneficios sobre el remanente, cuando dicho remanente se haya determinado en los términos del penúltimo párrafo del artículo 95 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

IV. Los que perciban las personas físicas y morales, provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, que se encuentren exentos del pago del impuesto sobre la renta en los mismos términos y límites establecidos en los artículos 81, último párrafo y 109, fracción XXVII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Lo dispuesto en esta fracción será aplicable únicamente a los contribuyentes que se encuentren inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes.

Por la parte de los ingresos que excedan los límites a que se refieren las disposiciones legales citadas en esta fracción, se pagará el impuesto empresarial a tasa única en los términos de esta Ley.

V. Los que se encuentren exentos del pago del impuesto sobre la renta en los términos y condiciones establecidos en el penúltimo párrafo del artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

VI. Los derivados de las enajenaciones siguientes:

a) De partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar el impuesto empresarial a tasa única y de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles. En la enajenación de documentos pendientes de cobro no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.

Así mismo, no se pagará el impuesto empresarial a tasa única por la enajenación de certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles cuya enajenación estaría exenta para él en los términos de la fracción VII de este artículo.

Tampoco se pagará el impuesto empresarial a tasa única en la enajenación de los certificados de participación inmobiliaria no amortizables, emitidos por los fideicomisos a que se refiere el artículo 223 de la Ley del Impuesto sobre la Renta cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.

b) De moneda nacional y moneda extranjera, excepto cuando la enajenación la realicen personas que exclusivamente se dediquen a la compraventa de divisas.

Para los efectos del párrafo anterior, se considera que las personas se dedican exclusivamente a la compraventa de divisas, cuando sus ingresos por dicha actividad representen cuando menos el noventa por ciento de los ingresos que perciban por la realización de las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley.

VII. Los percibidos por personas físicas cuando en forma accidental realicen alguna de las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley. Para estos efectos, se considera que las actividades se realizan en forma accidental cuando la persona física no perciba ingresos gravados en los términos de los Capítulos II o III del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de la enajenación de bienes que realicen los contribuyentes que perciban ingresos gravados en los términos de los citados capítulos, se considera que la actividad se realiza en forma accidental cuando se trate de bienes que no hubieran sido deducidos para los efectos del impuesto empresarial a tasa única.

Relación de ingresos gravados con IETU y su comparativo con ISR.

INGRESOS	ISR	IETU
AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE	SI	NO
ARRENDAMIENTO COBRADO DE 2008 EN ADELANTE	SI	SI
BONIFICACIONES O DESCUENTOS QUE RECIBA SOBRE COMPRAS	NO	SI
DEPOSITOS EN GARANTIA	NO	NO
DIVIDENDOS COBRADOS	NO	NO
GANANCIA POR ENAJENACION DE ACCIONES	SI	NO
GANANCIA FISCAL POR ENAJENACION DE ACTIVOS FIJOS	SI	NO
GANANCIA POR FLUCTUACION CAMBIARIA	SI	NO
GANANCIA POR VENTA DE DIVISAS	SI	NO
INTERESES POR PRESTAMOS A PERSONAS FISICAS	SI	NO

INTERESES POR PRESTAMOS A PERSONAS MORALES	SI	NO
INTERESES POR VENTAS A PLAZO	SI	SI
INVENTARIO ACUMULABLE	SI	NO
PAGO EN ESPECIE	SI	SI
REGALIAS CON PARTES INDEPENDIENTES EXTRANJERAS	SI	SI
REGALIAS CON PARTES INDEPENDIENTES NACIONALES	SI	SI
REGALIAS CON PARTES RELACIONADAS EXTRANJERAS	SI	NO
REGALIAS CON PARTES RELACIONADAS NACIONALES	SI	NO
SERVICIOS, SIN INTERESES NI REGALIAS	SI	SI
SERVICIOS EN DACION EN PAGO	SI	SI
VENTAS NETAS A CREDITO	SI	NO
VENTAS POR EXPORTACION NO COBRADAS (DESPUES DE 12 MESES)	NO	SI
INGRESOS COBRADOS POR VENTAS REALIZADAS Y FACTURADAS ANTES DE 2008	NO	NO
INGRESOS COBRADOS POR VENTAS REALIZADAS ANTES DE 2008 POR LAS QUE SE OPTO POR ACUMULAR SOLO EL PRECIO COBRADO	SI	SI
INGRESOS COBRADOS POR VENTAS REALIZADAS DESPUES DEL 31 DE DICIEMBRE DE 2007	NO	SI
CONTRAPRESTACION POR ENAJENACION DE ACTIVOS FIJOS DEDUCIBLES	NO	SI
MONTO POR ENAJENACION DE ACTIVOS NO DEDUCIBLES DEL ISR	SI	SI
MONTO POR ENAJENACION DE TERRENOS YA DEDUCIBLES DEL ISR	SI	SI
RENTA DE EQUIPOS INDUSTRIALES, COMERCIALES O CIENTIFICOS CON PARTES INDEPENDIENTES EXTRANJERAS	SI	SI
RENTA DE EQUIPOS INDUSTRIALES, COMERCIALES O CIENTIFICOS CON PARTES RELACIONADAS EXTRANJERAS	SI	SI
ANTICIPOS O DEPOSITOS SOBRE COMPRAS QUE SE RESTITUYAN AL CONTRIBUYENTE	SI	SI

3.8 DE LAS DEDUCCIONES.

Considerando el esquema anterior las deducciones suman 14'520,000.00

Los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

No serán deducibles en los términos de esta fracción las erogaciones que efectúen los contribuyentes y que a su vez para la persona que las reciba sean ingresos en los términos del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. Las contribuciones a cargo del contribuyente pagadas en México, con excepción de los impuestos empresarial a tasa única, sobre la renta, y a los depósitos en efectivo, de las aportaciones de seguridad social y de aquéllas que conforme a las disposiciones legales deban trasladarse.

Igualmente son deducibles el impuesto al valor agregado o el impuesto especial sobre producción y servicios, 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 erogaciones deducibles en los términos de esta Ley, así como las contribuciones a cargo de terceros pagadas en México cuando formen parte de la contraprestación, excepto tratándose del impuesto sobre la renta retenido o de las aportaciones de seguridad social.

También son deducibles las erogaciones por concepto de aprovechamientos a cargo del contribuyente por concepto de la explotación de bienes de dominio público, por la prestación de un servicio público sujeto a una concesión o permiso, según corresponda, siempre que la erogación también sea deducible en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

III. El importe de las devoluciones de bienes que se reciban, de los descuentos o bonificaciones que se hagan, así como de los depósitos o anticipos que se devuelvan, siempre que los ingresos de las operaciones que les dieron origen hayan estado afectos al impuesto establecido en esta Ley.

IV. Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, siempre que la ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de

terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.

V. La creación o incremento de las reservas matemáticas vinculadas con los seguros de vida, o de los seguros de pensiones derivados de las leyes de seguridad social, realizada por las instituciones de seguros autorizadas para la venta de los seguros antes mencionados, en términos de lo previsto en las fracciones I y II del artículo 8 de la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros, así como la creación o incremento que dichas instituciones realicen de los fondos de administración ligados a los seguros de vida.

Las instituciones de seguros autorizadas para la venta de seguros de pensiones, derivados de las leyes de seguridad social, además de efectuar la deducción prevista en el párrafo anterior, podrán deducir la creación o incremento de la reserva matemática especial, así como de las otras reservas previstas en la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros, cuando cumplan con la condición de que toda liberación sea destinada al fondo especial de los seguros de pensiones, de conformidad con esta última Ley, en el cual el Gobierno Federal participe como fideicomisario.

Tratándose de instituciones de seguros autorizadas para la venta de seguros de terremoto y otros riesgos catastróficos a que se refiere la fracción XIII del artículo 8 de la Ley General de Instituciones y Sociedades Mutualistas de Seguros, podrán deducir la creación o incremento de reservas catastróficas en la parte que exceda a los intereses reales. En el caso en que los intereses reales sean mayores a la creación o incremento a dichas reservas, la parte que sea mayor será ingreso afecto al impuesto previsto en esta Ley.

Para los efectos del párrafo anterior, se consideran intereses reales el monto en que los intereses devengados sobre los recursos afectos a dicha reserva excedan al ajuste por inflación. El ajuste por inflación se determinará multiplicando el saldo promedio que en el mes hayan tenido los recursos afectos a la reserva, por el incremento que en el mismo mes tenga el Índice Nacional de Precios al Consumidor. El saldo promedio mensual de los recursos afectos a la reserva se obtendrá dividiendo entre dos la suma de los saldos de dichos recursos que se tenga el último día del mes inmediato anterior a aquél por el que se calcule el ajuste y el último día del mes por el que se calcule el ajuste, sin incluir en este último caso los intereses que se devenguen a favor en dicho mes sobre los recursos afectos a las reservas catastróficas.

Cuando se disminuyan las reservas a que se refiere esta fracción dicha disminución se considerará ingreso afecto al pago del impuesto empresarial a tasa única en el ejercicio en el que proceda la disminución. Para determinar la disminución de las reservas, no se considerará la liberación de reservas destinadas al fondo especial de los seguros de pensiones a que se refiere el segundo párrafo de esta fracción.

VI. Las cantidades que paguen las instituciones de seguros a los asegurados o a sus beneficiarios cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas contratadas, así como las cantidades que paguen las instituciones de fianzas para cubrir el pago de reclamaciones.

VII. Los premios que paguen en efectivo las personas que organicen loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, autorizados conforme a las leyes respectivas.

VIII. Los donativos no onerosos ni remunerativos en los mismos términos y límites establecidos para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

IX. Las pérdidas por créditos incobrables, que sufran los contribuyentes a que se refiere el cuarto párrafo de la fracción I del artículo 3 de esta Ley, respecto de los servicios por los que devenguen intereses a su favor, siempre que se cumplan los supuestos previstos en el artículo 31 fracción XVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, aun cuando para los efectos de este último impuesto hayan optado por efectuar la deducción a que se refiere el artículo 53 de la citada Ley.

Así mismo, será deducible para los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, el monto de las quitas, condonaciones, bonificaciones y descuentos sobre la cartera de créditos que representen servicios por los que devenguen intereses a su favor, así como el monto de las pérdidas originadas por la venta que realicen de dicha cartera y por aquellas pérdidas que sufran en las daciones en pago.

Para efectos del párrafo anterior, se entiende por quitas, condonaciones, bonificaciones y descuentos, el monto perdonado del pago del crédito en forma parcial o total. Así mismo, se considera que existe una pérdida en la venta de la cartera de créditos, cuando dicha venta se realice a un valor inferior del saldo insoluto de los créditos, el cual se conforma por el monto del crédito efectivamente otorgado al acreditado, ajustado por los intereses devengados a favor que hayan sido reconocidos para efectos del cálculo del margen de intermediación financiera, los cobros del principal e intereses, así como por las quitas, condonaciones, bonificaciones y descuentos que en su caso se hayan otorgado.

Tratándose de pérdidas por bienes recibidos en dación en pago, éstas se calcularán restando al saldo insoluto del crédito del que se trate, el valor de mercado o de avalúo, según corresponda, del bien recibido como dación en pago.

En sustitución de la deducción prevista en los párrafos anteriores, las instituciones de crédito podrán deducir el monto de las reservas preventivas globales que se constituyan o se incrementen en los términos del artículo 76 de la Ley de Instituciones de Crédito respecto de los créditos calificados como de riesgo de tipo C, D y E de acuerdo a reglas de carácter general emitidas por la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, sin que en ningún caso la deducción exceda del

2.5% del saldo promedio anual de la cartera de créditos total del ejercicio que corresponda.

Una vez que las instituciones de crédito opten por lo establecido en el párrafo anterior, no podrán variar dicha opción en los ejercicios subsecuentes.

Cuando el saldo acumulado de las reservas preventivas globales respecto de los créditos calificados como riesgo de tipo C, D y E que de conformidad con las disposiciones fiscales o las que establezca la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, tengan las instituciones de crédito al 31 de diciembre del ejercicio de que se trate, sea menor que el saldo acumulado actualizado de las citadas reservas que se hubiera tenido al 31 de diciembre del ejercicio inmediato anterior, la diferencia se considerará ingreso gravable en el ejercicio. El ingreso gravable se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del ejercicio inmediato anterior y hasta el último mes del ejercicio.

Para el cálculo del ingreso gravable a que se refiere el párrafo anterior, no se considerarán las disminuciones aplicadas contra las reservas por castigos que ordene o autorice la Comisión Nacional Bancaria y de Valores.

El monto recuperado de los créditos cuya reserva haya sido deducible para efectos del impuesto empresarial a tasa única, se considerará ingreso gravado para los efectos de esta Ley en el ejercicio en que esto ocurra, y hasta por el monto de la deducción efectuada, actualizada conforme al séptimo párrafo de esta fracción, siempre que no haya sido ingreso gravable previamente en los términos del citado séptimo párrafo.

Cuando los contribuyentes recuperen cantidades que hayan sido deducidas en los términos de los dos primeros párrafos de esta fracción, la cantidad así recuperada será considerada como ingreso gravado para los efectos de esta Ley.

X. Las pérdidas por créditos incobrables y caso fortuito o fuerza mayor, deducibles en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, correspondientes a ingresos afectos al impuesto empresarial a tasa única, de conformidad con las presunciones establecidas en los párrafos segundo y tercero de la fracción IV del artículo 3 de esta Ley, hasta por el monto del ingreso afecto al impuesto empresarial a tasa única.

Cuando los contribuyentes recuperen cantidades que hayan sido deducidas en los términos de la presente fracción, la cantidad así recuperada será considerada como ingreso gravado para los efectos de esta Ley.

