

Sociedades y Asociaciones Civiles

Narciso Vargas Salanueva



Objetivo general

- Actualizar y reforzar los conocimientos relacionado con el tratamiento fiscal de las entidades civiles.

CAPITULO I

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES

CIVILES DEL TÍTULO II DE LA LISR

1. ANTECEDENTES

Hasta 1989, las sociedades y asociaciones civiles se consideraban en el Título II “De las Personas Morales Con Fines No Lucrativos”; no eran contribuyentes del impuesto sobre la renta, lo eran sus socios.

Por reformas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989, se llevó a cabo una división de estas sociedades, para quedar comprendidas en el Título III las que continuaban siendo no contribuyentes, pero también se incluyeron en el Título II aquellas que deben cumplir con todas las obligaciones fiscales que establece la Ley del ISR.

A partir del 1º. De enero de 2002 entra en vigor una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta que, conserva gran parte de las disposiciones de la Ley del ISR que se abroga y que estuvo en vigor hasta el 31 de diciembre de 2001, y, el Título III se denomina “Régimen de las personas Morales Con Fines No Lucrativos”, como hasta 1989.

En el siguiente capítulo comentaremos las sociedades que quedan comprendidas en el Título III y las obligaciones que tienen que cumplir; por lo que respecta a las que quedan comprendidas en el Título II, a continuación, ejemplificamos algunos tipos de estas sociedades:

- Sociedades de profesionistas, técnicos o prestadores de servicios.
- Sociedades inmobiliarias.
- Sociedades administradoras de inmuebles.
- Sociedades de representantes de empresas (Asociación de industriales, comerciantes, etc.).
- Sociedades o asociaciones que se dediquen a la enseñanza y que no cuenten con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios de la Secretaría de Educación Pública.
- Sociedades de agentes aduanales.
- Cualquier otra sociedad o asociación civil no incluida en los artículos 95 y 102 de la LISR

2. CONCEPTO DE PERSONA MORAL EN LA LISR

En el artículo 7 de la nueva Ley del ISR establece que cuando se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras:

- Las sociedades mercantiles, los organismos desconcentrados, que realicen preponderantemente actividades empresariales.
- Las instituciones de crédito.
- Las sociedades y asociaciones civiles.
- La asociación en participación cuando a través de ellas se realicen actividades empresariales en México.

Sobre estas bases, las sociedades y asociaciones civiles comprendidas en el Título II, tendrán que cumplir con todas las obligaciones fiscales, como cualquier sociedad mercantil.

3. CONCEPTO DE ACCIONES EN A LISR

Asimismo, el artículo 7 de la LISR establece que cuando se haga referencia a acciones se entenderán incluidos los siguientes:

- Los certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito.
- Las partes sociales.
- La participación en asociaciones civiles.
- Los certificados de participación ordinarios emitidos en base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera.

Otra aclaración importante que hace esta disposición es que cuando se haga referencia a accionistas, quedaran comprendidos los titulares de los certificados a los que se ha ahecho referencia, de las partes sociales y de las participaciones señaladas.

Esta precisión tiene una gran trascendencia para las sociedades civiles, ya que las disposiciones relativas a la determinación de las cuentas de capital de aportación, enajenación de acciones, reducción de capital, etc., serán aplicables también a este tipo de sociedades.

La misma disposición hace la aclaración que cundo se trate de sociedades cuyo capital este representado por partes sociales, cuando en esta ley se haga referencia al costo comprobado de adquisición de acciones, se deberá considerar la parte alícuota que representen las partes sociales en el capital social de la sociedad de que se trate.

4. PRINCIPALES OBLIGACIONES FISCALES

Las sociedades y asociaciones civiles que se encuentran en el Título II de la LISR, tiene que cumplir con todas las obligaciones fiscales que se establecen en este ordenamiento, por lo cual a continuación hacemos mención de las principales, con base en la Ley de ISR.

Cálculo del impuesto sobre la renta sobre el resultado fiscal.

Las sociedades y asociaciones civiles deben calcular el ISR aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%, por el año 2006.

5. DETERMINACIÓN DEL RESULTADO FISCAL

El resultado fiscal del ejercicio se determina como sigue:

Total de ingresos acumulables	\$ _____
Menos:	
Deducciones Autorizadas	\$ _____
Igual a:	
Utilidad fiscal (pérdida fiscal)	\$ _____
Menos: (más): PTU pagada en el ejercicio	\$ _____
Igual:	
Utilidad (fiscal pérdida)	
Menos:	
Igual a:	
Pérdida fiscal de ejercicios anteriores (Actualizadas)	\$ _____
Igual a:	
RESULTADO FISCAL	\$ _____

6. PAGO DEL IMPUESTO

El impuesto del ejercicio, menos los pagos provisionales efectuados, se pagan mediante declaración que presentaran ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

7. INGRESOS ACUMULABLES

Como se observó en el cálculo del resultado fiscal, el primer concepto que se toma en cuenta para determinar el resultado fiscal son los ingresos acumulables. Las sociedades y asociaciones civiles deben acumular la totalidad de sus ingresos que obtengan en:

- Efectivo
- Bienes
- Servicios
- Crédito
- De cualquier otro tipo
- El ajuste anual por inflación
- Los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.

Es de aclararse que tratándose de ingresos en crédito de la S.C. o A.C. como presentadora de servicios personales independientes no se consideran acumulables sino hasta que se cobra, como más adelante se comenta.

No debe confundirse que tratándose de S.C. o A.C., en todos los casos el ingreso en crédito no es aplicable, ya que únicamente será para las prestadoras de servicios personales independientes; por ejemplo a una S.C. inmobiliaria si le sería aplicable el ingreso en crédito.

7.1 Ingresos No Acumulables

No se consideran ingresos acumulables los siguientes conceptos:

- Aumento de capital
- Pago de la pérdida por sus accionistas
- Primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad
- Por utilizar para evaluar sus acciones el método de partición
- La revaluación de sus activos y de su capital
- Dividendos que perciban de otras personas morales residentes en México

7.2 Momentos en que se considera que se Obtiene los ingresos

1) Tratándose de la prestación de servicios, cuando se de cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

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

2) Tratándose del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes cuando se cobre total o parcialmente las contraprestaciones, o estas sean exigibles a favor de quien efectuó dicho otorgamiento, o se expida el comprobante de pago que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero.

Por lo tanto dependerá de la actividad que desarrolle la S.C. o A.C. para definir el momento en que se acumulará el ingreso.

7.3 Acumulación de los ingresos hasta que se cobra

El último párrafo de la fracción I del artículo 17 de la LISR, establece que tratándose de los ingresos por la prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles, se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

Si estas sociedades, por ejemplo un despacho de profesionistas, emite un CFDI por sus honorarios, no se considera acumulable, sino hasta el momento en que sea cobrado.

Es importante aclarar el concepto de “prestación de servicios personales independientes”, con el objeto de establecer a que tipo de prestación de servicios le será aplicable el beneficio de acumular el ingreso hasta que se cobre. En la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el artículo 14, considera prestación de servicios independientes, entre otros, las prestaciones de obligaciones de hacer, transporte de personas, toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir. Pero se hace la aclaración de que tratándose de prestación de servicios independientes tiene la característica de personal cuando se trate de las actividades señaladas en dicho artículo que no tengan la naturaleza de actividad empresarial.

Así por ejemplo, el transporte de personal o bienes se considera una prestación de servicios independientes, o el seguro, la comisión, etc.; no tiene una característica de servicio personal, en virtud que tiene la naturaleza de actividad empresarial.

En este orden de ideas, tendrán las características de prestación de servicios personales independientes, por ejemplo, los servicios profesionales, los servicios de enseñanza y de capacitación.

Para ejemplificar la acumulación de los ingresos a continuación presentamos el siguiente cuadro:

Concepto	Prestación de servicio personal independiente	Otras S.C. o A.C.
Ingresos cobrados	SI	SI
Ingresos en crédito	NO	SI
Ingreso en bienes	SI	SI
Ingresos en servicios	SI	SI

7.4 Otros Ingresos Acumulables

Como sucede en el caso de sociedades mercantiles, también las S.C. o A.C. que tributen en el Título II de la LISR tendrá que acumular otros ingresos, que a continuación enunciaremos en los términos del artículo 18 de la LISR.

- 1) Ingresos determinados presuntivamente por las autoridades fiscales.
- 2) Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles, que de conformidad con los contratos por los que se otorgó su uso o goce quedan a beneficio del propietario.
- 3) La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos, de terrenos y acciones.
- 4) Recuperación de un crédito deducido por incobrable.

5. Cantidades recuperadas por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros.
6. Cantidades que se perciban para efectuar gastos por cuenta de terceros, salvo que dichos gastos sean respaldados con documentación comprobatoria a nombre de aquel por cuanta de quince efectúa el gasto.
7. Los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados.
8. Los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se acumularán únicamente los efectivamente cobrados.
9. El ajuste anual por inflación acumulable.

7.5 Gastos Por Cuenta De Terceros

En la relación de ingresos acumulables destaca la de considerar ingresos las cantidades que se reciban de clientes para efectuar gastos por su cuenta, en virtud de tratarse de una operación común en las sociedades prestadoras de servicios profesionales, deberá tenerse especial cuidado en recabar la documentación comprobatoria de los gastos efectuados, a nombre del cliente o la persona por quien se efectuó el gasto, pues de lo contrario si no existe esta documentación, estas cantidades se consideran ingresos acumulables.

7.6 Ingresos Por Interese Devengados

La Ley del ISR establece el ingreso devengado. Este concepto nace de la técnica contable y, concretamente, de la aplicación del postulado básico de contabilidad; devengacion contable.

Los intereses se acumulan con base en lo devengado, sin ajuste alguno, esto es, los nominales.

7.7 Ajuste anual por inflación

El artículo 44 de la LISR establece que las personas morales del Título II de la LISR determinarán, al cierre de cada ejercicio el ajuste anual por inflación como sigue:

I.	Saldo promedio anual de las deudas	\$ _____
	Menos:	
II.	Saldo promedio anual de los créditos	\$ _____
	Diferencia	\$ _____
	Por:	
	Factor de ajuste anual de inflación	
III.	Ajuste anual por inflación acumulable	\$ _____
	(Si I es mayor que II)	
IV.	Ajuste anual por inflación deducible	\$ _____
	(si II es mayor que I)	

El promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada ejercicio de los meses del ejercicio. No se incluirán en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mes.

Los créditos y las deudas de moneda extranjera, se valuarán a la paridad existente al primer día del mes. En los articulo 45 y 46 de a LISR, se establece los conceptos de créditos y de deudas.

7.8 Las cuentas por cobrar en prestadoras de servicios personales Independientes NO son créditos

Las sociedades y asociaciones civiles prestadoras de servicios personales independientes acumularan sus ingresos hasta el momento en que cobre el servicio.

Por otra parte, la fracción V del artículo 45 de la LISR establece que no se considera créditos “cualquier ingreso cuya acumulación este condicionada a su percepción efectiva”. Si al prestarse el servicio se expide el recibo correspondiente, desde luego que se considera una cuenta por cobrar, pero esto no da lugar a la acumulación de ingreso y tampoco se poda calcular el ajuste anual por inflación que establece esta disposición.

8. DEDUCCIONES AUTORIZADAS

Las S.C. o A.C. podrán efectuar las deducciones autorizadas a que se refiere el artículo 25 de la LISR, y las más comunes serían las siguientes:

- Las devoluciones que se reciban o descuentos o bonificaciones que se hagan, en el ejercicio.
- Costo de lo vendido.
- Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- Las inversiones.
- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos los que se refiere el punto dos.
- Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas de los términos de esta Ley.

8.1 Cuotas al IMSS

- Las cuotas pagadas por los patrones al IMSS, incluso cuando estas sean a cargo de los trabajadores.
- Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados.
- El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 44 de la LISR.

8.2 Anticipos a miembros de sociedades o asociaciones civiles

Los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyera en los términos de la fracción II del artículo 94 de la LISR. La fracción II del artículo 94 de la LISR asimila a sueldos los anticipos que reciban los miembros de sociedades y asociaciones civiles y, por lo tanto, la S.C. o A.C. deberán efectuar la retención del ISR correspondiente, aplicando las disposiciones del Capítulo I del título IV de la LISR.

Para ilustrar lo anterior presentados el siguiente ejemplo de cómo se deberá efectuar la retención de los anticipos que se entreguen a socios de una S.C. o A.C.

Consultoría Profesional, S.C. cuenta con los siguientes asociados, los cuales hacen retiros durante el mes de junio de 2022.

Calcular el ISR que causaría el anticipo	
Socio:	Retiro junio 2022
Narciso Vargas	4,500.00
Jannette García	10,000.00

	Narciso Vargas		Jannette García
BASE GRAVABLE	4,500.00		10,000.00
MENOS:			
LIMITE INFERIOR	644.59		9,614.57
EXCEDENTE	3855.41		385.43
POR:			
% SOBRE EL EXCEDENTE	6.40%		16%
IMPUESTO S/EXCEDENTE	246.75		61.67
MAS:			
CUOTA FIJA	12.38		772.10
IGUAL			
IMPUESTO CAUSADO (ART. 96)	259.13		833.77

8.3 Requisitos Para Las Deducciones Autorizadas

Por lo que se refiere a los requisitos que deben cumplir las deducciones autorizadas, a continuación presentamos un resumen de lo que expone el artículo 27 de la LISR, especialmente lo que consideramos más aplicable a las S.C. o A.C.

- I. Que sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente. Cuando se otorgue donativos estos deberán ser no onerosos ni remunerativos, reunir los requisitos previstos en la LISR y en las reglas generales que para el efecto establezca el SAT en la Resolución Miscelánea Fiscal.
- II. Que tratándose de la deducción de inversiones (depreciaciones y amortizaciones) se cumpla con los requisitos que establece la LISR en materia de tasas, conceptos que integren el monto original de la inversión, actualización por los efectos inflacionarios, limitación en automóviles, etc., y demás requisitos que se establecen en los artículos 31 a 38 de la LISR.

- III. Que se compruebe con documentación que reúnan los requisitos que señalen las disposiciones fiscales, esto es, el CFF, relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, si como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio.

Los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT, excepto cuando dichos pagos se hagan por la prestación de un servicio personal subordinado.

El pago de consumo de combustible para vehículos, en nuestro caso para automóviles, deberá efectuarse con cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, a través de los monederos electrónicos, aun cuando dichos consumos no excedan el monto de \$2,000.00.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, este deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave RFC, así como, en el anverso del mismo la expresión “para abono en cuenta del beneficiario” los pagos también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa.

Una de las deducciones más importantes en las S.C. o A.C. son los anticipos a socios y, dado que este concepto se asimila a salarios, surge la duda de si se debe de pagar con cheque nominativo o no, puesto que los pagos a personal subordinado se pueden efectuar sin que sea el cheque nominativo para abono y cuenta del beneficiario.

En una aplicación estricta de la disposición, se debería pagar con cheque nominativo los anticipos de socios que supere la cantidad de \$2,000.00, tomando en consideración que la excepción que hace la ley es para los pagos que se hagan por la prestación de servicio personal subordinado.

- IV. Esten debidamente registrados en contabilidad y que sean restadas una sola vez.
- V. Cumplir con las obligaciones establecidas en esta ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de esta copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos.

Tratándose de A.C. o S.C., es común que tengan trabajadores a su servicio, por lo cual deberá procederse a la retención del impuesto como lo establece el artículo 96 de la LISR. Igualmente si se tiene pagos por concepto de honorarios o arrendamientos a personas físicas, se debe de efectuar la retención y entero correspondientes.

Existen otros pagos que están sujetos a retención de impuestos, como son los pagos a residentes en el extranjero, por lo que de acuerdo con lo establecido en el Título V de la LISR se debe efectuar la retención y el entero del ISR para que sean deducibles.

No debe olvidarse que, además, de la no deducibilidad por no cumplir con este requisito, se tienen otras sanciones, como son la imposición de multas y, en su caso, se comete el delito de defraudación fiscal si los enteros no se hacen en los plazos establecidos en la LISR.

8.4 Pagos Al Extranjero

Esta fracción también establece que si se efectúa pagos al extranjero, estos solo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que este obligado en los términos del artículo 76 de la LISR, entre otras, declaraciones informativas de pagos a residentes en el extranjero e información de los préstamos que le hayan sido otorgados o realizados por residentes en el extranjero que se debe presentar a más tardar el día 15 de febrero de cada año ante las autoridades fiscales.

8.5 Deducciones De Salarios

El último párrafo de esta fracción establece que los pagos que a su vez sean ingresos en los términos del Capítulo I del Título IV, de la LISR, se podrá deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refiere el artículo 99, fracción I, II, III y V. Además, deberán inscribir a los trabajadores en el IMSS.

Que cuando los pagos cuya deducción se presenta, se efectuó a personas obligadas a solicitar su inscripción en el RFC, se señale la clave respectiva en la documentación comprobatoria.

El las S.C. o A.C., uno de los gastos más importantes es el relacionado con sueldos, honorarios y otros gastos, por lo cual se deberá tener especial cuidado en que todos los comprobantes que amparen dichos pagos, tengan la clave de RFC correspondiente. Tratándose de pagos a proveedores, gastos de papelería y otros servicios, generalmente son contribuyentes que están obligados imprimir sus comprobantes en establecimientos autorizados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que ya cuenta con la cedula de identificación fiscal, la cual contiene la clave del RFC. Sin embargo, en el caso de sueldos y honorarios que se asimilen a salarios, no se tiene la obligación de que tengan impresos la cedula del RFC, por lo cual en los recibos correspondientes deberá proporcionarse la clave respectiva.

