



UNIVERSIDAD
DON VASCO, A. C.

UNIVERSIDAD DON VASCO A.C.
Clave 8727-09 incorporada a la
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO



ESCUELA DE DERECHO
Acuerdo 218/95

“PERSONAS MORALES CON EXCEPCIÓN DE LAS QUE SE DEDICAN A FINES NO LUCRATIVOS, DEBEN REGULARSE POR EL RÉGIMEN GENERAL DE LA LEGISLACIÓN DE RENTA”.

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADA EN DERECHO

P R E S E N T A :

CINTYA ELIZABETH BELTRÁN MAGAÑA

ASESOR: LIC HUGO HERNANDEZ VALENTINEZ.

URUAPAN MICHOACAN 2005.



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



UNIVERSIDAD DON VASCO, A. C.
INCORPORACIÓN No. 8727-09 A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO



ESCUELA DE DERECHO

**"PERSONAS MORALES CON EXCEPCIÓN DE LAS QUE SE DEDICAN A
FINES NO LUCRATIVOS, DEBEN REGULARSE POR EL RÉGIMEN GENERAL
DE LA LEGISLACIÓN DE RENTA".**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADA EN DERECHO

PRESENTA:
CINTYA ELIZABETH BELTRÁN MAGAÑA

URUAPAN, MICHOACÁN, 2005.



IMPRESIÓN DE TESIS INDIVIDUAL

LIC. MERCEDES HERNÁNDEZ DE GRAUE
DIRECTORA GENERAL DE INCORPORACIÓN Y
REVALIDACIÓN DE ESTUDIOS, UNAM
P R E S E N T E:

BELTRÁN
APELLIDO PATERNO

MAGAÑA
MATERNO

CINTYA ELIZABETH
NOMBRE(S)

NÚMERO DE EXPEDIENTE: 40152413-8


ALUMNO(A) DE LA CARRERA DE: LICENCIADO EN DERECHO

CUMPLE CON LA REVISIÓN DE LA TESIS TITULADA:


**“PERSONAS MORALES, CON EXCEPCIÓN DE LAS QUE SE DEDICAN
A FINES NO LUCRATIVOS, DEBEN REGULARSE POR EL REGIMEN
GENERAL DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA”.**

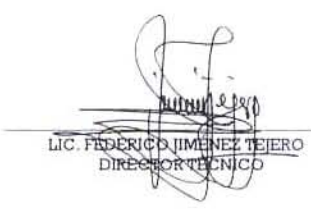
POR LO QUE SE AUTORIZA LA IMPRESIÓN DE LA MISMA.

URUAPAN, MICH., OCTUBRE 10 DEL 2005.


CINTYA ELIZABETH BELTRÁN MAGAÑA

Vº Bº


LIC. HUGO HERNÁNDEZ VALENTÍN
ASESOR


LIC. FEDERICO JIMÉNEZ TEJERO
DIRECTOR TÉCNICO

Í N D I C E.

introducción.....	6
--------------------------	----------

CAPÍTULO 1

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS.

1.1 Antecedentes históricos en la edad media.....	13
1.2 Antecedentes históricos de los impuestos en la colonia en México.....	16

CAPÍTULO 2

ESTABLECIMIENTO DE LAS CONTRIBUCIONES.

2.1 La obligación de contribuir al gasto público, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; artículo 31 fracción IV.....	18
2.2 Principios o garantías que debe contener toda contribución:	19
➤ 2.2.1 Principio de Equidad.....	19
➤ 2.2.2 Principio de Proporcionalidad.....	21
➤ 2.2.3 Principio de Legalidad.....	21
➤ 2.2.4 Principio vinculado con Gasto Público.....	23
➤ 2.2.5 Principio de Anualidad de la ley Fiscal.....	26
2.3 Elementos de las Contribuciones.....	27
➤ 2.3.1 Sujeto.....	27
➤ 2.3.2 Objeto.....	32
➤ 2.3.3 Base.....	33
➤ 2.3.4 Tasa.....	34

➤ 2.3.5 Tarifa.....	34
➤ 2.3.6 Fecha de Pago.....	34
➤ 2.3.7 Exenciones.....	35
2.4 Ingresos Tributarios.....	36

CAPÍTULO 3

IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS MORALES.

3.1 Antecedentes.....	37
3.2 Concepto.....	41
3.3 Sujetos del Impuesto sobre la Renta para personas morales.....	41
3.4 Objeto de Impuesto sobre la Renta para personas morales.....	42
Base del Impuesto sobre la Renta para personas morales.....	43
3.6 Tasa del impuesto sobre la Renta para personas morales.....	43
3.7 Ingresos que grava el Impuesto sobre la Renta para personas morales...	43
Deducciones autorizadas por la Ley del Impuesto sobre la Renta para personas morales.....	44
3.5 Perdida Fiscal.....	45

CAPÍTULO 4.

REGÍMENES QUE CONTEMPLA LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS MORALES

4.1 Régimen General.....	47
4.2 Régimen de Consolidación Fiscal.....	49
4.3 Régimen Simplificado.....	57
4.4 Régimen de Personas Morales con fines no lucrativos.....	61
4.5 Comparación entre los Regímenes de la Ley de Renta para personas morales.....	68

CAPÍTULO 5

ESTUDIO COMPARATIVO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CON OTROS PAISES.

5.1. Impuesto sobre la Renta en Chile.....	73
5.2. Impuesto sobre la Renta en Colombia.....	79
5.3. Impuesto sobre la Renta en Argentina.....	83

CAPÍTULO 6
ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN.

Conclusiones.....	93
Propuestas.....	96
Bibliografía.....	98

INTRODUCCION.

Según Margáin, 1986, los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la literatura de todos los países y de todos los tiempos, contienen por tal motivo, infinidad de temas relativos a los impuestos en los que se incluyen los tributos, como prestaciones personales y otras muchas formas de pago semejantes. Es fácil de suponer que en la antigüedad, los impuestos se cargaban a capricho de los soberanos, y que tuvieran una triste secuela de atrocidades..... aunque también de golpes de inventativa del ingenio humana.

Las primeras leyes tributarias auténticas existieron en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre Eufrates y el Tigris. Textos antiguos en escritura cuneiforme afirman que se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos hay que temblar.

Debemos tomar en cuenta que los impuestos nacen desde épocas muy antiguas y que siempre han sido la base de un estado, tomando en cuenta que es esencial para su actividad financiera, partiendo de que los recursos de los que se vale el propio gobierno para solventar las necesidades que tienen los gobernados son los diferentes tipos de impuestos a que a lo largo del tiempo se han ido creando.

Uno de los principales problemas que presenta la Ley del Impuesto sobre la Renta, es la complejidad y el difícil entendimiento para los contribuyentes, pues está estructurada en una forma de difícil comprensión, con el uso de terminología jurídica y contable que no es fácil de entender para los que desconocen la materia impositiva.

RESUMEN O ABSTRACT

Dentro de esta investigación se analizarán seis capítulos, los cuales comprenderán lo siguiente, en el primer capítulo hablaremos de los antecedentes históricos de los impuestos, como es que nacen y la manera en que van evolucionando al paso de los años, en el segundo capítulo el establecimiento de las contribuciones, es decir, donde se establece la obligación de pagar contribuciones para de esta manera contribuir al gasto público; así mismo los principios constitucionales que deben cumplir todas las contribuciones para que estas sean legales.

Además de que las contribuciones son obligatorias para todas las personas, veremos quienes son las personas sujetas de dichas contribuciones, el objeto, la base, la tasa, la tarifa, la fecha de pago y las excenciones de pago de las mismas contribuciones.

El gobierno para satisfacer las necesidades de la sociedad tiene que valerse de los ingresos que obtiene, por lo que haremos mención de cuales son esos ingresos tributarios.

En el tercer capítulo haremos mención de cómo es que nace el Impuesto sobre la Renta, quienes son sujetos de este impuesto y como es que se obtiene, los ingresos que grava, las deducciones permitidas por la Ley y lo que es una pérdida fiscal; por otro lado dentro del cuarto capítulo hablaremos de los regímenes que existen y que son contemplados por la Ley del Impuesto sobre la Renta, por lo que se hará una comparación entre ambos regímenes.

Por lo que ve al capítulo quinto se hará una comparación entre la ley del Impuesto sobre la renta entre los países de Chile y Colombia.

Y en el capítulo seis se hará un análisis e interpretación, por lo que estarán contempladas las conclusiones, propuestas y bibliografía.

CAPÍTULO 1.

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS.

Según Margáin, 1986, los impuestos son casi tan antiguos como el hombre. La historia, la economía y la literatura de todos los países y de todos los tiempos, contienen por tal motivo, infinidad de temas relativos a los impuestos en los que se incluyen los tributos, como prestaciones personales y otras muchas formas de pago semejantes. Es fácil de suponer que en la antigüedad, los impuestos se cargaban a capricho de los soberanos, y que tuvieran una triste secuela de atrocidades..... aunque también de golpes de inventativa del ingenio humana.

“Sin embargo una materia tan antigua.... Es aun, por extraño que parezca, joven, en virtud de estar en plena formación de la doctrina jurídica, la teoría de la obligación tributaria “. La integración de esa teoría se debe a que el derecho fiscal y su terminología están en completa evolución.

Las primeras leyes tributarias auténticas existieron en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre Eufrates y el Tigris. Textos antiguos en

escritura cuneiforme afirman que se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos hay que temblar.

Casi tan antiguo es el relato sobre la primera reforma tributaria, hallado en las ruinas de la capital sumeria, Lagash. Por desgracia, de corta duración. Una forma de tributar muy antigua es la prestación personal, que también en Europa, se conservó hasta hace unos siglos.

Por lo que respecta a los impuestos internacionales en la antigüedad, porras y López y 1967, expone “ los pueblos antiguos, en sus relaciones internacionales consideraron a los impuestos como signos de sujeción y de dominio de los pueblos vencedores sobre los vencidos. El imperio romano se manifestó en sus colonias precisamente por los pesados tributos que deberían pagar a Roma”.

Debemos tomar en cuenta que los impuestos nacen desde épocas muy antiguas y que siempre han sido la base de un estado, tomando en cuenta que es esencial para su actividad financiera, partiendo de que los recursos de los que se vale el propio gobierno para solventar las necesidades que tienen los gobernados son los diferentes tipos de impuestos a que a lo largo del tiempo se han ido creando.

CAPÍTULO 2.

ESTABLECIMIENTO DE LAS CONTRIBUCIONES

2.1.- OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV.

La constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que debemos contribuir al gasto publico y la manera en que se da esta contribución es pagando los diferentes impuestos que se establecen en nuestra actual legislación fiscal. **Artículo 31 fracción IV constitucional.** - Son obligaciones de los mexicanos:

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

2.2.- PRINCIPIOS O GARANTÍAS QUE DEBE CONTENER TODA CONTRIBUCIÓN.

2.2.1 PRINCIPIO DE EQUIDAD.

De una revisión a las diversas tesis sustentadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todas las gobernadas de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley.

La equidad podemos definirla como aquel principio derivado del valor justicia en virtud del cual, por mandato constitucional, de acuerdo con la interpretación jurídica emitida, las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo crédito fiscal en todos los aspectos de la relación tributaria (hipótesis de causación, objeto gravable, fecha de pago, gastos deducibles, sanciones, etcétera), con excepción del relativo a las tasas, cuotas o tarifas que deberá encontrarse inspirado en criterios de progresividad.

La equidad tributaria significa que los causantes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

2.2.2 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

Por proporcionalidad entendemos, aquel principio de origen axiológico, en virtud del cual todas las leyes tributarias, por mandato constitucional, de acuerdo con la interpretación jurídica deben establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su capacidad económica, es decir, afectar fiscalmente una parte justa y razonable de los ingresos, utilidades o rendimientos obtenidos por cada contribuyente individualmente considerado; y, distribuir equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes y disponibles, el impacto global de la carga tributaria, a fin de que la misma no sea soportada por una o varias fuentes en particular.

2.2.3 PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

El Artículo 31 Constitucional en su fracción IV señala: "es obligación de los mexicanos... contribuir al gasto público sea de la Federación, Estados o Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que determinen las leyes". De lo anterior se desprende el siguiente principio, que toda contribución debe establecerse en una ley, de ello puede deducirse: para que una contribución pueda oponerse a un particular debe estar expresamente establecida en una ley.

El principio de mérito, debe acatarse por el Poder Legislativo al ejercitar la facultad que se le confiere en el Artículo 73 fracción VII, estableciendo en materia federal las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto mediante el proceso de formación de leyes, por tanto las contribuciones sólo pueden encontrarse establecidas en materia federal y debe acatarse por el Poder Ejecutivo al realizar actos o actividades que la ley le permite, solamente puede por conducto de la autoridad fiscal, recaudar las contribuciones que se encuentran establecidas expresamente en la Ley de Ingresos de la Federación y el Ejecutivo debe ejercitar las facultades que le confiere el Artículo 89 Fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, facultad reglamentaria para proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de la ley. (Arrijoja, 1991:21-22)

Para Kaye(1991),el principio de legalidad, en primer lugar atañe al Fisco, y en segundo, a los particulares, es decir, en el primer caso la autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar determinada función dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse plenamente facultada para ello por una ley aplicable al caso concreto; en el segundo caso, los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y sólo pueden hacer valer ante el fisco los derechos que las leyes les confieren.