RELACION DE DEDUCIBLES EN IETU EN COMPARACION CON ISR

DEDUCIBLES	ISR	IETU
ARRENDAMIENTO PAGADO DE AUTOMOVILES	SI	SI
ARRENDAMIENTO DE LOCAL A PERSONAS FISICAS PAGADO	SI	SI
BIENES DE IMPORTACION, CUMPLE REQUISITOS DE IMPORTACION	SI	SI
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	SI	SI
COMPRAS PAGADAS	NO	SI
COMPRAS DE ACTIVOS FIJOS	NO	SI
COSTO DE LO VENDIDO	SI	NO
COSTO DE PRODUCCION	NO	NO
COSTO PRIMO	NO	NO
COSTO TOTAL DE ARTICULOS PRODUCIDOS	NO	NO
CUOTAS AL IMSS, SAR E INFONAVIT	SI	NO
CUOTAS Y SUSCRIPCIONES PAGADAS	SI	SI
DEPOSITOS O ANTICIPOS QUE SE DEVUELVAN POR VENTAS	SI	SI
DEPRECIACION FISCAL DE ACTIVOS	SI	NO
DEPRECIACION DE INVERSIONES PARCIALMENTE DEDUCIBLES	SI	NO
DESCUENTOS O BONIFICACIONES OTORGADOS	SI	SI
DEVOLUCIONES DE BIENES ENAJENADOS	SI	SI
FLETES Y ACARREOS PAGADOS	SI	SI
GASTOS DE TRANSPORTE DE MERCANCIAS PAGADOS	SI	SI
GASTOS DE HOSPEDAJE Y ALIMENTOS PAGADOS	SI	SI
GASTOS PARCIALMENTE DEDUCIBLES	SI	SI
HONORARIOS A PERSONAS FISICAS PAGADOS	SI	SI
IMPORTE DE LAS INVERSIONES PARCIALMENTE DEDUCIBLES	NO	SI
INTERESES POR PAGO EXTEMPORANEO A PROVEEDORES	SI	SI
INTERESES POR PRESTAMOS BANCARIOS	SI	NO
INTERECES POR PRESTAMOS DE TERCEROS	SI	NO
INVENTARIO FINAL M.P., PROD EN PROC, P.T.	NO	NO
INVENTARIO INICIAL M.P., PROD EN PROC, P.T.	NO	NO
IVA NO ACREDITABLE DEDUCIBLE PAGADO	SI	SI

IVA NO ACREDITABLE	NO	NO
LUZ PAGADA	SI	SI
MANO DE OBRA	NO	NO
MANTENIMIENTO PAGADO	SI	SI
OTRAS CONTRIBUCIONES Y DERECHOS	SI	SI
PAGOS ASIMILADOS A SALARIOS	SI	NO
PAPELERIA Y UTILES DE OFICINA PAGADA	SI	SI
APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	SI	NO
REGALIAS CON PARTES INDEPENDIENTES	SI	SI
REGALIAS CON PARTES RELACIONADAS	SI	NO
SERVICIOS A SOCIEDADES MERCANTILES	SI	SI
SERVICIOS A COMEDOR	SI	SI
SUELDOS Y SALARIOS	SI	NO
TELEFONOS	SI	SI
TRANSPORTE DE VIATICOS	SI	SI
MONTO PAGADO EN 2008 POR INVERSIONES REALIZADAS DE SEPTIEMBRE A DICIEMBRE DE 2007	NO	SI
INDEMNIZACION POR DAÑOS Y PERJUICIOS Y PENAS CONVENCIONALES	SI	SI
DONATIVOS DEDUCIBLES DE ISR	SI	SI
GASTOS CON RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN México	SI	SI
GASTOS CON RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN México	SI	SI
APROVECHAMIENTOS PARA LA EXPLOTACION DE BIENES DE DOMINIO PUBLICO	SI	SI
APROVECHAMIENTO POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PUBLICO CONCESIONADO	SI	SI
CONTRIBUCIONES Y DERECHOS DEVENGADOS EN 2007 PAGADOS EN 2008	NO	NO
PERDIDAS POR CREDITOS INCOBRABLES Y CASO FORTUITO O FUERZA MAYOR POR EXPORTACIONES ACUMULADAS	SI	SI
GASTOS POR AUTOFACTURACION POR COMPRA DE DERPERDICIOS	SI	SI
GASTOS POR AUTOFACTURACION POR ARRENDAMIENTO PARA ANUNCIOS	SI	NO

DEDUCCION ADICIONAL POR INVERSIONES DE SEPTIEMBRE A DICIEMBRE DE 2007	NO	SI
HONORARIOS A PERSONAS FISICAS DEVENGADAS EN 2007 PAGADAS EN 2008	SI	NO
COMPRAS DE MATERIA PRIMA DEVENGADAS EN 2007 PAGADOS EN 2008	NO	NO
COMPRAS DE INSUMOS PARA LA COMERCIALIZACION DEVENGADOS EN 2007 PAGADOS EN 2008	NO	NO

3.9 ACREDITAMIENTO.

Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio calculado en los términos del último párrafo del artículo 1 de esta Ley, el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la misma, hasta por el monto del impuesto empresarial a tasa única calculado en el ejercicio de que se trate.

Contra la diferencia que se obtenga conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo de este artículo y una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del ejercicio, del mismo ejercicio, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente conforme a esta Ley.

Contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo, se podrán acreditar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 10 de esta Ley efectivamente pagados correspondientes al mismo ejercicio.

Cuando no sea posible acreditar, en los términos del párrafo anterior, total o parcialmente los pagos provisionales efectivamente pagados del impuesto empresarial a tasa única, los contribuyentes podrán compensar la cantidad no acreditada contra el impuesto sobre la renta propio del mismo ejercicio. En caso de existir un remanente a favor del contribuyente después de efectuar la compensación a que se refiere este párrafo, se podrá solicitar su devolución.

El impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, será el efectivamente pagado en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. No se considera efectivamente pagado el impuesto sobre la renta que se hubiera cubierto con acreditamientos o reducciones realizadas en los términos de las disposiciones fiscales, con excepción del acreditamiento del impuesto a los depósitos en efectivo o cuando el pago se hubiera efectuado mediante compensación en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

También se considera impuesto sobre la renta propio por acreditar a que se refiere este artículo, el efectivamente pagado en los términos del artículo 11 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que el pago mencionado se haya efectuado en el ejercicio por el que se calcula el impuesto empresarial a tasa única.

En el caso de ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero gravados por el impuesto empresarial a tasa única, también se considerará impuesto sobre la renta propio el pagado en el extranjero respecto de dichos ingresos. El impuesto sobre la renta pagado en el extranjero no podrá ser superior al monto del impuesto sobre la renta acreditable en los términos del artículo 6 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sin que en ningún caso exceda del monto que resulte de aplicar al resultado a que se refiere el último párrafo del artículo 1 de esta Ley correspondiente a las operaciones realizadas en el extranjero la tasa establecida en el citado artículo 1.

Para los efectos del acreditamiento a que se refiere este artículo, las personas físicas que estén obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única y además perciban ingresos a los que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considerarán el impuesto sobre la renta propio en la proporción que representen el total de ingresos acumulables, para efectos del impuesto sobre la renta, obtenidos por el contribuyente, sin considerar los percibidos en los términos del Capítulo I, del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el ejercicio, respecto del total de los ingresos acumulables obtenidos en el mismo ejercicio.

Por las erogaciones efectivamente pagadas por los contribuyentes por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México, los contribuyentes acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en el ejercicio fiscal de que se trate y los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona a la que paguen ingresos por los conceptos a que se refiere el citado Capítulo I en el mismo ejercicio, por el factor de 0.175. El acreditamiento a que se refiere este párrafo deberá efectuarse en los términos del segundo párrafo de este artículo.

Lo dispuesto en el párrafo anterior, será aplicable siempre que los contribuyentes cumplan con la obligación de enterar las retenciones a que se refiere el artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta o tratándose de trabajadores que tengan derecho al subsidio para el empleo, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho subsidio corresponda a sus trabajadores.

Crédito Fiscal por Diferencia Negativa del IETU

Considerando el esquema anterior el credito fiscal por diferencia negativa suma 50,000.00

Artículo 11 primer párrafo.

Cuando el monto de las deducciones autorizadas por esta Ley sea mayor a los ingresos gravados por la misma percibidos en el ejercicio, los contribuyentes tendrán derecho a un crédito fiscal por el monto que resulte de aplicar la tasa establecida en el artículo 1 de la misma a la diferencia entre las deducciones autorizadas por esta Ley y los ingresos percibidos en el ejercicio.

El crédito fiscal que se determine en los términos del párrafo anterior se podrá acreditar por el contribuyente contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio en los términos del artículo 8 de esta Ley, así como contra los pagos provisionales en los términos del artículo 10 de la misma, en los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo.

Acreditamiento por sueldos y salarios gravados y aportaciones de seguridad social.

Considerando el esquema anterior el credito fiscal por un importe de 212,450.00

Artículo 8 penúltimo párrafo de la Ley

Por las erogaciones efectivamente pagadas por los contribuyentes por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como por las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en México, los contribuyentes acreditarán la cantidad que resulte de multiplicar el monto de las aportaciones de seguridad social a su cargo pagadas en el ejercicio fiscal de que se trate y los ingresos gravados que sirvan de base para calcular el impuesto sobre la renta de cada persona a la que paguen ingresos por los conceptos a que se refiere el citado Capítulo I en el mismo ejercicio, por el factor de 0.175. El acreditamiento a que se refiere este párrafo deberá efectuarse en los términos del segundo párrafo de este artículo.

3.10 PAGOS PROVISIONALES.

Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta.

Los contribuyentes que tributen en los términos del Capítulo VII del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta calcularán y, en su caso, enterarán por cuenta de cada uno de sus integrantes los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única que les corresponda a cada uno de éstos, aplicando al efecto lo dispuesto en esta Ley, salvo en los casos que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta el integrante hubiera optado por cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual, en cuyo caso, dicho integrante deberá calcular y enterar individualmente sus pagos provisionales en los términos de esta Ley.

El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos percibidos a que se refiere esta Ley en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas correspondientes al mismo periodo.

Al resultado que se obtenga conforme al párrafo anterior, se le aplicará la tasa establecida en el artículo 1 de esta Ley.

TOTAL DE INGRESOS EFECTIVAMENTE COBRADOS	1'000,000.00
(-) DEDUCCIONES AUTORIZADAS EFECTIVAMENTE PAGADAS	<u>800,000.00</u>
(=) BASE DEL PAGO PROVISIONAL	200,000.00
(X) TASA DEL IETU 2010	<u>17.5%</u>
(=) PAGO PROVISIONAL A CARGO	35,000.00

Los fideicomisos a que se refiere el artículo 223 de la Ley del Impuesto sobre la Renta no tendrán la obligación de efectuar los pagos provisionales a que se refiere este artículo.

3.11 ANEXOS.

3.11.1 Situaciones a considerar por disposiciones transitorias.

Deducción adicional por inversiones adquiridas de septiembre a diciembre de 2007.

La cual tiene un importe de 356,296.50 según nuestro esquema.

Artículo Quinto Transitorio.

“ Para los efectos del artículo 5, fracción I de la presente Ley, los contribuyentes podrán efectuar una deducción adicional en los términos de este artículo, tanto

para la determinación del impuesto del ejercicio y de los pagos provisionales del mismo ejercicio, por las erogaciones que efectúen en inversiones nuevas, que en los términos de esta Ley sean deducibles, adquiridas en el periodo comprendido del 1 de septiembre al 31 de diciembre de 2007, hasta por el monto de la contraprestación efectivamente pagada por dichas inversiones en el citado periodo.

El monto de la erogación a que se refiere el párrafo anterior se deducirá en una tercera parte en cada ejercicio fiscal a partir del 2008, hasta agotarlo. Tratándose de los pagos provisionales, se deducirá la doceava parte de la cantidad a que se refiere este párrafo, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el mes al que corresponda el pago.

La deducción que se determine en los términos de este artículo, se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal en el que se deduzca el monto que corresponda conforme al párrafo anterior. Tratándose de los pagos provisionales, dicha deducción se actualizará con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes al que corresponda al pago provisional de que se trate.”

Con lo anterior podemos decir que en esta deducción adicional que nos es permitida en las inversiones nuevas de septiembre a diciembre 2007 se deducirá en su totalidad el importe del saldo por deducir fragmentado en los tres ejercicios siguientes a la entrada en vigor del IETU.

La parte de las erogaciones por las inversiones nuevas, efectivamente pagada con posterioridad al periodo a que se refiere el primer párrafo de este artículo, será deducible en los términos de la presente Ley.

Para los efectos de este artículo y del siguiente, se entiende por inversiones las consideradas como tales para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y por nuevas las que se utilizan por primera vez en México.

Acreditamiento por inversiones pendientes de deducir al primero de enero de 2008.

La cual tiene un importe de 8,682.08 según nuestro esquema

Artículo sexto transitorio

“Por las inversiones que se hayan adquirido desde el 1 de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007, que en los términos de esta Ley sean deducibles, los contribuyentes podrán aplicar un crédito fiscal contra el impuesto empresarial a tasa única de los ejercicios fiscales a que se refiere este artículo y de los pagos provisionales de los mismos ejercicios, conforme a lo siguiente:

- I. Determinarán el saldo pendiente de deducir de cada una de las inversiones a que se refiere este artículo, que en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta tengan al 1 de enero de 2008.

El saldo pendiente de deducir a que se refiere esta fracción se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se adquirió el bien y hasta el mes de diciembre de 2007.

- II. El monto que se obtenga conforme a la fracción anterior se multiplicará por el factor de 0.175 y el resultado obtenido se acreditará en un 5% en cada ejercicio fiscal durante diez ejercicios fiscales a partir del ejercicio fiscal de 2008, en contra del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate. Tratándose del ejercicio fiscal de 2008 el factor aplicable será de 0.165 y para el ejercicio fiscal de 2009 el factor aplicable será de 0.17.