En especial se deberá tener cuidado de que, cuando se trate de personas que no hayan sido inscritas en el RFC, se cuente con la información necesaria para darlo de alta, y así tener la clave del RFC, ya que en ocasiones cuando se trata de personal eventual, si no se inscribe ante el RFC, se puede omitir la clave correspondiente y, por lo tanto, serian partidas no deducibles.

8.6 Retención Del IVA Por Pagos A Personas Físicas

El artículo 1-a de la Ley del IVA establece que las personas morales que reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente, deben efectuar la retención del IVA.

El artículo 4 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, otorga la opción de efectuar la retención de dos terceras partes del impuesto que se les traslade.

Las S.C. o A.C. es frecuente que paguen honorarios a personas físicas por lo cual deben retener IVA, cumpliendo además con los otros requisitos.

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

Es otro de los requisitos que deberán cumplirse, de que en todo tipo de comprobantes por pagos a personas que sean contribuyentes del IVA, este debe venir trasladado expresamente y por separado. Un caso que en la práctica se presenta como problema es el de que el IVA venga expresamente y por separado, es el caso de la gasolina, ya que es muy frecuente que en las distribuciones de este combustible no separe el IVA en forma expresa y por separado y que el comprobante no reúna otros requisitos fiscales.

En la actualidad no existe ninguna disposición que permita otra opción para cumplir con este requisito, por lo que será necesario que se cuente con todos los requisitos de los comprobantes de consumo de gasolina para que sean deducibles, pues de lo contrario la partida sería considerada como no deducible. Existen distribuidores de gasolina, en las que la comprobación se puede solicitar, bien sea por cada consumo o bien mediante una factura global que ampare varias operaciones.

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

Si la A.C. o S.C., tienen préstamos y estos causan interés, dichos préstamos deben haberse invertido en los fines de la actividad de la A.C. o S.C., pues de lo contrario se consideraría como no deducibles.

Si se otorga préstamos a terceros, como pueden ser funcionarios, empleados y otros deudores, y no de les cobran intereses, o estos se cobran una tasa menor a la que se esté pagando, se considera como no deducibles los intereses, hasta por el monto de la tasa más baja de los intereses estipulados en los préstamos a terceros respectivamente.

Para calcular las partidas no deducibles de los intereses, se deberá calcular el promedio de préstamos a terceros, tasas de intereses, etc., en los términos del artículo 38 del RISR.

Si los préstamos se destinan a gastos o inversiones no deducibles o parcialmente deducibles, también los intereses serán no deducibles o parcialmente deducibles.

VIII. Tratándose de pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, de los contribuyentes a que se refiere el Capítulo VII DEL Título II (coordinados, AGAPES y opción de acumulación de PM), así como de aquellos realizados a los contribuyentes a que hace referencia el último párrafo de la fracción I del artículo 17 (pagos a S.C. o A.C.) y de los donativos, estos solo se produzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate. Solo se entenderá como efectivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito, casas de bolsa, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

La Ley del ISR, establece un sistema de flujos de efectivo para los contribuyentes que aplica el régimen simplificado y para las personas físicas con actividad empresarial, por lo cual en estos casos deberá ser efectivamente pagado para que sea deducible.

Este requisito, tratándose de A.C. o S.C., deben cuidarse su cumplimiento, en virtud de que precisamente será unos de los gastos que en forma frecuente efectúen estas sociedades, por su relación con personas físicas como son sueldos, honorarios, gastos, etc., por lo cual para que sean deducibles, deberán ser efectivamente pagados en el ejercicio y, además, que dichos comprobantes reúnan requisitos adicionales, como contener la leyenda “efectos fiscales al pago”, pues de lo contrario estas partidas serían no deducibles.

En el último párrafo de esta fracción se establece que cuando el pago se efectúe con cheque, la deducción se efectuará en el ejercicio en que esté cobrado, siempre que entre la fecha consignada en la documentación comprobatoria que se haya expedido y la fecha que efectivamente se cobre dicho cheque no haya transcurrido más de cuatro meses.

Sin embargo el artículo 102 del RISR otorga la opción de hacer deducible aun cuando hayan transcurrido más de cuatro meses, siempre que ambas fechas correspondan al mismo ejercicio. Cuando el cheque se cobre en el ejercicio inmediato siguiente a aquél al que corresponda la documentación comprobatoria, se efectuará la deducción en el ejercicio en que se cobre el cheque, siempre que entre la fecha del comprobante y la del cobro del cheque no hayan transcurrido más de cuatro meses.

- IX. Que tratándose de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquier otra índole, éstos se determinen, en cuanto al monto total y percepción mensual o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes:
- a) Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía en la sociedad.
 - b) Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente; y
 - c) Que no excedan el 10 % del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

Aun cuando no es común que una A.C. o S.C. estableciera consejeros, tampoco sería un impedimento, por lo cual en el caso de que los tuviera, se debe de apegar a las reglas antes señaladas para que estos honorarios a consejeros fueran deducibles.

- X. En los casos de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe antes las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuenta con elementos técnicos propios para ello; que se preste en forma directa y no a través de terceros, excepto cuando se trate de los supuestos a que se refiere el artículo 15-D, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación; y que no consista en la simple posibilidad de obtenerla, si no en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

Si la S.C. o A.C., pagan asistencia técnica a residentes en el extranjero se deberá cumplir, además, con el requisito de retención que establece el artículo 167 de la LISR.

- XI. Que cuando se trate de gastos de previsión social, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

En el artículo 7 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, se establece el concepto de previsión social y que a continuación transcribimos:

“Para los efectos de esta ley, se considera previsión social, las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores que tenga por objeto satisfacer contingencias o necesidades, presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de dichos trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento en su calidad de vida y en la de su familia”.

Continuando con la misma fracción del artículo 27 de la LISR; para estos efectos, tratándose de trabajadores sindicalizados se considera que las prestaciones de previsión social se otorgan de manera general cuando las mismas se establecen de acuerdo a los contratos colectivos de trabajo o contratos ley.

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

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

- Aportaciones de seguridad social.
- Primas de seguros de vida y de gastos médicos.
- Aportaciones a los fondos de ahorro.
- Fondos de pensiones y jubilaciones complementarios a los de la Ley del Seguro Social

A falta de trabajadores sindicalizados, se cumple con lo establecido en este párrafo cuando se esté a lo dispuesto en el último párrafo de esta misma fracción (en cuanto a monto, no exceder de 10 veces el salario mínimo general elevado al año). Tratándose de aportaciones a los fondos de ahorro, estas solo serán deducibles, además de cumplir con los puntos antes mencionados, que las aportaciones sean iguales por parte del patrón y el trabajador y que no excedan el 13% del salario del trabajador con un límite de 1.3 veces del salario mínimo general del área geográfica de corresponda al trabajador elevado al año y siempre que se cumpla los requisitos de permanencia que se establezcan en el Reglamento de la LISR.

Las primas de seguros de vida serán deducibles cuando los beneficios de dichos seguros cubran:

- La muerte del titular.
- La invalidez o incapacidad del titular para realizar un trabajo personal remunerado.
- Que se entreguen como pago único o en las parcialidades que al efecto acuerden las partes.
- Que sean las mismas primas para todos los trabajadores de un mismo sindicato o para todos los trabajadores no sindicalizados, aun cuando sólo se otorguen a trabajadores sindicalizados o para los no sindicalizados.

Tratándose de primas de seguros de gastos médicos serán deducibles cuando sean en beneficio de los trabajadores.

8.8 Primas por Seguros o Fianzas

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

En ocasiones los seguros tienen por objeto otorgar beneficios a los trabajadores, por lo cual deberá observarse lo dispuesto en la fracción anterior relacionada con previsión social.

Si mediante el seguro se trata de resarcir al contribuyente de la disminución que en su productividad pudiera causar la muerte, accidente o enfermedad, de dirigentes o técnicos, la deducción de la prima procederá siempre que el seguro se establezca en un plan en el cual se determine el procedimiento para aplicar el monto de la prestación y se satisfagan los plazos y los requisitos que se fijan en disposiciones de carácter general. Esto es lo que en la práctica se le denomina el seguro del “hombre-clave”, el cual sería aplicable tratándose de S.C. o A.C.

Si la sociedad tiene que pagar primas por seguros o fianzas, por conceptos como seguro de riesgo, responsabilidad civil y daños, etc., para que sean deducibles deberán corresponder a bienes asegurados que también sean deducibles.

8.9 Plazo para Reunir los Requisitos y Fecha de los Comprobantes

XVIII. Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta ley.

Tratándose únicamente de la documentación comprobatoria a que se refiere el primer párrafo de la fracción III en este artículo, ésta se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba presentar su declaración. Esta documentación se refiere a la que debe reunir requisitos discales, en los términos que se comentó en líneas atrás.

Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que refieren las fracciones V y VII de este artículo respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha. La fracción V, se refiere a las obligaciones establecidas en materia de retención y entero de impuestos y la VII a la traslación expresa del IVA. Al respecto el artículo 54 del RISR, establece, que no se considerará incumplido el requisito que para la deducción se establece en dicha disposición, cuando se cumpla espontáneamente en los términos del artículo 73 del CFF, con las obligaciones establecidas en las fracciones V y VII del citado artículo 27, a más tardar en la fecha en la que se deba de presentar la declaración del ejercicio, siempre y cuando en su caso, se hubiesen pagado las cantidades enteradas extemporáneamente debidamente actualizadas y con los recargos respectivos.

Lo anterior significa que si no se pagaran las retenciones, por ejemplo de ISR o enteros del IVA, en los plazos que establece la Ley del ISR o IVA, no se considerará, con base en esta regla, como un rechazo a la deducción por no haberlos enterados en los plazos correspondientes, ya que la citada regla establece como plazo máximo para su entero a más tardar en la fecha que se debe presentar la declaración del ejercicio, si es espontánea.

Por último, esta fracción establece que la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá de corresponder al ejercicio por el que efectúa la deducción. Sin embargo, se puede presentar una controversia entre dos disposiciones, como es el caso de lo comentado en la fracción IX que establece como requisito que el gasto sea efectivamente pagado cuando se realice a personas físicas. Supongamos los honorarios a una persona física, que presenta su recibo expedido en diciembre de 2020 y éste es pagado hasta enero de 2021.

8.10. Gastos No Deducibles

El artículo 28 de la LISR, enumera los gastos que no serán deducibles. A Continuación presentamos los que son de aplicación en el caso de las A.C. y S.C.

8.10.1. Impuestos A Cargo De Terceros

- I. No serán deducibles las siguientes contribuciones.
 - ISR a cargo del contribuyente.
 - Impuesto al activo a cargo del contribuyente.
 - ISR a cargo de terceros (de trabajador, de profesionistas, residentes en el extranjero etc.).
 - Impuestos a cargo de terceros (impuesto predial).
 - Accesorios de las contribuciones (actualizaciones, multas).
 - Tampoco serán deducibles las cantidades que entregue el contribuyente en su carácter de retenedor a las personas que le presten servicios personales subordinados provenientes del crédito al salario.

8.10.2. Cuotas al seguro social deducibles

Se establece en esta fracción que la limitación para no deducir no es aplicable tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano de Seguro Social; por lo tanto las cuotas obreras o patronales a cargo del patrón, si serán deducibles.

8.10.3. Recargos deducibles

Serán deducibles los recargos pagados efectivamente, inclusive mediante compensación.

8.10.4. Gastos relacionados con inversiones no deducibles

II. Los gastos que se realice en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este capítulo.

En el caso de automóviles y aviones, se podrán deducir los gastos en la proporción que sea deducible la inversión.

8.10.5. Obsequios y atenciones a clientes

III. No serán deducibles los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquellos que estén directamente relacionados con enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

En el caso de las A.C. o S.C. que otorgarán atenciones a sus clientes, como por ejemplo regalos por fin de año u otro tipo de obsequios, si serán deducible.

8.10.6. Gastos de Representación

IV. En ningún caso serán deducibles los gastos de representación.

8.10.7. Gastos de viaje y viáticos

V. Serán deducible los viáticos o gastos de viaje en el país o en el extranjero cuando se destinen a los siguientes conceptos.

- Hospedaje
- Alimentación
- Transporte
- Uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje

Las personas beneficiarias del viático deberán ser trabajadores o que presten un servicio profesional a la sociedad, siempre y cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunde el establecimiento del contribuyente.

8.10.8. Gastos de alimentación

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional o \$1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.

Cuando la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte, la deducción de los gastos de alimentación sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

8.10.9. Renta de automóviles por gastos de viaje

Los gastos de viaje destinados al uso o goce temporal de automóviles y gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$850.00 diarios cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.

El artículo 58 del RISR, establece que cuando los trabajadores permitan en unos de sus automóviles, la sociedad podrá hacer deducible los gastos de automóvil por gasolina, aceite, servicios, reparaciones y refacciones hasta por un monto de 93 centavos M.N. por kilómetro recorrido, sin que sea superior a 25 mil kilómetros en el ejercicio. Deberán acompañarse comprobantes de los gastos con requisitos fiscales y podrán estar a nombre de la empresa; además, se debe de acompañar documentación del hospedaje de la persona que conduzca el automóvil, para comprobar que se trata de un gasto de viaje.

8.10.10. Gastos para hospedaje

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe la documentación que los ampare la relativa al transporte.

8.10.11. Gastos de viaje por seminarios y convenciones

Este sería un gasto propio de la S.C. o A.C., que se realicen con motivo de seminarios o convenciones, en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinados a la alimentación a que nos referimos anteriormente; la diferencia que resulte no será deducible en ningún caso.

8.10.12. Arrendamiento de casas habitación

- XIII.** Los pagos por el uso o goce temporal de casas habitación sólo serán deducible en los casos en que reúnan los requisitos que establece el artículo 60 del RIRS, y que básicamente consiste que las casas habitación se utilicen por necesidades especiales de la actividad y se obtenga autorización de la autoridad administradora.

8.10.13. Renta de automóviles

Tratándose de los automóviles, sólo serán deducibles los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles hasta por un monto que no exceda de \$200.00 o 285 (propulsión eléctrica o híbridos) diarios por automóvil, siempre que además de cumplir con los requisitos que para la deducción de automóviles establece la fracción II del artículo 36 de esta ley, y los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente.

8.10.14. Consumos En Restaurantes

XX. No será deducible el 91.5% de los consumos en restaurantes. Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el SAT.

Será deducible al 100% los consumos en restaurantes que reúnan los requisitos de la fracción V de este artículo sin que se exceda los límites establecidos en dicha fracción referente a gastos de viaje. En ningún caso serán deducible los consumos en bares.

9. DEDUCCION DE INVERSIONES

Las S.C. o A.C. podrán hacer deducible las inversiones siguientes:

- Activos fijos
- Gastos diferidos
- Cargos diferidos
- Erogaciones en períodos preoperativos

Las reglas principales para efectuar la deducción de las inversiones son las siguientes:

1. Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio de los porcentos máximos autorizados por la ley al monto original de la inversión (Artículos 31 al 35 de la LISR).
2. Tratándose de ejercicios regulares, la deducción se efectuará en el porcentaje que represente el número de mese completos del ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente respecto a doce meses.

3. Cuando el bien comience a utilizarse después de iniciado el ejercicio y en el que se termine su deducción, ésta se efectuará en el porcentaje que represente el número de meses completos por el ejercicio en los que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de doce meses.
4. El monto original de la inversión comprende además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición e importación de los mismos a excepción del IVA, así como erogaciones por derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejos, comisiones sobre compra y honorarios a agentes aduanales.
5. Las inversiones empezarán a deducirse a la elección de contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente.
6. Cuando se enajenen los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener los ingresos, deducirán en el ejercicio en que esto ocurra la parte aun no deducida. En el caso de bienes que dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros.

7. Los contribuyentes actualizarán la deducción determinada en los términos anteriores, con el siguiente factor.

$$F.A: = \frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del período de utilización}}{\text{INCP del mes de adquisición}}$$

8. Cuando sea impar el número de mese comprendidos en el período en que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho ejercicio el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del periodo.
9. Las reparaciones, así como las adaptaciones a las instalaciones, se considerarán inversiones siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.
10. En ningún caso se considerarán inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación que se eroguen con el objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación (ver artículo 30 del RISR).

9.1. Deducciones de Automóviles

La fracción II del artículo 36 de la Ley del LISR establece que será deducible la inversión en automóviles sólo hasta por un monto de \$175,000.00. y 250,000.00 eléctricos o híbridos

Por lo que se refiere a los gastos de automóviles, la fracción II del artículo 28 de la LISR, establece que serán deducibles en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere el artículo 36 de la LISR, respecto del valor de adquisición de los mismos.

Tratándose de inversiones en automóviles el monto original de la inversión también incluye el monto de las inversiones en equipo de blindaje, esto es, formaran parte del monto máximo de la inversión deducible.

10. PERDIDAS FISCALES

Las S.C. o A.C. también podrán disminuir las pérdidas fiscales que obtenga en su actividad. La pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos.

La pérdida fiscal ocurrirá en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal de otros ejercicios, pudiéndolo haber hecho conforme a esta disposición, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberla efectuado.