El principio de legalidad actúa como una importante limitación al ejercicio del poder público, a su vez es la defensa de los particulares y previamente deben existir leyes que le permitan al particular conocer en forma anticipada las facultades y obligaciones del fisco, subordinándose éste último al imperio de la Ley y con esto se evita el abuso del que pueda ser objeto el gobernado.

El particular gracias al principio de legalidad conoce con la debida anticipación cual es la naturaleza y alcances de sus obligaciones frente al Fisco, así como la esfera de derechos ejercitables en contra del mismo y cuando éste pretende traspasar o exceder los límites de la esfera jurídica del particular. En esencia el principio de legalidad opera como una balanza que busca el justo y adecuado equilibrio entre los dos sujetos que normalmente intervienen en la relación jurídico-fiscal, al sujetar la acción tanto del Fisco como de los causantes al cumplimiento de un régimen legal específico, cuyo contenido debe ser eminentemente equitativo".

2.2.4 PRINCIPIO DE VINCULACIÓN CON EL GASTO PÚBLICO.

Este principio se encuentra consagrado en el Artículo 31 fracción IV de la Carta Magna, en donde se establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, es decir, las contribuciones tienen el

objetivo de solventar los servicios públicos que el mismo Estado presta, de esto se desprende que dichos servicios recibidos por los gobernados, deben equivaler a los ingresos tributarios pagados por ellos; si el Estado no prestara servicios públicos, las contribuciones perderían su razón de ser, por lo que es innegable la estrecha relación e interdependencia existente entre las contribuciones y el gasto público. Puede afirmarse que ningún ciudadano accedería a contribuir al sostenimiento de un Estado que se negara a satisfacer las necesidades sociales básicas, ya que las principales causas de la evasión impositiva se localizan precisamente en la indebida atención de los servicios públicos.

En la actualidad vemos como el Estado en sus campañas publicitarias respecto a servicios públicos como lo son educación, salud, vías de comunicación, etc., insisten en que es consecuencia del pago regular y oportuno de las contribuciones establecidas, aunque hay claros ejemplos de gobernantes que han desviado los fondos recaudados en beneficio personal, lo que provoca gran descontento en los contribuyentes.(Arrijoja ,1976:56)

La Constitución impone a los gobernantes la obligación de destinar las contribuciones recaudadas exclusivamente al gasto público, por lo que la Administración Pública debe cada año formular el presupuesto de egresos a que deberá ceñirse durante la vigencia de ese año, esto último debido a como dice Giuliani Fonrouge a la influencia ejercida por los principios

liberales de la Revolución Francesa, y debiendo emplear escrupulosamente los ingresos tributarios en dicho presupuesto nacional que se publica en el Diario Oficial de la Federación (Giuliani, 1976:97)

El destinar el contenido de alguna contribución a un fin específico, no viola el principio en cuestión, ya que basta con que ese fin esté considerado en el presupuesto de egresos para que quede legitimado, porque en el último de los casos, es para cumplir con el gasto público.

El principio en comento es reforzado por la siguiente interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: La circunstancia o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar designado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los renglones del Presupuesto de la Nación tienen fines específicos, como lo son comúnmente la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pagos de sueldos, etc. (Seminario Judicial de la federación, 1973).

El gasto público, doctrinaria y constitucionalmente tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo y es y será siempre el gasto público, el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos,

derechos, productos y aprovechamientos se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionada con las necesidades colectivas, sociales o los servicios públicos; "...Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional gastos públicos de la Federación.

2.2.5 PRINCIPIO DE ANUALIDAD DE LA LEY FISCAL O PRINCIPIO DE ECONOMÍA.

En el derecho mexicano el principio de anualidad presupuestaria tiene su fundamento en el artículo 74 fracción IV Constitucional al disponer que es facultad exclusiva de la cámara de diputados examinar, discutir, y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la federación. Además, la Ley de presupuesto, contabilidad y gasto público establece que el presupuesto de egresos de la federación será el que apruebe la cámara de diputados a iniciativa del ejecutivo, para sufragar los gastos durante el periodo de un año. A partir de 1° de enero las actividades, obras y servicios públicos previstos en los programas a cargo de las entidades que del propio presupuesto se sufragan.

Anualmente se aprueba y publica la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos de la que se desprenderá cuáles serán los ingresos destinados a la satisfacción de las diversas necesidades colectivas; si la recaudación fuera demasiado costosa, gran parte de los ingresos tendrían que destinarse a ésta, por lo que resultaría incosteable, aunado a lo anterior y como lo menciona Arrijo Vizcaíno todo tributo debe derivar de un apropiado sistema de planeación que lo haga redituable; su destino y justificación están constituidos por la satisfacción del gasto público.(Rodríguez, 1992:29)

2.3 ELEMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

2.3.1 SUJETOS DEL IMPUESTO.

Debemos mencionar que los sujetos pasivos obligados por la contribución atento a lo establecido dentro del artículo 1 del Código Fiscal de la Federación son:

Las personas físicas, las personas morales y la federación en los siguientes casos: Primeramente cuando las propias leyes tributarias así lo establezcan, segundo, cuando la federación se despoja de su potestad

tributaria y actúa como particular por la celebración de contratos o convenios en el campo del derecho privado.

El sujeto pasivo es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto o hipótesis jurídica establecida en la norma, denominándosele “sujeto pasivo” del impuesto.

Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico”. (Código Fiscal de la Federación, 2005)

En forma genérica el Código Fiscal de la Federación nos establece que tanto las personas físicas como las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos. (Código Fiscal de la Federación para el Estado de Veracruz, 2005).

PERSONA FÍSICA: El Código Civil señala que la capacidad Legal es igual para el hombre y para la mujer; en consecuencia, esta no queda sometida por razón de su sexo, a restricción alguna en la adquisición, ejercicio y pérdida de los derechos civiles”

Tanto las personas físicas como las morales adquieren su personalidad jurídica con el nacimiento y la pierden con la muerte, salvo en las limitaciones establecidas en la propia ley.

PERSONA MORAL: “La persona moral es toda entidad a la que la Ley reconoce personalidad jurídica propia, distinta de la de sus componentes”. Es una entidad constituida por un grupo de personas con fines comunes y permanentes, que cuenta con una personalidad jurídica distinta de los miembros, se caracteriza por tener una razón social, domicilio, patrimonio y nacionalidad.

Según el artículo 9° del Código Fiscal Federal en su fracción segunda nos establece que son personas morales las que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que se hayan establecido en México a la administración principal de su negocio o su sede de dirección efectiva.

“Se entienden comprendidas, entre, otras las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen

actividades empresariales en México.” (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2005).

El artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal enumera, enunciativa mente, las personas morales diciendo:

Son personas morales:

- I. La nación, los estados y los municipios.
- II. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;
- III. Las sociedades civiles o mercantiles;
- IV. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;
- V. Las sociedades cooperativas y mutualistas;
- VI. Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley;
- VII. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 276. (Código Civil para el distrito Federal)

Las personas morales, en lo que corresponde a su constitución, funcionamiento y extinción, se rigen por la ley del lugar de su constitución. Este principio parte de la consideración expuesta de que si solamente a través de una disposición jurídica es posible constituir una nueva persona moral, será la

propia ley la que determine sus características y operación. A ello alude el artículo 28 del código civil cuando remite a las “leyes correspondientes”; asimismo, el artículo 2736 del propio Código Civil, referente a las personas morales extranjeras.

La personalidad jurídica implica la aptitud para actuar en el campo del derecho. Esta aptitud denota ciertas cualidades, denominadas atributos de la personalidad. Así como los seres humanos, en su carácter de personas para el derecho, poseen algunos atributos que el propio derecho regula, las personas morales los poseen semejantes. Tales atributos reconocidos y regulados por las leyes son: el nombre, el domicilio, la nacionalidad, la capacidad y el patrimonio. (Código Civil para el distrito Federal)

Cada ordenamiento jurídico regula dichos atributos, exigiendo el cumplimiento de ciertos requisitos y determinados efectos distintos en cada caso.

Se ha dejado precisado que el Estado como ente público es el sujeto activo de la relación jurídico tributaria, por lo tanto tiene carácter de sujeto pasivo de esa relación las personas físicas, las personas morales y el propio Estado (la federación, entidades federativas, el D.F y Municipios).

El Estado tiene una doble personalidad ya que puede actuar en una función pública y en una función privada, en esta última es cuando está obligado al pago de las contribuciones, pues realiza actos en donde manifiesta su soberanía y su fuerza para imponerse a los particulares y por otra parte realiza actos en los que se despoja de sus atributos para entrar al comercio jurídico con los particulares, realizando contratos y convenios, en estos casos nace la obligación del estado de pagar impuestos.

2.3.2 OBJETO DEL IMPUESTO.

Toda ley tributaria debe señalar, cual es el objeto del tributo o sea, la cosa, causa o situación jurídica de derecho que grava, se puede definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición.

Es el elemento económico sobre el que incide el impuesto, del cual toma su fuente, directa o indirectamente. Este elemento puede ser un bien, un producto, un servicio, una renta, un capital, etc.

La materia del impuesto, es la circunstancia económica que se relaciona con el hecho generador que señala la ley.

2.3.3 BASE.

Es la cantidad neta sobre la que se causa y calcula el pago de un impuesto. El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones se causan conforme se originan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Base imponible: Es la cantidad calculada sobre la que se mide la capacidad de pago del contribuyente.

Base liquidable: Es el resultado de restar de la base imponible las reducciones establecidas en la normativa de cada tributo.

2.3.4. TASA.

Es el porcentaje que el propio impuesto establece para su pago y cumplimiento de la obligación fiscal, es decir que según el impuesto del que se trate este establecerá un porcentaje el cual debe pagarse, y este se establece en las leyes fiscales respectivas. Un ejemplo: la tasa del IVA que es del 15%, 10% y 0%.

2.3.5 TARIFA.

Tabla de precios, derechos o impuestos que se tienen que pagar por la compra de una cosa o la realización de un trabajo. Conjunto de tipos de gravamen aplicables en un determinado impuesto. Es un precio determinado que se paga por una cosa o trabajo, este se paga de acuerdo y en equilibrio económico respecto de lo que se trate.

2.3.6 FECHA DE PAGO.

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación señala que:

“Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro de los plazos indicados a continuación:

I.- Si la contribución se calcula por períodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II.- En cualquier otro caso dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

2.3.7.EXENCIONES.

Exención: Efecto de eximir o dar una franquicia para que ciertos actos o utilidades no cusen determinados impuestos. El significado genérico del concepto de exención indica una situación de dispensa, liberación es decir, es un mecanismo por el cual se libera o se dispensa algún contribuyente de alguna carga. En sentido jurídico es la liberación del cumplimiento de una obligación de una obligación a cargo de una persona, establecida por la ley.

Lo anterior ha llevado a identificar a la exención como un privilegio, razón por la cual podríamos decir que la exención tributaria es un privilegio establecido por la ley por razones de equidad o conveniencia para liberar a una persona de la obligación del cumplimiento de pago de determinadas contribuciones.

De acuerdo con este concepto encontramos las siguientes características de la exención:

- Elimina la obligación del pago
- Se establece por la ley.
- Se otorga por razones de equidad o conveniencia.

2.4. INGRESOS TRIBUTARIOS.

Se consideran ingresos tributarios, conforme a lo señalado en Ley de Ingresos de la Federación, a los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y a los derechos, así como a sus accesorios.

Como toda disposición legal, los tributos deben fundar su existencia en la Constitución, y si partimos del análisis de sus preceptos encontramos que no existe una disposición expresa que defina a los tributos como aquellas aportaciones que el Estado impone a los particulares con el fin principal de obtener recursos y solo se puede derivar su base constitucional del artículo 31 fracción IV, donde queda establecida la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público de las entidades que integran la federación, así como la facultad correlativa del Poder Legislativo de establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, según lo establecido en los artículos 73 fracciones VII, XXIX, y 74 fracción IV de la propia Constitución.

CAPÍTULO 2.

ESTABLECIMIENTO DE LAS CONTRIBUCIONES

2.1.- OBLIGACIÓN DE CONTRIBUIR AL GASTO PÚBLICO ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV.

La constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que debemos contribuir al gasto publico y la manera en que se da esta contribución es pagando los diferentes impuestos que se establecen en nuestra actual legislación fiscal. **Artículo 31 fracción IV constitucional.** - Son obligaciones de los mexicanos:

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

2.2.- PRINCIPIOS O GARANTÍAS QUE DEBE CONTENER TODA CONTRIBUCIÓN.