Para los efectos de los pagos provisionales del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto que se obtenga conforme al párrafo anterior multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

El crédito fiscal que se determine en los términos de esta fracción se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el sexto mes del ejercicio fiscal en el que se aplique la parte del crédito que corresponda conforme al primer párrafo de esta fracción. Tratándose de los pagos provisionales, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal inmediato anterior a aquél en el que se aplique.”

Por esta inversión el contribuyente únicamente se deducirá el 50% del total del saldo pendiente de deducir en las inversiones adquiridas de 1998 hasta diciembre 2007, pero tendrá que hacer una separación en sus activos si es que quiere aplicar la deducción adicional por inversiones de septiembre a diciembre 2007 para evitar una doble deducción y decidir cual le conviene más, que para efectos de una mayor deducibilidad es la primera.

El acreditamiento a que se refiere esta fracción deberá efectuarse antes de aplicar el impuesto sobre la renta propio a que se refiere el segundo párrafo del artículo 8 de esta Ley o el monto del pago provisional del impuesto sobre la renta propio a que se refiere el tercer párrafo del artículo 10 de la misma, según corresponda, y hasta por el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio o del pago provisional respectivo, según se trate.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a las inversiones nuevas, por las que se hubiera aplicado lo dispuesto en el artículo quinto transitorio de esta Ley.

Cuando antes del ejercicio fiscal de 2018 el contribuyente enajene las inversiones a que se refiere este artículo o cuando éstas dejen de ser útiles para obtener los ingresos, a partir del ejercicio fiscal en que ello ocurra el contribuyente no podrá aplicar el crédito fiscal pendiente de acreditar correspondiente al bien de que se trate.

No serán deducibles en los términos de esta Ley las erogaciones por las inversiones a que se refiere este artículo, pagadas con posterioridad al 31 de diciembre de 2007.

Cuando el contribuyente no acredite el crédito fiscal a que se refiere este artículo, en el ejercicio que corresponda no podrá hacerlo en ejercicios posteriores.

Acreditamientos según Decreto del 5 de noviembre de 2007.

- Estímulo fiscal por inventarios al 31 de diciembre de 2007.

La cual tiene un importe de 23,651.99 según nuestro esquema

Artículo Primero.

“Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tributen conforme al Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, obligados al pago del impuesto empresarial a tasa única, por el inventario de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que tengan al 31 de diciembre de 2007, cuyo costo de lo vendido sea deducible para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, consistente en un crédito fiscal que podrán aplicar contra el impuesto empresarial a tasa única de los ejercicios fiscales a que se refiere este artículo y de los pagos provisionales de los mismos ejercicios, conforme a lo siguiente:

- I. El importe del inventario que tengan los contribuyentes al 31 de diciembre de 2007, se determinará considerando el valor que resulte conforme a los métodos de valuación de inventarios que se hayan utilizado para los efectos del impuesto sobre la renta.
- II. El importe del inventario que se determine conforme a la fracción anterior se multiplicará por el factor de 0.175 y el resultado obtenido se acreditará en un 6% en cada uno de los siguientes diez ejercicios fiscales a partir de 2008, contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate.

Para los efectos de los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del monto acreditable que corresponda al ejercicio, multiplicada por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

El crédito fiscal que se determine en los términos de esta fracción se actualizará por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el sexto mes del ejercicio fiscal en el que se aplique la parte del crédito que corresponda conforme al primer párrafo de esta fracción. Tratándose de los pagos provisionales, dicho crédito fiscal se actualizará con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre de 2007 y hasta el último mes del ejercicio fiscal inmediato anterior a aquél en el que se aplique.”

Tratándose de liquidación de una sociedad, en el ejercicio en el que se liquide se podrá aplicar el crédito fiscal pendiente del inventario. Lo dispuesto en el presente artículo sólo será aplicable respecto de aquellos inventarios por los que hasta el 31 de diciembre de 2007 no se haya deducido en su totalidad el costo de lo vendido, para los efectos del impuesto sobre la renta.

Para los efectos de este artículo, los terrenos y las construcciones serán considerados como mercancías siempre que se encuentren destinados a su enajenación en el curso normal de las operaciones efectuadas por el contribuyente y siempre que no se haya aplicado respecto de los primeros lo previsto por el artículo 225 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

3.12. EFECTOS DEL IETU CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Es un hecho que las empresas, principalmente las Pymes, han sido afectadas de manera importante en su liquidez por los pagos provisionales del Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) realizados durante estos primeros meses del año.

El IETU está considerado por la autoridad fiscal como un impuesto mínimo, sin embargo en la realidad está resultando ser un impuesto máximo, al ser adicional o complementario del Impuesto Sobre la Renta (ISR). Este impuesto, cuya vigencia inició el 1 de enero de 2008 y que su razón de ser es sustituir al Impuesto al Activo (IMPAC), eliminar la deducibilidad de la previsión social y los regímenes especiales de tributación, grava por igual a las personas morales como a las personas físicas independientes residentes en territorio nacional, y tiene como objetivo recaudar sobre la base de flujos de efectivo generados, esto es, la diferencia de los ingresos obtenidos (efectivamente cobrados) menos ciertas deducciones (efectivamente pagadas) autorizadas por el fisco.

Para la mayoría de las empresas este cambio ha afectado, primero porque el IETU ha resultado ser inflacionario y deteriora la rentabilidad de los negocios. Tan solo algunas – o la gran mayoría – de las prestadoras de servicio (outsourcing) han repercutido en sus precios el impacto del IETU significando para las empresas un gasto administrativo adicional. Además, este impuesto exige a las empresas implementar mayores controles en sus registros contables, sobre las bases de devengado (ISR) y de flujo de efectivo (IETU) teniendo que utilizar para ello, mayor tiempo administrativo.

A esto se le suma un pesimista escenario económico al enfrentar un proceso de desaceleración, superior a la estimada y que podría prolongarse si no se aplican a tiempo los controles y correctivos necesarios, ya que los precios de materias primas y energéticos están en niveles difícilmente imaginables, cuya consecuencia, es negativa frente a las utilidades.

Dicho entorno está ocasionando que un gran número de empresas estén sufriendo de liquidez para satisfacer las necesidades básicas de capital de trabajo que su operación les demanda y difícilmente alcanzarán los objetivos y metas presupuestados; y en menor grado, que no deja de ser significativo, se sabe de negocios que están cerrando sus operaciones o están en proceso de quiebra. Desafortunadamente las malas noticias no han acabado, ya que el 1ro. de julio entra en vigor el Impuesto a Depósitos en Efectivo (IDE) que gravará con un 2% los depósitos en efectivo sobre el excedente de \$25,000.00 en un mes, que realicen las personas físicas y morales.

Esta medida tiene como objetivo atacar el mercado informal; sin embargo, para aquellos negocios formales que tradicionalmente cobran en gran medida en efectivo, como son los de ventas directas, autoservicios, comisionistas, talleres, restaurantes, hoteles y aquellos llamados changarros, verán mermados sus flujos de efectivo en forma significativa por dicha retención que el sistema financiero está obligado a retener y enterar al fisco en forma mensual y que para estas empresas, en el mejor de los casos, los estarán recuperando al acreditar dichas retenciones contra los pagos provisionales de ISR a efectuar o al compensar contra otras contribuciones federales a su cargo o al solicitar su devolución.

Por todo ello, es importante que las empresas realicen una adecuada planeación de su generación de flujo de efectivo mensualmente, que les permita efficientar la administración de su capital de trabajo y conocer con la mayor anticipación y exactitud posible sus necesidades de efectivo y así poder aplicar a tiempo las mejores estrategias para una adecuada toma de decisiones, que les permitirá solventar esta crisis de liquidez que estamos viviendo.

4. IMPUESTO A LOS DEPOSITOS EN EFECTIVO (IDE)

4.1 ANTECEDENTES DEL IMPUESTO A LOS DEPOSITOS EN EFECTIVO.

El 1º. De octubre de 2007, la SHCP dio a conocer en el Diario Oficial de la Federación, la nueva LEY DEL Impuesto a los Depósitos en Efectivo, (LIDE) iniciando su vigencia el 1º. De julio de 2008, por disposición en su Artículo Primero Transitorio.

Su finalidad, es combatir la informalidad en el comercio, fiscalizando por medio del Sistema Financiero, gravando en términos generales, los depósitos que en efectivo realicen las personas Físicas y Morales.

Características:

- 1). De Control: Siendo acreditable contra el ISR y otras retenciones; y compensable contra otras contribuciones federales, obliga a los contribuyentes a declarar los ingresos y deducciones correctamente.
- 2). De Recaudación: Al controlar los depósitos en efectivo de personas que no están inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y no pagan impuestos, estas absorben el impuesto que les retiene la institución de crédito, ya que no pueden acreditarlo ni compensarlo.
- 3). Complementario: Es complementario al impuesto sobre la renta.

4.2 CONCEPTOS BASICOS.

- I. Persona moral, a la que la Ley del Impuesto sobre la Renta considera como tal.
- II. Depósitos en efectivo, además de los que se consideren como tales conforme a la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, a las adquisiciones en efectivo de cheques de caja.
- III. Cuenta concentradora, a la que tenga a su nombre una institución del sistema financiero en otra institución del sistema financiero para recibir recursos de sus clientes.
- IV. Beneficiario final, a la persona física o moral que sea cliente de la institución del sistema financiero titular de una cuenta concentradora.
- V. Instituciones del sistema financiero:
 - a) A las que la Ley del Impuesto sobre la Renta considera como tales.

- b) A las que se consideren como sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, conforme a las disposiciones aplicables.
- c) A las sociedades financieras comunitarias y los organismos de integración financiera rural a que se refiere la Ley de Ahorro y Crédito Popular.
- d) A las sociedades financieras de objeto múltiple.
- e) A las sociedades operadoras de sociedades de inversión.
- f) A las sociedades que presten servicios de distribución de acciones de sociedades de inversión.

4.3 SUJETOS OBLIGADOS.

Las personas físicas y morales, están obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley respecto de todos los depósitos en efectivo, en moneda nacional o extranjera, que se realicen en cualquier tipo de cuenta que tengan a su nombre en las instituciones del sistema financiero.

No se considerarán depósitos en efectivo, los que se efectúen a favor de personas físicas y morales mediante transferencias electrónicas, traspasos de cuenta, títulos de crédito o cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones del sistema financiero en los términos de las leyes aplicables, aún cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba.

4.4 SUJETOS NO OBLIGADOS.

- I. La Federación, las Entidades Federativas, los Municipios y las entidades de la administración pública paraestatal que, conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta o la Ley de Ingresos de la Federación, estén considerados como no contribuyentes del impuesto sobre la renta.
- II. Las personas morales con fines no lucrativos conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- III. Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en sus cuentas, hasta por un monto acumulado de \$15,000.00, en cada mes del ejercicio fiscal, salvo por las adquisiciones en efectivo de cheques de caja. Por el excedente de dicha cantidad se pagará el impuesto a los depósitos en efectivo en los términos de esta Ley.

El monto señalado en el párrafo anterior, se determinará considerando todos los depósitos en efectivo que se realicen en todas las cuentas de las que el contribuyente sea titular en una misma institución del sistema financiero.

En los casos a que se refiere el segundo párrafo del artículo 3 de esta Ley, el monto señalado en esta fracción se aplicará al titular de la cuenta, salvo que éste manifieste una distribución distinta en los términos descritos en dicho párrafo.

- IV. Las instituciones del sistema financiero, por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias con motivo de su intermediación financiera o de la compraventa de moneda extranjera, salvo los que se realicen en las cuentas a las que se refiere el artículo 11 de esta Ley.
- V. Las personas físicas, por los depósitos en efectivo realizados en sus cuentas que a su vez sean ingresos por los que no se pague el impuesto sobre la renta en los términos del artículo 109, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- VI. Las personas físicas, con excepción de las que tributen en los términos del Título IV, Capítulo II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que les hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero, hasta por el monto adeudado a dichas instituciones.

Para los efectos del párrafo anterior, las personas físicas que tengan abiertas las cuentas a que se refiere dicho párrafo deberán proporcionar a la institución del sistema financiero de que se trate su clave en el Registro Federal de Contribuyentes, a efecto de que ésta verifique con el Servicio de Administración Tributaria, de conformidad con las reglas de carácter general que para tal efecto emita ese órgano desconcentrado, que dichas personas físicas no son contribuyentes que tributan en el Título IV, Capítulo II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

4.5 OBJETO DE LA LEY.

Los depósitos en efectivo en moneda nacional o extranjera en cualquier tipo de cuenta o cuentas que tengan a su nombre las personas físicas y morales en las instituciones del Sistema Financiero. Así como las adquisiciones en efectivo de cheques de caja, independientemente del monto.

Es importante señalar que la Ley no distingue entre personas físicas y morales inscritas o no inscritas en el RFC.

(Art. 1º. LIDE)

4.6 BASE.

Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en sus cuentas, hasta por un monto acumulado de \$15,000.00, en cada mes del

ejercicio fiscal, salvo por las adquisiciones en efectivo de cheques de caja. Por el excedente de dicha cantidad, se pagará el impuesto a los depósitos en efectivo en los términos de esta Ley.

El monto señalado en el párrafo anterior, se determinará considerando todos los depósitos en efectivo que se realicen en todas las cuentas de las que el contribuyente sea titular en una misma institución del sistema financiero.

Las instituciones del sistema financiero, por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias con motivo de su intermediación financiera o de la compraventa de moneda extranjera, salvo los que se realicen en las cuentas concentradoras, a las que se refiere el artículo 11 de esta Ley.

Las personas físicas, por los depósitos en efectivo realizados en sus cuentas que a su vez sean ingresos por los que no se pague el impuesto sobre la renta en los términos del artículo 109, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que se realicen en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que les hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero, hasta por el monto adeudado a dichas instituciones.

Los depósitos en efectivo excedentes a un monto acumulado de \$15,000.00, en cada mes del ejercicio fiscal.