Cuando se declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, se aplicará una multa del 30% al 40% de la diferencia que resulte entre pérdida declarada y la que realmente corresponda siempre que el contribuyente la hubiere disminuido total o parcialmente en los términos del artículo 76 de la CFF. En caso de que un no se hubiera tenido oportunidad de disminuirla, no se impondrá multa alguna. En el supuesto de la que diferencia mencionada no se hubiere disminuido habiendo tenido la oportunidad de hacerlo, no se impondrá la multa que se refiere a este párrafo, hasta por el monto de la diferencia que no se disminuyó.

Por el monto de la sanción, es muy importante que cuando se obtengan pérdidas fiscales se analice cuidadosamente su procedencia, para evitar la aplicación de sanciones.

10.1 Actualización de la Pérdida Fiscal

La pérdida fiscal se actualizará, cuando ocurra, con el siguiente factor de actualización:

$$F. A. = \frac{\text{INPC del último mes del ejercicio en que ocurra la pérdida}}{\text{INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió la pérdida}}$$

Cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida, se considera como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda a la mitad del ejercicio.

10.2. Actualización de la Pérdida Fiscal en el Ejercicio en que se Aplica

La pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya reexpresada pendiente de aplicar, se actualizará nuevamente al amortizarse contra utilidades fiscales, con el siguiente factor:

$$F. A. = \frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se aplicará}}{\text{INPC del mes que se actualizó por última vez}}$$

11. PAGOS PROVISIONALES

Las A.C. o S.C. deberán efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, de acuerdo con el siguiente procedimiento.

PRIMER PASO

11.1. Determinación del Coeficiente de Utilidad

Calcular el coeficiente de la utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración.

El coeficiente de la utilidad se calculará de acuerdo con la siguiente fórmula en 2021:

$$\text{Coeficiente de Utilidad} = \frac{\text{Utilidad fiscal (Pérdida fiscal)} + \text{Anticipos a socios}}{\text{Ingresos nominales del ejercicio}}$$

Como se podrá observar, el procedimiento para calcular el coeficiente de utilidad incluye sumar los anticipos a socios, los cuales como se comentó en líneas atrás, se consideran como partidas deducibles, por lo cual el coeficiente de utilidad será elevado; sin embargo, como se comenta en el siguiente paso la utilidad fiscal para el pago provisional también se disminuirá por dichos anticipos.

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

SEGUNDO PASO

11.2 Determinación de la Utilidad Fiscal Estimada para el Pago Provisional

La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad por los ingresos nominales correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes a que se refiere el pago. Las S.C. o A.C. que distribuyan anticipos a los socios en los términos de la fracción II del artículo 94 de la ley se retendrá el ISR aplicando las tarifas de los artículos 96 de la misma ley; deberá evaluarse que si no se otorgan anticipos no se disminuirá la utilidad fiscal y por lo tanto dará lugar al pago del impuesto en forma provisional. En realidad, tratándose de S.C. o A.C. que son sociedades de personas, en la mayoría de los casos se entregan anticipos a sus integrantes, por lo cual la utilidad fiscal se puede convertir en cero puesto que todo es distribuido en el ejercicio.

Sin embargo, si por alguna razón no se lleva a cabo esta distribución, dará lugar al pago provisional del ISR.

11.3. Disminución de Pérdidas Fiscales de Ejercicios Anteriores

Una vez determinada la utilidad fiscal para el pago provisional se procederá a disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicaren los términos de lo establecido en el artículo 57 de la LISR.

Las pérdidas fiscales no se podrán aplicar, serán las que se hayan obtenido en los diez ejercicios fiscales anteriores.

La Ley del ISR, establece que las pérdidas fiscales actualizadas se aplicarán en su totalidad, de acuerdo a lo señalado en el tercer párrafo de la fracción II del artículo 14 de la LISR:

“A la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción se les restará en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendientes de aplicar contra las utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio”

11.4. Monto del Pago Provisional

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 30% para el 2022 establecida en el artículo 9 de la LISR, sobre la utilidad fiscal que se determinó en los términos del punto anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, en los términos del artículo 54 de la misma, y que se refiere a la retención por inversiones que se efectúa en el sistema financiero.

Para mayor claridad del procedimiento anterior de los pagos provisionales, a continuación presentamos el siguiente:

EJEMPLO

Consultoría Profesional, S.C. se constituyó el día 1o. de agosto de 2021 quedando inscrita en el R.F.C. con la clave COF-010805-KW7.

A continuación se muestran datos del ejercicio 2021 con lo cual se determinará el pago provisional del mes de junio 2021.

I. Ingresos del 1o. de agosto al 31 de diciembre de 2021.

Número de recibo	Fecha de expedición	Importe	IVA al 16%	Total	Fecha de cobro
1	31-ago-21	16,800.00	2,688.00	19,488.00	31-ago-21
2	31-ago-21	13,500.00	2,160.00	15,660.00	31-ago-21
3	31-ago-21	15,500.00	2,480.00	17,980.00	02-sep-21
4	31-ago-21	8,000.00	1,280.00	9,280.00	02-sep-21
5	31-ago-21	45,000.00	7,200.00	52,200.00	04-sep-21
6	05-sep-21	13,500.00	2,160.00	15,660.00	09-sep-21
7	09-sep-21	18,500.00	2,960.00	21,460.00	25-sep-21
8	30-sep-21	19,500.00	3,120.00	22,620.00	14-oct-21
9	05-oct-21	10,000.00	1,600.00	11,600.00	19-oct-21
10	19-oct-21	5,500.00	880.00	6,380.00	30-oct-21
11	27-oct-21	19,500.00	3,120.00	22,620.00	30-oct-21
12	30-oct-21	10,880.00	1,740.80	12,620.80	05-nov-21
13	05-oct-21	13,600.00	2,176.00	15,776.00	30-nov-21
14	10-nov-21	14,500.00	2,320.00	16,820.00	30-nov-21
15	14-nov-21	11,100.00	1,776.00	12,876.00	30-nov-21
16	01-dic-21	3,500.00	560.00	4,060.00	28-nov-21
17	08-dic-21	14,500.00	2,320.00	16,820.00	28-nov-21
18	20-dic-21	20,000.00	3,200.00	23,200.00	29-dic-21
19	21-dic-21	60,000.00	9,600.00	69,600.00	29-dic-21
20	30-dic-21	66,000.00	10,560.00	76,560.00	10-ene-22
TOTALES		399,380.00	63,900.80	463,280.80	

II. Otros ingresos y deducciones fiscales 2021.

Ajuste anual por inflación acumulable \$6,220.00

Deducción de Inversiones del ejercicio 2,430.00

III. Gastos del ejercicio del 01 de agosto al 31 de diciembre de 2021.

Mes	Conceptos	Importe	IVA al 16%	Total
Agosto	Gastos deducibles	10,100.00	1,616.00	11,716.00
	Gastos no deducibles	2,850.00	456.00	3,306.00
Septiembre	Gastos deducibles	49,670.00	7,947.20	57,617.20
	Gastos no deducibles	6,500.00	1,040.00	7,540.00
Octubre	Gastos deducibles	28,500.00	4,560.00	33,060.00
	Gastos no deducibles	3,850.00	616.00	4,466.00
Noviembre	Gastos deducibles	26,800.00	4,288.00	31,088.00
	Gastos no deducibles	1,350.00	216.00	1,566.00
Diciembre	Gastos deducibles	39,580.00	6,332.80	45,912.80
	Gastos no deducibles	12,500.00	2,000.00	14,500.00
TOTALES		181,700.00	29,072.00	210,772.00
TOTAL GASTOS		154,650.00	56,528.00	211,178.00

IV. Retiro de socios u asociados en el año 2021.

Mes	Concepto	Pagado
Agosto	Retiro de socios y asociados	11,000.00
Septiembre	Retiro de socios y asociados	53,000.00
Octubre	Retiro de socios y asociados	25,000.00
Noviembre	Retiro de socios y asociados	38,000.00
Diciembre	Retiro de socios y asociados	28,000.00
TOTAL		<u>155,000.00</u>

V. Ingresos propios de la actividad del 1º. de enero al 31 de junio d 2021

Número de recibo	Fecha de expedición	Importe	IVA al 16%	Total	Fecha de cobro
21	05-ene-21	35,000.00	5,600.00	40,600.00	10-ene-21
22	31-ene-21	12,500.00	2,000.00	14,500.00	05-feb-21
23	02-feb-21	28,000.00	4,480.00	32,480.00	15-feb-21
24	03-mar-21	16,500.00	2,640.00	19,140.00	30-mar-21
25	04-abr-21	38,500.00	6,160.00	44,660.00	02-may-21
26	04-may-21	2,100.00	336.00	2,436.00	04-may-21
27	15-may-21	18,500.00	2,960.00	21,460.00	30-may-21
28	15-may-21	36,500.00	5,840.00	42,340.00	06-jun-21
29	06-jun-21	37,500.00	6,000.00	43,500.00	15-jun-21
30	30-jun-21	10,500.00	1,680.00	12,180.00	10-jul-21
TOTALES		<u>235,600.00</u>	<u>37,696.00</u>	<u>273,296.00</u>	

VI. Ingresos acumulables propios de la actividad al mes de junio de 2021.

Mes de expedición del recibo	Fecha de cobro	Honorarios cobrados	IVA al 16%	Total
dic-20	10-ene-21	66,000.00	10,560.00	76,560.00
ene-21	10-ene-21	35,000.00	5,600.00	40,600.00
	05-feb-21	12,500.00	2,000.00	14,500.00
feb-21	15-feb-21	28,000.00	4,480.00	32,480.00
mar-21	30-mar-21	16,500.00	2,640.00	19,140.00
abr-21	02-may-21	38,500.00	6,160.00	44,660.00
may-21	04-may-21	2,100.00	336.00	2,436.00
	30-may-21	18,500.00	2,960.00	21,460.00
	06-jun-21	36,500.00	5,840.00	42,340.00
jun-21	15-jun-21	37,500.00	6,000.00	43,500.00
TOTALES		291,100.00	46,576.00	337,676.00

VII. Anticipos a socios de enero a junio de 2021: \$140,000.00

VIII. El pago provisional de enero a mayo de 2021 fue cero.

Solución:

I. Determinación de la utilidad fiscal del ejercicio 2021.

Ingresos propios de la actividad	\$ 333,380.00
Ajuste anual por inflación acumulable	6,220.00
Total de ingresos acumulables	\$ 339,600.00
Menos:	
Gastos deducibles	\$ 154,650.00
Depreciación fiscal del ejercicio	2,430.00
Retiro de socios y asociados	<u>155,000.00</u>
Total de deducciones autorizadas	<u>\$ 312,080.00</u>
UTILIDAD FISCAL	<u>\$ 27,520.00</u>

II. Ingresos acumulables propios de la actividad del ejercicio 2021.

Mes	Fecha de cobro	Honorarios cobrados	IVA al 16%	Total
Agosto	31-ago-21	16,800.00	2,688.00	19,488.00
	31-ago-21	13,500.00	2,160.00	15,660.00
Septiembr	02-sep-21	15,500.00	2,480.00	17,980.00
	02-sep-21	8,000.00	1,280.00	9,280.00
	04-sep-21	45,000.00	7,200.00	52,200.00
	09-sep-21	13,500.00	2,160.00	15,660.00
Octubre	25-sep-21	18,500.00	2,960.00	21,460.00
	14-oct-21	19,500.00	3,120.00	22,620.00
	19-oct-21	10,000.00	1,600.00	11,600.00
	30-oct-21	5,500.00	880.00	6,380.00
	30-oct-21	19,500.00	3,120.00	22,620.00
Noviembr	05-nov-21	10,880.00	1,740.80	12,620.80
	30-nov-21	13,600.00	2,176.00	15,776.00
	30-nov-21	14,500.00	2,320.00	16,820.00
	30-nov-21	11,100.00	1,776.00	12,876.00
Diciembre	28-dic-21	3,500.00	560.00	4,060.00
	28-dic-21	14,500.00	2,320.00	16,820.00
	29-dic-21	20,000.00	3,200.00	23,200.00
	29-dic-21	60,000.00	9,600.00	69,600.00
TOTALES		333,380.00	53,340.80	386,720.80

III. Determinación de ingresos nominales del ejercicio 2021.

Ingresos acumulables del ejercicio 2021	339,600.00
Menos:	
Ajuste anual por inflación acumulable	6,220.00
INGRESOS NOMINALES	333,380.00

IV. Formula coeficiente de utilidad (CU)

$$CU = \frac{\text{Utilidad Fiscal (Pérdida fiscal)} + \text{Anticipos a socios y asociados}}{\text{Ingresos nominales del ejercicio}}$$

$$CU = \frac{27,520.00 + 155,000.00}{333,380.00}$$

$$CU = \frac{182,520.00}{333,380.00} = 0.5474$$

V. Determinación del pago provisional del mes de junio de 2022.

Ingresos nominales de enero a junio de 2022	291,100.00
Por:	
Coeficiente de utilidad	0.5474
Utilidad fiscal estimada	159,348.14
Menos:	
Anticipo de socios	<u>140,000.00</u>
Utilidad base del pago provisional	19,348.14
Por:	
Tasa de ISR	30%
Impuesto causado	5,804.42
Menos:	
Pago provisional de enero a mayo de 2022	0.00
IMPORTE A PAGAR	5,804.42

11.7 Disminución de Pagos Provisionales

En la ley del ISR, se establecen los requisitos para la disminución de los pagos provisionales y en la fracción II del artículo 14 de la LISR se establece que se podrá disminuir a partir del segundo semestre del ejercicio el coeficiente de utilidad, para lo cual se deberá solicitar autorización para aplicar un coeficiente menor.

La disposición citada limita el plazo para la disminución de los pagos provisionales solo a partir del segundo semestre del ejercicio, por lo tanto en el primer semestre del ejercicio no se podrá solicitar autorización para disminuir los pagos provisionales, por lo cual se puede provocar que en el primer semestre se efectúen pagos provisionales en exceso.

12. OBLIGACIONES DE LAS S.C. O A.C. (ARTÍCULO 76 DE LA LISR)

Además de las siguientes obligaciones fiscales señaladas anteriormente se tendrán las siguientes:

- I. Llevar contabilidad de conformidad con el CFF su reglamento y reglamento de esta ley y efectuar los registros en la misma. Cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, deberán registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten.
- II. Expedir los comprobantes fiscales por las actividades que realicen.

- III. Expedir los comprobantes fiscales en los que se asienten el monto de los pagos efectuados que constituyan ingresos de fuente de riqueza ubicada en México de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta ley o de los pagos efectuados a los establecimientos en el extranjero de instituciones de crédito del país, en los términos del artículo 48 de la misma y, en su caso, el impuesto retenido al residente en el extranjero o a las citadas instituciones de crédito.
- IV. Formular un estado de posición financiera a la fecha en termine el ejercicio.
- V. Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio o la utilidad gravada del mismo y el monto del impuesto correspondiente, ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio. En dicha declaración también se determinarán la utilidad fiscal y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

- VI. Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, ante las autoridades fiscales y mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades la información de los préstamos otorgados o garantizados por residentes en el extranjero, así como tipo de financiamiento, nombre del beneficiario, efectivo de los intereses, tipo de moneda, la tasa de interés aplicable y las fechas de exigibilidad del principal y accesorios de cada operación.
- VII. Presentar las declaraciones a que se refiere este artículo a través de medios electrónicos en la dirección de correo electrónico que al efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante disposiciones de carácter general.

- IX.** Obtener y conservar la documentación comprobatoria, tratándose de contribuyentes que celebren operaciones con partes relacionadas, con la que demuestren que el monto de sus ingresos y deducciones se efectuaron de acuerdo a los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad, que hubieran utilizado u obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables, la cual deberá contener los siguientes datos:
- a) El nombre, denominación o razón social, domicilio y residencia fiscal, de las personas relacionadas con las que se celebren operaciones, así como la documentación que demuestre la participación directa e indirecta entre las partes relacionadas.
 - b) Información relativa a las funciones o actividades, activos utilizados y riesgos asumidos por el contribuyente y la parte o partes relacionadas con las que se celebren operaciones, por cada tipo de operación.
 - c) Información y documentación sobre las operaciones con partes relacionadas y sus montos, por cada parte relacionada y por cada tipo de operación de acuerdo a la clasificación, así como con los datos y elementos de comparabilidad que establece el artículo 179 de esta Ley.
 - d) El método aplicado conforme al artículo 180 de esta Ley, incluyendo la información y la documentación sobre operaciones o empresas comparables por cada tipo de operación, así como el detalle en la aplicación de los ajustes que, en su caso, se hayan realizado en los términos del artículo 179, tercer párrafo de esta Ley.
- excepto menores a 13,000,000.00 y si son SP menores a 3,000,000.00
- X.** Presentar, a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate, la información de las operaciones que realicen con partes relacionadas, efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, que se solicite mediante la forma oficial que al efecto aprueben las autoridades fiscales.

- XI. Tratándose de personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales deberán de efectuar los pagos con cheque nominativo no negociable del contribuyente expedido a nombre del accionista o a través de transferencia electrónica de fondos y proporcionar el CFDI correspondiente.
- XII. Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado u obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo.
- XIII. Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año ante las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales en los que intervengan.
- XIV. Llevar un control de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, conforme al sistema de inventarios perpetuos. Los contribuyentes podrán incorporar variaciones al sistema señalado en esta fracción, siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.
- XV. Los contribuyentes que opten por valuar sus inventarios de conformidad con el cuarto párrafo del artículo 41 de esta Ley, deberán llevar un registro de los factores utilizados para fijar los márgenes de utilidad bruta aplicados para determinar el costo de lo vendido durante el ejercicio, identificando los artículos homogéneos por grupos o departamentos con los márgenes de utilidad aplicados a cada uno de ellos. El registro a que se refiere este párrafo se deberá tener a disposición de las autoridades fiscales durante el plazo establecido en el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación.