2.2.1 PRINCIPIO DE EQUIDAD.

De una revisión a las diversas tesis sustentadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al principio de equidad tributaria previsto por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Federal, necesariamente se llega a la conclusión de que, en esencia, este principio exige que los contribuyentes de un impuesto que se encuentran en una misma hipótesis de causación, deben guardar una idéntica situación frente a la norma jurídica que lo regula, lo que a la vez implica que las disposiciones tributarias deben tratar de manera igual a quienes se encuentren en una misma situación y de manera desigual a los sujetos del gravamen que se ubiquen en una situación diversa, implicando, además, que para poder cumplir con este principio el legislador no sólo está facultado, sino que tiene obligación de crear categorías o clasificaciones de contribuyentes, a condición de que éstas no sean caprichosas o arbitrarias, o creadas para hostilizar a determinadas clases o universalidades de causantes, esto es, que se sustenten en bases objetivas que justifiquen el tratamiento diferente entre una y otra categoría, y que pueden responder a finalidades económicas o sociales, razones de política fiscal o incluso extrafiscales.

El principio de equidad no implica la necesidad de que los sujetos se encuentren, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que, sin perjuicio del deber de los Poderes públicos de procurar la igualdad real, dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, es decir, al derecho de todas los gobernados de recibir el mismo trato que quienes se ubican en similar situación de hecho porque la igualdad a que se refiere el artículo 31, fracción IV, constitucional, lo es ante la ley y ante la aplicación de la ley.

La equidad podemos definirla como aquel principio derivado del valor justicia en virtud del cual, por mandato constitucional, de acuerdo con la interpretación jurídica emitida, las leyes tributarias deben otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo crédito fiscal en todos los aspectos de la relación tributaria (hipótesis de causación, objeto gravable, fecha de pago, gastos deducibles, sanciones, etcétera), con excepción del relativo a las tasas, cuotas o tarifas que deberá encontrarse inspirado en criterios de progresividad.

La equidad tributaria significa que los causantes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y regula.

2.2.2 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.

Por proporcionalidad entendemos, aquel principio de origen axiológico, en virtud del cual todas las leyes tributarias, por mandato constitucional, de acuerdo con la interpretación jurídica deben establecer cuotas, tasas o tarifas progresivas que graven a los contribuyentes en función de su capacidad económica, es decir, afectar fiscalmente una parte justa y razonable de los ingresos, utilidades o rendimientos obtenidos por cada contribuyente individualmente considerado; y, distribuir equilibradamente entre todas las fuentes de riqueza existentes y disponibles, el impacto global de la carga tributaria, a fin de que la misma no sea soportada por una o varias fuentes en particular.

2.2.3 PRINCIPIO DE LEGALIDAD.

El Artículo 31 Constitucional en su fracción IV señala: "es obligación de los mexicanos... contribuir al gasto público sea de la Federación, Estados o Municipios en que residan, de la manera proporcional y equitativa que determinen las leyes". De lo anterior se desprende el siguiente principio, que toda contribución debe establecerse en una ley, de ello puede deducirse: para que una contribución pueda oponerse a un particular debe estar expresamente establecida en una ley.

El principio de mérito, debe acatarse por el Poder Legislativo al ejercitar la facultad que se le confiere en el Artículo 73 fracción VII, estableciendo en materia federal las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto mediante el proceso de formación de leyes, por tanto las contribuciones sólo pueden encontrarse establecidas en materia federal y debe acatarse por el Poder Ejecutivo al realizar actos o actividades que la ley le permite, solamente puede por conducto de la autoridad fiscal, recaudar las contribuciones que se encuentran establecidas expresamente en la Ley de Ingresos de la Federación y el Ejecutivo debe ejercitar las facultades que le confiere el Artículo 89 Fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, facultad reglamentaria para proveer en la esfera administrativa la exacta observancia de la ley. (Arrijoja, 1991:21-22)

Para Kaye(1991),el principio de legalidad, en primer lugar atañe al Fisco, y en segundo, a los particulares, es decir, en el primer caso la autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar determinada función dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse plenamente facultada para ello por una ley aplicable al caso concreto; en el segundo caso, los contribuyentes sólo se encuentran obligados a cumplir con los deberes que previa y expresamente les impongan las leyes aplicables y sólo pueden hacer valer ante el fisco los derechos que las leyes les confieren.

El principio de legalidad actúa como una importante limitación al ejercicio del poder público, a su vez es la defensa de los particulares y previamente deben existir leyes que le permitan al particular conocer en forma anticipada las facultades y obligaciones del fisco, subordinándose éste último al imperio de la Ley y con esto se evita el abuso del que pueda ser objeto el gobernado.

El particular gracias al principio de legalidad conoce con la debida anticipación cual es la naturaleza y alcances de sus obligaciones frente al Fisco, así como la esfera de derechos ejercitables en contra del mismo y cuando éste pretende traspasar o exceder los límites de la esfera jurídica del particular. En esencia el principio de legalidad opera como una balanza que busca el justo y adecuado equilibrio entre los dos sujetos que normalmente intervienen en la relación jurídico-fiscal, al sujetar la acción tanto del Fisco como de los causantes al cumplimiento de un régimen legal específico, cuyo contenido debe ser eminentemente equitativo".

2.2.4 PRINCIPIO DE VINCULACIÓN CON EL GASTO PÚBLICO.

Este principio se encuentra consagrado en el Artículo 31 fracción IV de la Carta Magna, en donde se establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, es decir, las contribuciones tienen el

objetivo de solventar los servicios públicos que el mismo Estado presta, de esto se desprende que dichos servicios recibidos por los gobernados, deben equivaler a los ingresos tributarios pagados por ellos; si el Estado no prestara servicios públicos, las contribuciones perderían su razón de ser, por lo que es innegable la estrecha relación e interdependencia existente entre las contribuciones y el gasto público. Puede afirmarse que ningún ciudadano accedería a contribuir al sostenimiento de un Estado que se negara a satisfacer las necesidades sociales básicas, ya que las principales causas de la evasión impositiva se localizan precisamente en la indebida atención de los servicios públicos.

En la actualidad vemos como el Estado en sus campañas publicitarias respecto a servicios públicos como lo son educación, salud, vías de comunicación, etc., insisten en que es consecuencia del pago regular y oportuno de las contribuciones establecidas, aunque hay claros ejemplos de gobernantes que han desviado los fondos recaudados en beneficio personal, lo que provoca gran descontento en los contribuyentes.(Arrijoja ,1976:56)

La Constitución impone a los gobernantes la obligación de destinar las contribuciones recaudadas exclusivamente al gasto público, por lo que la Administración Pública debe cada año formular el presupuesto de egresos a que deberá ceñirse durante la vigencia de ese año, esto último debido a como dice Giuliani Fonrouge a la influencia ejercida por los principios

liberales de la Revolución Francesa, y debiendo emplear escrupulosamente los ingresos tributarios en dicho presupuesto nacional que se publica en el Diario Oficial de la Federación (Giuliani, 1976:97)

El destinar el contenido de alguna contribución a un fin específico, no viola el principio en cuestión, ya que basta con que ese fin esté considerado en el presupuesto de egresos para que quede legitimado, porque en el último de los casos, es para cumplir con el gasto público.

El principio en comento es reforzado por la siguiente interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación: La circunstancia o el hecho de que un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula, no le quita, ni puede cambiar, la naturaleza de estar designado el mismo impuesto al gasto público, pues basta consultar el Presupuesto de Egresos de la Federación, para percatarse de cómo todos y cada uno de los renglones del Presupuesto de la Nación tienen fines específicos, como lo son comúnmente la construcción de obras hidráulicas, de caminos nacionales o vecinales, de puentes, calles, banquetas, pagos de sueldos, etc. (Seminario Judicial de la federación, 1973).

El gasto público, doctrinaria y constitucionalmente tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo y es y será siempre el gasto público, el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos,

derechos, productos y aprovechamientos se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionada con las necesidades colectivas, sociales o los servicios públicos; "...Sostener otro criterio, o apartarse, en otros términos, de este concepto constitucional, es incidir en el unilateral punto de vista de que el Estado no está capacitado ni tiene competencia para realizar sus atribuciones públicas y atender a las necesidades sociales y colectivas de sus habitantes, en ejercicio y satisfacción del verdadero sentido que debe darse a la expresión constitucional gastos públicos de la Federación.

2.2.5 PRINCIPIO DE ANUALIDAD DE LA LEY FISCAL O PRINCIPIO DE ECONOMÍA.

En el derecho mexicano el principio de anualidad presupuestaria tiene su fundamento en el artículo 74 fracción IV Constitucional al disponer que es facultad exclusiva de la cámara de diputados examinar, discutir, y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la federación. Además, la Ley de presupuesto, contabilidad y gasto público establece que el presupuesto de egresos de la federación será el que apruebe la cámara de diputados a iniciativa del ejecutivo, para sufragar los gastos durante el periodo de un año. A partir de 1° de enero las actividades, obras y servicios públicos previstos en los programas a cargo de las entidades que del propio presupuesto se sufragan.

Anualmente se aprueba y publica la Ley de Ingresos y Presupuesto de Egresos de la que se desprenderá cuáles serán los ingresos destinados a la satisfacción de las diversas necesidades colectivas; si la recaudación fuera demasiado costosa, gran parte de los ingresos tendrían que destinarse a ésta, por lo que resultaría incosteable, aunado a lo anterior y como lo menciona Arrijo Vizcaíno todo tributo debe derivar de un apropiado sistema de planeación que lo haga redituable; su destino y justificación están constituidos por la satisfacción del gasto público.(Rodríguez, 1992:29)

2.3 ELEMENTOS DE LAS CONTRIBUCIONES.

2.3.1 SUJETOS DEL IMPUESTO.

Debemos mencionar que los sujetos pasivos obligados por la contribución atento a lo establecido dentro del artículo 1 del Código Fiscal de la Federación son:

Las personas físicas, las personas morales y la federación en los siguientes casos: Primeramente cuando las propias leyes tributarias así lo establezcan, segundo, cuando la federación se despoja de su potestad

tributaria y actúa como particular por la celebración de contratos o convenios en el campo del derecho privado.

El sujeto pasivo es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto o hipótesis jurídica establecida en la norma, denominándosele “sujeto pasivo” del impuesto.

Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico”. (Código Fiscal de la Federación, 2005)

En forma genérica el Código Fiscal de la Federación nos establece que tanto las personas físicas como las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos. (Código Fiscal de la Federación para el Estado de Veracruz, 2005).

PERSONA FÍSICA: El Código Civil señala que la capacidad Legal es igual para el hombre y para la mujer; en consecuencia, esta no queda sometida por razón de su sexo, a restricción alguna en la adquisición, ejercicio y pérdida de los derechos civiles”

Tanto las personas físicas como las morales adquieren su personalidad jurídica con el nacimiento y la pierden con la muerte, salvo en las limitaciones establecidas en la propia ley.

PERSONA MORAL: “La persona moral es toda entidad a la que la Ley reconoce personalidad jurídica propia, distinta de la de sus componentes”. Es una entidad constituida por un grupo de personas con fines comunes y permanentes, que cuenta con una personalidad jurídica distinta de los miembros, se caracteriza por tener una razón social, domicilio, patrimonio y nacionalidad.

Según el artículo 9° del Código Fiscal Federal en su fracción segunda nos establece que son personas morales las que se hayan constituido de conformidad con las leyes mexicanas, así como las que se hayan establecido en México a la administración principal de su negocio o su sede de dirección efectiva.

“Se entienden comprendidas, entre, otras las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen

actividades empresariales en México.” (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2005).

El artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal enumera, enunciativa mente, las personas morales diciendo:

Son personas morales:

VIII.La nación, los estados y los municipios.

IX. Las demás corporaciones de carácter público reconocidas por la ley;

X. Las sociedades civiles o mercantiles;

XI. Los sindicatos, las asociaciones profesionales y las demás a que se refiere la fracción XVI del artículo 123 de la Constitución Federal;

XII. Las sociedades cooperativas y mutualistas;

XIII.Las asociaciones distintas de las enumeradas que se propongan fines políticos, científicos, artísticos, de recreo o cualquier otro fin lícito, siempre que no fueren desconocidas por la ley;

XIV. Las personas morales extranjeras de naturaleza privada, en los términos del artículo 276. (Código Civil para el distrito Federal)

Las personas morales, en lo que corresponde a su constitución, funcionamiento y extinción, se rigen por la ley del lugar de su constitución. Este principio parte de la consideración expuesta de que si solamente a través de una disposición jurídica es posible constituir una nueva persona moral, será la

propia ley la que determine sus características y operación. A ello alude el artículo 28 del código civil cuando remite a las “leyes correspondientes”; asimismo, el artículo 2736 del propio Código Civil, referente a las personas morales extranjeras.