4.7 TASA.

Artículo 3. El impuesto a los depósitos en efectivo se calculará aplicando la tasa del 3% al importe total de los depósitos gravados por esta Ley.

4.8 ACREDITAMIENTO CONTRA IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Se especifica que no se considerarán depósitos en efectivo, los que se efectúen a favor de personas físicas y morales mediante transferencias electrónicas, traspasos de cuenta, títulos de crédito o cualquier otro documento o sistema pactado con instituciones del sistema financiero en los términos de las leyes aplicables, aún cuando sean a cargo de la misma institución que los reciba.

Se menciona que el IDE se podrá acreditar contra el monto del pago provisional del Impuesto Sobre la Renta del mes de que se trate, una cantidad equivalente al monto del impuesto establecido en esta Ley efectivamente pagado en el mismo mes.

Cuando el impuesto establecido en esta Ley efectivamente pagado en el mes de que se trate sea mayor que el monto del pago provisional del impuesto sobre la renta del mismo mes, el contribuyente podrá acreditar la diferencia contra el impuesto sobre la renta retenido a terceros en dicho mes.

Si después de efectuar el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior existiere una diferencia, el contribuyente la podrá compensar contra las contribuciones federales a su cargo.

Cuando el impuesto establecido en esta Ley efectivamente pagado en el ejercicio sea mayor que el Impuesto Sobre la Renta del mismo ejercicio, el contribuyente podrá acreditar la diferencia contra el ISR retenido a terceros.

Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el impuesto establecido en esta Ley efectivamente pagado, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad por la que pudo haberlo efectuado.

Si después de aplicar los procedimientos de acreditamiento y compensación a que se refieren los párrafos anteriores, subsistiere alguna diferencia, la misma podrá ser solicitada en devolución, siempre y cuando esta última sea dictaminada por contador público registrado y cumpla con los requisitos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

El derecho al acreditamiento es personal del contribuyente que pague el impuesto a los depósitos en efectivo y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión o escisión.

4.9 COMENTARIOS AL IDE.

Las personas morales exentas del IDE, para que el banco y demás instituciones del sistema financiero no les efectúen la recaudación del IDE cuando abran o tengan abierta una cuenta deben proporcionar a las instituciones del sistema financiero su clave del RFC exhibiendo su Cedula de Identificación Fiscal, para que dichas instituciones verifiquen con el SAT que se ubican en los supuestos de exenciones.

(Art.2, frac. 1 y 11 de LIDE, Regla 1.11.4 RMF 08-09)

Si las personas morales exentas del IDE, adquiere cheques de caja en efectivo, la institución de crédito les recaudaran el IDE, al momento en el que dicha adquisición se realice, sobre el monto pagado en efectivo y entregara constancia que acredite la recaudación de dicho tributo. Estas personas morales, las instituciones del sistema financiero, la federación, los estados, los municipios y las entidades de la administración pública paraestatal, que conforme al título 111 de la LISR o de la LIF, estén considerados como no contribuyentes del ISR y las personas físicas por los depósitos en efectivo que a su vez sean ingresos por los que no se pague el ISR en los términos del Art. 109, frac. X11 de la LISR, podrán solicitar la devolución del IDE pagado por la adquisición de cheques de caja.

(Ar.2 frac. 11, 111 de LIDE reglas 1.11.13, 1.11.13, 1.11.17 RMF 08-09)

Si se tienen varias cuentas a nombre del contribuyente en una misma institución de crédito, el IDE se recaudara aplicando la tasa del 3% al importe de la suma de los depósitos en efectivo de todas las cuentas, menos la exención de 25,000.00.

Pregunta: ¿Que tan interesante resulta tener una cuenta en cada institución bancaria?

La recaudación se efectuara al titular de la cuenta.

Cabe aclarar que el impuesto no aplica al saldo de la cuenta.

(Art.2 fracc. 111, Art 4 fracc. 1 de LIDE)

Los depósitos en efectivo que se realicen en moneda extranjera se calcularan aplicando el tipo de cambio FIX que publique el Banco de México en el DOF el día anterior a aquel en que se recaude el IDE al total de depósitos en efectivo del mes realizados en dólares. En el caso de las equivalencias del peso mexicano con monedas extranjeras distintas al dólar de EE UU, se calculara multiplicando el tipo de cambio a que se refiere el párrafo anterior, por el equivalente en dólares de la moneda de que se trate, de acuerdo con la última tabla mensual publicada por el Banco de México. En las constancias mensuales que emite la institución de crédito se establecerá el tipo de cambio con el cual se calculo el importe total de los depósitos en efectivo en moneda extranjera... Cuando los depósitos en efectivo se realicen en UDI's, se utilizara el tipo de Cambio vigente a la fecha de recaudación del IDE, de acuerdo con el valor en moneda nacional de la unidad de inversión publicado por el Banco de México en DOF.

(Regla 1.11.10,11.10, 1.11.12 RMF 08-09)

De acuerdo al Art. 32, frac.1 y 173 frac. 1 de la Ley del Impuesto sobre la renta el IDE a cargo del contribuyente, no será deducible.

El IDE se recaudara el último día del mes de que se trate, a menos de que se trate de depósitos en efectivo a plazo en cuyo caso se recaudara cuando se realicen los depósitos. Las instituciones de crédito podrán recaudar el IDE hasta el día hábil siguiente a la fecha de corte de la cuenta en la que se hayan efectuado depósitos o a falta de fondos en cualquiera que tenga abiertas el contribuyente en la institución.

(Art. 4 fracc. 1 de LIDE)

Al gravar la LIDE los depósitos en efectivo que realicen los contribuyente en las cuentas que tiene abiertas con las instituciones del sistema financiero, es evidente que la recaudación del IDE, se realiza considerando también los impuestos trasladados (IVA, IEPS)

(Art. 1 y 2 de LIDE)

Las personas físicas y morales que efectúan depósitos en efectivo con motivo de tarjetas de crédito o cualquier crédito otorgado por la institución de crédito, no causa el IDE, por esos depósitos hasta por el monto adeudado.

(Art.2 fracc.V1 de LIDE.)

El contribuyente no presentara declaración alguna en relación al IDE, son las instituciones del sistema financiero, responsables solidarios de este nuevo impuesto, y quienes tienen las obligaciones siguientes:

- 1) Recaudar el IDE.
- 2) Enterar el IDE.
- 3) Informe mensual.
- 4) Recaudar el IDE por falta de fondos.
- 5) Informe de depósitos en cuentas concentradoras.
- 6) Identificación del beneficiario final.
- 7) Expedir constancias.
- 8) Llevar registro de los depósitos en efectivo que reciban.
- 9) Informe anual.

(Art.4 de LIDE)

Cuando a solicitud de alguna autoridad judicial o administrativa se ordene el aseguramiento o embargo de los fondos disponibles en las cuentas del contribuyente, la recaudación del IDE se efectuara cuando esta medida se deje sin efectos

(Regla 1.11.26 de la RMF 08-09)

Si de la información proporcionada por la institución financiera al SAT se comprueba que existe un saldo por pagar de IDE por el contribuyente, la autoridad determinara el crédito fiscal correspondiente, lo notificara al contribuyente y le otorgara un plazo de diez días hábiles para que manifieste lo que a su derecho le convenga, una vez que transcurra el plazo señalado, la autoridad requerirá el pago adicionado con actualización y recargos, desde que la cantidad no pudo ser recaudada hasta que sea pagada.

4.10 RECUPERACION MENSUAL DEL IDE

1). Efectivamente Pagado:

a) Acreditamiento

Se podrá acreditar contra el pago provisional de ISR del mes, si se tuviera remanente, este se podrá acreditar contra el ISR retenido a terceros del mismo mes.

b) Compensación

Si se volviese a tener remanente, este se podrá compensar contra las contribuciones federales a cargo del mes o posteriores (IVA, IETU, IEPS, TENENCIA DE AERONAVES, RETENCIONES DE IEPS)

c) Devolución

Si después del acreditamiento y la compensación, tuviésemos remanente, este se podrá solicitar en devolución, siempre que se dictamen los estados financieros conforme al artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación.

La aplicación del IDE, es, por disposición en la propia ley, en ese orden, no se puede solicitar devolución sin antes aplicar el procedimiento de acreditamiento y compensación.

2). Estimado

Los contribuyentes podrán acreditar contra el pago provisional de ISR del mes de que se trate, el IDE que estimen les retendrá las instituciones del sistema financiero en el mes inmediato posterior.

Los contribuyentes que tomen esta opción y que no podrán variarla respecto del ejercicio en que optaron realizarán lo siguiente.

- a) Una vez que se conozca el IDE pagado (en términos generales el día 1º, del mes siguiente) se comparará con el IDE acreditado en el mismo mes,

Si de esa comparación resulta que el IDE acreditado fue mayor que el retenido, entonces se enterará la diferencia junto con el pago provisional de ISR del mes siguiente. Si el IDE acreditado fue mayor en un 5% que el IDE retenido, entonces se enterará la diferencia más recargos y actualización junto con el pago provisional de ISR del mes siguiente. Si el IDE acreditado fue menor que el IDE pagado, entonces la diferencia podrá acreditarse, compensarse o solicitar devolución.

(Art. 9 de LIDE.)

Las personas físicas del régimen intermedio y los pequeños contribuyentes (REPECOS) no podrán efectuar la compensación de IDE por el ISR o las cuotas integradas de IVA-ISR-IETU- que pagan a las entidades federativas.

(Art.7 y 8 de LIDE, RMF 1.11.24, 1.11.23.)

4.11 RECUPERACION ANUAL DEL IDE

- a) Acreditamiento

Se podrá acreditar contra el ISR a cargo en dicho ejercicio. Si se tuviese remanente, este se podrá acreditar contra el ISR retenido a terceros.

Nota: Cuando el IDE sea mayor al ISR del ejercicio, la diferencia no se podrá acreditar contra el ISR del ejercicio siguiente, solamente dicha diferencia se podrá acreditar contra el ISR retenido a terceros.

- b) Compensación

Si se volviese a tener remanente, este se podrá compensar contra las contribuciones federales a cargo del mes o posteriores (IVA, IETU, IEPS, TENENCIA DE AERONAVES, RETENCIONES DE IEPS)

- c) Devolución

Si después del acreditamiento y la compensación, tuviésemos remanente, este se podrá solicitar en devolución.

Cabe señalar que cuando no se acredite el IDE efectivamente pagado en un ejercicio pudiendo haberlo acreditado, se perderá el derecho hasta por la cantidad por la que no lo efectuó.

4.12 PLAN ESTRATEGICO PARA DISMINUIR LOS EFECTOS DEL IDE

Aunque una de las características del IDE es el ser un impuesto complementario no dejara de ser una carga adicional para los contribuyentes, ya sea porque tendrán que absorberlo, pues es evidente que existen diversos contribuyentes que no podrán acreditarlo ni compensarlo, o porque el contribuyente trabaja con un bajo margen de utilidad y sus operaciones son preponderantemente en efectivo en donde el IDE bajara aun mas dicho margen. O bien, porque siendo un impuesto que se paga con anterioridad a la fecha en que se deben pagar las contribuciones, que es cuando se acredita o compensa, es obvio que generara un severo problema de liquidez por aproximadamente dos semanas y media.

Ante tal escenario, es válido plantearnos un plan estratégico para administrar financiera y fiscalmente este nuevo tributo, evidentemente sustentado en la propia ley y teniendo presente que, jurídicamente, lo que no esta prohibido está permitido.

En el tema del IDE, invocamos el Artículo 2 de la LIDE que reza "No estarán obligadas al pago del impuesto a los depósitos en efectivo:"

La Fracción V1 del citado ordenamiento dice: " Las personas físicas y morales, por los depósitos en efectivo que realicen en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que les hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero, hasta por el monto adeudado a dichas instituciones"

Por su parte la resolución miscelánea fiscal de 2008, en la regla 1.11.7 establece: "Para los efectos del artículo 2, fracción V1 de la Ley del IDE, se entenderá por depósitos en efectivo en cuentas propias abiertas con motivo de los créditos que hayan sido otorgados por las instituciones del sistema financiero, aquellos que se destinen para el pago de dichos créditos".

Por lo que, evidentemente, no es objeto de la LIDE aperturar líneas de crédito ante las instituciones bancarias y la correspondiente cuenta de cheques mediante la cual se liquidaran los créditos contratados, depositar a dicha cuenta de cheques las ventas en efectivo hasta por el monto de los créditos contratados.

No dudamos que los contribuyentes que se encuentren afectados por el IDE, podrán contar con esta posibilidad para administrar el pago de este impuesto, Sin embargo, es importante analizar de cada caso en particular.

Tax Servicios Empresariales S.C. ha preparado este boletín que contiene comentarios de carácter general sobre la aplicación de las normas fiscales. No garantizamos que la información contenida en este escrito este vigente al momento que la reciba o la consulte o que continuara siendo válida en el futuro. Tax Servicios Empresariales, SC no asume ningún tipo de responsabilidad por inexactitudes o errores que este boletín pudiera tener. Recomendamos no tomar

decisiones en casos concretos, basadas en esta información y asesorarse de manera profesional previamente.

4.13 ESTRATEGIAS Y MEDIOS DE DEFENSA.

Qué pasa si no hay fondos

Los montos del impuesto a los depósitos en efectivo que no hayan sido recaudados por falta de fondos en las cuentas de los contribuyentes, serán objeto de actualización y recargos conforme a los artículos 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación, a partir del último día del ejercicio fiscal de que se trate hasta que dicho impuesto sea pagado.

Asimismo estipula que si se comprueba que existe un saldo a pagar de impuesto a los depósitos en efectivo por parte del contribuyente, la autoridad determinará el crédito fiscal correspondiente, lo notificará al contribuyente y le otorgará el plazo de 10 días hábiles para que manifieste lo que a su derecho convenga.

Por el establecimiento de este gravamen la Federación espera una recaudación de 2 mil 906 millones de pesos.