- XVI. Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, de los préstamos, aportaciones para futuros aumentos de capital o aumentos de capital que reciban en efectivo, en moneda nacional o extranjera, mayores a \$600,000.00, dentro de los quince días posteriores a aquél en el que se reciban las cantidades correspondientes. Tratándose de personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, éstas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando para esas operaciones los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad que hubieran utilizado u obtenido con o entre partes independientes en operaciones comparables. Para estos efectos, aplicarán los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, en el orden establecido en el citado artículo.
- XVII. Los contribuyentes residentes en el país que tengan establecimientos en el extranjero, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:
- a) Llevar los libros de contabilidad y los registros que correspondan al establecimiento en el extranjero, en los términos que señale esta Ley y su Reglamento. Los asientos correspondientes podrán efectuarse de acuerdo con lo siguiente:
 - 1. En idioma español o en el oficial del país donde se encuentren dichos establecimientos. Si los asientos correspondientes se hacen en idioma distinto al español deberá proporcionarse traducción autorizada a las autoridades fiscales cuando éstas así lo requieran en el ejercicio de sus facultades de comprobación.
 - 2. Registrando las operaciones en moneda nacional o en la moneda de curso legal en el país donde se encuentren dichos establecimientos. Si se registra en moneda distinta de la nacional, la conversión podrá hacerse, a elección del contribuyente, por cada operación o conforme al tipo de cambio que tenga la moneda extranjera en México al último día de cada mes de calendario.
 - b) Conservar los libros, los registros y la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con sus obligaciones fiscales, relacionados únicamente con el establecimiento en el extranjero, durante el término que para tal efecto señalan esta Ley y el Código Fiscal de la Federación. Podrán conservarse en dicho establecimiento siempre que se cumplan los requisitos y condiciones que fije el Reglamento de esta Ley. Llevar un control de inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, conforme al sistema de inventarios perpetuos. Los contribuyentes podrán incorporar variaciones al sistema señalado en esta fracción, siempre que cumplan con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.
- XVIII. Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 94 de esta Ley, deberán expedir comprobante fiscal en el que conste el monto de los anticipos y rendimientos distribuidos, así como el impuesto retenido.

- XIX.** Tratándose de contribuyentes que estén obligados o hayan optado por dictaminarse en los términos del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación, deberán dar a conocer en la Asamblea General Ordinaria de Accionistas un reporte en el que se informe sobre el cumplimiento de las obligaciones fiscales a su cargo en el ejercicio fiscal al que corresponda el dictamen.

La obligación prevista en el párrafo anterior, se tendrá por cumplida si en la Asamblea referida se distribuye entre los accionistas y se da lectura al informe sobre la revisión de la situación fiscal a que se refiere la fracción III del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

- XX.** Informar a las autoridades fiscales, a través de los medios y formatos que para tal efecto señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, la enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes emitidas por el contribuyente, efectuada entre residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.

La información a que se refiere esta fracción, deberá presentarse a más tardar durante el mes siguiente a la fecha en la que ocurra la operación, y deberá contener por lo menos los siguientes datos:

- a) Fecha de enajenación de acciones o títulos valor que representen la propiedad de bienes en términos del artículo 161 de esta Ley.
- b) Nombre, denominación o razón social, número de identificación fiscal y país de residencia de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.
- c) Fecha de entero del impuesto sobre la renta.
- d) Monto del impuesto pagado.

Las personas morales que no presenten la información a que se refiere esta fracción serán responsables solidarios en el cálculo y entero del impuesto correspondiente al residente en el extranjero, en los términos del artículo 26, fracción XI del Código Fiscal de la Federación

CAPITULO II

SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES

DEL TITULO III DE LA LISR

1. PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS

Las personas morales a que se refiere el artículo 79 de la LISR dentro de las que se encuentran S.C. o A.C., así como las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta salvo por lo dispuesto en el artículo 94 de esta ley. Asimismo, este título será aplicable tratándose de las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere la Ley de Sociedades de Inversión, cuyos integrantes o accionistas sean exclusivamente personas físicas.

Las personas morales a que se refiere el artículo 79 de la LISR se consideran personas morales con fines no lucrativos y son las siguientes:

- I. Sindicatos obreros y los organismos que los agrupen.
- II. Asociaciones patronales.
- III. Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas pesqueras o silvícolas, así como los organismos que las reúnan.
- IV. Colegios de profesionales y los organismos que los agrupen.

- V. Asociaciones civiles y sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riego, previa la concesión y permiso respectivo.
- VI. Instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de esta ley, que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos; que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a las siguientes actividades:
 - a) La atención a requerimientos básicos de subsistencia en materia de alimentación, vestido o vivienda.
 - b) La asistencia o rehabilitación médica o a la atención en establecimientos especializados.
 - c) La asistencia jurídica, el apoyo y la promoción, para la tutela de los derechos de los menores, así como para la readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas.

- d) La rehabilitación de alcohólicos y farmacodependientes.
- e) La ayuda para servicios funerarios.
- f) Orientación social, educación o capacitación para el trabajo.
- g) La promoción de la participación organizada de la población en las acciones que mejoren sus propias condiciones en subsistencia en beneficio de la comunidad.

VII. Sociedades cooperativas de consumo.

VIII. Organismos que conforme a la ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumidores.

IX. Sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios, comisiones y otros semejantes.

- X. Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza.
- XI. Sociedades o asociaciones de carácter civil dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas.
- XII. Asociaciones o sociedades civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos, dedicadas a las siguientes actividades:
 - a) La promoción y difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, literatura, arquitectura y cinematografía, conforme a la Ley que crea al Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura, así como a la Ley Federal de Cinematografía.
 - b) El apoyo a las actividades de educación e investigación artística de conformidad con lo señalado en el inciso anterior.

- c) La protección, conservación, restauración y recuperación del patrimonio cultural de la nación, en los términos de la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artístico e Histórico y la Ley General de Bienes Nacionales; así como el arte de las comunidades indígenas en todas las manifestaciones primigenias de sus propias lenguas, los usos y costumbres, artesanías y tradiciones de la composición pluricultural que conforman el país.
 - d) La instauración y establecimiento de bibliotecas que formen parte de la Red Nacional de Bibliotecas Públicas de conformidad con la Ley General de Bibliotecas.
 - e) El apoyo a las actividades y objetivos de los museos dependientes del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes.
- XIII. Las instituciones o sociedades civiles, constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, y aquéllas a las que se refiera la legislación laboral, así como las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la Ley de Ahorro y Crédito Popular.

- XIV. 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.
- XV. Sociedades de gestión colectiva constituidas de acuerdo con la Ley Federal del Derecho de Autor.
- XVI. Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, deportivos o religiosos.
- XVII. Asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas, a que se refiere el artículo 98 de esta Ley.
- XVIII. Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.

- XIX.** Las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática, dentro de las áreas geográficas definidas que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, así como aquellas que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para promover entre la población la prevención y control de la contaminación del agua, del aire y del suelo, la protección al ambiente y la preservación y restauración del equilibrio ecológico. Dichas sociedades o asociaciones, deben cumplir con los requisitos señalados en las fracciones II, III, IV, V del artículo 97 de esta ley, para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos en los términos de la misma.
- XX.** Las asociaciones y sociedades civiles, sin fines de lucro, que comprueben que se dedican exclusivamente a la reproducción de especies en protección y peligro de extinción y a la conservación de su hábitat, siempre que además de cumplir con las reglas de carácter general que emita el Servicio de Administración Tributaria, se obtenga opinión previa de la Secretaría de Medio Ambiente y Recursos Naturales. Dichas sociedades o asociaciones, deben cumplir con los requisitos señalados en las fracciones II, III, IV, V del artículo 97 de esta ley.
- XXI.** Las sociedades de inversión especializada en fondos para el retiro.

2. PARTIDOS Y ASOCIACIONES POLÍTICAS

En el artículo 79 de la LISR se considera que los partidos y asociaciones políticas, legalmente reconocidos, tendrán las obligaciones de retener y enterar el impuesto y exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en términos de esta ley.

Es importante hacer la aclaración que las personas morales del artículo 79, no son contribuyentes del ISR, pero no les elimina el cumplimiento de obligaciones fiscales que se establecen en la propia ley, con la excepción que más adelante se comenta, tales como retención de impuestos, obtener comprobantes con requisitos fiscales, etc. Este tipo de sociedades es fácil confundir el no ser contribuyente, con el estar exento de toda obligación fiscal, lo cual conduce en muchas ocasiones a fuertes omisiones en materia fiscal.

3. INTEGRANTES DE S.C. O A.C. SI SON CONTRIBUYENTES

Los integrantes de las S.C. o A.C. considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos que éstas les entreguen en efectivo o en bienes.

4. DETERMINACION DEL REMANENTE DISTRIBUIBLE

Las S.C. o A.C. del Título III, determinarán el remanente distribuible de un año de calendario correspondiente a sus integrantes como sigue:

Ingresos obtenidos en el período	
(excepto los señalados en el artículo 93 y aquellos por los que se haya pagado impuesto definitivo)	\$
Menos:	
Deducciones autorizadas, de conformidad con el Título IV	\$
REMANENTE DISTRIBUIBLE	\$

Cuando la mayoría de los integrantes de dichas personas morales sean contribuyentes del Título II, el remanente distribuible se calculará sumando los ingresos y disminuyendo las deducciones que correspondan en los términos de dicho título.

Cuando la mayoría de los integrantes de dichas personas morales sean contribuyentes del Título IV, Capítulo II, Sección I o II, el remanente distribuible se calculará sumando los ingresos y disminuyendo las deducciones que correspondan, en los términos de dichas secciones.

5. INGRESOS QUE SI CAUSAN IMPUESTO

En el caso de que las S.C. o A.C. de este Título enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, deberán determinar el impuesto que corresponda a la utilidad por los ingresos derivados de las actividades mencionadas en los términos del Título II de esta ley a la tasa del 30%, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable tratándose se S.C. o A.C. autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos del artículo 27 fracción I y 151 fracción III de la LISR.

Lo anterior implicará que cuando una S.C. o A.C. se encuentre en el supuesto que marca este ordenamiento, deberá separar los ingresos que se encuentran gravados en el Título II de los ingresos exentos en el Título III. La complicación se puede presentar en el caso de las deducciones autorizadas, para lo cual se deberá identificar las que correspondan a los ingresos gravados y las que se aplican a los ingresos exentos. Al respecto el artículo 137 del RISR, establece el procedimiento que se debe aplicar a las deducciones a cada tipo de ingreso.

Las deducciones que se aplicarán para el Título II, deberán reunir los requisitos de deducibilidad a que hicimos referencia en el capítulo anterior y, además éstas se determinarán como sigue:

- I. Tratándose de gastos de inversiones que sean atribuibles exclusivamente a las mencionadas actividades, éstos se deducirán en los términos del Título II de la Ley.
- II. Cuando se trate de gastos e inversiones que sean atribuibles parcialmente a las mencionadas actividades, excepto en el caso de inversiones en construcciones, éstos se deducirán en la proporción que represente el número de días en el que se desarrollen las actividades mencionadas respecto del período por el que se efectúa la deducción.
- III. Tratándose de inversiones en construcciones que se utilicen parcialmente para la realización de dichas actividades, éstas serán deducibles en la proporción que resulte de multiplicar la que represente el área utilizada para desarrollar la actividad respecto del área total del inmueble por la proporción que represente el número de días en que se utilice respecto de 365.

Para ejemplificar lo anterior a continuación presentamos el siguiente:

EJEMPLO

Supuestos:

1. La A.C. obtiene ingresos exentos por cuotas de sus integrantes por 700,000.00.
2. La A.C. enajena bienes distintos de su activo fijo por \$ 500,000.00.
3. Eroga gastos identificados con el punto 2 por \$ 300,000.00 y con el punto 1 por \$ 400,000.00.
4. Se tiene una depreciación actualizada del total de construcciones por \$80,000.00.
5. El área utilizada en actividades del punto 2 es del 30% y se utiliza los 365 días del ejercicio.
6. Determinar el resultado fiscal de las actividades gravadas en el Título II.

Solución

1.Ingresos acumulables		\$ 500,000.00
Menos:		
2.Deducciones autorizas:		
2.1 Gastos identificados	\$ 300,000.00	
2.2 Depreciación 30% sobre \$80,000.00	24,000.00	\$324,000.00
3.Utilidad fiscal		\$ 176,000.00
4.Pérdida fiscal		0
5.Resultado fiscal		\$ 176,000.00
6.ISR (30%)		\$ 52,800.00

6. NO SON INGRESOS GRAVADOS CUANDO SE TENGA AUTORIZACION PARA RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES

Las S.C. o A.C. que lleven a cabo enajenaciones de bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas a de sus miembros y estos excedan del 5% de sus ingresos totales, a pesar de que como se comentó anteriormente se consideran ingresos gravados, si cuentan con autorización para percibir donativos deducibles en los términos de los artículos 27 fracción I y 153 fracción III de esta ley, no estarán gravados los ingresos.

Este sería el caso, por ejemplo de las escuelas, institutos, universidades, instituciones de beneficencia, etc., que llevan a cabo operaciones que resultan gravadas en los términos expuestos anteriormente, sin embargo, no pagaran el ISR si tiene la autorización para percibir donativos deducibles.

Existe un caso especial tratándose de instituciones educativas, ya que a través de oficios emitidos por la SHCP se le dan tratamientos específicos a este tipo de ingresos. Efectivamente, por oficio número S25-A-1-D-7425 de fecha 9 de junio de 1993 la administración general jurídica de ingresos, dio a conocer el criterio tratándose de la aplicación del artículo 64 de la LISR en el que se establece que en caso de que las personas morales del Título III enajenaran bienes destinados de su activo o presentara servicios a personas distintas de sus miembros, deberían determinar el ISR que les corresponda de sus actividades mencionadas siempre que dichos ingresos excedieran el 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate, sin embargo, esto no será aplicable tratándose de prestación de servicios de enseñanza con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación y siempre que los ingresos percibidos correspondan a los pagos por el servicio prestado en virtud de los alumnos que se encuentren inscritos en las instituciones educativas de que se trate.

Con este criterio, si la institución educativa se encuentra en estos supuestos, y a pesar de que no tenga autorización para recibir donativos deducibles, no gravaría los ingresos percibidos de las cuotas de colegiaturas pagados por los alumnos, ya que estos al no ser miembros de la sociedad, se interpretaría como distintos y por lo tanto se encontraría en los supuestos que establece la Ley para efectos de que fueran gravados, pero con el criterio mencionado por la SHCP, estarían exentos.

7. INGRESOS GRAVADOS DERIVADOS DE ENAJENACION DE BIENES, INTERESES Y PREMIOS

El artículo 79 de la LISR establece que las personas morales a que se refiere este Título, a excepción de las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro y de las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de la misma, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta cuando perciban ingresos de los mencionados en el Capítulo IV (enajenación de bienes) VI (intereses) y VII (premios), del Título IV de esta ley, con independencia de que los ingresos a que se refiere el Capítulo VI se perciban en moneda extranjera.

Para efectos de determinar el ISR a pagar, se aplicarían las disposiciones contenidas en el Título IV y la retención que en su caso se efectúe tendrá el carácter de pago definitivo.

Nuevamente en este tipo de ingresos, destacamos la importancia que tendría para la S.C. o A.C. si tuviera autorización para recibir donativos deducibles, ya que si bien obtendrían ingresos por los conceptos mencionados, no se gravarían y por lo tanto no deberían pagar el ISR; un caso común son los ingresos por intereses de instituciones de crédito, sobre los cuales no debe haber retención, sin embargo, si no se encuentran en esta situación y obtuvieran ingresos por cualquiera de los conceptos mencionados se tendría que pagar el impuesto correspondiente.