La personalidad jurídica implica la aptitud para actuar en el campo del derecho. Esta aptitud denota ciertas cualidades, denominadas atributos de la personalidad. Así como los seres humanos, en su carácter de personas para el derecho, poseen algunos atributos que el propio derecho regula, las personas morales los poseen semejantes. Tales atributos reconocidos y regulados por las leyes son: el nombre, el domicilio, la nacionalidad, la capacidad y el patrimonio. (Código Civil para el distrito Federal)

Cada ordenamiento jurídico regula dichos atributos, exigiendo el cumplimiento de ciertos requisitos y determinados efectos distintos en cada caso.

Se ha dejado precisado que el Estado como ente público es el sujeto activo de la relación jurídico tributaria, por lo tanto tiene carácter de sujeto pasivo de esa relación las personas físicas, las personas morales y el propio Estado (la federación, entidades federativas, el D.F y Municipios).

El Estado tiene una doble personalidad ya que puede actuar en una función pública y en una función privada, en esta última es cuando está obligado al pago de las contribuciones, pues realiza actos en donde manifiesta su soberanía y su fuerza para imponerse a los particulares y por otra parte realiza actos en los que se despoja de sus atributos para entrar al comercio jurídico con los particulares, realizando contratos y convenios, en estos casos nace la obligación del estado de pagar impuestos.

2.3.2 OBJETO DEL IMPUESTO.

Toda ley tributaria debe señalar, cual es el objeto del tributo o sea, la cosa, causa o situación jurídica de derecho que grava, se puede definir al objeto del tributo como la realidad económica sujeta a imposición.

Es el elemento económico sobre el que incide el impuesto, del cual toma su fuente, directa o indirectamente. Este elemento puede ser un bien, un producto, un servicio, una renta, un capital, etc.

La materia del impuesto, es la circunstancia económica que se relaciona con el hecho generador que señala la ley.

2.3.4 BASE.

Es la cantidad neta sobre la que se causa y calcula el pago de un impuesto. El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones se causan conforme se originan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

Base imponible: Es la cantidad calculada sobre la que se mide la capacidad de pago del contribuyente.

Base liquidable: Es el resultado de restar de la base imponible las reducciones establecidas en la normativa de cada tributo.

2.3.4. TASA.

Es el porcentaje que el propio impuesto establece para su pago y cumplimiento de la obligación fiscal, es decir que según el impuesto del que se trate este establecerá un porcentaje el cual debe pagarse, y este se establece en las leyes fiscales respectivas. Un ejemplo: la tasa del IVA que es del 15%, 10% y 0%.

2.3.7 TARIFA.

Tabla de precios, derechos o impuestos que se tienen que pagar por la compra de una cosa o la realización de un trabajo. Conjunto de tipos de gravamen aplicables en un determinado impuesto. Es un precio determinado que se paga por una cosa o trabajo, este se paga de acuerdo y en equilibrio económico respecto de lo que se trate.

2.3.8 FECHA DE PAGO.

El artículo 6 del Código Fiscal de la Federación señala que:

“Las contribuciones se pagan en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, dentro de los plazos indicados a continuación:

I.- Si la contribución se calcula por períodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del período de la retención o de la recaudación, respectivamente.

II.- En cualquier otro caso dentro de los 5 días siguientes al momento de la causación.

2.3.7.EXENCIONES.

Exención: Efecto de eximir o dar una franquicia para que ciertos actos o utilidades no cusen determinados impuestos. El significado genérico del concepto de exención indica una situación de dispensa, liberación es decir, es un mecanismo por el cual se libera o se dispensa algún contribuyente de alguna carga. En sentido jurídico es la liberación del cumplimiento de una obligación de una obligación a cargo de una persona, establecida por la ley.

Lo anterior ha llevado a identificar a la exención como un privilegio, razón por la cual podríamos decir que la exención tributaria es un privilegio establecido por la ley por razones de equidad o conveniencia para liberar a una persona de la obligación del cumplimiento de pago de determinadas contribuciones.

De acuerdo con este concepto encontramos las siguientes características de la exención:

- Elimina la obligación del pago
- Se establece por la ley.
- Se otorga por razones de equidad o conveniencia.

2.4. INGRESOS TRIBUTARIOS.

Se consideran ingresos tributarios, conforme a lo señalado en Ley de Ingresos de la Federación, a los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y a los derechos, así como a sus accesorios.

Como toda disposición legal, los tributos deben fundar su existencia en la Constitución, y si partimos del análisis de sus preceptos encontramos que no existe una disposición expresa que defina a los tributos como aquellas aportaciones que el Estado impone a los particulares con el fin principal de obtener recursos y solo se puede derivar su base constitucional del artículo 31 fracción IV, donde queda establecida la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público de las entidades que integran la federación, así como la facultad correlativa del Poder Legislativo de establecer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto, según lo establecido en los artículos 73 fracciones VII, XXIX, y 74 fracción IV de la propia Constitución.

CAPÍTULO 3.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

3.1 ANTECEDENTES.

El impuesto sobre la renta nació en Inglaterra. Ante la amenaza Napoleónica de invadir la isla, el primer ministro William Pitt estableció en 1798 el impuesto a fin de hacerle frente a los gastos de la guerra. Posteriormente fue derogado. El sucesor de Pitt, Addington, volvió a establecerlo en 1803, cuando se inicio nuevamente la guerra.

En Francia la reforma fiscal se inicia a raíz de revolución de 1848 y durante cuarenta años se lucha hasta que se triunfa en 1887. El proyecto de Poincaré es discutido por el parlamento Francés, y aprobado definitivamente, entrando en vigor desde 1895 una forma específica del Impuesto sobre la Renta.

Hacia el último tercio del siglo pasado, varias provincias de Alemania habían realizado reformas fiscales que crearon una pluralidad de Impuestos

sobre la renta, alcanzando un alto grado de perfección impositiva. Hacia los años de 1891 y 1893, Prusia, Baviera, Badén y otras regiones implantaron el impuesto sobre la renta con características superiores a las de todos los países Europeos, inclusive la misma Inglaterra que había sido cuna del Impuesto que estudiamos. (Porras López Armando, 1972:78-79)

En México, a partir de la posrevolución, el 20 de julio de 1921 se publicó un decreto promulgatorio de una ley que estableció un impuesto federal extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares. No fue una ley de carácter permanente, pues solo tuvo un mes de vigencia. Esta ley se dividía en cuatro capítulos denominados cédulas:

- 1.- Ejercicio del Comercio y de la Industria.
- 2.- Del ejercicio de una profesión liberal, literaria, artística o innominada;
- 3.- Del trabajo a sueldo o salario, y
- 4.- De la colocación de dinero o valores de Crédito, participación o dividendos.

No tuvieron cédulas para la agricultura ni para la ganadería. En la época de la Colonia, el país sufrió una anarquía impositiva. Se dividió el suelo en más de ochenta territorios alcalabatorios. Se multiplicaron y yuxtapusieron un sinnúmero de impuestos especiales, sin ninguna estructura lógica, con la tendencia muy marcada de allegar fondos a la metrópoli, como consecuencia

de la idea sustentada por los Borbones sobre el rendimiento que debían proporcionarles las Colonias que consideraban de su particular patrimonio.

Después de la Independencia, se advierte la supervivencia de los anárquicos coloniales de carácter. Las luchas contra propios y extraños, culminaron con el triunfo de la República sobre el Segundo Imperio y el establecimiento en definitiva de la forma federal y democrática de Gobierno.

El período porfirista se caracteriza por su labor hacendaría. Matías Romero y José Limantour, lograron una reorganización de los impuestos, sin que se propusieran reformas esenciales.

Fue durante el periodo revolucionario cuando en la política fiscal se operó una transformación radical con el Impuesto del Centenario de 1921, que inició la implantación del Impuesto sobre la Renta en México. La codificación de dichos impuestos, se presenta cronológicamente, en la siguiente forma:

Ley de 20 de julio de 1921.

Ley de 21 de febrero de 1924 y su Reglamento.

Ley de 18 de marzo de 1925 y los Reglamentos de 22 de abril de 1925 y de 18 de febrero de 1935.

Ley de 31 de diciembre de 1941 y su reglamento.

Ley de 31 de diciembre de 1953 y su reglamento.

El antecedente más remoto de la legislación del Impuesto sobre la Renta en su primera etapa, lo formaron las leyes de 1921,1924 y 1925. La primera, llamada del Centenario, fue la Ley que estableció el Impuesto sobre la Renta en México; mas como era de carácter transitorio, debemos considerar la segunda y tercera de las citadas, como las que fundaron definitivamente este impuesto.

Con el desarrollo del gravamen sobre la Renta, renglón cada vez más importante del Erario Federal, fue indispensable introducir en la legislación una serie de reformas, hasta llegar a la Ley de 1941, con características de un nuevo ordenamiento, que abre la segunda etapa legislativa de este impuesto, y constituye el antecedente próximo de la Ley de 1954.

En el año de 1954 entró en vigor una nueva Ley del Impuesto sobre la Renta y con ella se inició la tercera etapa legislativa de este impuesto en México.

Esta Ley, además de incluir una serie de nuevos e importantes preceptos y de reagrupar, en forma lógica los correspondientes a la legislación anterior, rigió sin ninguna modificación durante los años de 1954 y 1955. Fue hasta 1956 cuando se introdujeron algunas reformas de consideración.(Carrasco,2005:98-106)

3.2 CONCEPTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Es aquel tributo que se paga por la obtención de ingresos por parte de los contribuyentes que se encuentran obligados, es decir que hayan realizado el hecho generador y que por consiguiente tengan dicha obligación de contribuir pagando el impuesto por los ingresos que obtienen.

3.3 SUJETOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS MORALES.

Son sujetos de este impuesto, las personas físicas y morales siguientes:

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

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

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

3.4 OBJETO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS MORALES.

Es objeto de este gravamen, los ingresos obtenidos por una persona física o moral en un ejercicio fiscal. Este impuesto grava los ingresos que modifiquen el patrimonio del contribuyente proveniente del producto o rendimiento del capital, del trabajo o de la combinación de ambos; grava la totalidad de ingresos acumulables que deriven de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca y el ingreso de las personas físicas constituido en impuesto al producto del trabajo, producto y rendimiento de capital y al ingreso de las personas físicas.

Se llama Renta, al producto del capital, del trabajo o de la combinación del capital y del trabajo. Puede distinguirse para los efectos impositivos la renta bruta, que es el ingreso total percibido sin deducción alguna, como sucede por ejemplo cuando un impuesto grava los ingresos derivados del trabajo o derivados del capital en forma de intereses. Otras veces se grava la renta libre que queda cuando después de deducir de los ingresos los gastos necesarios para la obtención de la renta, se permite también la deducción de ciertos gastos particulares del sujeto del impuesto. (Carrasco,2005:100)

3.5 BASE DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS MORALES.

Lo constituye el total de los ingresos obtenidos por una persona física o moral en un ejercicio fiscal, menos las deducciones autorizadas por la ley del impuesto sobre la renta, y en caso de existir menos pérdidas fiscales de ejercicios fiscales anteriores, el resultado es igual a la utilidad fiscal gravable a la cual se le aplica la tasa del 30%, tratándose de personas morales.

3.6 TASA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS MORALES.

Es aquel porcentaje que es señalado por la secretaria de hacienda y crédito publico, según los artículos transitorios para este ejercicio fiscal 2005 será del 30% el cual varia cada año, disminuyendo de una manera gradual hasta llegar a una tasa del 28% para el ejercicio fiscal del año 2007.

3.7 INGRESOS QUE GRAVA EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS MORALES.

Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

3.8 DEDUCCIONES AUTORIZADAS POR LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA PERSONAS MORALES.

Según el Artículo 29 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. Las devoluciones que se reciban o los descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- II. El costo de lo vendido.
- III. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- IV. Las inversiones.
- V. (derogado).

VI. Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere el primer párrafo de la fracción II del artículo 29 de la Ley de Renta.

VII. 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 en los términos de la ley de renta.

VIII. Las cuotas pagadas por los patrones al instituto mexicano del seguro social, incluso cuando estas sean a cargo de los trabajadores.

IX. 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.

X. el ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 46 de la ley de renta.

XI. Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 110 de la ley de renta.

3.9 PÉRDIDA FISCAL

La pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por la ley de renta,

cuando el monto de estas ultimas sea mayor que los ingresos. El resultado obtenido se incrementara, en su caso, con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio en los términos del articulo 123 de la constitución política de los estados unidos mexicanos.

La pérdida fiscal ocurrida 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 perdida fiscal de ejercicios anteriores, pudiendo haberlo hecho conforme a este articulo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

El monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizara multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió y hasta él ultimo mes del mismo ejercicio.

El derecho a disminuir las perdidas fiscales es personal del contribuyente que las sufra y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.

CAPÍTULO 4.