¿Qué ocurre si alguna institución del sistema financiero no informa a las autoridades fiscales que los fondos de las cuentas del contribuyente no fueron suficientes para recaudar la totalidad del IDE?

Las instituciones del sistema financiero serán responsables solidarias con el contribuyente por el impuesto a los depósitos en efectivo no recaudado.

(Fundamento legal: Artículo 4, fracción I)

¿Qué sucede si de la información proporcionada por la institución financiera al Servicio de Administración Tributaria se comprueba que existe un saldo por pagar del IDE por el contribuyente?

La autoridad determinará el crédito fiscal correspondiente, lo notificará al contribuyente y le otorgará un plazo de 10 días hábiles para que manifieste lo que a su derecho convenga.

Transcurrido el plazo, la autoridad procederá a requerir el pago y cobro del crédito fiscal, más la actualización y recargos correspondientes.

(Fundamento legal: Artículo 5)

¿Cómo acreditarán o compensarán el impuesto los contribuyentes del régimen simplificado?

Los contribuyentes que tributen en el régimen simplificado, previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, acreditarán o compensarán el impuesto a los depósitos en efectivo por cuenta de cada uno de sus integrantes, salvo contra el impuesto al valor agregado retenido que corresponda a cada uno de ellos, y excepto en los casos en que —de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta— el

integrante hubiera optado por cumplir con sus obligaciones fiscales en forma individual, en cuyo caso dicho integrante cumplirá individualmente con las obligaciones establecidas en la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo.

(Fundamento legal: Artículo 10)

¿Causarán el impuesto los pagos en efectivo para cubrir deudas con motivo de tarjetas de crédito?

No, hasta por el monto adeudado, ya que se trata de cuentas abiertas con motivo del otorgamiento de créditos.

¿ Los pagos por concepto de sueldos y salarios, a través de depósitos por traspaso o transferencia electrónica mayores de 15,000 pesos acumulados al mes, ¿causarán el IDE?

No, ya que los depósitos mediante traspasos o transferencias electrónicas no están gravados con este impuesto.

(Fundamento legal: Artículos 1)

4.14 PRINCIPALES ASPECTOS DE LA REFORMA FISCAL 2010 SOBRE LA LEY DEL IMPUESTO A LOS DEPOSITOS EN EFECTIVO

Se reduce de \$25,000.00 a \$15,000.00 el monto mensual de depósitos en efectivo sobre el que las instituciones del sistema financiero no recaudarán el impuesto.

(Fundamento legal: Artículo 2 fracción III de la LIDE)

Cambio de tasa del impuesto

Se modifica del 2% al 3% la tasa para el cálculo del impuesto.

(Fundamento legal: Artículo 3 de la LIDE)

Se elimina exención a depósitos en cuentas por créditos otorgados a personas morales y físicas con actividades empresariales y profesionales.

A partir del 1 de julio de 2010 se elimina la exención por depósitos realizados en cuentas abiertas con motivo de créditos otorgados a este tipo de contribuyentes.

En virtud de que son contribuyentes que se encuentran obligados a presentar pagos provisionales o definitivos mensuales de impuestos, contra los cuales pueden acreditar o compensar el IDE de manera inmediata o en su caso solicitar la devolución.

En el caso de los demás contribuyentes que continúan exentos:

Las personas físicas que al 31 de diciembre de 2009 tengan abiertas cuentas con motivo de los créditos otorgados por las instituciones del sistema financiero deben proporcionar, entre el 1 de enero y el 1 de julio de 2010, su RFC para verificar que no son contribuyentes que tributen como personas físicas con actividades empresariales y profesionales y se pueda aplicar dicha exención.

5. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

5.1 COMPROBANTES FISCALES POR VARIACIÓN DE TASAS EN MATERIA DE IVA EN 2010

La reforma fiscal para 2010 se caracteriza por el incremento en diversas tasas de los impuestos como: el impuesto al valor agregado (IVA), lo que representó un incremento en la carga fiscal para los contribuyentes.

Con la entrada en vigor de las nuevas reformas fiscales, existen dudas por parte de los contribuyentes en relación con el tratamiento de las operaciones que se celebraron y se documentaron con comprobantes fiscales expedidos en 2009, y que conforme a las disposiciones fiscales vigentes les es aplicable una tasa diferente a la prevista en 2009 por ser cobrados en 2010, ya sea parcialmente o totalmente.

De acuerdo con lo anterior, en este tema se abordan las reglas que se dieron a conocer en Resolución Miscelánea Fiscal para 2009 (RMF-09) y dada la complejidad se hace un análisis integral de su aplicación y del llenado de los comprobantes fiscales a fin de cumplir correctamente con las disposiciones fiscales debido al cambio de tasas de IVA.

5.2 OPERACIONES CELEBRADAS HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2009

Con las reformas fiscales para 2010, el IVA se incrementó en 1%, pasando la tasa de 15% a 16% y en región fronteriza de 10 a 11%; a sí mismo, por la enajenación de bebidas con contenido alcohólico, cervezas y tabacos labrados, se incrementaron las tasas IEPS, derivado de ello, todas las operaciones que se celebren a partir del 1 de enero del 2010 se causarán a las nuevas tasas, y surgen las siguientes preguntas:

- 1.** ¿Qué sucede respecto de las operaciones celebradas hasta el 31 de diciembre del 2009 pagadas parcialmente al cierre de 2009?, o bien,
- 2.** ¿Qué sucede respecto de las operaciones celebradas hasta el 31 de diciembre de 2009 no pagadas al cierre de 2009 y que son cobradas en 2010?

5.3 OPERACIONES COBRADAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2009 DE MANERA TOTAL O PARCIAL

Tratándose de operaciones en las que se transmitió la propiedad de bienes (enajenación), la prestación de servicios, o el uso o goce temporal de bienes, a más tardar el 31 de diciembre de 2009, puede ser:

° Que la cobranza se haya efectuado totalmente en 2009, en estos casos se causará el IVA a la tasa de 15 o 10% según corresponda y, en su caso, el IEPS vigente con anterioridad al 1 de enero de 2010, siempre que se haya cobrado el precio o la contraprestación a más tardar el 31 de diciembre de 2009.

Ejemplo:

Una persona física desea saber cuál es el IVA que deberá trasladar por la enajenación de bienes fuera de la región fronteriza. Los datos son los siguientes:

Valor de los actos o actividades	\$150,000.00
Fecha de expedición del comprobante	30 de diciembre de 2009
Fecha de entrega de los bienes	30 de diciembre de 2009
Fecha de cobro	31 de diciembre de 2009
Tasa de IVA para 2009	16%
Tasa de IVA para 2010	15%

Determinación del IVA trasladado correspondiente a diciembre

Valor de los actos o actividades cobrados	\$150,000.00
(x) Tasa de IVA	<u>15%</u>
(=) IVA trasladado efectivamente cobrado en diciembre de 2009	\$22,500.00

O bien que la cobranza se haya efectuado en forma parcial en 2009, en estos casos se causará el IVA a la tasa de 15 o 10%, según corresponda, en su caso, el IEPS, hasta el importe que se haya cobrado en 2009, y por el resto que se cobre en 2010, se causará a la tasa de 16 u 11%, según corresponda, salvo que se haya cobrado hasta el 11 de enero de 2010, como se comenta a continuación:

5.4 OPERACIONES COBRADAS HASTA EL 11 DE ENERO DE 2010

Al respecto, en disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA) y de la Ley del Impuesto Sobre la Producción y Servicios (LIEPS), se señalan los siguientes lineamientos:

1. El Artículo Segundo, de las disposiciones transitorias de las LIEPS para 2010, establece que tratándose de las enajenaciones de cervezas que se hayan celebrado hasta el 31 de diciembre de 2009, las contraprestaciones correspondientes que se cobren con posterioridad a la fecha mencionada estarán afectadas al pago del IEPS con las disposiciones vigentes en el momento de su cobro, no obstante, se podrá optar por aplicar la tasa IEPS vigente antes de 1 de enero de 2010, siempre dicho producto se haya entregado hasta el 31 de diciembre de 2009 y el pago de las contraprestaciones respectivas se realice **a más tardar el 10 de enero de 2010** y no corresponda a operaciones con partes relacionadas.

2. El Artículo Tercero de las disposiciones transitorias de las LIEPS para 2010 señala que en el caso de enajenaciones de bebidas con contenido alcohólico y tabacos labrados que se hayan celebrado hasta el 31 de diciembre de 2009, las contraprestaciones correspondientes que se cobren con posterioridad a la fecha mencionada, estarán a afectas al pago de IEPS en el momento de su cobro, no obstante, se podrá optar por aplicar la tasa de IEPS anterior, siempre que dicho producto se haya entregado hasta el 31 de diciembre de 2009 y el pago de las contraprestaciones respectivas se realice **a mas tardar el 10 de enero de 2010** y no corresponda a operaciones con partes relacionadas.

3. El artículo Octavo, fracción III, de las disposiciones transitorias de la LIVA para 2010 precisa que las operaciones celebradas hasta 31 de diciembre de 2009, cuyas contraprestaciones se cobren en el 2010, estarán afectas al pago de IVA de 16% (en zona fronteriza al 11%) según sea el caso, no obstante, se podrá optar por aplicar la tasa de IVA de 15 o 10% en frontera, siempre y cuando el pago se realice **a mas tardar el 10 de enero de 2010** y no corresponda a operaciones con partes relacionadas.

En relación con el punto anterior, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en su página de internet (www.sat.gob.mx), en la sección de “preguntas frecuentes” al 28 de enero de 2010 dio a conocer la siguiente pregunta:

“¿En qué casos los contribuyentes podrán seguir aplicando las tasas previstas en la Ley de IVA vigente en 2009 (15% y 10%) en operaciones efectivamente en 2010?”

Los contribuyentes podrán seguir aplicando las tasas vigentes en 2009 **hasta el 11 (once)** de enero de 2010 tratándose únicamente de contraprestaciones efectivamente hasta dicha fecha, por servicios o bienes que se hubieran pactado, prestado y entregado con anterioridad al 1° (primero) de enero de 2010.”

Es decir, los contribuyentes tuvieron **hasta el 11 de enero de 2010** para poder seguir aplicando las tasas vigentes en 2009, tratándose únicamente de contraprestaciones efectivamente cobradas hasta dicha fecha por servicios o bienes que se hubieran pactado, prestado y entregado hasta el 31 de diciembre de 2009. Llama la atención que solo se refiera al IVA y no al IEPS, pero en nuestra opinión consideramos que también aplicó hasta el 11 de enero de 2010.

Ejemplo:

Una persona moral desea saber cuál es el IVA que deberá cobrar en enero de 2010 por la enajenación de bienes fuera de la región fronteriza.

Enajenación de bienes	\$400,000.00
Fecha de expedición del comprobante	22 de diciembre de 2009
Fecha de entrega de los bienes	22 de diciembre de 2009
Fecha de cobro	9 de enero de 2010
Tasa de IVA para 2010	16%
Tasa de IVA para 2009	15%
 Determinación del IVA por trasladar en enero de 2010	
Valor de los actos o actividades cobrados	\$400,000.00
(X) Tasa de IVA	<u>15%</u>
(=) IVA causado en enero	\$60,000.00

Los datos son los siguientes:

Comentario: Es importante precisar que el IVA que se cobra hasta el 11 de enero de 2010 se causara la tasa de 15%, siempre que los bienes se hayan entregado o

proporcionando antes del 1° de enero del 2010 y el pago de las contraprestaciones respectivas se realice hasta el 11 de enero del 2010, salvo las operaciones que se hayan llevado a cabo entre contribuyentes que sean partes relacionadas, sean o no residentes en México.

5.5 OPERACIONES COBRADAS A PARTIR DEL 12 DE ENERO DE 2010 DE MANERA TOTAL O PACIAL

Una vez que se comento el contenido de las disposiciones transitorias en la LIVA y en la LIEPS, el problema se presenta con las operaciones celebradas hasta el 31 de diciembre de 2009 no pagadas al cierre de 2009 y cobradas después del 11 de enero de 2010; en este caso las operaciones se causaran a la tasa de IVA de su 16 u 11%, según corresponda y, en su caso, el IEPS a pesar haber facturado hasta el 31 de diciembre de 2009. Y surgen las siguientes preguntas: ¿Quién debe absorber los incrementos de tasas? ¿Cómo debe facturarse el incremento de tasas? Para aclarar dichas interrogantes, el 28 de diciembre de 2009, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) publicó en el Diario Oficial de la Federación (DOF), el Artículo Tercero Resolutivo de la Tercera Resolución de Modificaciones a la RMF para 2009 para señalar las reglas en relación con la emisión de **comprobantes complementarios** por concepto de la diferencia en las tasas de dichos impuestos (IEPS e IVA), las cuales se comentan a continuación:

a) Operaciones en las que las partes hayan convenido un precio sin considerar IVA y, en su caso, IEPS

Tratándose de estas operaciones en las que sólo se pactó el precio sin considerar el IVA, es decir, que se haya pactado el precio o la contraprestación, los contribuyentes podrán expedir, por cada operación que efectivamente cobren en 2010, un **comprobante fiscal complementario** (factura, nota de cargo, recibos, carta de porte, etcétera) al que hubieren expedido con anterioridad a 2010, para trasladar el IVA (1% adicional) y, en su caso, el IEPS adicional que se cause en la operación de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes y, en su caso, efectuar las retenciones que correspondan.

- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- Valor unitario consignado en número.
- Importe total consignado en número o letra.
- Monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse,

Desglosado por tasa de impuesto, en su caso.

En lugar de la información anterior, los comprobantes complementarios deberán hacer referencia a los comprobantes fiscales que se hubieran expedido con anterioridad a 2010, para lo cual deberán llevar la siguiente leyenda:

“Este comprobante es complementario del expedido con el folio de fecha _____.”