A continuación mostramos el ejemplo de una enajenación de inmuebles, para que se aprecie el impacto que tendría este tipo de operaciones en estas instituciones:

EJEMPLO

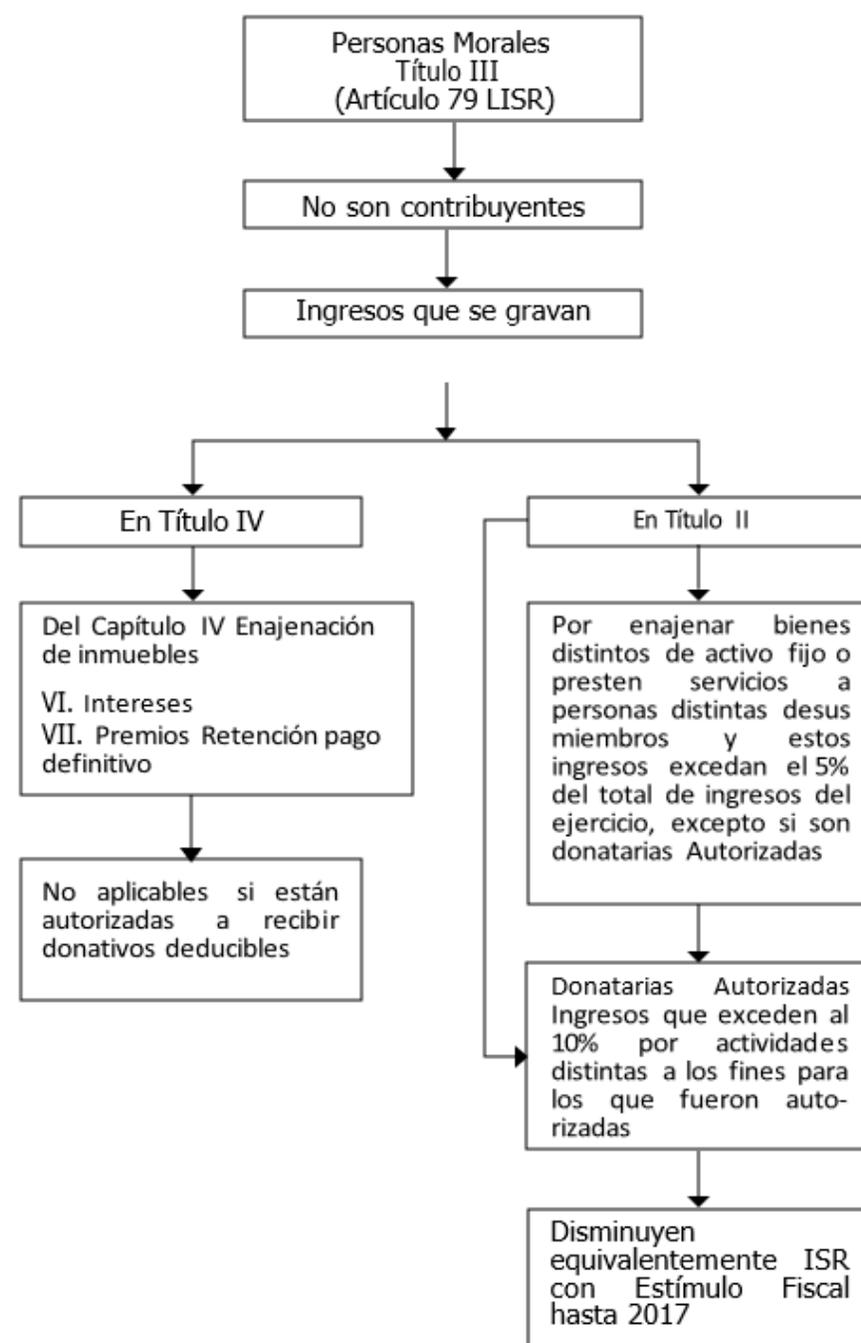
1. La escuela “X” adquirió un inmueble el 1o. de enero de 1996 en \$200,000.00.
2. La escuela “X” no tiene autorización para recibir donativos deducibles.
3. Se enajena el inmueble en el mes de febrero de 2006 en \$600,000.00.

Determinar el ISR a pagar, como pago definitivo.

Se determina el ISR en los términos del Título IV de la LISR.

1 Actualización del Costo de Adquisición	
1.1 Terreno 20% sobre \$200,000.00 =	40,000.00
Factor de actualización = $\frac{\text{INPC enero 2006}}{\text{INPC enero 1996}} = \frac{116.983}{45.0334} = 2.5976$	
Terreno Actualizado	103,904.00
1.2 Construcción 80% sobre \$200,000.00 =	160,000.00
Depreciación 3% x 10 = 30%	48,000.00
Valor por actualizar	112,000.00
Factor de actualización	2.5976
Construcción actualizada	290,931.20
1.3 Terreno y Construcción Actualizada	394,835.20
2. Determinación de la ganancia	
2.1 Valor de enajenación	600,000.00
2.2 Costo actualizado	394,835.20
2.3 Base gravable	205,164.80
2.4 Entre número de años de antigüedad	10.00
2.5 Base para aplicar tarifa	20,516.48
2.6 ISR según tarifa	1,634.92
2.7 ISR a pagar (\$1,634.92 x 10)	16,349.20

8. CUADRO QUE MUESTRA LOS INGRESOS QUE GRAVAN



Fuente: Sociedades y Asociaciones civiles, ISEF, Domínguez Orozco, Jaime y otro

9. PRESUNCION DE INGRESOS

En el penúltimo párrafo del artículo 79 de la Ley del ISR, se presume que se considera remanente distribuible, aun cuando no la hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, los siguientes conceptos.

1. Omisión de ingresos.
2. Compras no realizadas e indebidamente registradas.
3. Erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de esta ley, salvo cuando dicha circunstancia se deba a que éstas no reúnen los requisitos de la LISR.
4. Préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes, salvo en el caso de préstamos a los socios o integrantes de las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo a que se refiere la fracción XIII del artículo 79 de la LISR.

10. PAGO DEL IMPUESTO POR PRESUNCION DE INGRESOS

Cuando se determine remanente distribuible en los supuestos anteriores, la persona moral de que se trate enterará como impuesto a su cargo el impuesto que resulte de aplicar sobre dicho remanente distribuible la tasa del 30%, en cuyo caso se considerará como impuesto definitivo, debiendo efectuar el entero correspondiente a más tardar en el mes de febrero del año siguiente a aquél en que ocurra cualquiera de los supuestos a que nos hemos referido.

Para explicar lo anterior a continuación presentamos el siguiente:

EJEMPLO

Supuestos:

1. La escuela "X" A.C. no cumplió con requisitos fiscales en sus deducciones con importe de \$40,000.00 del ejercicio 2021.
2. Determinar el pago del impuesto.

Solución

1. Remanente distribuible 40,000.00
2. Tasa ISR 30%
3. ISR a pagar en febrero de 2022 12,000.00

El supuesto de presunción de ingresos debe ser vigilado en forma cuidadosa en este tipo de sociedades, ya que en la práctica es común encontrar que no reúnen los requisitos fiscales establecidos en el último párrafo del artículo 79 de la LISR y esta contingencia puede ser un alto costo para este tipo de sociedades en el caso de una revisión por parte de las autoridades fiscales.

11. PERSONAS AUTORIZADAS A RECIBIR DONATIVOS DEDUCIBLES

En los términos del artículo 27 fracción I de la LISR se establecen los requisitos para que los donativos sean deducibles.

Debe tratarse de donativos no onerosos ni remunerativos y que satisfagan los requisitos previstos en la LISR y en las reglas generales que para el efecto establezca el SAT y se otorguen en los siguientes casos:

- a) A la Federación, entidades federativas o municipios, así como sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley.
- b) A las entidades a las que se refiere el artículo 82 de esta ley y que son las fundaciones, patronatos y demás entidades cuyo propósito sea apoyar económicamente las actividades de personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles.

- d) A las personas morales a que se refieren los artículos 79 fracciones XIX Y 82 de esta ley y que se refiere a S.C. o A.C. organizadas sin fines de lucro para preservar la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática y las personas morales de las fracciones VI, X, XI Y XII del artículo 82 de la LISR.
- e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 83 de esta Ley.

11.1 Requisitos de los Donativos

En los términos del artículo 36 del RISR se considera que se cumple con los requisitos de la LISR cuando en el ejercicio en que se otorgue el donativo la asociación este incluida en la lista que publique el SAT en el Diarios Oficial y en la página de internet www.sat.gob.mx.

Para ser autorizada de recibir donativos se debe cumplir con los siguientes requisitos, en los términos del artículo 131 del RISR:

1. Solicitar autorización a la SHCP acompañando escritura constitutiva y estatutos que la rigen.
2. Documentación que acredite que se encuentra en los supuestos del artículo 27 fracción I de la LISR.

11.2 Requisitos Para Ser Consideradas Como Instituciones Autorizadas Para Recibir Donativos Deducibles

Las instituciones a que se refiere las fracciones VI (instituciones de asistencia o de beneficencia) fracción X (instituciones educativas) fracción XI (S.C. o A.C. dedicadas a la investigación científica o tecnológica) y XII (A.C. o S.C. organizadas sin fines de lucro dedicadas a la difusión de música, artes plásticas, artes dramáticas, danza, etc.), del artículo 79 de la LISR, deberán cumplir con lo siguiente par ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en los términos de esta ley, en los términos del artículo 81 de la LISR.

- I. Que se constituyan y funcionen exclusivamente como entidades que se dediquen a cualquiera de los fines a que se refieren las fracciones VI, X, XI y XII del artículo 79 de esta ley y que de conformidad con las reglas de carácter general que al efecto expida el SAT, una parte sustancial de sus ingresos los reciban de fondos proporcionados por la Federación, Estados o Municipios, de donativos o de aquellos ingresos derivados de la realización de su objeto social. Tratándose de aquellas entidades a cuyo favor se emita una autorización para recibir donativos deducibles en el extranjero conforme a los tratados internacionales, además de cumplir con lo anterior, no podrán recibir ingresos en cantidades excesivas por concepto de arrendamiento, intereses, dividendos o regalías o por actividades no relacionadas con su objeto social.

- II. Que las actividades que desarrollan tengan como finalidad primordial el cumplimiento de su objeto social, sin que puedan intervenir en campañas políticas o involucrarse en actividades de propaganda destinadas a influir en la legislación.

No se considera que influye en la legislación la publicación de un análisis o de una investigación que no tenga carácter proselitista o la asistencia técnica a un órgano gubernamental que lo hubiere solicitado por escrito.

- III. Que destinen sus activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social, no pudiendo otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física alguna o a sus integrantes personas físicas o morales, salvo que se trate, en este último caso, de alguna de las personas morales a que se refiere este artículo, o se trate de la remuneración de servicios efectivamente recibidos.
- IV. Destinar los activos exclusivamente a los fines propios.

- V. Que al momento de su liquidación y con motivo de la misma, destinen la totalidad de su patrimonio a entidades autorizadas para recibir donativos deducibles.

- VI. Mantener a disposición del público en general la información relativa a la autorización para recibir donativos, al uso y destino que se haya dado a los donativos recibidos, así como el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, y en su caso la información a que se refiere la fracción II de este artículo.

Los requisitos a que se refieren las fracciones III, IV de este artículo deberán constar en la escritura constitutiva de la persona moral de que se trate con el carácter de irrevocable.

En todos los casos, las donatarias autorizadas deberán cumplir con los requisitos de control administrativos que al efecto establezca el reglamento de esta ley.

11.3 Información Mensual de Donativos Recibidos Superiores a \$ 100,000.00 en Efectivo

- VI. A partir del 1º. de enero de 2006, se adiciona esta fracción al artículo 97 de la LISR, para establecer la obligación a las instituciones autorizadas a recibir donativos deducibles, de informar a las autoridades fiscales a través de los medios y formatos electrónicos que señale el SAT, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel en que se realice la operación, de los donativos recibidos en efectivo en moneda nacional o extranjera, así como, en piezas de oro o de plata, cuyo monto sea superior a \$ 100,000.00.

11.4 Asociaciones o Sociedades Civiles que se Constituyen con el Propósito de Otorgar Becas

En los términos del artículo 83 estas instituciones para recibir donativos deducibles, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- I. Que las becas se otorguen para realizar estudios en instituciones de enseñanza que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación o, cuando se trate de instituciones del extranjero éstas se encuentren reconocidas por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.
- II. Que las becas se otorguen mediante concurso abierto al público en general y su asignación se base en datos objetivos relacionados con la capacidad académica del candidato.
- III. Que cumplan con los requisitos a los que se refiere el las fracciones II, a VII, del artículo 82 de esta Ley.

11.5 Otros requisitos para los donativos a instituciones de enseñanza

Requisitos adicionales para los donativos a instituciones de enseñanza.

Para que sean deducibles los donativos a instituciones de enseñanza deberán cumplirse los siguientes:

1. Serán deducibles siempre que sean establecimientos públicos o de propiedad de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.
2. Se destinen a la adquisición de bienes de inversión, a la investigación científica o al desarrollo de tecnología, así como a gastos de administración hasta por el monto, en este último caso que señale el reglamento de esta ley (artículo 118 del RISR).
3. Se trate de donaciones no onerosas ni remunerativas y siempre que dichas instituciones no hayan distribuido remanentes a sus socios o integrantes en los últimos cinco años.

11.6 Otros Requisitos Para La Deducción De Los Donativos

En los términos del artículo 138 del RISR, los donativos deben destinarse única y exclusivamente a los fines propios del objeto social de las donatarias y no deben destinarse más del 5% para gastos de administración y las escuelas autorizadas a recibir donativos, a su vez podrán donarlos a otras escuelas autorizadas.

Otros aspectos que establece la LISR, en el artículo 27 fracción IX, es que los donativos sólo se deduzcan cuando hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate, entendiéndose por erogados cuando hayan sido pagados en efectivo en cheque girando contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito, casas d bolsa, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

11.7 Donativos En Especie

En los términos del artículo 38 del RISR, cuando se hagan donativos en especie se deben de cumplir las siguientes reglas:

1. Cuando sean terrenos, acciones, piezas de oro o de plata, onzas troy, se consideran como monto del donativo el monto original de la inversión actualizado o el costo promedio por acción.
2. Tratándose de bienes que hayan sido deducibles el donativo no será deducible.
3. En Activo Fijo se considera como monto de donativo la parte aun no deducida.
4. Tratándose de bienes muebles distintos, se considera como monto del donativo el valor actualizado desde la fecha de adquisición hasta que se efectuó el donativo.

11.8 Expedición De Comprobantes Por Donativos

Las donatarias deberán expedir comprobantes fiscales con los siguientes datos:

1. Nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del RFC del donatario.
2. Lugar y fecha de expedición.
3. Nombre y domicilio del donante y clave del RFC.
4. Cantidad y descripción de los bienes donados o en su caso el monto del donativo.
5. Señalamiento expreso de que ampara un donativo.

12. OTRAS OBLIGACIONES FISCALES 86 LISR

Las S.C. o A.C. de este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la LISR, tendrán las siguientes:

- I. Llevar los sistemas contables de conformidad con el CFF, su reglamento y el reglamento de la LISR. El CFF y su RCFF, establecen los procedimientos para llevar la contabilidad.

En el caso de las S.C. o A.C., se sugiere que por lo menos debe llevar un libro diario y mayor que anualmente deberá ser encuadernado para efectos de cumplir con los requisitos que marca la ley, independientemente de los libros mencionados se deberá llevar un libro del registro de asociados, libro de actas de sesiones del consejo directivo y libro de actas de las asambleas generales de socios.

- II. Expedir comprobantes que acrediten los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Los artículos 29 y 29-A del CFF, establecen los requisitos de los comprobantes fiscales

13. S.C. O A.C. QUE NO DETERMINAN REMANENTE DISTRIBUIBLE

- III. Presentar en las oficinas autorizadas a más tardar el día 15 de febrero de cada año, declaración en la que se determine el remanente distribuible y la proporción que de este concepto corresponda a cada integrante.
- IV. Proporcionar a sus integrantes constancia y comprobante fiscal en el que se señale el monto del remanente distribuible, en su caso.
- V. Expedir las constancias y el comprobante fiscal y proporcionar la información a que se refiere la fracción III del artículo 76 de esta Ley; retener y enterar el impuesto a cargo de terceros y exigir el comprobante respectivo, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en los términos de esta Ley. Deberán cumplir con las obligaciones a que se refiere el artículo 99 de la misma Ley, cuando hagan pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Título IV, Capítulo I del presente ordenamiento.

14. S.C. O A.C. OBLIGADAS A PRESENTAR DECLARACIÓN ANUAL DE INGRESOS Y EROGACIONES

Las S.C. o A.C. a que se refiere las fracciones V a XIX del artículo 79 de esta ley, así como las sociedades de inversiones a que se refiere este Título, presentarán declaración anual en la que informarán las autoridades fiscales de los ingresos obtenidos y las erogaciones efectuadas. Dicha declaración deberá presentarse a más tardar el día 15 de febrero de cada año.

Si se disuelve una A.C, o S.C. esta declaración se presentará dentro de los tres meses siguientes a la disolución.

15. A.C. QUE NO TIENEN OBLIGACIÓN ALGUNA

Las A.C. a que se refiere el artículo 79 de esta ley que no enajenan bienes, que no tengan empleados y que únicamente presten bienes, que no tengan empleados y que únicamente presten servicios a sus asociados, no tendrán obligaciones algunas. Esta A.C., que tengan como máximo cinco trabajadores y que no enajenen bienes, podrán llevar registros contables simplificados.

A continuación presentamos un cuadro que resume las obligaciones que corresponde a cada una de las sociedades u asociaciones, atendiendo a su carácter y situación fiscal.

OBLIGACIÓN	S.C. o A.C. DEL ARTICULO 79		
	FRACCIONES II a XX		FRAC. V a XIX
(ARTICULO 86 LISR)	CON REMANENTE	SIN REMANENTE	
I. Llevar registros contables	SI	SI	SI
II. Expedir comprobantes con requisitos fiscales	SI	SI	SI
III. Declaración del ejercicio en que determinen remanente.	SI	NO	NO
Declaración anual de ingresos y erogaciones.	NO	NO	SI
IV. Proporcionar constancias a sus integrantes del monto del remanente distribuible.	SI	NO	NO
V. Constancias e información de pagos al extranjero, clientes y proveedores, retener y enterar ISR, exigir documentación con requisitos fiscales y obligaciones como patrón (retenciones, declaraciones, etc.)	SI	SI	SI

16. ASOCIACIONES RELIGIOSAS (A.R.)

Las obligaciones fiscales de las A.R. serán las que se han mencionado para las personas morales con fines no lucrativos, por encontrarse comprendidas en el Título III de la LISR y específicamente en la fracción XVI del artículo 79. En términos generales podemos señalar que las A.R. no están obligadas al pago del ISR por los ingresos que obtengan como consecuencia del desarrollo de su actividad, mientras no sean repartidos a sus integrantes, y con las excepciones que comentamos más adelante. Sin embargo, derivado de la situación especial de las A.R., las autoridades fiscales han emitido resoluciones a título particular y también a través de folletos que han publicado la SHCP, en los que dispone su tratamiento fiscal y que en forma resumida a continuación comentamos.