REGÍMENES QUE CONTEMPLA LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

4.1 RÉGIMEN ORDINARIO O GENERAL.

En este régimen tributan todas aquellos sujetos morales que no contemplan los regímenes de consolidación fiscal, simplificado y personas morales con fines no lucrativos, cuya regulación se lleva a cabo, de conformidad con los párrafos siguientes.

Las personas morales deberá calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El resultado fiscal del ejercicio se determinara como sigue:

I. Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por la ley de renta. Al resultado obtenido se le disminuirá, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la constitución política de los estados unidos mexicanos.

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

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

Los contribuyentes deberán presentar declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, cuando hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el reglamento del código fiscal de la federación ni en los casos en que no haya impuesto a cargo ni saldo a favor y no se trate de la primera declaración con esta característica.

Los contribuyentes efectuaran pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a mas tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

4.2 RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL.

En el año de 1982 se incorporó a la Ley del Impuesto sobre la Renta un capítulo denominado "De las Sociedades Mercantiles Controladoras ", mediante el cual se estableció la opción para que las empresas que integraran un mismo grupo determinaran su resultado fiscal de forma consolidada.

De esta manera, las autoridades reconocieron la necesidad de gravar a los grupos con los mismos intereses económicos bajo una sola base para el pago del impuesto sobre la renta.

No obstante que dicho régimen entra en vigor a partir del año de 1982, en otras épocas nuestra legislación tributaria ya lo reconocía. Las autoridades fiscales han tratado de perfeccionar un régimen tributario para los grupos de un mismo interés económico.

En el régimen de consolidación fiscal de la Ley de Renta, tributan las sociedades controladoras y las controladas, las primeras son aquellas que reúnen los siguientes requisitos:

- I.- Que se trate de una sociedad residente en México.
- II. Que sean propietarias de mas del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad

se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma sociedad controladora.

III. Que en ningún caso más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades.

Las segundas, son aquellas sociedades, en las cuales más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad, ya sea en forma directa, indirecta o de ambas formas, de una sociedad controladora. Para estos efectos, la tenencia indirecta será aquella que tenga la sociedad controladora por conducto de otra u otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma sociedad controladora.

La sociedad controladora que opte por consolidar su resultado fiscal consolidado, deberá determinarlo conforme a lo previsto en el artículo 68 de la ley de renta. Al resultado fiscal consolidado se le aplicara la tasa establecida en el artículo 10 de la ley de renta, para obtener el impuesto a pagar por la sociedad controladora en el ejercicio.

Una vez ejercida la opción de consolidación, la sociedad controladora deberá continuar pagando su impuesto sobre el resultado fiscal consolidado, por un periodo no menor de cinco ejercicios contados a partir de aquel en el que se empezó a ejercer la opción citada, y hasta en tanto el servicio de administración tributaria no le autorice dejar de hacerlo, o bien, cuando la

sociedad controladora deje de cumplir alguno de los requisitos a los que esta obligada, o deba desconsolidar en los términos del penúltimo párrafo del artículo 70 de la citada ley y del noveno, antepenúltimo y penúltimo párrafos del artículo 71 de la misma.

La sociedad controladora y las sociedades controladas, presentaran su declaración del ejercicio en los términos de los artículos 72 y 76 de la ley de renta, y pagaran, en su caso, el impuesto que resulte en los términos del artículo 10 de la misma ley.

REQUISITOS PARA LA CONSOLIDACIÓN FISCAL.

La sociedad controladora podrá determinar su resultado fiscal consolidado, siempre que la misma junto con las demás sociedades controladas cumplan los requisitos siguientes:

I. Que la sociedad controladora cuente con la conformidad por escrito del representante legal de cada una de las sociedades controladas y obtenga autorización del servicio de administración tributaria para determinar su resultado fiscal consolidado.

La solicitud de autorización para determinar el resultado fiscal consolidado, deberá presentarse ante las autoridades fiscales por la sociedad controladora, a mas tardar el día 15 de agosto del año inmediato anterior a

aquel por el que se pretenda determinar dicho resultado fiscal. En la solicitud, la sociedad controladora deberá manifestar todas las sociedades que tengan el carácter de controladas.

- II. Que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales por contador público en los términos del código fiscal de la federación, durante los ejercicios por los que opten por el régimen de consolidación.

DETERMINACIÓN DE EL RESULTADO FISCAL CONSOLIDADO.

La sociedad controladora para determinar su resultado fiscal consolidado o pérdida fiscal consolidada procederá como sigue:

- I. Se obtendrá la utilidad o la pérdida fiscal consolidada conforme a lo siguiente:

- a) sumara las utilidades fiscales del ejercicio de las sociedades controladas.

- b) restara las pérdidas fiscales del ejercicio en que hayan incurrido las sociedades controladas.

- c) según sea el caso, sumara su utilidad fiscal o restara su pérdida fiscal, del ejercicio de que se trate.

- d) sumara o restara, en su caso, las modificaciones a la utilidad o pérdidas fiscales de las sociedades controladas correspondientes a ejercicios anteriores, a las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de

disminuir y a las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones de sociedades controladas.

e) restara el monto de las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones de sociedades controladas, que no hayan sido de las consideradas como colocadas entre el gran público inversionista, obtenidas en el ejercicio por las sociedades controladas y la sociedad controladora.

III. A la utilidad fiscal consolidada se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales consolidadas de ejercicios anteriores.

OBLIGACIONES DE LA SOCIEDAD CONTROLADORA.

La sociedad controladora que ejerza la opción de consolidación, además de otras obligaciones, tendrá las siguientes:

I. Llevar los registros que a continuación se señalan:

a) los que permitan determinar la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada, así como de la totalidad de los dividendos o utilidades percibidos o pagados por la sociedad controladora y las sociedades controladas.

b) de las utilidades y las pérdidas fiscales generadas por las sociedades controladas en cada ejercicio.

c) de las utilidades y las pérdidas fiscales obtenidas por la sociedad controladora en cada ejercicio.

d) los que permitan determinar la cuenta de utilidad fiscal neta, que hubiera correspondido a la sociedad controladora de no haber consolidado.

e) de las utilidades fiscales netas consolidadas que se integraran con las utilidades fiscales netas consolidables de cada ejercicio.

Los registros y documentación comprobatoria deberá conservarse por todo el periodo en el que la sociedad controladora consolide su resultado fiscal con cada una de sus sociedades controladas, y hasta que deje de consolidar. La sociedad controladora podrá obtener autorización del servicio de administración tributaria, cada diez ejercicios, para no conservar dicha documentación.

II. Presentar declaración de consolidación dentro de los cuatro meses siguientes al cierre de su ejercicio en la que determinara el resultado fiscal consolidado y el impuesto que a este corresponda. Asimismo, deberá presentar como parte de la declaración de consolidación, toda la información que permita determinar su utilidad o pérdida fiscal como si no consolidara.

III. En el caso de que alguna o algunas de las sociedades controladas presenten declaración complementaria con el fin de subsanar errores u omisiones, así como cuando en el ejercicio de sus facultades las autoridades fiscales modifiquen la utilidad o la pérdida fiscal de una o más sociedades controladas y con ello se modifique el resultado fiscal consolidado, la pérdida fiscal consolidada o el impuesto acreditado manifestados, y se derive un impuesto a cargo, a más tardar dentro del mes siguiente a aquel en el que

ocurra este hecho, la sociedad controladora presentara declaración complementaria de consolidación, agrupando las modificaciones a que haya lugar. Cuando no se derive impuesto a cargo, la declaración complementaria de consolidación se presentara a mas tardar dentro de los dos meses siguientes a aquel en que ocurra la primera modificación.

Si en la declaración complementaria de consolidación resulta diferencia a cargo, la sociedad controladora deberá enterarla.

Cuando se trate de declaraciones complementarias de las sociedades controladas, originadas por el dictamen a sus estados financieros, la sociedad controladora podrá presentar una sola declaración complementaria a más tardar en la fecha de presentación del dictamen relativo a la sociedad controladora.

OBLIGACIONES DE LAS SOCIEDADES CONTROLADAS. Las sociedades controladas, tienen entre otras obligaciones, las siguientes:

I. Presentar su declaración del ejercicio y calcular el impuesto como si no hubiera consolidación. Del impuesto que resulte disminuido de los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio entregaran a la sociedad controladora el que corresponda a la participación consolidable del ejercicio de que se trate.

II. Las sociedades controladas calcularan sus pagos provisionales como si no hubiera consolidación. Del impuesto que resulte en cada uno de los pagos provisionales, entregaran a la sociedad controladora el que corresponda a la participación consolidable en el periodo de que se trate.

III. La cuenta de utilidad fiscal neta de cada sociedad controlada se integrara con los conceptos a que se refiere el artículo 88 de la ley del impuesto sobre la renta.

IV. Llevar un registro de utilidades fiscales netas que se integrara con las utilidades fiscales netas consolidables de cada ejercicio.

SOCIEDADES QUE NO PUEDEN TENER EL CARÁCTER DE CONTROLADORAS O CONTROLADAS.

I. Las personas morales con fines no lucrativos.

II. Las que componen el sistema financiero y las sociedades de inversión de capitales.

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

IV. Las que se encuentren en liquidación.

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

VI. Las personas morales que tributen en el Régimen Simplificado de la Ley de Renta.

VII. Las asociaciones en participación.

4.2 RÉGIMEN SIMPLIFICADO.

Deben tributar en este régimen las siguientes personas morales:

I. Las dedicadas exclusivamente al auto transporte terrestre de carga o de pasajeros.

II. Las de derecho agrario que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas o silvícola, y las demás personas morales que se dediquen exclusivamente a dichas actividades.

III. Las que se dediquen exclusivamente a actividades pesqueras.

IV. Las constituidas como empresas integradoras.

V. las sociedades cooperativas de auto transportistas dedicadas exclusivamente al auto transporte terrestre de carga o de pasajeros.

CONCEPTO DE LAS PERSONAS MORALES QUE TRIBUTAN EN EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO, PARA EFECTOS DEL MISMO RÉGIMEN.

Se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente al auto transporte terrestre de carga o de pasajeros, o a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola, aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90% de sus ingresos totales.

Se consideran Empresas Integradoras, toda persona moral constituida conforme al decreto que promueve la organización de empresas integradoras,

publicado en el diario oficial de la federación el 7 de mayo de 1993, y el decreto que modifica al diverso que promueve su organización, publicado en el órgano oficial el 30 de mayo de 1995.

Se considera Coordinado, la persona moral que administra y opera activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con la actividad del auto transporte terrestre de carga o de pasajeros y cuyos integrantes realicen actividades de auto transporte terrestre de carga o pasajeros o complementarias a dichas actividades y tengan activos fijos o activos fijos y terrenos, relacionados directamente con dichas actividades.

OBLIGACIONES Y BENEFICIOS DE LAS PERSONAS MORALES QUE TRIBUTAN EN EL RÉGIMEN SIMPLIFICADO.

I. Calcularan y enteraran, por cada uno de sus integrantes, los pagos provisionales en los términos del artículo 127 de la ley de renta. Al resultado obtenido se le aplicara la tasa establecida en el artículo 10 de la misma, tratándose de personas morales. Los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola, podrán realizar pagos provisionales semestrales, aplicando en lo conducente el artículo 127 de la ley de renta, respecto del impuesto que corresponda a dichas actividades.

II.- Para calcular y enterar el impuesto del ejercicio de cada uno de sus integrantes, determinaran la utilidad gravable del ejercicio aplicando al efecto lo dispuesto en el artículo 130 de la ley del impuesto sobre la renta. A la utilidad

gravable determinada, se le aplicara la tasa establecida en el artículo 10 de la misma, tratándose de personas morales. El impuesto del ejercicio se pagara mediante declaración que presentaran las personas morales durante el mes de marzo del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.

III.- Las sociedades cooperativas, consideraran los rendimientos y los anticipos que otorguen a sus miembros, como ingresos asimilados a los ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado y aplicaran lo dispuesto en los artículos 110 y 113, cuarto párrafo, de la ley del impuesto sobre la renta.

IV.- Calcularan y, en su caso, pagaran por cuenta de cada uno de sus integrantes, el impuesto al activo que les corresponda a cada uno de estos aplicando al efecto lo dispuesto en la ley del impuesto al activo.

V.- Cumplirán con las demás obligaciones formales, de retención y de entero, que establecen las disposiciones fiscales.

Las personas morales no tendrán la obligación de determinar al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación a que se refiere el CAPÍTULO III del título II de la ley del impuesto sobre la renta.

Cuando los integrantes de las personas morales, se agrupen con el objeto de realizar en forma conjunta gastos necesarios para el desarrollo de las actividades, podrán hacer deducible la parte proporcional del gasto en forma

individual, aun cuando los comprobantes correspondientes estén a nombre de alguno de los otros integrantes.

Los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de \$10'000,000.00, en lugar de aplicar lo dispuesto en la sección I del capítulo II del título IV de la ley del impuesto sobre la renta, podrán aplicar las disposiciones de la sección II del capítulo II del título IV de la misma; a la utilidad gravable así determinada se le aplicara la tasa del artículo 10 de esta ley, si es persona moral.