Ejemplo 1:

Una persona moral desea saber el procedimiento en cuanto a la emisión de los comprobantes fiscales respecto de las operaciones celebradas hasta el 31 de diciembre de 2009 no pagadas al cierre de 2009 .Los datos son los siguientes:

Comprobante original expedido en 2009	
Precio del bien en el comprobante original	\$10,000.00
(+) Tasa del IVA (15%)	<u>1,500.00</u>
(=) Importe total del comprobante con IVA	\$11,500.00
Fecha de expedición del comprobante	23 de diciembre de 2009
Fecha de entrega de los bienes	23 de diciembre de 2009
Fecha de cobro	19 de enero de 2010
Tasa de IVA para 2010	16%
Tasa de IVA para 2009	15%

Emisión del comprobante fiscal complementario

Determinación de la diferencia en tasa IVA a cobrar	
Precio del bien en el comprobante original	\$10,000.00
(X) Diferencia en tasa de IVA	<u>1%</u>
(=) Importe total del comprobante complementario	\$100.00

El comprobante fiscal complementario deberá llevar la leyenda que haga referencia al comprobante original, en lugar de incluir la información siguiente:

1. Cantidad y clase de mercancías o descripción de los servicios que amparen.
2. Valor unitario consignado en número.
3. Importe total consignado en número y letra.
4. Monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse,

Las disposiciones fiscales deban trasladarse, desglosado por tasa de impuesto, en su caso.

Comentario: En este caso, el cliente solicitó el comprobante, a pesar de que el pago se realizó mediante cheque nominativo y no se tiene obligación de emitirlo, con base en lo siguiente:

- **Opción de no expedir comprobantes complementarios**

Si la operación es pagada mediante cheque nominativo, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, traspaso de cuentas en instituciones de crédito o casa de bolsa, los contribuyentes **podrán no expedir los comprobantes complementarios**, antes ejemplificados, es decir, el contribuyente considerará como comprobante fiscal expedido hasta el 31 de diciembre de 2009, con las tasas anteriores 15% o 10%, según corresponda, junto con el estado de cuenta donde conste el pago correspondiente, por lo que para acreditamiento de los impuestos adicionales (IEPS e IVA) no será exigible el comprobante complementario. En este supuesto y cuando deba efectuarse retención, el retenedor deberá expedir la constancia de retención que corresponda al momento de recibir pago. Es

importante comentar que si el cliente solicita el comprobante adicional, deberá expedirse.

Ejemplo 2:

Una persona moral desea saber el procedimiento en cuanto a la emisión de los comprobantes fiscales respecto de las operaciones celebradas hasta el 31 de diciembre de 2009 no pagadas al cierre de 2009. Los datos son los siguientes:

Comprobante original expedido en 2009

Precios del bien en el comprobante original	\$100,000.00
(+) IEPS (50%)	50,000.00
(+) IVA (15%)	<u>22,500.00</u>
(=) Importe total del comprobante con EIPS e IVA	\$172,500.00

Fecha de expedición del comprobante	30 de diciembre de 2009
Fecha de entrega de los bienes	30 de diciembre de 2009
Fecha de cobro	20 de enero de 2010
Tasa de IVA para 2010	16%
Tasa de IVA para 2009	15%
Tasa de IEPS para 2010	53%
Tasa de IEPS para 2009	50%

Determinación de la diferencia en tasa de IEPS a cobrar

Precio del bien en el comprobante original	\$100,000.00
(x) Diferencia de tasa del IEPS	<u>3%</u>
(=) Diferencia de IEPS	3,000.00

Determinación de la diferencia en tasa de IVA a cobrar

Precio del bien en el comprobante original	\$100,000.00
(+) IEPS	50,000.00
(+) Diferencia del IEPS	<u>3,000.00</u>
(=) Valor del acto actividad	\$153,000.00
(x) Diferencia de tasa de IVA	<u>1%</u>
(=) Diferencia de IVA	\$1,530.00

Determinación del importe total del comprobante complementario

Diferencia de IEPS (3%)	\$3,000.00
(+) Diferencia de IVA (1%)	<u>1,530.00</u>
(=) Importe total del comprobante complementario	\$4,530.00

Comentario: El comprobante complementario deberá llenarse conforme al ejemplo anterior, la diferencia es que deberá incorporar el incremento del IEPS.

Ejemplo 3:

Una persona moral desea saber cuál es el IVA que deberá trasladar en 2010 por la enajenación de un bien fuera de la región fronteriza, el cual se cobro una parte en 2009 a la tasa de 15%. Los datos son los siguientes:

Fecha de expedición del comprobante	29 de diciembre de 2009
Fecha de entrega de los bienes	29 de diciembre de 2009
Fecha de cobro de la primera parcialidad (50%)	29 de diciembre de 2009
Fecha de cobro de la segunda parcialidad (50%)	29 de enero de 2009
Tasa de IVA para 2010	16%

Tasa de IVA para 2009	15%
-----------------------	-----

Comprobante original expedido en 2009

Precio del bien en el comprobante original	\$40,000.00
(+) IVA	<u>6,000.00</u>
(=) Importe total del comprobante con IVA	\$46,000.00

Determinación del IVA por trasladar correspondiente a diciembre de 2009

Valor de los actos o actividades cobrados	\$20,000.00
(+) Tasa de IVA	<u>15%</u>
(=) IVA trasladado efectivamente cobrado en diciembre	\$3,000.00

Comentario: Al ser IVA un impuesto que se causa con base en flujo de efectivo, el contribuyente causó el impuesto en el mesen el que efectivamente cobró la contraprestación, es decir, a la tasa de 15% de IVA.

Determinación de la cuenta por cobrar al cierre del ejercicio de 2009

Cuentas por cobrar	\$46,000.00
(-) Pago a cuenta en 2009	<u>23,000.00</u>
(=) Diferencia por cobrar en 2010	\$23,000.00

Comentario: El cliente pagó a cuenta en diciembre de 2009 la cantidad de \$23,000.00 (\$20,000.00 +\$3,000.00) a la tasa de 15% de IVA, por lo que está pendiente de cobrar la cantidad de \$20,000.00 y, en este caso, se cobrará a la tasa de 16%.

Determinación del IVA por trasladar correspondiente a enero de 2010

Valor de los actos o actividades cobrados	\$20,000.00
(x) Tasa de IVA	<u>16%</u>
(=) IVA trasladado efectivamente cobrado en enero	\$3,000.00

Determinación del neto por cobrar en 2010

Valor de los actos o actividades cobrados	\$20,000.00
(+) IVA por cobrar a 16%	<u>3,200.00</u>
(=) Neto por cobrar en enero de 2010	\$23,200.00

Comentario: Derivado de lo anterior, el cliente deberá pagar su adeudo de \$23,000.00 y, además, el incremento del IVA del 1% a través del comprobante complementario (como se mostró en el ejemplo anterior) por la cantidad de \$200,000.00 correspondiente al flujo de efectivo en 2010. Será importante que el cliente solicite el comprobante a fin de poder acreditar el IVA correspondiente a menos que se utilice como medio de comprobación el comprobante de 2009 acompañado con el estado de cuenta. Es importante comentar que las operaciones celebradas hasta el 31 de diciembre de 2009 que hayan sido cobradas en el mismo año, se causarán a la tasa de 15%; sin embargo, las operaciones cobradas a partir del 12 de enero de 2010 se causarán a la tasa de 16%, en el ejemplo se cobró el 29 de enero de 2010, por lo que el IVA que se traslade será de 16%.

Sin embargo, en las operaciones en las que las partes hayan convenido un precio total incorporado el IVA y, en su caso, el IEPS, el cliente deberá pagar

únicamente el adeudo de \$23,000.00 con los ajustes que a continuación se comenta en el siguiente inciso.

b) Operaciones en las que las partes hayan convenido un precio total incorporado el IVA

Tratándose de las operaciones en las que las partes hayan convenido un precio total incorporando al IVA, es decir, cuando las partes reconocen su importe con las tasas anteriores, los contribuyentes podrán **emitir una nota de crédito** por una cantidad que disminuirá el precio sin IVA, consignado en el comprobante expedido con anterioridad al 2010.

En estos casos no hay un cobro adicional al cliente por el incremento de las nuevas tasas de IVA, para 2010, ya que se reducirá el ingreso para efectos de aplicar dichas tasas y así poder obtener el mismo total de la factura original emitida en 2009.

Lo anterior ha generado que los contribuyentes se pregunten si es obligatorio emitir la nota de crédito, lo cual es **opcional**, sin embargo, hay que recordar que la finalidad de la nota de créditos es disminuir el adeudo que tiene el cliente con nosotros, ya sea por descuento, rebaja o devolución, en este caso porque así lo dispone la propia regla miscelánea, a fin de ajustar el precio y que el cliente no se vea afectado por el incremento de las nuevas tasas de IVA.

Ejemplo 1:

Una persona moral desea saber el procedimiento en cuanto a la emisión de los comprobantes fiscales respecto de las operaciones celebradas hasta el 31 de diciembre de 2009 no pagadas al cierre de 2009, en las que el cliente no pagará el incremento del IVA. Los datos son los siguientes:

Fecha de expedición del comprobante original	30 de diciembre de 2009
Fecha de entrega de los bienes	30 de diciembre de 2009
Fecha de cobro	28 de enero de 2010
Tasa de IVA para 2010	16%
Tasa de IVA para 2009	15%

Comprobante original expedido en 2009

Precio del bien en el comprobante original	\$10,000.00
(+) Tasa del IVA (15%)	<u>1,500.00</u>
(=) Importe total del comprobante con IVA	11,500.00

En este caso el cliente pagará el 28 de enero de 2010, por lo que deberá pagar a la tasa del 16%; sin embargo, el cliente nos comunico que no pagará la diferencia del 1% por el incremento del IVA, por lo que se procede a emitirla nota de crédito, con los siguientes datos:

Determinación del importe disminuido

Total	\$11,500.00
(/) Factor	<u>1.16</u>
(=) Importe disminuido	\$9,913.79

Nota: Se determinó el importe disminuido, dicha disminución deberá ser una cantidad tal que la suma del precio disminuido mas el IVA, calculados con las tasas vigentes en el momento de cobro considerando dicho precio, sea igual al monto total de la factura expedida con anterioridad al 2010, en el ejemplo, por \$11,500.00

Determinación del valor a consignar en la nota de crédito

Precio del bien en el comprobante original	\$10,000.00
(-) Importe disminuido	<u>9,913.79</u>
(=) Diferencia	\$86.21
Valor a consignar en la nota de crédito	\$86.21

Nota: La nota de crédito que se expide deberá contener todos los requisitos fiscales que señalen las disposiciones fiscales, no hará anotación alguna en el IVA y se limitará a ajustar el precio, el objetivo de la nota de crédito es disminuir el precio del bien.

Es importante decir, que en estos casos es obligatorio emitir la nota de crédito; en caso de no contar con ella, deberá mandar a imprimir sus notas de crédito. En relación con las personas físicas, por ejemplo de honorarios, que no cuentan con dichos comprobantes, no hay un efecto fiscal ya que acumulan el impuesto sobre la renta (ISR) con base en el flujo de efectivo, por tanto, se recomendaría que se cancele el comprobante original expedido al 31 de diciembre de 2009 y reexpedir un comprobante nuevo a partir de 2010 considerando las nuevas tasas y calcular las retenciones que en su caso procedan, esto aplicaría además para las demás personas físicas, por ejemplo de actividades empresariales y si no desean cancelar el comprobante emitir la nota de crédito a fin de ajustar el precio.

La reasignación tiene efectos fiscales en el ISR de las personas morales del régimen general del título II de la LISR, quienes acumulan el impuesto al momento de la facturación y la aplicación de la nota de crédito será hasta la determinación del ISR del ejercicio de 2010, por lo que sí tendrá un efecto fiscal de la determinación de los pagos provisionales del mismo ejercicio.

No tendrá efectos fiscales para el caso del IETU y del IVA, ya que el hecho de expedir la nota de crédito y reasignar el precio antes del IVA es más un efecto administrativo, ya que estos gravámenes tienen sus efectos fiscales al momento del cobro.

A lo señalado anteriormente, los contribuyentes deberán expedir por cada operación que efectivamente cobren un **comprobante fiscal complementario** al que expidieron con anterioridad al 2010, para trasladar el IVA calculados con las

tasas vigentes en el momento de cobro considerando el precio disminuido con la nota de crédito y, en su caso, deberán anotar la retención que corresponda, esto es:

IVA adicional a cobrar	
Valor de la operación	\$9,913.79
(x) Tasa de IVA para 2010	<u>16%</u>
(=) IVA a trasladar	\$1,586.21
IVA trasladado al 15%	\$1,500.00
(-) IVA trasladado al 16%	<u>1,586.21</u>
(=) IVA adicional a cobrar	\$86.21

Es importante considerar lo anterior para evitar que pueda ser motivo de observaciones y de rechazo por parte de la autoridad fiscal.

Determinación del importe a pagar una vez ajustado el precio	
Valor del acto o actividad cobrado	\$9,913.79
(+) IVA 16%	<u>1,586.21</u>
(=) Monto a cobrar	\$11,500.00

Como se puede ver, el cliente pagó la misma cantidad de \$11,500.00, por lo que no hay incremento en tasas, por lo consiguiente paga exactamente lo mismo que se pacto con el proveedor.

Los comprobantes fiscales que se expidan para estos efectos en 2010, adicionalmente a los requisitos que establece el artículo 29-A del CFF, deberá hacer referencia a los comprobantes fiscales que se hubieran expedido con anterioridad al 2010 para lo cual deberán llevar la siguiente leyenda:

“Este comprobante es complementario del expedido con el folio _____ de fecha _____”

Los montos de este comprobante complementario serán los aplicables para los efectos fiscales que correspondan y no los anotados en los comprobantes expedidos con anterioridad al 2010.

Ejemplo 2:

Una persona moral desea saber cuál es el IVA que deberá trasladar en 2010 por la prestación de un servicio fuera de la zona fronteriza, el cual se cobro una parte en 2009 a la tasa de 15%.