16.1 Registro Federal de Contribuyentes (RFC)

Las A.R. deben registrarse en el RFC dentro del mes siguiente a la fecha en que se firme su acta constitutiva o si no protocolizan su acta ante notario, dentro del mes siguiente a la fecha en que se otorgue el registro en términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público.

Esta obligación se deriva de lo establecido en el artículo 27 del CFF, de que las personas morales que deban presentar declaraciones periódicas deberán solicitar su inscripción en el RFC de la SHCP y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento del CFF.

Si la A.R. cuenta con entidades y divisiones internas, las cuales no cumplan con sus propias obligaciones fiscales, la oficina central se inscribirá en el RFC y dará de alta también cada establecimiento. En el caso de que cada entidad cumpla por separado con sus obligaciones fiscales se deberá dar de alta en el RFC a cada entidad en forma independiente. Las A.R. deben solicitar su cédula de identificación fiscal ante la SHCP.

16.2 Ingresos

1. Se reitera lo que se mencionó, aplicable para cualquier persona moral del Título III, de que si una A.R. obtiene ingresos por enajenación de inmuebles, intereses por inversiones en bancos o premios, tendrá que pagar ISR de acuerdo con los Capítulos IV, VI y VII del Título IV de la LISR

Debe recordarse que en materia de adquisición de inmuebles se debe pagar un impuesto que se establece en cada entidad, por dicha adquisición. Sin embargo, en el caso de la Ciudad de México y en la mayoría de los Estados, se exime de este impuesto a las A.R.

2. Las ofrendas, diezmos, primicias y donativos son ingresos de la A.R., los cuales no están sujetos al pago del ISR, por las razones que hemos expuesto anteriormente. Igual tratamiento tendrán las ayudas o cuotas pagadas por los feligreses como pago por servicios religiosos.
3. Los donativos que se hagan a una A.R. no son deducibles para el donante, puesto que no cuenta con una autorización para recibir donativos deducibles y será un ingreso por el que no pague ISR la A.R. por tratarse de una persona moral no contribuyente.

4. Los ingresos por concepto de venta de libros, publicaciones y objetos de carácter religioso, que sin fines de lucro obtenga una A.R., no pagarán ISR.

Se puede concluir que los ingresos de una A.R. no pagan ISR mientras no se distribuyan a sus integrantes y siempre que se apliquen a los fines religiosos. Además le serán aplicables las disposiciones del artículo 76 que establece los casos en que los ingresos si pagarán ISR en el Título II y que ya hemos comentado anteriormente en este Capítulo.

16.3 Deducciones Por Gatos, Sueldos, Etc.

1. En cuando a los gatos que efectuó las A.R., deben solicitar comprobantes con requisitos fiscales, salvo gastos menores sobre los que no pueden obtenerlos y que no rebasen cantidades que determinó la SHCP. Esta cantidad se ha determinado en \$5,000.00

2. Ministros de Culto.

Las cantidades que perciban para su manutención los ministros de culto no pagaran ISR, si estas no rebasan la cantidad de 5 UMA's.

En los casos en que se entregaban cantidades superiores a 5 UMA's o por conceptos distintos del de ayudar para manutención si se causa el ISR.

Desde luego, la A.R. tendrá la obligación fiscal de retención de impuestos, por lo cual deberá enterar en su caso, los impuestos retenidos en declaraciones que presentar ante la autoridad fiscal.

3. Vehículos

En el caso de que e inutilice por la A.R. vehículos, estos deberán reunir los requisitos que establece la LISR para automóviles; esto es, los requisitos que se establecen en cuando a montos.

Si los vehículos son propiedad de los ministros de culto, y estos se utilizan para el desarrollo de sus funciones, la A.R. podrá deducir los gastos de gasolina, aceite, servicios, reparaciones y refacciones siempre y cuando la A.R. demuestre que lo tiene en posesión, para lo cual podrá celebrar un contrato de comodato con el mismo culto.

16.4 Comprobantes Por Sus Ingresos

Los comprobantes por los ingresos se deberán expedir por concepto de servicios religiosos, y deberán entregar a sus feligreses nota que acredite el concepto por el perciben el ingreso cuando este exceda de la cantidad que fije la SHCP.

16.5 Declaraciones ante la SHCP.

Las A.R. deberán presentar declaraciones de tipo fiscal, como son la informativa respecto a los ingresos obtenidos y los gastos efectuados en el ejercicio, debiendo llenarse únicamente considerando aquellos datos que su libro de control les permita obtener la forma oficial es la 71. Además, deberán presentar declaraciones es informativas, por ejemplo tratándose de cantidades en efectivo por concepto de crédito al salario que durante el ejercicio hayan entregado a sus trabajadores. Otra declaración informativa que deberán presentar será la relacionada con retenciones del ISR como so los honorarios, rentas, intereses, etc. Y también si otorgaron donativos en el año de calendario anterior o pagos que hayan efectuado por concepto de derechos de autor.

También deberán presentar declaraciones provisionales por la retención del ISR que efectúe, por saldos, honorarios, rentas, etc.

Po lo que corresponde a otros ingresos, y a que más adelante nos referiremos, las A.R. no tendrán que pagar el IVA por los servicios prestados a sus miembros o feligreses o también por otro tipo de ingresos, que tampoco causan el IVA. Además tampoco causan el impuesto al activo ya que como se ha mencionado, so son contribuyentes del ISR.

La exposición anterior describe el criterio fiscal general de las A.R. sin embargo es recomendable que cada una solicite su confirmación ante la SHCP.

17. A.C. CON FINES DE REPRESENTACIÓN O DE ADMINISTRACIÓN DE FONDOS

Es frecuente encontrar A.C. constituidas con fines de representación de sociedades mercantiles, de personas físicas con actividades empresariales o de otras personas físicas o morales a efecto de que las representen ante terceros o administren recursos de los socios.

Tal sería el caso de una A.C. que tenga por objeto la representación de los asociados ante las autoridades competentes y ante terceros en todos los aspectos relacionados con una actividad particular, por ejemplo de industriales, comerciantes, transportistas, exportadores, agricultores, ganaderos, etcétera.

Otro tipo de A.C. puede ser aquella cuyo objetivo sea administrar fondos de los asociados para efectuar gastos comunes que deben distribuirse proporcionalmente.

En estos casos, el artículo 79 de la LISR no incluye en forma específica a este tipo de A.C. por lo cual deben tributar conforme al Título II. Sin embargo, existen casos que sí se incluyen en el artículo 76, como es el de asociaciones de padres de familia (fracción XIV), sociedades de autores (fracción XV) y asociaciones de colonos o asociaciones de condóminos (fracción XVIII).

En nuestra opinión cuando no se encuentren las A.C. específicamente establecidas en el artículo 95 de la LISR, pero que se trate de actividades afines a las señaladas en dicho artículo, es posible solicitar ante las autoridades fiscales que se confirme que quedan incluidas en el Título III. Tal sería el caso de una A.C. que tuviera como actividad la administración de fondos de asociados, cuyo fundamento para quedar incluida en el Título III sería la fracción XIII que se refiere a instituciones o sociedades civiles constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos. De no obtener la confirmación se aplicaría la regla general (tributar en el Título II), porque las excepciones (Título III) son de aplicación estricta.

18. A.C. COMO ADMINISTRADORAS DE INMUEBLES EN CONDOMINIO

La fracción XVIII del artículo 79 de la LISR establece que son personas morales con fines no lucrativos y, por lo tanto, exentas de ISR las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio y las asociaciones de colonos.

18.1. Condóminos. Deducción para ISR de Gastos Comunes

El artículo 30 del RISR establece la opción para las personas morales que sean contribuyentes del Título II de la Ley del ISR de hacer deducibles los gastos comunes de los inmuebles que utilicen para la realización de sus actividades, sujetos al régimen de propiedad en condominio, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

- I. Los comprantes de los gastos del condominio deben cumplir con requisitos fiscales, y ser efectivamente erogados y expedidos nombre de la A.C. que tenga a su cargo la administración del inmueble.
- II. El pago de la parte proporcional de los gastos comunes que realice el contribuyente (condómino) debe ser con cheque expedido para abono en cuenta de la A.C.

La A.C. debe expedir comprobante con requisitos fiscales separando el IVA que se hubiera trasladado a la A.C., en la parte proporcional que corresponda.

- III. La deducción del gasto por el condómino será en la parte proporcional que le corresponda (indiviso) del inmueble en condominio, de acuerdo con la escritura del régimen de propiedad en condominio o la cantidad que efectivamente hubiera pagado, la que resulte menor.

No se deducirá el IVA trasladado por la A.C. excepto si el condómino se encuentra exento del IVA.

Las cuotas que se paguen para constituir fondos o reservas par gastos de mantenimiento no serán deducibles, por que tales fondos o reserva no tienen todavía el carácter de gasto.

18.2. A.C. Administradora del Condominio para Efectos de ISR

No existe disposición en el RISR sobre las obligaciones fiscales de la A.C. administradora de inmuebles en condominio; sin embargo, por tratarse de una persona moral no contribuyente, no causará ISR, pero debe cumplir con obligaciones fiscales como son las que se han señalado anteriormente, para estas personas morales, esto es, inscribirse en el RFC, obtener comprobantes con requisitos fiscales, retener impuestos cuando proceda, llevar registros contables, presentar declaraciones, etc. y no tendrá remanentes, ya que distribuirá todos los gastos entre los condóminos.

18.3 A.C. como Administradora de Condominio para Efectos del IVA

Al establecer el artículo 30 del RISR que la A.C. administradora del condominio traslade del IVA al condómino, el que a su vez le hubieran trasladado y en la parte proporcional que le corresponda, se interpreta que la A.C. es simplemente un medio para que acredite el IVA los condóminos y que la A.C. o la persona que administre el condominio no sería contribuyente del IVA.

Así por ejemplo, si lo que la A.C. cobra al condómino es el reembolso de sueldos del personal que contrata al A.C. para vigilancia o mantenimiento, no trasladara el IVA por no causar IVA los sueldos. En cambio los gastos que si causan IVA como reparaciones, adquisiciones de materias, honorarios, si trasladara el IVA como lo establece el artículo 30 del RISR.

Lo expresado en el párrafo anterior es una opinión, con base en lo dispuesto en el artículo 25 del RISR, por lo que será deseable que las autoridades fiscales dieran a conocer el tratamiento fiscal del IVA para las A.C. administradoras de inmuebles en condominio.

18.4. Asociaciones de Colonos

Aun cuando la misma fracción XVIII del artículo 78 de la Ley del ISR se refiere también a las asociaciones de colonos, no existen reglas aplicables a la deducción de los gastos comunes, por lo que únicamente debería observarse que la asociación expida el recibo de pago de cuotas debidamente requisitado en favor del colono, pero los gastos deberán considerarse como propios de la asociación.

CAPITULO IV

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

1. SUJETO DEL IMPUESTO

En los términos de la Ley del IVA, están obligados al pago del impuesto, las personas físicas y las morales que en territorio nacional realicen los actos o actividades gravados.

Las S.C. o A.C. que lleven a cabo actividades gravadas por esta ley, estarán sujetas al pago del IVA. Como se comentó en capítulos anteriores, para efectos del ISR, se dividen claramente las S.C. o A.C. que están gravadas y las exentas del impuesto, pero tratándose del IVA no existe esa división, por lo cual dependerá de los actos o actividades que realicen, para considerarse gravadas o en su caso exentas, como más adelante se detalla.

2. OBJETO DEL IMPUESTO

Los actos o actividades gravadas por la ley son:

- I. Enajenación de bienes.
- II. Prestación de servicios independientes.
- III. Otorgar el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importación de bienes y servicios.

Por lo tanto, si la S.C. o A.C. realiza alguna de las actividades o actos anteriores, estará sujeta al pago del impuesto, con las excepciones que más adelante se comentan.

3. TASA DEL IMPUESTO

La tasa general del IVA es del 16% pero existe también la llamada tasa 0% y cuando se lleven a cabo operaciones en zonas fronterizas, se aplica un beneficio del 50%

4. PAGO DEL IMPUESTO

El impuesto se calculará aplicando a los valores (base gravable) que señala la ley, la tasa del 0%, 65%, según el caso, trasladando dicho impuesto en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios.

La S.C. o A.C. pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieren trasladado o el que hubiese pagado en importación de bienes o servicios, siempre que sean acreditables en los términos de esta ley.

5. RETENCION DEL IVA

El artículo 1-A de la Ley del IVA establece que las personas morales (la S.C. o A.C.) están obligadas a efectuar la retención del IVA que se les traslade por los servicios personales independientes o el uso o goce de bienes, prestados u otorgados por personas físicas.

.

La retención del IVA será de las dos terceras partes del IVA que se les traslade

El IVA retenido se acreditará en la declaración de pago provisional siguiente al entero de la retención.

6. MOMENTO DE CAUSACION DEL IVA EN PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

El artículo 17 de la Ley del IVA establece que en la prestación de servicios se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Para determinar “el momento en que se cobren efectivamente” nos debemos remitir al artículo 1-B de la Ley del IVA, que establece que se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aun cuando las contraprestaciones correspondan a anticipos, depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe o bien cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

También señala esta disposición que cuando se pague con cheque se considera que el valor de la operación, así como el IVA trasladado, fueron efectivamente pagados en la fecha de cobro del mismo.

7. ACREDITAMIENTO DEL IVA CUANDO SEA EFECTIVAMENTE PAGADO

La fracción III del artículo 5 de la Ley del IVA establece que para que el IVA sea acreditable el IVA trasladado a los contribuyentes debe ser efectivamente pagado.

Los contribuyentes deberán comprobar que el IVA trasladado se pagó efectivamente en el mes de que se trate para que sea acreditable.

8. REQUISITOS DEL ACREDITAMIENTO DEL IVA

El artículo 5 de la Ley del IVA establece los siguientes requisitos:

- I. Que corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el IVA o a las que se les aplique la tasa de 0%. Estrictamente indispensable son las erogaciones deducibles para ISR aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto.

- V. Cuando se esté obligado al pago del IVA, o se aplique la tasa del 0%, por una parte de las actividades, se estará a lo siguiente:

8.1. Acreditamiento Total

Cuando el IVA trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos de las inversiones, de servicios, o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar actividades gravadas, será acreditable en su totalidad.

8.2. IVA no Acreditable

Igual que el punto a) pero las erogaciones se utilizarán exclusivamente para realizar actividades exentas, el IVA no será acreditable.

8.3. Acreditamiento Proporcional

Cuando se utilicen bienes distintos de las inversiones, indistintamente para actividades gravadas o para actividades exentas, el acreditamiento del IVA procederá únicamente en la proporción en que las actividades gravadas representen del total de actividades del mes.

8.4. Acreditamiento de Inversiones

Tratándose de inversiones a que se refiere la Ley del ISR, el IVA será acreditable considerando el destino habitual que tengan para actividades gravadas o para actividades exentas. Debiendo efectuar el ajuste cuando se altere el destino habitual. Para ello procederá como sigue:

- **Acreditamiento total**

Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades gravadas el IVA será acreditable en su totalidad.

- **IVA no acreditable**

Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades exentas el IVA no será acreditable.

- **Acreditamiento proporcional**

Cuando se utilicen las inversiones indistintamente para realizar actividades gravadas o actividades exentas, el IVA será acreditable en la proporción en que las actividades gravadas representen del total de actividades del mes.

El acreditamiento de las inversiones en los términos anteriores deberá aplicarse por todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses a partir del mes del acreditamiento.

Los contribuyentes que apliquen el artículo 5-B, que se refiere a la opción de aplicar la proporción del año anterior no aplicarán la proporción mensual.

– Cambio del destino de la inversión

Cuando las inversiones del número 1 (actividades gravadas) o del número 2 (actividades exentas) dejen de destinarse en forma exclusiva para dichas actividades deben aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 4-A.

Aplicando este requisito de las inversiones a las S.C. o A.C., resulta muy importante identificar el destino de las mismas, tomando en cuenta que se presenta el caso de realizar actividades gravadas y exentas.

Supongamos una S.C. o A.C. del Título III del ISR, por ejemplo una institución educativa, que su principal actividad es la enseñanza y que la misma esté exenta del IVA, pero que también realice actividades gravadas por IVA, como pueden ser cursos que estén gravados con IVA. En este supuesto, se debe identificar la inversión, por ejemplo equipo de oficina, construcciones, equipo de transporte, si sería para actividad gravada o exenta o para ambas, caso en el cual se debe proceder como se mencionó en líneas atrás, o con la opción que se comenta a continuación.