Tratándose de contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola, reducirán el impuesto determinado en un 42.86%.

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícola o pesqueras, no pagaran el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de dichas actividades hasta por un monto, en el ejercicio, de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente, elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados siempre que no exceda, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del distrito federal, elevado al año. Tratándose de ejidos y comunidades, no será aplicable el límite de 200 veces el salario mínimo.

Las personas morales deberán estar inscritas en el registro federal de contribuyentes.

El servicio de administración tributaria, mediante reglas de carácter general, deberá otorgar facilidades administrativas para el cumplimiento de las obligaciones fiscales para cada uno de los sectores de contribuyentes del régimen simplificado.

4.4 RÉGIMEN DE PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS.

Se consideran personas morales con fines no lucrativos, las personas morales a que se refieren los artículos 95 y 102 de la ley del impuesto sobre la renta, y las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro, salvo lo dispuesto en el artículo 94 de la citada ley.

ENTIDADES QUE SE CONSIDERAN PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS. Para los efectos de la ley del impuesto sobre la renta, se consideran personas morales con fines no lucrativos, además de los partidos y organizaciones políticas debidamente reconocido, 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 silvícola, 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.

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, 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.

VII. Sociedades cooperativas de consumo.

VIII. Organismos que conforme a la ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sean 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 artísticas 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, artísticos e históricos 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 aquellas 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 la ley del impuesto sobre la renta.

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, 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.

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.

OBLIGACIONES FISCALES DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS.

I. Llevar Sistemas contables y efectuar registros en los mismos respecto de sus operaciones.

II. Expedir comprobantes que acrediten las enajenaciones que efectúen, los servicios que presten o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes y conservar una copia de los mismos a disposición de las autoridades fiscales.

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 en la que se señale el monto del remanente distribuible, en su caso.

V. Expedir las constancias y proporcionar la información a que se refieren las fracciones III y VIII del artículo 86 de la ley de renta; retener y enterar el impuesto a cargo de terceros y exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello.

VI. Presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, la información siguiente:

a) De las personas a las que en el año de calendario inmediato anterior les hubieren efectuadas retenciones de impuesto sobre la renta, así como de los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos.

b) De las personas a las que les hubieran otorgado donativos en el año de calendario inmediato anterior.

Los sindicatos obreros y los organismos que los agrupen quedan relevados de cumplir con las obligaciones establecidas en las fracciones I y II del artículo 95 de la ley de renta. Asimismo, quedan relevadas de cumplir con las obligaciones a que se refieren las fracciones III y IV del mismo numeral, las personas señaladas en el artículo 95 de esta ley que no determinen remanente distribuible.

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 ley.

La federación, los estados, los municipios y las instituciones que por ley estén obligadas a entregar al gobierno federal el importe íntegro de su remanente de operación, solo tendrán las obligaciones a que se refiere el primer párrafo de I artículo 95 de la ley de renta.

HIPÓTESIS EN LAS CUALES LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS, SON SUJETOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA: Las

personas morales con fines no lucrativos pagarán el impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

1.- Por el remanente distribuible de un año de calendario correspondiente a sus integrantes o accionistas.

2.- Cuando 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 la ley de renta, a la tasa prevista en el artículo 10 de la misma, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

3.- Las personas morales con fines no lucrativos, a excepción de las señaladas en el artículo 102 de la ley del impuesto sobre la renta, de las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro y de las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles, serán contribuyentes del impuesto sobre la renta cuando perciban ingresos derivados de arrendamiento y enajenación de bienes inmuebles, intereses y premios.

4.5 COMPARACIÓN ENTRE LOS RÉGIMENES DE LA LEY DE RENTA PARA PERSONAS MORALES.

La necesidad de que las personas morales con excepción de las que se dedican a fines no lucrativos, se regulen únicamente por el Régimen General de la Ley de Renta, se origina esencialmente de la comparación que en líneas

subsecuentes se llevará a cabo de los regímenes que contempla la legislación de renta para entes morales.

El Régimen General regula a todas las personas morales que no tributen en los regímenes de consolidación fiscal, simplificado y, por supuesto las personas morales con fines no lucrativos. Dichas personas morales pagarán el impuesto sobre la renta sobre los ingresos acumulables de un ejercicio fiscal, a los cuales le restarán las deducciones permitidas por la ley de renta, al resultado obtenido, le disminuirán en su caso, las pérdidas fiscales de ejercicios fiscales anteriores y al resultado obtenido le aplicarán la tasa del 30% para el presente ejercicio fiscal.

Asimismo realizarán pagos provisionales a cuenta del impuesto anual, los días 17 del mes inmediato posterior y presentarán sus declaraciones anuales a mas tardar el día último del mes de marzo de cada año. En este régimen no se contemplan exenciones para quienes tributan en el mismo.

En el Régimen simplificado tributan las personas morales que se dedican exclusivamente a las actividades que contempla el artículo 79 de la Ley de Renta, siempre y cuando las mismas, se dediquen exclusivamente a las citadas actividades, es decir, que cuando meno el 90% de los ingresos obtenidos en un ejercicio fiscal, provengan de esas actividades, entre las que

destacan, la ganadera, agrícola, silvícola, pesquera y el autotransporte de carga o de pasaje.

Las personas morales reguladas por este régimen tienen beneficios tributarios que no se contemplan para los sujetos del régimen general, entre los que destacan, los siguientes:

1.- Pueden realizar dos pagos semestrales;

2.- El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, deberá otorgar facilidades administrativas para el cumplimiento de las obligaciones fiscales para cada uno de los sectores de contribuyentes del régimen simplificado.

3.- Los contribuyentes de este régimen que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícola, reducirán el impuesto determinado en un 42.86%.

4.- Este régimen contempla una exención en ingresos para las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícola o pesqueras, así como a ejidos y comunidades.

En el régimen de consolidación fiscal tributan grupos de personas con los mismos intereses económicos, denominadas controladoras y controladas, las primeras son aquellas sociedades residentes en México, que son propietarias de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por

conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma sociedad controladora y que en ningún caso más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades; y, las segundas son aquellas donde más del 50% de sus acciones con derecho a voto son propiedad, ya sea en forma directa, indirecta o de ambas formas, de una sociedad controladora.

La consolidación fiscal es una ficción legal, en la que un grupo de intereses económicos comunes, representados por una sociedad controladora, deben tratarse bajo la premisa de ser una sola empresa para fines imperativos, con independencia de las personalidades jurídicas diferentes que cada sociedad perteneciente al Grupo tiene para otros fines, es decir, determinado número de empresas o personas morales, son consideradas como un solo sujeto moral, quienes suman sus utilidades y restan sus deducciones y pérdidas fiscales no de forma particular, sino de manera general. Así encontramos que el objetivo que persigue la consolidación fiscal es el enterar en una sola declaración fiscal, los resultados obtenidos por todas las empresas que conforman un Grupo, dicho en otras palabras, neutralizar el gravamen en los grupos de un mismo interés económico, situación que no ocurre con las personas morales que son reguladas por el régimen general, puesto que no tienen beneficios fiscales como ocurre con los otros regímenes analizados. En el régimen de consolidación fiscal tributan grandes grupos corporativos y empresas nacionales como Televisa y Telmex.

Finalmente, el Régimen de personas morales con fines no lucrativos, regula a todas aquellos entes morales que de conformidad con los artículos 95 y 102 de la Ley de Renta, no son sujetos de dicho gravamen, por mencionar algunas, sindicatos, asociaciones patronales, asociaciones y sociedades civiles, colegios de profesionales y partidos y asociaciones políticas, motivo por el cual están exentos del pago del Impuesto sobre la Renta, es decir no pagan este tributo aún y cuando realicen las situaciones jurídicas o de hecho contempladas en la precitada legislación, salvo en aquellas hipótesis que establecen los artículos 94 y 95 de la citada Ley, por lo que a este régimen bien lo podríamos denominar del privilegio fiscal.

Una vez que se ha expuesto la comparación de los diversos regímenes que regula la legislación de renta para las personas morales, se concluye que dicha legislación las regula de acuerdo a la actividad empresarial que realicen, de acuerdo a los ingresos obtenidos e incluso se les exime del pago de dicho tributo si realizan actividades denominadas como no lucrativas, rompiendo con la generalidad, porque de acuerdo a la actividad será su tratamiento.

Así mismo, la Ley de Renta, al regular a las personas morales en cuatro regímenes, pretende y acaba por ser una Ley de difícil entendimiento, compleja, complicada, creando confusión entre los contribuyentes, lo cual permite que los contribuyentes busquen las ventajas y beneficios que permiten los regímenes de consolidación y simplificado para su beneficio propio y en

perjuicio de las personas morales que sin perjuicios, tributan en el régimen general de la legislación de renta.

CAPÍTULO 5.

ESTUDIO COMPARATIVO DE LA LEY DE RENTA EN MÉXICO, CON LA LEGISLACIÓN DE RENTA EN CHILE, ARGENTINA Y COLOMBIA.

5.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN CHILE.

En Chile, la declaración de rentas anuales debe ser presentada por empresas y personas para cumplir con sus obligaciones tributarias, según lo dispuesto en la ley. Por lo cual, todos los años (en abril) los contribuyentes deben presentar ante el Servicio de Impuestos Internos (SII) su declaración de impuestos, considerando todos aquellos ingresos o utilidades obtenidos por cualquier concepto, o de cualquier naturaleza, durante el año calendario anterior.

perjuicio de las personas morales que sin perjuicios, tributan en el régimen general de la legislación de renta.

CAPÍTULO 5.

ESTUDIO COMPARATIVO DE LA LEY DE RENTA EN MÉXICO, CON LA LEGISLACIÓN DE RENTA EN CHILE, ARGENTINA Y COLOMBIA.

5.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN CHILE.

En Chile, la declaración de rentas anuales debe ser presentada por empresas y personas para cumplir con sus obligaciones tributarias, según lo dispuesto en la ley. Por lo cual, todos los años (en abril) los contribuyentes deben presentar ante el Servicio de Impuestos Internos (SII) su declaración de impuestos, considerando todos aquellos ingresos o utilidades obtenidos por cualquier concepto, o de cualquier naturaleza, durante el año calendario anterior.

Este trámite consiste en la obtención de información respecto a devolución del Impuesto a la Renta asociada a un RUT determinado. Se realiza en las oficinas de Tesorería y a través de Internet. El requisito fundamental es conocer el RUT correspondiente. Deben realizarlo todas las personas residentes o domiciliadas en Chile que hayan obtenido rentas de cualquier origen, salvo las excepciones que indica la ley, por ejemplo, quienes sólo reciben sueldos y pensiones y que no han efectuado inversiones con derecho a devolución de impuestos. Si un contribuyente no declara este impuesto o no incluye todos sus ingresos, el SII tiene la facultad de cobrarle multas e intereses. Existen diferentes categorías. El “Adicional” es el que pagan las personas naturales o jurídicas sin domicilio o residencia en Chile, y el “Global Complementario”, que se refiere a la Operación Renta que ocurre en abril, éste se aplica exclusivamente a las personas naturales en la medida en que hayan recibido ingresos de distintas fuentes determinadas conforme a la primera y segunda categorías (por un lado, intereses, dividendos, ganancia por venta de acciones, fondos mutuos y, sueldos).

La legislación tributaria chilena primeramente distingue desde dónde son percibidas las rentas, es decir, desde una empresa, una sociedad, sueldos, intereses bancarios, entre otros, para determinar qué impuestos corresponde pagar. Por esta razón se establecen impuestos de “Categoría” y también “Global”. ‘Este último es un impuesto a las personas naturales con domicilio o residencia en Chile y grava la suma de la totalidad de rentas obtenidas en el año.

Cada vez que alguien entrega una boleta de honorarios, la legislación determina que debe enterar en arcas fiscales el 10% del total señalado en la boleta. Si una persona otorgó una boleta a un particular, deberá recaudar ese 10% uno mismo, si presta servicios a una empresa, ésta se ve obligada a retener el impuesto y enterarlo en arcas fiscales. Un trabajador independiente siempre debe realizar la Declaración del Impuesto a la Renta en abril, aunque esté en el tramo exento, ya que en ese caso debe pedir la devolución del impuesto retenido (en formulario N° 22). El dinero lo recibe de vuelta dentro de los dos meses siguientes a la declaración, a través de un cheque que envía la Tesorería General de la República o un depósito en su cuenta corriente si así se solicita en el formulario.

Cada año el Servicio de Impuestos Internos elabora una tabla donde se establecen los tramos de ingresos de los contribuyentes para determinar el Impuesto Global Complementario. Estos tramos parten desde un monto exento -en otras palabras por el cual no se paga impuesto- para luego ir gradualmente subiendo desde una tasa de 5% hasta llegar a 39% vigente durante el año tributario 2005 (que afecta de enero a diciembre de 2004). Para determinar el impuesto Global Complementario, que se paga una vez al año, los tramos aparecen en Unidades Tributarias Anuales (UTA) que equivalen a 12 UTM. El proceso de cálculo del impuesto Global Complementario varía en complejidad según de dónde provengan las rentas percibidas o devengadas.