Los datos son los siguientes:

Fecha de expedición del comprobante	27 de noviembre de 2009
Fecha de cobro de la primera parcialidad (50%)	27 de noviembre de 2009
Fecha de cobro de la segunda parcialidad (50%)	27 de enero de 2010

Comprobante original expedido en 2009

Precio del bien en el comprobante	\$80,000.00
(+) IVA (15%)	<u>12,000.00</u>
(=) Importe total	\$92,000.00

Determinación del IVA por trasladar correspondiente a noviembre de 2009

Valor de los actos o actividades cobrados	
(\$80,000.00 x 50%)	\$40,000.00
(x) Tasa de IVA	<u>15%</u>
(=) IVA trasladado efectivamente cobrado en noviembre de 2009	\$6,000.00
Importe de la primera parcialidad	\$46,000.00

Al ser el IVA un impuesto que se causa con base al flujo de efectivo, el contribuyente causó el impuesto en noviembre de 2009 en el que efectivamente cobró la contraprestación, es decir, a la tasa del 15% de IVA.

Determinación de la cuenta por cobrar al cierre del ejercicio de 2009

Cuenta por cobrar	\$92,000.00
(-) Pago a cuenta en 2009	<u>46,000.00</u>
(=) Diferencia por cobrar en 2010	\$46,000.00

El cliente pagó en noviembre de 2009 la cantidad de \$46,000.00 que representa el 50% del total de la factura, por lo que está pendiente de cobrar el otro 50% por la cantidad de \$46,000.00 y que en este caso ya se cobrará a la tasa del 16%; sin embargo se emitirá una nota de crédito para ajustar el precio e incrementar el IVA en 1% con base en:

Determinación del importe disminuido

Total	\$46,000.00
(/) Factor	<u>1.16</u>
(=) Importe disminuido	\$39,655.17

Se ha determinado el importe disminuido, dicha disminución deberá ser en una cantidad tal que la suma del precio más el IVA, calculados con las tasas vigentes en el momento de cobro considerando dicho precio, sea igual al monto pendiente de cobro, en el ejemplo por \$46,000.00

Determinación del valor de la nota de crédito

Monto pendiente de cobro	\$40,000.00
(-) Importe disminuido	<u>39,655.17</u>
(=) Diferencia	\$344.83
Valor de la nota de crédito	\$344.83

Nota: La nota de crédito que se expide deberá contener todos los requisitos fiscales que señalen las disposiciones fiscales, no hará anotación alguna en el IVA y se limitará a ajustar el precio, el objetivo de la nota de crédito es disminuir el precio del bien de \$40,000.00 a \$39,655.17, es decir, se hará por el importe de \$344.83

IVA adicional a cobrar

Valor de la operación	\$39,655.17
(x) Tasa de IVA para 2010	<u>16%</u>
(=) IVA a trasladar	\$6,344.83
IVA trasladado al 16%	\$6,344.83
(-) IVA trasladado al 15%	<u>6,000.00</u>
(=) IVA adicional a cobrar	\$344.83

Se deberá disminuir el comprobante complementario por la cantidad de \$344.83, como se mostro en el ejemplo anterior.

Determinación del importe a pagar una vez ajustado el precio

Valor del acto o actividad cobrado	\$39,655.17
(+) IVA al 16%	<u>6,344.83</u>
(=) Monto a cobrar	\$46,000.00

Como podemos ver, el cliente pago la misma cantidad de \$46,000.00, por lo que no hay incremento en tasas y paga exactamente lo mismo que se pacto con el proveedor.

- **Comprobantes fiscales digitales**

Todo lo comentado será igualmente aplicable en materia de comprobantes fiscales digitales, conforme al procedimiento que se publique en la página de internet del SAT.

5.6 DESCUENTOS, DEVOLUCIONES Y BONIFICACIONES REALIZADOS EN 2010

Para efectos de IVA, una de las dudas más frecuentes es: ¿Qué sucede con los descuentos, devoluciones o bonificaciones que se realizan en 2010 respecto de las operaciones facturadas hasta el 31 de diciembre de 2009 y que fueron cobradas hasta el 11 de enero de 2010?

El artículo 7º de la LIVA establece que el contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados, otorgue descuentos o bonificaciones o devuelva los anticipos o depósitos recibidos, con motivo de la realización de actividades gravadas por el mismo IVA, dicho contribuyente deducirá en la siguiente o siguientes declaraciones de pago, el monto del IVA que por el acto o actividad de que se trató se debió pagar el impuesto, siempre que expresamente se haga constar que el citado impuesto que se hubiese trasladado se restituyo.

Así mismo, el artículo 24 del Reglamento de la LIVA señala que dicha deducción se podrá realizar hasta que la contraprestación correspondiente se haya restituido al adquirente.

Al respecto el artículo 32, fracción III, noveno párrafo de la LIVA señala que la restitución del impuesto correspondiente deberá hacerse constar en un documento que contenga en forma expresa y por separado la contraprestación y el IVA trasladado que se hubiese restituido, así como los datos de identificación del comprobante de la operación original.

Por lo que en caso de realizarse una devolución, descuento o bonificación respecto de una operación que en su momento se le traslado la tasa del 15%, el comprobante que se emita por la citada devolución se deberá separar el IVA que se restituyo, o sea, el 15% independientemente de que al momento de efectuar la devolución la tasa vigente del IVA sea del 16%.

Aquellas operaciones realizadas a partir del 01 de enero de 2010 estarán afectas a las tasas del 16% y 11%.

5.7 COMPROBANTES IMPRESOS CON LAS TASAS DEL 15% Y 10%

Al respecto, el Artículo Tercero de la Tercera Resolución de Modificaciones a la RFM-09 publicada en el DOF el 28 de diciembre de 2009, establece que para los efectos del artículo 29-A, fracción VI, del CFF, los contribuyentes que al 01 de enero de 2010 tengan comprobantes en los que éste impresa la tasa del 10% o 15% del IVA, podrán seguir utilizándolos hasta agotarlos o que termine su vigencia, para lo cual deberán señalar en los mismos, **por escrito o mediante sello**, la tasa de 11% o 15% según corresponda. Transcurrido dicho plazo, sin que sean utilizados, deberán cancelarse.

Además se recomienda no tachar la tasa de IVA que ya no está vigente, ya que se estaría alternado el comprobante respectivo.

CASO PRACTICO

Considerando todo lo anterior se realizará el caso práctico de un pago provisional donde se elaboran una serie de cédulas de trabajo que se deben desarrollar, aclarando que es solamente una guía para entender de manera práctica esta obligación tan importante de los contribuyentes, esperando que sea de utilidad como complemento a todo lo desarrollado con anterioridad

“Representaciones Internacionales de la Moda, S.A. de C.V.” presenta los siguientes datos para la elaboración del pago provisional correspondiente al mes de julio de 2010.

MÉXICO, DF A 01 DE JULIO DEL 2010.

GONZALEZ DAVALOS Y CIA
CONSULTORES
P R E S E N T E

Por medio de la presente solicito sus servicios contables fiscales para que determinen el importe del IETU correspondientes a los pagos provisionales del mes de abril a julio 2010.

Quedo en espera de su pronta respuesta y todo lo concerniente a costos e información que pudiera necesitar.

SALUDOS CORDIALES.

RICARDO FERNANDEZ SERRANO
REPRESENTANTE LEGAL DE
REPRESENTACIONES INTERNACIONALES DE LA MODA, SA DE CV

México, DF a 02 de julio del 2010.

RICARDO FERNANDEZ SERRANO
REPRESENTANTE LEGAL DE
REPRESENTACIONES INTERNACIONALES DE LA MODA
P R E S E N T E

Por este medio agradezco a usted el haya solicitado a nuestro despacho los servicios contables fiscales de lo cual nos sentimos alagados considerando que su empresa forma parte del grupo de comercializadoras mas importantes del pais, aceptando su oferta de trabajo.

Para cumplir en fecha el trabajo que usted nos ha encomendado, considerando que se calculara el IETU desde el mes de abril solicitamos a usted de la manera más atenta la entrega de la siguiente información correspondiente al periodo de Abril 2010 en adelante:

- Estados de cuenta correspondientes al periodo 2010
- Total de ingresos por el año 2010 con sus facturas
- Total de compras y gastos amparados con comprobantes por el periodo 2010
- Listados de nomina y pagos realizados por concepto de aportaciones al IMSS
- Declaración anual del ejercicio, para saber de sus activos.

Por motivos de fecha de presentación del pago provisional se solicita la disponibilidad de esta informacion a mas tardar el día 05 de julio del año en curso, para entregarle resultados a mas tardar el día 12 del mes, y así tener oportunidad de enterar el importe de su impuesto sea a cargo o a favor antes del día 17 ante el SAT.

De no haber objecion de parte suya nuestros honorarios tendran un costo \$10,000.00 por actualizacion de su informacion y de \$7,000.00 por cada pago provisional de IETU determinado, entregándoles nuestros resultados junto con nuestra respectiva factura.

Sin más que agregar quedo de usted en espera de sus comentarios.

Saludos Cordiales.

Miguel Ángel Barragán Rubalcaba
Representante Legal de
GONZALEZ DAVALOS Y CIA

México, DF a 12 de julio del 2010.

RICARDO FERNANDEZ SERRANO
REPRESENTANTE LEGAL DE
REPRESENTACIONES INTERNACIONALES DE LA MODA
P R E S E N T E

Como resultado de nuestro trabajo, que a continuación presentamos ante ustedes, el resultado del cálculo del IETU correspondiente al mes de Julio del 2010, tiene un importe a pagar por \$ 310,969.04 (Trescientos diez mil novecientos sesenta y nueve pesos 04/100 MN), como se desglosa en la carátula de la determinación del impuesto acompañada de los anexos correspondientes al detalle de los ingresos, deducciones y cada uno de los acreditamientos aplicados.

Sin mas que agregar quedo en espera de sus comentarios y espero quede satisfecho con nuestro trabajo.

Miguel Ángel Barragán Rubalcaba
Representante Legal de
GONZALEZ DAVALOS Y CIA

REPRESENTACIONES INTERNACIONALES DE LA MODA, S.A. DE C.V.

PAGO PROVISIONAL DEL IETU JULIO 2010

ANEXO		
I.	TOTAL DE INGRESOS EFECTIVAMENTE COBRADOS DESDE EL INICIO DEL EJERCICIO Y HASTA EL ULTIMO DÍA DEL MES AL QUE CORRESPONDA EL PAGO	18,770,000.00
MENOS:		
II.	DEDUCCIONES AUTORIZADAS EFECTIVAMENTE PAGADAS CORRESPONDIENTES AL MISMO PERIODO	14,520,000.00
III.	DEDUCCION ADICIONAL POR LAS INVERSIONES NUEVAS EROGADAS DEL 1 DE SEPTIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2007	356,296.50
		<hr/>
	BASE DEL PAGO PROVISIONAL	3,893,703.50
	TASA DEL IETU 2010	17.50%
		<hr/>
	PAGO PROVISIONAL A CARGO	681,398.11
MENOS ACREDITAMIENTOS :		
IV.	CREDITO FISCAL DEDUCCIONES SUPERIORES A LOS INGRESOS SEGÚN ARTICULO 11 DEL IETU DE 2009	50,000.00
		<hr/>
	DIFERENCIA A CARGO	631,398.11
MENOS :		
V.	ACREDITAMIENTO DE SUELDOS GRAVADOS Y APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL DEVENGADOS Y PAGADOS EN EL PERIODO DEL PAGO PROVISIONAL	212,450.00
		<hr/>
	DIFERENCIA A CARGO	418,948.11
MENOS :		
VI.	CREDITO FISCAL POR INVERSIONES PENDIENTES DE DEDUCIR AL 1° DE ENERO 2008. LA 1/12 PARTE POR NUMERO DE MESES	8,682.08
		<hr/>
	DIFERENCIA A CARGO	410,266.03
MENOS :		
VII.	CREDITO FISCAL POR INVENTARIOS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007	23,651.99
		<hr/>
	DIFERENCIA A CARGO	386,614.04
MENOS :		
VIII.	PAGO PROVISIONAL DEL ISR CORRESPONDIENTE AL MISMO PERIODO	75,645.00
		<hr/>
	MONTO DEL PAGO PROVISIONAL DEL IETU	310,969.04
MENOS:		
	PAGOS PROVISIONALES DEL IETU EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	-
		<hr/>
	PAGO PROVISIONAL A PAGAR DEL IETU	310,969.04

ANEXO I

INGRESOS GRAVADOS IETU Y SU COMPARATIVO CON ISR

CONCEPTO	ISR	IETU	TOTAL	ACUMULABLE	FUNDAMENTO
AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE	SI	NO	1,876,000.00		ART. 2, 1er PARRAFO
ARRENDAMIENTO COBRADO DE 2008 EN ADELANTE	SI	SI	195,000.00	195,000.00	ART. 2, 1er PARRAFO
BONIFICACIONES O DESCUENTOS QUE RECIBA SOBRE COMPRAS	NO	SI	550,000.00	550,000.00	ART. 2, 2° PARRAFO
GANANCIA POR ENAJENACION DE ACCIONES	SI	NO			ART. 4 FRACCION VI.
GANANCIA FISCAL POR ENAJENACION DE ACTIVOS FIJOS	SI	NO			ART. 3 FRACCION IV.
GANANCIA POR FLUCTUACION CAMBIARIA	SI	NO	57,000.00		ART. 3 FRACCION IV.
INTERESES POR PRESTAMOS A PERSONAS FISICAS	SI	NO	188,567.00		ART. 3 FRACCION II, 4° P.
INTERESES POR PRESTAMOS A PERSONAS MORALES	SI	NO			ART. 3 FRACCION II, 4° P.
PAGO EN ESPECIE	SI	SI	375,000.00	375,000.00	ART. 2, 5° PARRAFO
SERVICIOS EN DACION EN PAGO	SI	SI	-	-	ART. 2, 5° PARRAFO
VENTAS NETAS A CREDITO	SI	NO	3,578,000.00		ART. 3 FRACCION IV.
INGRESOS COBRADOS POR VENTAS REALIZADAS Y FACTURADAS ANTES DE 2008	NO	NO	2,450,000.00		ART. 8° TRANSITORIO
INGRESOS COBRADOS POR VENTAS REALIZADAS ANTES DE 2008 POR LAS QUE SE OPTO POR ACUMULAR SOLO EL PRECIO COBRADO	SI	SI	-	-	ART. 8° TRANSITORIO
INGRESOS COBRADOS POR VENTAS REALIZADAS DESPUES DEL 31 DE DICIEMBRE DE 2007	NO	SI	17,410,000.00	17,410,000.00	ART. 3 FRACCION IV.
ANTICIPOS O DEPOSITOS SOBRE COMPRAS QUE SE RESTITUYAN AL CONTRIBUYENTE	NO	SI	240,000.00	240,000.00	SEGUNDO PARRAFO
			26,919,567.00	18,770,000.00	