9. AJUSTE AL ACREDITAMIENTO DE INVERSIONES (ARTICULO 5-A)

Cuando se hayan realizado inversiones y se utilicen indistintamente para actividades gravadas o para actividades exentas y en los meses posteriores al mes en que se efectuó el acreditamiento, se modifique en más de un 3% la proporción del acreditamiento deberá ajustarse como sigue:

1) Reintegrar acreditamiento

Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades gravadas respecto del total de actividades, se deberá ajustar el acreditamiento como sigue:

$$\left(\frac{\text{IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión} \times \text{\% máximo de depreciación por ejercicio según Ley ISR}}{12} \right) \times \text{\% proporción en mes del acreditamiento}$$

Menos:

$$\left(\frac{\text{IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión} \times \text{\% máximo de depreciación por ejercicio según Ley ISR}}{12} \right) \times \text{\% proporción en mes del ajuste}$$

Igual:
IVA que deberá reintegrarse actualizado

2) Incrementar el IVA acreditable

Cuando aumente la proporción del valor de las actividades gravadas respecto del total de actividades, se deberá ajustar el acreditamiento como sigue:

$$\left(\frac{\text{IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión} \times \text{\% máximo de depreciación por ejercicio según Ley ISR}}{12} \right) \times \text{\% proporción en mes del ajuste}$$

Menos:

$$\left(\frac{\text{IVA trasladado o pagado en la importación de la inversión} \times \text{\% máximo de depreciación por ejercicio según Ley ISR}}{12} \right) \times \text{\% proporción en mes del acreditamiento}$$

El procedimiento anterior se aplicará por el número de meses en el período en que para efectos de la Ley del ISR se hubiera deducido la inversión, en los por cientos máximos y a partir en que se realizó el acreditamiento.

Igual: IVA que podrá acreditarse actualizado

10. PROPORCION DEL IVA ACREDITABLE DEL AÑO DE CALENDARIO INMEDIATO ANTERIOR (ARTICULO 5-B)

En lugar de aplicar la proporción mensual se podrá acreditar el IVA que les haya sido trasladado o el pagado en importación, aplicando la proporción que las actividades gravadas representen del total de las actividades correspondientes al ejercicio inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto.

Esta opción será aplicable por todas las erogaciones en un período de sesenta meses a partir del mes en que se haya realizado el acreditamiento en los términos de este artículo.

Respecto de las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme al artículo 5-B, proporción del año de calendario inmediato anterior, no les será aplicable el acreditamiento en la proporción mensual y por lo tanto no efectuaran el ajuste del artículo 5-A.

11. PROPORCION DEL IVA ACREDITABLE (ARTICULO 5-C)

La proporción se calculará como sigue:

$$\begin{array}{l} \text{Proporción del IVA acreditable} \\ \text{mensual o del año de calendario} \\ \text{inmediato anterior} \end{array} = \frac{\text{Valor de las actividades gravadas del mes o del año de} \\ \text{calendario inmediato anterior.}}{\text{Valor total de las actividades incluyendo las que no sean} \\ \text{objeto del IVA del mes o del año de calendario inmediato} \\ \text{anterior}}$$

Para calcular la anterior proporción no se deberán incluir los conceptos siguientes:

- Importaciones de bienes o servicios
- Enajenaciones de activos fijos y cargos y gastos diferidos
- Dividendos percibidos
- Enajenaciones de acciones o partes sociales
- Enajenaciones de moneda nacional
- Intereses percibidos
- Enajenaciones a través de arrendamiento financiero
- Enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago

Operaciones financieras derivadas

12. REQUISITOS ADICIONALES

II. TRASLADO EXPRESO DEL IVA

Que el IVA haya sido trasladado expresamente al contribuyente y conste por separado en los comprobantes con requisitos fiscales según artículo 32 fracción III de la Ley del IVA.

III. EFECTIVAMENTE PAGADO

Que el IVA trasladado haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

IV. ENTERAR IVA RETENIDO

Que tratándose del IVA trasladado que se hubiere retenido, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la Ley. El IVA retenido y enterado podrá acreditarse en la declaración de pago mensual siguiente.

13. PAGOS MENSUALES DEL IVA

El artículo 5-D de la Ley del IVA establece que el impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en el artículo 5º.- F y 33 de esta Ley, que se refiere a los actos accidentales.

El pago del impuesto se efectuará mediante declaración que presentarán los contribuyentes en las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

Con base en esta disposición el IVA se calculará por cada mes de calendario y será pago definitivo por lo que se eliminará los pagos provisionales. El ajuste y la declaración del ejercicio.

14. CALCULO Y MONTO DEL PAGO MENSUAL

- A) IVA CAUSADO**
IVA que corresponda al total de actividades realizadas efectivamente cobradas en el mes, excepto por importación de bienes tangibles \$
- Menos:**
- B) IVA RETENIDO** \$
- C) IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO** \$
- Igual a:
- IVA A CARGO**
(Sí A es mayor a B y C) \$
- IVA A FAVOR**
Si B y C son mayor que A \$

15. OPERACIONES GRAVADAS PARA S.C. O A.C.

Como se mencionó, si una S.C. o A.C., bien sea del Título II o del Título III de la Ley del ISR, realiza actos o actividades que grava la Ley del IVA, estarán sujetas al pago del impuesto en los términos que se ha señalado anteriormente.

Así por ejemplo, si una S.C. o A.C. enajena bienes, presta servicios independientes, u otorga el uso o goce temporal de bienes, o realiza importaciones de bienes o servicios, estaría sujeta al pago del IVA. Las operaciones que normalmente llevan a cabo S.C. o A.C., es la prestación de servicios independientes, por lo que a continuación con más detalle comentamos el régimen fiscal en materia del IVA para este tipo de servicios.

16. PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

Para efectos de la Ley del IVA, se consideran prestación de servicios independientes los siguientes:

- I. La prestación de obligaciones de hacer que realiza 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, y 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 transferencia 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.

Según la relación anterior, es claro que existe algún tipo de servicios que son de carácter mercantil que no podrían ser realizados por una S.C. o A.C. salvo de manera irregular o como acto accidental de comercio; sin embargo, esta disposición es tan amplia que al mencionarnos que está gravada la prestación de obligaciones de dar, de no hacer o de permitir, prácticamente abarcaría todo tipo de operaciones con esta consideración.

17. CONCEPTO DE PRESTACION DE SERVICIOS INDEPENDIENTES

La Ley del IVA en su artículo 14, establece que se entenderá que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal, cuando se trate de las actividades señaladas anteriormente, que no tengan la naturaleza de actividad empresarial, caso en el cual precisamente se incorporarían las S.C. o A.C.

Se hace la aclaración en la misma disposición, que no se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos de la Ley del ISR que se asimilen a dicha remuneración (honorarios asimilados a sueldos, por ejemplo).

18. SERVICIOS EXENTOS

El artículo 15 de la Ley del IVA, relaciona los servicios que se encuentran exentos; sin embargo, para efectos de este libro únicamente nos vamos a referir a los que normalmente realiza una S.C. o A.C.

19. SERVICIOS DE ENSEÑANZA

Estarán exentos los servicios de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

En esta exención se encuentran los servicios de enseñanza, pero cumpliendo con el requisito de la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios por parte de la SEP por lo cual, si no se cuenta con estos requisitos y se prestan servicios de enseñanza, éstos se encontrarían gravados.

Tal sería el caso de instituciones de enseñanza que no cuentan con estos requisitos, como pueden ser institutos de capacitación, escuelas de idiomas, escuelas de educación deportiva, danza, baile, etc., que a pesar de que presten servicios de enseñanza, estarían gravados por la Ley del IVA, ya que no cumplen con los requisitos para obtener la exención.

Otra aclaración importante es que independientemente de que la escuela se encuentre exenta del IVA, esto no quiere decir que todos aquellos actos o actividades que realicen se encontrarán exentas de este impuesto; tal sería el caso, por ejemplo, si la escuela enajenara uniformes, materiales escolares, y otro tipo de bienes, o que también, otorgara el uso o goce temporal de inmuebles, arrendamientos de locales que siendo de su propiedad, rentara a terceros para fines de carácter comercial, ya que los de habitación se encuentran exentos.

Cuando se realicen actividades gravadas y exentas, se deberá proceder a identificar y registrar en la contabilidad las actividades gravadas y las actividades exentas, ya que el impuesto acreditable, deberá identificarse con cada actividad para que proceda el acreditamiento y determinar el impuesto a su cargo. Ya que como se establece en la LISR, cuando se esté obligado al pago del impuesto, el IVA que sea trasladado a dicha persona deberá considerarse como un gasto deducible, ya que no se permitirá el acreditamiento. Si suponemos el caso de una escuela que se encuentra exenta del IVA por cumplir con los requisitos señalados, y adquiriera artículos gravados, como pudiera ser equipo de trabajo escolar, escritorios, sillas, etc., estas actividades se encuentran gravadas, por lo cual al adquirirlas le trasladarán el impuesto y estará obligada a su pago. Este impuesto que fue trasladado no lo podrá acreditar la escuela por encontrarse exenta; por lo tanto, formará parte de sus gastos.

Otro aspecto que debe tomarse en cuenta en el caso de los sujetos exentos, es que a pesar de que no vayan a acreditar el IVA, la LISR establece que deben cumplir con requisitos fiscales cuando hagan erogaciones y por lo tanto deberán solicitar que el comprobante reúna requisitos fiscales y el IVA se traslade en forma expresa y por separado.

20. SERVICIOS GRATUITOS

Se encuentran también exentos del IVA los servicios prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.

Si partimos del supuesto de que una S.C. o A.C., prestara servicios gratuitos, éstos estarían exentos del impuesto, ya que no se tendría base gravable sobre la que se pueda calcular el IVA; sin embargo, la ley aclara que no se aplicará esta exención cuando los beneficiarios de los servicios gratuitos sean socios o asociados de la S.C. o A.C. que presta el servicio.

21. SERVICIOS PROPORCIONADOS A MIEMBROS DE UNA S.C. O A.C.

Se encuentran también exentos del IVA los servicios proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que le sean propios, tratándose de:

- a) Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
- b) Sindicatos obreros y organismos que lo agrupan.
- c) Cámaras de comercio, industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas o pesqueras, así como organismos que las reúnan.
- d) Asociaciones patronales y colegios de profesionales.
- e) Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquellas que proporcionan servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representa más del 25% del total de las instalaciones.

En este caso se encuentran gran cantidad de S.C. o A.C. que prestan servicios exentos del IVA. Pero para tener la exención, se deberá encontrar precisamente en los supuestos señalados por la ley, ya que en ocasiones existe la creencia que cualquier S.C. o A.C. se encuentra exenta del IVA.

Por ejemplo, si se trata de alguna S.C. o A.C. organizada con fines políticos, religiosos o culturales, éstas estarán exentas del IVA, siempre y cuando se trate de servicios que se proporcionen a sus miembros como contraprestación por la cuota que pagan, por lo cual si dichas sociedades prestarán otro servicio y éste fuera cubierto por los socios pero no como contraprestación de la cuota que paguen, se encontrarían gravados por el IVA. Por ejemplo, supongamos algún partido político, agrupación religiosa o cultural, que llevara a cabo algún evento de tipo social, de capacitación y que cobrara una cuota por este servicio, independientemente de la cuota de los miembros, dicho servicio se encontraría gravado por el IVA, por- que no se colocó en los supuestos que señala la ley.

Otro caso que podríamos señalar sería el de asociaciones patronales o colegios de profesionales, que si bien prestan servicios a sus miembros como contraprestación a su cuota, también llevan a cabo una serie de actividades que son cobradas bien sea a sus miembros o a terceras personas, caso en el cual se encontrarían gravados por la Ley del IVA.

Otro ejemplo sería el de las cámaras de comercio e industria, que si bien también cobran una cuota a sus socios, llevan a cabo en ocasiones actividades que no son cubiertas por dicha cuota, y que son cobradas también a los socios o a terceras personas, como pueden ser el caso de cursos de capacitación u otras actividades como arrendamiento de inmuebles para fines comerciales, etc., caso en el cual a pesar de que se trate de este tipo de instituciones, deberán causar el IVA, ya que como lo hemos reiterado, no se encontrarían en los supuestos que marca la ley.

Serían innumerables los ejemplos que podríamos citar, por lo cual tratándose de S.C. o A.C., se debe de analizar con cuidado el acto o actividad que está realizando, para determinar si se encuentra exento o gravado, ya que como se mencionó, los servicios exentos únicamente son los servicios que se prestan a cambio del pago de una cuota, y todos los demás se encontrarían gravados, salvo los casos que se han señalado anteriormente.

22. BASE DEL IMPUESTO

Para calcular el IVA tratándose de prestación de servicios, se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o se cobren a quien reciba el servicio, como son impuestos, derechos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses nominales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Lo anterior significa, que si el precio o contraprestación que se cobre por prestación de un servicio personal independiente incluye además otros cargos como los que se mencionan, se deberá pagar el IVA sobre el total de ellos y no únicamente sobre los honorarios.

23. PAGOS DE SOCIOS PARA CUBRIR PERDIDAS TRATANDOSE DE S.C.

Tratándose de S.C. que presten servicios preponderantemente a sus miembros, socios o asociados, los pagos que éstos efectúen, incluyendo aportaciones al capital para absorber pérdidas, se considerarán como valor para efectos del cálculo del impuesto.

24. SALDOS A FAVOR

El artículo 6 de la Ley del IVA textualmente dice:

“Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, o solicitar su devolución. Cuando solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor.

De esta disposición se desprende que cuando resulten saldos a favor en las declaraciones mensuales del IVA se tendrán tres opciones:

- 1) Acreditamiento
- 2) Devolución

A continuación analizamos cada una de estas figuras para recuperar saldos a favor:

24.1. Acreditamiento de Saldos a Favor del IVA en Pagos Mensuales

Al establecer el artículo 5-D de la Ley del IVA que el impuesto se calculará por cada mes de calendario, se trata de un pago definitivo y consecuentemente el saldo a favor que resulte en la declaración mensual también será definitivo, el cual como establece el artículo 6 se podrá acreditar contra el impuesto a cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo. La decisión de optar por el acreditamiento se debe evaluar ya que si el plazo para acreditar en declaraciones de los meses siguientes resulta largo, considerando que en los meses siguientes resulte IVA a favor, quizá la opción sea la devolución.

La Ley del IVA no aclara el plazo que tendremos para acreditar el saldo a favor, por lo que supletoriamente aplicando el CFF, en su artículo 22, se tendrá el plazo de cinco años en el que prescribe la obligación de devolver saldo a favor.

Al no existir plazos para efectuar el acreditamiento, ya no importa que pase de un año de calendario a otro, por lo que se debe llevar el control del saldo a favor de cada mes, para determinar lo que se vaya acreditando contra el impuesto a cargo de las declaraciones de los meses siguientes.

24.1.1. Impedimento para acreditar

El segundo párrafo del artículo 6 de la Ley del IVA establece que los saldos cuya devolución se solicite no podrá acreditarse en declaraciones posteriores.

24.2. Devolución de Saldos a Favor del IVA en Declaraciones Mensuales

El artículo 6 de la Ley del IVA nos permite esta opción de recuperar el saldo a favor que resulte en las declaraciones de pagos mensuales, siempre que sea sobre el total del saldo a favor.

No existe en la Ley del IVA un plazo para solicitar la devolución del saldo a favor por lo que aplicando supletoriamente el artículo 22 del CFF se establece que la obligación de devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, esto es, en cinco años.

Como mencionamos en el acreditamiento se debe evaluar la decisión de tomar la opción de la devolución, en virtud de que debe ser sobre el total, esto es, no se puede acreditar una parte y otra solicitar devolución. Además, los plazos de devolución, como comentamos más adelante, resultan largos, por lo que puede presentarse el caso que tengamos una solicitud de devolución pendiente y saldos en los meses siguientes a cargo que tendremos que pagar, por lo que quizá la mejor opción sería el acreditamiento.

24.3. Solicitud de Devolución de SalDOS a Favor

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales.

24.4. Plazo para Efectuar la Devolución

El artículo 22 del CFF establece que cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud con todos los datos, incluyendo los datos de la institución financiera y el número de cuenta para transferencia electrónica.

Tratándose de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros por contador público el plazo será de veinticinco días.

Los plazos anteriores pueden interrumpirse cuando las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución requieran en un plazo no mayor de 20 días posteriores a la presentación de la solicitud informes o documentos adicionales que el contribuyente cumplirá en un plazo de 20 días. La autoridad fiscal podrá efectuar un nuevo requerimiento de información dentro de los 10 días siguientes a la fecha en que se haya cumplido el primer requerimiento y el contribuyente contará con un plazo de 10 días para su cumplimiento.

24.6. Devolución del IVA se debe contar con e. Firma

24.7. Devolución de Impuestos Indirectos a la Persona que Pagó el Impuesto Traslado

El IVA es un impuesto indirecto y el artículo 22 del CFF establece que tratándose de estos impuestos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución.

24.8. Negativa de la Devolución

Las autoridades fiscales podrán devolver una cantidad menor a la solicitada, en este caso se considerará negada por la parte que no sea devuelta. Si las autoridades fiscales devuelven la solicitud de devolución se considerará que ésta fue negada en su totalidad. Las autoridades fiscales deberán fundar y motivar las causas que sustentan la negativa parcial o total de la devolución respectiva.

Esta disposición implica que a los contribuyentes que les sea negada la devolución parcial o total, deberán analizar las causas que sustenten la negativa para que, en su caso, interpongan los medios de defensa correspondientes, ya que de lo contrario perderán el derecho a la devolución.

26. OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

En los términos del artículo 32 de la Ley del IVA, los obligados al pago del impuesto tendrán las siguientes obligaciones:

- Llevar contabilidad de conformidad con el CFF, su reglamento y el reglamento de la Ley del IVA y efectuar la separación de los actos o actividades por los que se deberá pagar el impuesto por las distintas tasas (16, 0 %) de aquellas por las cuales se liberan del pago.

26.1 Comprobantes Fiscales

- Expedir comprobantes señalando en los mismos, los requisitos que establece el CFF y su reglamento.

Cuando el comprobante ampare actos o actividades gravados con el IVA, en el mismo se deberá señalar en forma expresa si el pago se hace en una sola exhibición o en parcialidades.

CAPITULO VI

REGIMEN FISCAL DE SOCIOS INTEGRANTES DE S.C. Y A.C.

1. INTEGRANTES DE S.C. O A.C. DEL TÍTULO II

Nuevamente aquí tienen impacto la ubicación de las S.C. o A.C. en el Título II o en el Título III de la Ley del ISR, ya que si se encuentran en el Título II, los ingresos gravados que obtienen sus miembros se asimilan a salarios; en cambio, si son del Título III, sus ingresos se consideran dentro del Capítulo IX de “Otros Ingresos del Título IV”.

En el artículo 94 fracción II de la LISR se asimilan a salarios los anticipos que obtengan los miembros de S.C. o A.C. por lo cual tendrán que cumplirse con las obligaciones del Capítulo I del Título IV de la LISR que se refiere a los ingresos por salarios.

Como se mencionó en el Capítulo I, las S.C. o A.C. que entreguen anticipos a sus socios, deberán retener el ISR en los términos del Capítulo I del Título IV de la LISR y por lo cual determinarán el impuesto a retener, aplicando las tarifas del artículo 96.

Con este sistema, los integrantes de una S.C. o A.C. que reciban anticipos, no efectuarán pagos provisionales a cuenta del impuesto anual, ya que les será retenido por las S.C. o A.C., por lo cual únicamente tendrán que presentar su declaración del ejercicio. En la propia ley no se aclara si los integrantes de estas sociedades también se apegarán a las reglas que existen para los trabajadores, como son principalmente la de calcular el impuesto anual, ya que en los términos del artículo 97, la obligación es para los patrones de calcular este impuesto para las personas que les presten servicios personales subordinados, y como se mencionó, en el caso de los socios de las S.C. o A.C., sus ingresos se asimilan a salarios, pero no se trata de trabajadores.

Para no incurrir en omisión, en nuestra opinión, los integrantes de una S.C. o A.C. deberán presentar en forma personal sus declaraciones, independientemente de que ellos puedan obtener ingresos en otros capítulos, como pueden ser honorarios, rentas, intereses, etcétera.

Por lo anterior, a continuación presentamos un ejemplo del cálculo anual de una persona física, integrante de una S.C. o A.C., que ha obtenido anticipos de la misma.

EJEMPLO

El Lic. Pedro, socio del despacho Asesores, S.C. durante el ejercicio de 2021 retiro las siguientes cantidades:

Se pide cálculo anual del ejercicio 2021

Mes	Retiro
Enero	\$10,500.00
Febrero	12,800.00
Marzo	10,000.00
Abril	15,500.00
Mayo	13,800.00
Junio	20,000.00
Julio	12,500.00
Agosto	10,500.00
Septiembre	13,800.00
Octubre	12,900.00
Noviembre	8,500.00
Diciembre	35,000.00
TOTALES	\$175,800.00
Otros datos:	
Gastos Médicos durante el ejercicio	29,850.00
Retenciones Efectuadas de ISR	18,952.00

Solución:

Total Ingresos por retiros de S.C.	175,800.00
Menos:	
Deducciones personales	29,850.00
BASE GRAVABLE	145,950.00
Menos:	
LIMITE INFERIOR	134,119.42
Igual:	
EXCEDENTE	11,830.58
Por:	
% SOBRE EL EXCEDENTE	30%
IMPUESTO S/EXCEDENTE	3,549.17
Mas:	
CUOTA FIJA	12,264.16
Igual:	
IMPUESTO CAUSADO (ART. 152)	15,813.33
MENOS:	
ISR RETENIDO	18,852.00
IMPUESTO A PAGAR (FAVOR)	-3,038.66

2. DISTRIBUCION DE DIVIDENDOS O UTILIDADES DE UNA S.C. O A.C. DEL TITULO II A SUS SOCIOS

Si la A.C. o S.C. obtiene resultado fiscal, tendrá que pagar el ISR a la tasa del 30% y por lo tanto determinará la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN). Si distribuye utilidades a sus socios que provengan de esta cuenta no pagara ISR la S.C. y en caso que no se tenga saldo de CUFIN si pagara ISR la A.C. o S.C.

Solo se podrá disminuir el saldo de la CUFIN reinvertida y si proveniente de esa los dividendos pagaran el impuesto que se hubiera diferido a la tasa del 3% si son de 1999 o 5% si son de 2000 y 2001, según la fracción XLV del artículo segundo transitorio de la LISR.

Los contribuyentes que hubieran iniciado sus actividades antes del 1º de enero de 2002, la regla 3.6.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2006 establece el procedimiento para su calculo destacando que se incluye la CUFIN negativa, tal como lo prevé el artículo 88 de la LISR.

Por su parte el socio tendrá que acumular los dividendos o utilidades, como se establece en el artículo 140 y podrán acreditar contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el ISR pagado por la S.C. y siempre que el dividendo y el ISR pagado por la S.C. se acumule. El ISR pagado por la S.C. determinará aplicando la tasa del artículo 9 (30%) al resultado de multiplicar el dividendo por el factor de 1.4285.

3. INTEGRANTES DE UNA S.C. O A.C. DEL TÍTULO III DE LA LISR

El artículo 93 de la LISR establece que los integrantes de las personas morales del Título III no considerarán como ingresos los reembolsos que éstas les hagan de las aportaciones que hayan efectuado. Para dichos efectos se estará a lo dispuesto en la fracción II del artículo 89 de la LISR, que se refiere a los ingresos por reducción de capital o en su caso por liquidación y a que nos referiremos en el siguiente capítulo.

En los términos del artículo 76 de la LISR, los integrantes de las S.C. o A.C. considerarán como remanente distribuible únicamente los ingresos que éstas les entreguen en efectivo o en bienes.

Los ingresos que obtengan los integrantes de la S.C. o A.C. en efectivo o bienes, están gravados en el Capítulo IX de la LISR.

La fracción X del artículo 142 establece que se entienden ingresos, entre otros, de dicho Capítulo, la parte proporcional que corresponda al contribuyente del remanente distribuible que determinen las personas morales a que se refiere el Título III de la LISR, siempre que no se hubiera pagado el impuesto a que se refiere el último párrafo del artículo 79.

Esta referencia al último párrafo del artículo 79 se comentó en el capítulo II de la segunda parte del libro, y se refiere a los casos en que se presume obtienen ingresos los integrantes de S.C. o A.C., por no cumplir con los requisitos señalados en dicha disposición, pero la que paga el impuesto es la persona moral, por lo cual no se considerarán ingreso del integrante de la S.C. o A.C.

3.1. Pagos Provisionales

Cuando los integrantes de la S.C. o A.C. obtengan remanente distribuible, la S.C. o A.C., deberá retener como pago provisional el 30%, sobre el monto del mismo sin deducción alguna y dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 94 de la LISR.

3.2. Declaración del Ejercicio y Acumulación de Ingresos

Si el integrante de una S.C. o A.C. obtiene ingresos como remanente distribuible deberá presentar declaración del ejercicio, acumulando estos ingresos, en los términos que establece los artículos 152 de la LISR. Si además obtiene ingresos de otros capítulos, como sueldos, honorarios, rentas, intereses, etc., deberá acumular los ingresos gravados de cada tipo de ingresos y deberá calcular el impuesto anual.

A continuación presentamos un ejemplo de la acumulación integral de ingresos de una persona física que obtiene remanente distribuible de una S.C. o A.C.

El Colegio Héroes del Sur, A.C. durante el ejercicio de 2021 obtuvo remanentes distribuibles por \$458,750.00, de los cuales distribuirá el 55%, a Narciso

Además, Narciso obtuvo ingresos por honorarios por la cantidad de \$ 68,500.00 de los cuales le retuvieron el 10%.

Otros datos:	
Retención ISR del 30%	75,693.75
Retención ISR del 10%	7,569.38
Gastos médicos del ejercicio	3,000.00
Deducciones autorizadas en honorarios	26,100.00
Pagos provisionales honorarios	965.00

Solución

Remanente Distribuible	458,750.00
Por:	
% de Reparto	55%
Ingreso Acumulables	<u>252,312.50</u>
Más:	
Ingresos por Honorarios	<u>68,500.00</u>
Total de Ingresos	320,812.50
Menos:	
Deducciones de honorarios	26,100.00
Deducciones Personales (Gastos Médicos)	<u>3,000.00</u>
 BASE GRAVABLE	 291,712.50
MENOS:	
LIMITE INFERIOR	<u>160,577.66</u>
IGUAL:	
EXCEDENTE	131,134.84
POR:	
% SOBRE EL EXCEDENTE	<u>21.36%</u>
IMPUESTO S/EXCEDENTE	<u>28,010.40</u>
MAS:	
CUOTA FIJA	<u>17,005.47</u>
IGUAL:	
IMPUESTO CAUSADO (ART. 152)	69,411.16
Retención ISR del 30%	75,693.75
Retención ISR del 10%	6,850.00
Pagos provisionales honorarios	<u>965.00</u>
IMPUESTO A CARGO (FAVOR)	<u>-14,097.59</u>

4. PERSONAS MORALES INTEGRANTES DE UNA S.C. O A.C.

En algunas ocasiones se tienen como socios de una S.C. o A.C. a personas morales, por lo cual el tratamiento que seguirán para efectos de pago del impuesto sería similar al que se ha mencionado para personas físicas, con la excepción de que el ingreso que obtengan por remanente distribuible deberá acumularse a los ingresos de esta persona moral, ya sea del Título II o del Título III, y en su caso pagar el ISR correspondiente.

5. INTEGRANTES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO DE UNA S.C. O A.C.

El artículo 153 de la LISR, establece que tratándose de ingresos que obtenga un residente en el extranjero por conducto de una persona moral del Título III, se considera que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando la persona moral sea residente en México.

El impuesto será el 30% del remanente distribuible, debiendo calcular el impuesto la persona moral y enterarlo por cuenta del residente en el extranjero.

CAPITULO V

PARTICIPACION DE LOS TRABAJADORES EN LAS UTILIDADES (PTU)

1. LEY FEDERAL DEL TRABAJO

Esta ley establece la obligación de los patrones de participar a los trabajadores en las utilidades que obtengan. En el artículo 125 de dicha ley se establece que una comisión integrada por igual número de representantes de los trabajadores y del patrón formularán el proyecto, que determine la participación de cada trabajador y lo fijarán en lugar visible del establecimiento; para este fin, el patrón pondrá a disposición de la comisión la lista de asistencia y de raya de los trabajadores y los demás elementos de que disponga.

2. RESOLUCION DE LA CUARTA COMISION NACIONAL DE LA PTU

En el Diario Oficial de la Federación del 26 de diciembre de 1996 fue publicada la Resolución de la Cuarta Comisión de la PTU, en la que se establecen las bases y reglas para efectuar el reparto de utilidades.

En los términos de esta resolución, los trabajadores deberán participar en un 10% de las utilidades de las empresas a las que presten sus servicios.

3. UTILIDAD PARA EFECTOS DEL REPARTO

En el artículo 2o. de la Resolución de la Cuarta Comisión Nacional de la PTU, se establece que se considera utilidad para efectos de la resolución, la renta gravable determinada de conformidad con las normas de la Ley del ISR.

El porcentaje de participación se aplicará sobre la renta gravable, sin hacer ninguna deducción ni establecer diferencia entre las empresas, como lo dispone la fracción V del artículo 586 de la propia Ley Federal del Trabajo.

4. OBLIGADOS A EFECTUAR REPARTO

Son sujetos obligados a participar utilidades todas las unidades económicas de producción o distribución de bienes o servicios, de acuerdo con el artículo 16 de la Ley Federal del Trabajo, y en general, las personas físicas o morales que siendo contribuyentes del ISR tengan trabajadores a su servicio.

5. NO SON SUJETOS DEL REPARTO

Las empresas a que se refiere el artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo, como son:

- Las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento.
- Las empresas de nueva creación, dedicadas a la elaboración de un producto nuevo, durante los 2 primeros años de funcionamiento. La determinación de la novedad del producto se ajustará a lo que dispongan las leyes para el fomento de industrias nuevas.
- Las empresas de industria extractiva, de nueva creación, durante el período de exploración.
- Las instituciones de asistencia privada, reconocidas por las leyes, que con bienes de propiedad particular ejecuten actos con fines humanitarios de asistencia, sin propósito de lucro y sin designar individualmente a los beneficiarios.
- El IMSS, las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia.
- Las empresas que tengan un capital menor del que fije la Secretaría del Trabajo y Previsión Social por ramas de la industria, previa consulta con la secretaría de Economía. La resolución podrá revisarse total o parcialmente, cuando existan circunstancias económicas importantes que lo justifiquen.

6. LAS A.C. O S.C. OBLIGADAS AL PAGO DE LA PTU

Si una S.C. o A.C. tiene trabajadores y no se encuentra en las excepciones, descritas en el artículo 126 de la Ley Federal del Trabajo, tendrá la obligación de repartir utilidades a los trabajadores. Las reglas para participar utilidades tratándose de S.C. o A.C., tendrán nuevamente que referirse a los Títulos II o III de la Ley del ISR que se describió en capítulos anteriores.

7. LIMITE DE LA PTU HASTA UN MES DE SALARIO

En el artículo 127 de la Ley Federal del Trabajo se establece que el monto de la participación de los trabajadores al servicio de personas cuyos ingresos deriven exclusivamente de su trabajo, y de los que se dediquen al cuidado de bienes que produzcan rentas o al cobro de créditos y sus intereses, no podrá exceder de un mes de salario. Es claro que algunas S.C. o A.C. se encontrarán comprendidas en esta disposición, si sus ingresos derivan exclusivamente de su trabajo.

8. REPARTO DE S.C. O A.C. DEL TITULO II DE LA LISR

La Resolución de la Cuarta Comisión de la PTU establece que la utilidad para efectos del reparto será la renta gravable determinada según lo dispuesto en la LISR. El artículo 14 de la Ley del ISR, establece que para los efectos de la PTU, la renta gravable se determinará conforme al procedimiento que en el mismo artículo se señala.

10. LOS ANTICIPOS A SOCIOS SON DEDUCIBLES PARA PTU

Como se mencionó en el capítulo I de la segunda parte de este libro, los anticipos a socios que entreguen las S.C. a sus integrantes, son deducibles para efectos de determinar la utilidad fiscal. Con esta deducción prácticamente se eliminaría en la mayoría de los casos la utilidad fiscal, por lo cual no daría lugar al pago de la PTU a los trabajadores.

Con el sistema de determinar la base en los términos del artículo 16 de la LISR y la limitante en los casos mencionados de hasta un mes de sueldo de la PTU, se podrían tener los siguientes casos:

PTU según artículo 14 LISR	\$ 2,000.00	\$ 6,000.00
Un mes de sueldo	4,000.00	4,000.00
CANTIDAD A PAGAR POR PTU	\$ 2,000.00	\$ 4,000.00

11. BASE DE PTU PARA PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS DEL TITULO III DE LA LISR

La Resolución de la Cuarta Comisión Nacional para la PTU, establece que la PTU se regirá conforme a lo dispuesto en la Ley Federal del Trabajo y en la LISR. Para efectos de esta Resolución se considera utilidad la renta gravable determinada según lo dispuesto en la Ley del ISR.

Como no distingue la Cuarta Resolución el caso especial de las A.C. o S.C. cuando no son contribuyentes del ISR, como lo establecía la Tercera Resolución, y al no tener base gravable para efectos del ISR estas sociedades, no estarán obligadas a pagar PTU.

Pagarán PTU si tienen base gravable, cuando perciban ingresos de los mencionados en el Capítulo IV, VI y VII del Título IV de la LISR y cuando obtengan ingresos gravados por el Título II, según el artículo 79, sin embargo, en estos casos no se gravarán los ingresos si están autorizados a recibir donativos deducibles y por lo tanto no sujetos a PTU.

También tendrán remanente distribuible gravado y por lo tanto sujetos a PTU cuando se coloquen en el supuesto del penúltimo párrafo del artículo 79 de la LISR (no deducibles, préstamos a los socios, etcétera).

12. DEDUCIBLE LA PTU A PARTIR DE 2006

Por reforma al artículo 10 (hoy 9) de la Ley del ISR a partir del 1º. De enero de 2005, se disminuirá la PTU de la utilidad fiscal, o, en su caso incrementará la pérdida fiscal, sin embargo, por disposición transitoria se aclara que será aplicable a la PTU generada a partir del 1º. de enero de 2005, esto es, la que se pagara en 2006.



**POR SU
ATENCIÓN
¡GRACIAS!**

COFIDE®
CAPACITACIÓN EMPRESARIAL

CONTÁCTANOS



PÁGINA WEB

www.cofide.mx



TELÉFONO

01 (55) 46 30 46 46



DIRECCIÓN

Av. Río Churubusco 594 Int. 203,
Col. Del Carmen Coyoacán, 04100
CDMX

SIGUE NUESTRAS REDES SOCIALES



COFIDE



Cofide SC



Cofide SC



@cofide.mx