Los impuestos a la renta se basan en dos factores: el lugar de residencia del contribuyente y la fuente de los ingresos. Todos los contribuyentes residentes, ya sean personas o empresas, están sujetos a impuestos sobre el total de sus ingresos, donde sea que se obtengan. La única excepción son los extranjeros, quienes pagan impuestos sólo sobre los ingresos obtenidos en Chile durante los primeros tres años, período que puede ser extendido. Los contribuyentes no residentes están sujetos a impuestos sólo por sus ingresos de fuente chilena; esto es, sobre los ingresos generados por bienes ubicados en Chile o por actividades desarrolladas en Chile.

Los ingresos de sociedades chilenas siempre se consideran como ingresos de fuente chilena.

La ley tributaria chilena está dividida en impuestos de Categoría, que se aplican a los ingresos de ciertas actividades, e impuestos Globales, que se aplican a todos los ingresos.

Los impuestos de Categoría son:

- El Impuesto de Primera Categoría, que se aplica a los ingresos provenientes de la industria, el comercio, la minería, los bienes raíces y otras actividades que involucran el uso de capital. Este impuesto se aplica como un crédito contra los impuestos globales por pagar.

- El Impuesto de Segunda Categoría, que se aplica a los ingresos provenientes de servicios personales de trabajadores dependientes. Los ingresos de los trabajadores independientes y de los profesionales se consideran como ingresos de la segunda categoría, pero no están sujetos al Impuesto de Segunda Categoría.

Los impuestos Globales son:

- El Impuesto Global Complementario, que se aplica al total de los ingresos provenientes de ambas categorías de las personas residentes.

- El Impuesto Adicional, que se aplica a los ingresos totales de ambas categorías de empresas o personas no residentes. Las utilidades generadas por sociedades que tienen socios o accionistas no residentes están sujetas a este impuesto cuando dichas utilidades se retiran, se distribuyen como dividendos o se remesan al extranjero.

Tasas de los impuestos a la renta

Las principales tasas de impuestos son las siguientes:

- Impuesto de Primera Categoría 15%

- Impuesto de Segunda Categoría

- Trabajadores independientes (profesionales, directores de sociedades anónimas sociedades de profesionales, y otros) (*)

- Empleados (sí están sujetos a un contrato de trabajo, éste es el único impuesto a pagar) exento a 45%

- Impuesto Global Complementario (personas residentes) exento a 45%

- Impuesto Adicional (personas y empresas no residentes) 35%

- Otros servicios pagados en el exterior 35%

- Intereses a empresas extranjeras 35%

- Impuesto Especial:

- Gastos no admitidos de sociedades anónimas 35%

1. - Los ingresos están sujetos al Impuesto Global Complementario o al Impuesto Adicional. Las sociedades de profesionales pueden optar al régimen del Impuesto de Primera Categoría.

2. Existen exenciones sobre la base de la reciprocidad.

3. A partir de Enero 1 de 1998, se aplica un límite del 4% sobre el total anual de las ventas y servicios cuando el pago total o parcial de las regalías sea hecho a empresas relacionadas, a menos que éstas sean gravadas con una tasa del 30% o más en el país beneficiario.

Pagos de los impuestos a la renta.

Cada contribuyente debe realizar una declaración anual de impuestos y pagar cualquier impuesto adeudado durante el mes de abril siguiente al cierre del ejercicio.

Un empleado que recibe solamente ingresos por remuneraciones no necesita hacer una declaración de impuestos. En este caso, el Impuesto de Segunda Categoría es retenido y pagado mensualmente a la Tesorería por el empleador.

El Impuesto de Primera Categoría o impuesto sobre las empresas es pagadero sobre los ingresos devengados anualmente.

En la mayoría de los casos deben hacerse pagos provisionales estimados a cuenta de los Impuestos de Primera y Segunda Categoría, Adicional y Global Complementario.

5.2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN COLOMBIA.

El Impuesto sobre la Renta en Colombia, comprende los impuestos que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales y en las transferencias al exterior de estos dos conceptos; así como las utilidades comerciales en el caso de sociedades y entidades extranjeras.

Los Contribuyentes del impuesto sobre la renta pagan un 35% sobre la renta líquida gravable, pero además deben pagar un 3.5% como una Sobretasa.

El proceso de depuración de la renta líquida gravable da ciertas ventajas tributarias como son la deducibilidad de todos aquellos costos y gastos con relación de causalidad y siempre que sean reales y proporcionados. Además se tienen cierto número de Ingresos no constitutivos de renta o ganancia ocasional por los cuales no se pagan impuestos.

Igualmente se tienen un buen número de rentas que son exentas del impuesto de renta; y en el proceso de depuración de la renta además se pueden restar hasta el límite de los impuestos los Descuentos tributarios, siendo uno de ellos los pagos de impuestos en el exterior con lo cual se evita la doble tributación.

En Colombia se aplican desde el 1º de Enero de 1992 los Ajustes integrales por inflación con el fin de evitar el efecto inflacionario en el pago del impuesto de renta. El porcentaje de ajuste del año 2004 fue del 5.92%,

previéndose que para el 2005 el porcentaje de inflación sea aproximadamente de un 5%.

Los contribuyentes deben igualmente pagar la Renta Presuntiva aplicando un 6% al patrimonio líquido del año anterior; lo que indica que no obstante los bienes no den una renta, debe presumirse que la han producido hasta el límite indicado.

Hay una serie de ventajas tributarias como son:

- La Aplicación fiscal de depreciaciones aceleradas
- Las Donaciones que se hagan a entidades sin ánimo de lucro son una deducción hasta un límite del 30% de la renta líquida.
- La posibilidad de llevar como deducción algunos porcentajes de la cartera perdida o con posibilidades de no recuperarse.
- Es posible tomar como deducción las inversiones para proyectos de inversión en investigación científica o tecnológica.
- Las inversiones en Zonas Francas dan ciertas ventajas adicionales
- Las inversiones en Río Páez y Zona del Eje Cafetero

- Inversiones para el mejoramiento del medio ambiente.
- Contribuyentes del régimen especial que tributan al 20%
 - Hay la posibilidad de diferir los impuestos por medio de las Depreciaciones, Ventas a Plazos, o por pensiones de jubilación.
 - En oportunidades el Congreso en forma excepcional permite saneamientos patrimoniales y Conciliaciones de procesos tributarios.
 - El beneficio de la deducibilidad a partir del año gravable 2004 del 30% de los bienes productivos adquiridos o importados en el año gravable.

Quedó a partir del año 2004 establecida la obligación de aplicar precios de transferencia, entre matrices y sucursales extranjeras y partes relacionadas y para aquellas operaciones que se hagan con paraísos fiscales. Los declarantes del impuesto de renta, presentan una declaración anual.

Tributan por renta igualmente Las entidades del régimen especial, que por lo general son entidades sin ánimo de lucro cuyo porcentaje es del 20% sobre los excedentes o renta líquida, tributo del cual podrán ser exentos en la medida que la entidad cumpla con la legislación vigente.

Sobretasa del impuesto de Renta. Esta sobretasa está constituida por un 10% que se liquida por los años gravables 2003 a 2006.

El 10% se aplica sobre el impuesto neto de renta y es pagado a partir del año gravable 2004 en los mismo plazos establecidos para la Declaración de renta.

En conclusión como el impuesto de renta es un 35% , el 10% constituye un 3.5% adicional.

5.3 IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN ARGENTINA.

Introducción al impuesto de renta y las bases comprensivas en Argentina. El Impuesto sobre la Renta en Argentina es denominado en dicho país con el nombre de Impuesto a las Ganancias, el cual reúne dentro de un mismo cuerpo normativo (ley 20.628), al impuesto a la renta para personas físicas, y el impuesto a la renta de las empresas, sociedades y otras entidades sujetas al gravamen (fideicomisos, fondos comunes de inversión. –

El impuesto a la renta corporativa, de sociedades o empresas regularmente constituidas, es distinto, ya que sus beneficios netos se sujetan al tributo a una tasa proporcional (35%) luego del proceso de determinación específico (tienen deducciones comunes y distintas a las personas físicas).

En este contexto el impuesto a la renta argentino divide las ganancias que puede obtener un sujeto pasivo del gravamen en Cuatro Categorías, a saber.

a) Primera Categoría: Rentas del Suelo (Alquileres, arrendamientos, sublocacion de inmuebles, urbanos y rurales)

b) Segunda Categoría. Rentas de los Capitales (Intereses, Regalías, Royalties)

- c) Tercera Categoría: Rentas de empresas, comercio, industria y Sociedades

- d) Cuarta Categoría: Rentas del Trabajo Personal, en relación dependiente o independiente.-

Cada categoría posee distintas formas de reconocimiento de la renta y diferentes deducciones para la determinación de la base gravable, aunque algunas son comunes a todas las categorías y otras diferentes.- También cada categoría determina el objeto gravable de manera distinta. Mientras la primera, segunda y cuarta, lo hacen de manera objetiva (definen las rentas gravadas en función de la naturaleza de las mismas), la tercera categoría lo hace de manera subjetiva (la renta se ubica en esta categoría no en función de su naturaleza, sino en función del sujeto que la obtiene).

Así pues si una persona física obtiene rentas del alquiler de inmuebles destinados a tal actividad, sus rentas serán de primera categoría.- Pero si esa misma actividad es ejercida por una Sociedad Anónima, las rentas serán de tercera categoría, ya que todas las rentas que obtengan las sociedades comerciales y los sujetos enumerados en el Art. 69 de la ley, serán de tercera categoría.

La legislación Argentina establece como norma general que el año fiscal o ejercicio fiscal corre del 1 de enero al 31 de diciembre, de cada año calendario.- Esta regla se aplica (sin excepciones) para personas físicas y sujetos empresas que no lleven una contabilidad legal.- En el caso de sociedades y otras entidades que confeccionan estados financieros, el año o ejercicio fiscal coincide con el ejercicio económico.-

Finalmente, debe tenerse en cuenta que la ley Argentina establece que el mismo método de reconocimiento de ganancias en cada categoría que se utiliza para los ingresos, es el que debe utilizarse para los gastos y demás deducciones.- Sin perjuicio de lo hasta aquí expresado, es importante resaltar que tanto para el método de devengo, como devengo exigible y percibido, la legislación vigente en Argentina prevé situaciones – en especial para el caso de computo de gastos y deducciones – en los que para la procedencia de tales cómputos, exige de manera adicional al cumplimiento de los requisitos de devengo o percepción, otros adicionales.- Por lo general se trata de normas antiabuso de legislación interna.

Formulado este marco conceptual, resulta evidente entonces que el reconocimiento, valuación y exposición de la situación patrimonial, financiera y económica fiscal, difiere notoriamente en función del tipo de renta que obtenga el sujeto y del tipo de sujeto del que se trate (sí es una sociedad regularmente constituida, conforme la ley Argentina o bien una persona física, o una sociedad irregular.

Lo mismo ocurre con los sujetos empresas o empresas unipersonales, en la porción de bienes que no forman parte de su explotación comercial, fondo de comercio, o patrimonio de afectación.- es decir, que en estos casos los valores de ingreso al patrimonio permanecen inmutables durante el lapso de tenencia de los bienes por parte del sujeto pasivo, dándose de baja los mismos al momento de su venta o enajenación a dichos valores históricos.

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS EN LA EDAD MEDIA.

El sistema fiscal que imperaba en la Edad Media, era Anárquico, arbitrario e injusto, llegando hasta el grado de ser inhumano e infame. Sin embargo Colbert, ministro de finanzas del Rey-sol, reconoció que el sistema fiscal debía estar tan sencillamente organizado, que todos lo pudieran entender y pocos dirigir. No obstante lo anterior, encontramos en la edad media un gran número de antecedentes históricos de impuestos y aun de sistemas fiscales actuales, muchas de las contribuciones contemporáneas tuvieron su origen en los censos, derechos y servidumbres que percibían los señores feudales de la edad media, naturalmente con las modificaciones y variantes que fueron imprimiendo las diversas épocas posteriores, basadas en las nuevas necesidades económicas de la sociedad y del Estado, así como avance técnico del Derecho Fiscal y del derecho Financiero.

El análisis del sistema financiero de la Edad Media, nos será de utilidad para encontrar el origen histórico de diversas contribuciones que en la actualidad tienen o tuvieron vigencia. (Sánchez, 1986:110-111.)

ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LOS IMPUESTOS EN LA COLONIA EN MÉXICO.

A la Edad Media en Europa, correspondió la colonia en nuestro país. Durante el transcurso de 300 años el sistema hacendario de la colonia, fue verdaderamente caótico, los tributos existentes empobrecieron a la nueva España y fueron obstáculo para su desarrollo.