ANEXO II**DEDUCCIONES AUTORIZADAS IETU EN COMPARACION CON ISR**

CONCEPTO	ISR	IETU	TOTAL	DEDUCCION AUTORIZADA	FUNDAMENTO
ARRENDAMIENTO DE LOCAL A PERSONAS FISICAS PAGADO	SI	SI	1,971,000.00	1,971,000.00	ART. 5 FRACCION I
BIENES DE IMPORTACION, CUMPLE REQUISITOS DE IMPORTACION	SI	SI	200,000.00	200,000.00	ART. 6 FRACCION v
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	SI	SI	80,000.00	80,000.00	ART. 5 FRACCION I
COMPRAS PAGADAS	NO	SI	9,945,000.00	9,945,000.00	ART. 5 FRACCION I
COMPRAS DE ACTIVOS FIJOS	NO	SI	670,000.00	670,000.00	ART. 5 FRACCION I
CUOTAS AL IMSS, SAR E INFONAVIT	SI	NO	339,000.00	-	ART. 5 FRACCION II
DEPOSITOS O ANTICIPOS QUE SE DEVUELVAN POR VENTAS	SI	SI	45,000.00	45,000.00	ART. 5 FRACCION III
DEDUCCION DE INVERSIONES	SI	NO	650,800.00	-	ART. 6 FRACCION III
DEDUCCION INMEDIATA DE INVERSIONES	SI	NO	-	-	ART. 6 FRACCION III
DESCUENTOS O BONIFICACIONES OTORGADOS	SI	SI	240,000.00	240,000.00	ART. 5 FRACCION III
FLETES Y ACARREOS PAGADOS	SI	SI	780,000.00	780,000.00	ART. 5 FRACCION I
GASTOS DE HOSPEDAJE Y ALIMENTOS PAGADOS	SI	SI	25,000.00	25,000.00	ART. 5 FRACCION I
HONORARIOS A PERSONAS FISICAS PAGADOS	SI	SI	138,000.00	138,000.00	ART. 5 FRACCION I
IVA NO ACREDITABLE DEDUCIBLE PAGADO	SI	SI	-	-	ART. 5 FRACCION II
LUZ PAGADA	SI	SI	34,000.00	34,000.00	ART. 5 FRACCION I
MANTENIMIENTO PAGADO	SI	SI	123,000.00	123,000.00	ART. 5 FRACCION I
OTRAS CONTRIBUCIONES Y DERECHOS	SI	SI	159,000.00	159,000.00	ART. 5 FRACCION II
PAGOS ASIMILADOS A SALARIOS	SI	NO	-	-	ART. 5 FRACCION I
PAPELERIA Y UTILES DE OFICINA PAGADA	SI	SI	67,000.00	67,000.00	ART. 5 FRACCION I
SUELDOS Y SALARIOS	SI	NO	875,000.00		ART. 5 FRACCION I

TELEFONOS	SI	SI	36,000.00	36,000.00	ART. 5 FRACCION I
INDEMNIZACION POR DAÑOS Y PERJUICIOS Y PENAS CONVENCIONALES	SI	SI	-	-	ART. 5 FRACCION IV
DONATIVOS DEDUCIBLES DE ISR	SI	SI	7,000.00	7,000.00	ART. 5 FRACCION VIII
APROVECHAMIENTOS PARA LA EXPLOTACION DE BIENES DE DOMINIO PUBLICO	SI	SI	-	-	ART. 5 FRACCION II
APROVECHAMIENTO POR LA PRESTACION DE UN SERVICIO PUBLICO CONCESIONADO	SI	SI	-	-	ART. 5 FRACCION II
PERDIDAS POR CREDITOS INCOBRABLES Y CASO FORTUITO O FUERZA MAYOR POR EXPORTACIONES ACUMULADAS	SI	SI	-	-	ART. 5 FRACCION X

**SUBTOTAL DEDUCCIONES
ATUTOZADAS**

14,520,000.00

ANEXO III

III. DEDUCCION ADICIONAL POR LAS INVERSIONES NUEVAS

EROGADAS DEL 1 DE SEPTIEMBRE AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2007

MAQUINARIA Y EQUIPO

FECHA DE EROGACION 21/09/2007

MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION 1,620,000.00

ENTRE NUMERO DE EJERCICIOS A DEDUCIR 3

DEDUCCION ADICIONAL EN CADA EJERCICIO 540,000.00

DEDUCCION PARA PAGOS PROVISIONALES

DEDUCCION ADICIONAL EN CADA EJERCICIO 540,000.00

ENTRE MESES DEL EJERCICIO 12

DEDUCCION ADICIONAL MENSUAL 45,000.00

POR : NUMERO DE MESES DEL PERIODO 7

DEDUCCION ADICIONAL DEL PERIODO 315,000.00

POR: FACTOR DE ACTUALIZACION 1.1311

DEDUCCION ADICIONAL ACTUALIZADA DEL PERIODO 356,296.50

FACTOR DE ACTUALIZACION

$$\text{JULIO} \quad \frac{\text{INPC Jul 2010}}{\text{INPC Dic 2007}} = \frac{142.026}{125.564} = 1.1311$$

IV. CREDITO FISCAL POR DIFERENCIA NEGATIVA DEL IETU

DATOS ADICIONALES

1.- CREDITO FISCAL DE 2009 POR DIFERENCIA NEGATIVA	50,000.00
2.- LA DECLARACION DEL IETU DEL EJERCICIO DE 2009 SE PRESENTA EL 12 DE FEBRERO DE 2010	

**ACREDITAMIENTO DEL CREDITO FISCAL 2009
EN PAGOS PROVISIONALES**

	PAGO PROVISIONAL A CARGO DEL IETU	681,398.11
MENOS	CREDITO FISCAL DEL IETU DE 2009	<u>50,000.00</u>
		<u><u>631,398.11</u></u>

**ACREDITAMIENTO POR EROGACIONES DE SUELDOS
V. GRAVADOS
Y APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL**

SUELDOS Y PRESTACIONES GRAVADOS AL TRABAJADOR	875,000.00
MAS	
APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	339,000.00
	<hr/>
	1,214,000.0
SUMA	0
POR	
FACTOR	0.175
	<hr/>
ACREDITAMIENTO POR SUELDOS GRAVADOS Y	
 APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL	212,450.00
	<hr/> <hr/>

VI. CREDITO FISCAL POR LAS INVERSIONES PENDIENTES DE DEDUCIR**AL 1 DE ENERO DE 2008**

A. CREDITO FISCAL POR INVERSIONES PENDIENTES DE DEDUCIR AL 31 DE DICIEMBRE DE
2007 ADQUIRIDAS DEL 1 DE ENERO DE 1998 AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007

1. VALOR HISTORICO

	VALOR DE ADQUISICION	PENDIENTE DE DEDUCIR AL 31/12/2007
MAQUINARIA Y EQUIPO		
PALA MECANICA (ADQUIRIDA EL 12 / 10 / 2006)	1,500,000.00	1,062,500.00
EQUIPO DE TRANSPORTE		
CAMION DE REDILAS (ADQUIRIDA EL 29 / 07 / 2006)	320,000.00	206,666.67
EQUIPO DE OFICINA		
ESCRITORIOS Y SILLONES (ADQUIRIDA EL 05 / 11 / 2005)	239,660.00	189,730.83
SUMA VALOR HISTORICO	<u>2,059,660.00</u>	<u>1,458,897.50</u>

2. VALOR ACTUALIZADO

	PENDIENTE DE DEDUCIR AL 31/12/2007	FACTOR DE ACTUALIZACION	SALDO ACTUALIZADO AL 31/12/2007
MAQUINARIA Y EQUIPO	1,062,500.00	1.0490	1,114,562.50
EQUIPO DE TRANSPORTE	206,666.67	1.0697	221,071.34
EQUIPO DE OFICINA	189,730.83	1.0862	206,085.63
	<u>1,458,897.50</u>		<u>1,541,719.46</u>

FACTORES DE ACTUALIZACION :

$$\frac{\text{INPC Dic 2007}}{\text{INPC Oct 2006}} = \frac{125.5640}{119.6910} = 1.049$$

$$\frac{\text{INPC Dic 2007}}{\text{INPC Jul 2006}} = \frac{125.5640}{117.3800} = 1.0697$$

$$\frac{\text{INPC Dic 2007}}{\text{INPC Nov 2005}} = \frac{125.5640}{115.5910} = 1.0862$$

**B. DETERMINACION DEL CREDITO FISCAL POR LAS INVERSIONES
ADQUIRIDAS DEL 1 DE ENERO DE 1998 AL 31 DE DICIEMBRE DE
2007**

I. SALDO PENDIENTE DE DEDUCIR ACTUALIZADO

A DICIEMBRE 2007	1,541,719.46
POR : FACTOR 2010	<u>0.175</u>

	BASE PARA ACREDITAR	269,800.91
POR :	POR CIENTO ANUAL	5.00%
		<u>13,490.05</u>
		<u><u>13,490.05</u></u>

CREDITO FISCAL PARA PAGOS PROVISIONALES

	CREDITO FISCAL ANUAL	13,490.05
ENTRE:	MENES DEL EJERCICIO	12
	CREDITO FISCAL ANUAL	<u>1,124.17</u>
POR :	NUMERO DE MESES DEL PERIODO	7
	CREDITO FISCAL DEL PERIODO	<u>7,869.19</u>
POR :	FACTOR DE ACTUALIZACION	1.1033
	CREDITO FISCAL ACTUALIZADO DEL PÉRIODO	<u>8,682.08</u>
		<u><u>8,682.08</u></u>

FACTORES DE
ACTUALIZACION :

$$\frac{\text{INPC Dic 2009}}{\text{INPC Dic 2007}} = \frac{138.5410}{125.5640} = 1.1033$$

ANEXO VII

VII. ACREDITAMIENTO SEGÚN DECRETO DEL 5 DE NOVIEMBRE DE 2007

CONTINUANDO CON EL EJEMPLO, SE TENDRIA EL SIGUIENTE CALCULO :

INVENTARIOS DE MATERIAS PRIMAS, PRODUCTOS SEMITERMINADOS, PRODUCTOS TERMINADOS O	
MERCANCIAS AL 31 DE DICIEMBRE DE 2007	3,500,000.00
POR : FACTOR 2010	0.175
RESULTADO	<u>612,500.00</u>
POR : POR CIENTO	6%
CREDITO FISCAL	<u><u>36,750.00</u></u>

ACREDITAMIENTO PARA PAGOS PROVISIONALES DEL CREDITO

POR
INVENTARIOS

CREDITO FISCAL 2008 POR INVENTARIOS	36,750.00
ENTRE : MESES DEL EJERCICIO	12
CREDITO FISCAL MENSUAL	<u>3,062.50</u>
POR : NUMERO DE MESES DEL PERIODO	7
CREDITO FISCAL DEL PERIODO	<u>21,437.50</u>
POR : FACTOR DE ACTUALIZACION	1.1033
CREDITO FISCAL DEL PERIODO	<u><u>23,651.99</u></u>

FACTORES DE
ACTUALIZACION :

$$\frac{\text{INPC Dic 2009}}{\text{INPC Dic 2007}} = \frac{138.5410}{125.5640} = 1.1033$$

**ACREDITAMIENTO DEL PAGO
VIII. PROVISIONAL DEL ISR**

A. PAGO PROVISIONAL DE ISR

MONTO A PAGAR DEL PAGO PROVISIONAL DE ISR	110,645.00
MENOS:	
ACREDITAMIENTO DEL CREDITO AL SALARIO Y	
SUBSIDIO PARA EL EMPLEO	35,000.00
PAGO PROVISIONAL DEL ISR EFECTIVAMENTE PAGADO	<hr/> 75,645.00 <hr/> <hr/>

CONCLUSIÓN.

Así pues concluimos que nuestro país no está preparado económicamente para una reforma fiscal de tal impacto ya que como se puede apreciar a lo largo de la historia las malas administraciones y los diversos movimientos sociales, desde un particular punto de vista de intereses más personales que de un país como tal, han quebrantado nuestra economía, dejando desprotegidos a los sectores con menos capacidad monetaria como lo son las PyMES, que estadísticamente superan por mucho a las grandes empresas con la mayor ventaja para hacer frente a este tipo de situaciones, tanto económica como estratégicamente por las estructuras financieras y administrativas con las que cuentan.

El punto positivo que se observa es el combate al comercio informal con el ya conocido Impuesto a los Depósitos en Efectivo, ya que en el mencionado sector se mueven importantes sumas de dinero que no tiene mayor regulación fiscal.

Las reformas que trajeron consigo las nuevas cargas fiscales vienen acompañadas no solo de impacto económico-fiscal, sino también de un aumento de cargas de trabajo, produciendo así en las empresas mayores costos por la necesidad de capacitar y en algunos casos de aumentar la plantilla administrativa.