Establecida la colonia, los naturales además de impuestos pagaban con trabajo a veces de por vida en minas, haciendas y granjas. En 1573 fue implantada la alcaldía (pago por pasar mercancía de una intendencia o provincia a otra).

Cuando los indios se consideraban perjudicados por el repartimiento que sus autoridades habían ejecutado, solían ocurrir al virrey en demanda de

desagravio, haciendo relación de que a causa de no estar bien repartidos los tributos en que estaban todos, recibían agravio por que algunos pagaban mas de lo que debía conforme a la tasación. El virrey ordenaba a una comisión que revisara la tasación hecha del pueblo correspondiente, y el repartimiento de tributos.

Con motivo de la revisión se mandaba repartir de nuevo la tasación de los tributos, igualitariamente de manera que ninguno recibiera un agravio. (Porrás y López .,1967:36-38)

En estos pueblos existió un mayordomo o administrador del encomendero, el calpisque que tuvo como una de sus principales misiones el cobro de los tributos.

De la misma manera en que los pueblos de la corona, el virrey intervino en los de encomienda, generalmente a petición de los indios, para asegurar la distribución del tributo conforme a las normas establecidas y desagraviar a los indios, enviando emisarios que revisaran los repartimientos hechos por las autoridades indígenas.

CAPÍTULO 6.

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN.

En el capítulo primero tratamos lo relativo a los impuestos, sus antecedentes e importancia, pues no entenderíamos al tributo sobre la renta y los regímenes que contempla la legislación que lo regula, sin antes mencionar de manera general a los impuestos, señalando sus antecedentes y el desarrollo que han tenido desde el punto de vista jurídico, así como el impacto que generan en una sociedad, es decir, en el primer capítulo se habla de la evolución y trascendencia jurídica de los impuestos desde su origen hasta la actualidad.

Es significativo ahondar en los antecedentes históricos de los impuestos, pues nos conduce a entender que la hacienda pública de un país, requiere de ingresos para atender las necesidades colectivas o al gasto públicos y que la principal fuente de recursos de un estado proviene de las contribuciones que realizan sus gobernados, encontrándose entre las mismas, los impuestos; asimismo explicar como se recaudaban aquellos, cual era la base o parámetro para cobrarlos y la sanción que se imponía a los contribuyentes que no pagaban los mismos.

Las primeras leyes tributarias que existieron según Gregorio Sánchez León, fueron en Egipto, China y el territorio comprendido entre el Tigris y el Eufrates, es decir Mesopotamia.

Los pueblos antiguos, en sus relaciones internacionales consideraron a los impuestos como signos de sujeción y de dominio de los pueblos vencedores sobre los vencidos. El imperio Romano se manifestó en sus colonias precisamente por los pesados tributos que deberían pagar a Roma. El sistema fiscal que imperaba en la Edad Media, era anárquico e injusto, llegando al grado de ser inhumano e infame.

En el segundo capítulo hablamos sobre el establecimiento de la tributación en México, precisando que es obligación de los mexicanos contribuir al gasto público de la Federación, Estados y Municipios, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, imperativo que se encuentra establecido en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, luego entonces, las contribuciones deben reunir los principios constitucionales de equidad, proporcionalidad, legalidad y destinarse al gasto público, sin olvidar que las leyes tributarias tienen una vigencia anual.

Tomando en consideración que las contribuciones deben estar plasmadas en una ley de conformidad con el aforismo “nullum tributo sine lege”, aquellas deben contener también los elementos relativos a los sujetos, el objeto, la base, la tasa, cuota o tarifa, la fecha y lugar de pago y, en su caso, exenciones.

El establecimiento de los tributos no debe ser a capricho de quienes elaboran las leyes, pues en la hipótesis de que una contribución no cumpla con el principio de legalidad puede impugnarse por el gobernado, así las cosas, los gravámenes que soportarán quienes se coloquen en las hipótesis jurídicas que prescriban las leyes tributarias deben cumplir con los elementos apuntados con antelación, para su debida aplicación.

En el capítulo tercero, emprendemos el estudio generalizado del impuesto sobre la renta, mencionando sus antecedentes, donde nace y como adquiere esa denominación, para enseguida profundizar en los elementos que lo componen.

El tratadista Hugo Carrasco Iriarte nos dice que el impuesto sobre la renta nace en Inglaterra, ante una amenaza Napoleónica de invadir la isla, por lo que el primer ministro William Pitt estableció en 1798 el impuesto a fin de hacer frente a los gastos y posteriormente fue derogado.

El sucesor de Pitt volvió a establecerlo cuando inicio nuevamente la guerra, hacia el ultimo tercio del siglo pasado, varias provincias habían realizado reformas fiscales que crearon una pluralidad de impuestos sobre la renta alcanzando una perfección impositiva.

En México a partir de la posrevolución, el 20 de julio de 1921 se publicó un decreto promulgatorio que estableció el impuesto federal extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares.

La Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en México establece los sujetos que deben pagar dicho gravamen, cual es el objeto del mismo, es decir, los ingresos que grava, la base, la tasa aplicable para las personas morales y la fecha de pago.

En el capítulo cuarto hablamos de los Regímenes que contempla la Legislación de Renta para la tributación de personas morales, es precisamente en este capítulo donde se presenta la inquietud que a la suscrita la motivó a emprender la investigación y elaboración del tema y propuestas que en esta tesis, se exponen. La complejidad y el difícil entendimiento que presenta para los contribuyentes de nuestro país, la Ley del Impuesto sobre la Renta, dificulta su correcta aplicación, pero además existen sujetos pasivos de ese tributo que se aprovechan de las ventajas o beneficios que conceden los Regímenes de Consolidación Fiscal y Simplificado para beneficio propio, lo cual rompe con la

equidad y proporcionalidad tributaria, dado que existen personas morales que de manera justa y sin perjuicio alguno tributan en el Régimen General de la Ley de Renta.

Bajo ese orden de ideas, la existencia de los regímenes de consolidación fiscal y simplificado origina en principio la variedad de regímenes, buscándose con ello, probablemente establecer categorías de entes morales, mas no de los ingresos que perciben en un ejercicio fiscal, soslayándose la generalidad tributaria, amen de que muchas de las personas morales prefieren tributar en el régimen simplificado que en el general, con el pleno conocimiento que pudiendo tributar en el general no lo hacen, teniendo grandes beneficios, como el hecho de disminuir al impuesto sobre la renta enterable un 42.86% que en otras palabras, no implica mas que la evasión fiscal que la propia ley de renta permite de manera legal, ahorcando fiscalmente a las personas morales que justamente tributan en el régimen general del tributo en cuestión.

Lo mismo sucede a mi particular punto de vista con las sociedades controladoras y las denominadas controladas, porque varias empresas son tratadas para efectos del impuesto sobre la renta como si fueran una sola, lo que ya de hecho jurídicamente es cuestionable, en virtud de que las empresas que se consolidan, si bien es cierto, que suman sus utilidades fiscales, también disminuyen las deducciones autorizadas por la ley y las pérdidas fiscales en conjunto, lo cual origina que si una empresa obtiene mas utilidades que

deducciones, las utilidades arrojadas terminan restándose a las deducciones y/o pérdidas fiscales de las controladas que no arrojaron utilidades, obteniendo el conjunto de empresas en la mayoría de los supuestos ventajas para presentar sus declaraciones en ceros o en su caso saldo a favor, lo cual desde luego, no es más que una forma más de privilegiar fiscalmente a grandes grupos corporativos.

En el capítulo quinto, hago una comparación de la ley de renta en México, con las legislaciones de Renta en Chile, Colombia y Argentina, lo que permitió concluir, que es más sencillo la aplicación de las legislaciones tributarias de renta en esos países que en el nuestro, toda vez que son menos complejas y más entendibles, buscándose que los contribuyentes evadan menos al fisco.

CONCLUSIONES.

1.- La Ley del Impuesto sobre la Renta que se maneja en México es compleja, abstracta y de difícil entendimiento para los contribuyentes, ante ello es necesario una reforma fiscal a dicha legislación, a efecto de que sea mas clara, sencilla, práctica y entendible.

2.- La ley del Impuesto Sobre la Renta requiere un cambio en el sistema de tributación para personas morales, en el cual deben suprimirse los regímenes de consolidación fiscal y simplificado, para que con excepción de las que se dedican a fines no lucrativos se regulen únicamente por el Régimen General de la Ley de Renta, máxime que las disposiciones contenidas en dicho Régimen, también son aplicables en varios aspectos a los regímenes de consolidación fiscal y simplificado.

No hay necesidad de que la legislación de renta contemple diversos regímenes tributarios para personas morales, basta la existencia del régimen general, con excepción de las que se dedican a fines no lucrativos, donde se especifique de forma más sencilla la forma de tributación de las personas morales y la creación de una tarifa o tasas tributaria justas y proporcionales, con el objetivo de impedir la existencia de una desproporcionalidad e inequidad tributaria, cumpliéndose con los principios constitucionales que toda

contribución debe tener, pero sin el ánimo de tratar igual a los iguales y desiguales.

3.- Una vez que se supriman los regímenes de consolidación fiscal y simplificado, deben buscarse y establecerse en la Ley de Renta, mecanismos y métodos para estimular e incentivar fiscalmente a todas las personas morales que se regulen por dicho régimen.

4.- La regulación de las personas morales a excepción de las de fines no lucrativos, en el régimen general de la ley del impuesto sobre la renta, es posible que dé como resultado a mediano y largo plazo, tomando en cuenta la conclusión que antecede, menor evasión fiscal por parte de las personas morales que aprovechándose en beneficio propio de la existencia del régimen de consolidación fiscal y simplificado, evaden legalmente a la hacienda pública federal, pues al final de cuentas y tomando en consideración que en nuestro país existe un sistema fiscal a todas luces injusto, lo que el contribuyente busca, es pagar lo menos posible o de plano incumplir con la obligación constitucional de contribuir para el gasto público.

5.- Para que exista un sistema tributación diferente y haga más fácil la recaudación del impuesto sobre la renta, debido a la aplicación de la ley y a la comprensión de la misma por parte de los contribuyentes, tienen que llevarse a

cabo las diferentes reformas correspondientes en la Ley del Impuesto sobre la Renta en los términos que se propone este tema.

6.- Que se introduzca un sistema de Tributación mas adecuado y haga menos complejo el entendimiento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

PROPUESTAS.

Por lo anterior, se propone que las Personas Morales, con excepción de las que se dedican a fines no lucrativos, se regulen únicamente por el Régimen General de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el fin de que haya un tratamiento igual para las personas morales, luego entonces, se reforme la Ley de Renta, suprimiéndose o derogándose los Regímenes de Consolidación Fiscal y Simplificado, modificándose el Régimen General, bajo la premisa de que sea mas entendible y menos complejo, pero además, estimulando fiscalmente a las personas morales que tributen en dicho régimen, obtengan las personas morales, o en su caso, una tasa o tasas justas y proporcionales, sin dejar a un lado, la debida y sencilla organización del régimen general.

Con esto se trata de que las personas morales estén sujetas a un mismo régimen, excepto las personas con fines no lucrativos, evitando desigualdades tributarias, además de una legislación de renta mas practica y entendible y por supuesto menos evasión fiscal y mas recaudación tributaria.

Está propuesta podría ser de gran utilidad, tomando en cuenta que en otros países ha funcionado, como los anotados en esta investigación, es decir, en Chile, Colombia y Argentina, en donde el sistema de tributación es diferente al nuestro, pues el Impuesto sobre la Renta se encuentra estructurado en base

a categoría de los ingresos de las personas morales y no a una clasificación de personas morales como ocurre en el nuestro, además de que el contenido de la Ley de Renta en esos países es mas sencilla, práctica y entendible, facilitando su aplicación.

PROPUESTAS.

Por lo anterior, se propone que las Personas Morales, con excepción de las que se dedican a fines no lucrativos, se regulen únicamente por el Régimen General de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el fin de que haya un tratamiento igual para las personas morales, luego entonces, se reforme la Ley de Renta, suprimiéndose o derogándose los Regímenes de Consolidación Fiscal y Simplificado, modificándose el Régimen General, bajo la premisa de que sea mas entendible y menos complejo, pero además, estimulando fiscalmente a las personas morales que tributen en dicho régimen, obtengan las personas morales, o en su caso, una tasa o tasas justas y proporcionales, sin dejar a un lado, la debida y sencilla organización del régimen general.

Con esto se trata de que las personas morales estén sujetas a un mismo régimen, excepto las personas con fines no lucrativos, evitando desigualdades tributarias, además de una legislación de renta mas practica y entendible y por supuesto menos evasión fiscal y mas recaudación tributaria.

Está propuesta podría ser de gran utilidad, tomando en cuenta que en otros países ha funcionado, como los anotados en esta investigación, es decir, en Chile, Colombia y Argentina, en donde el sistema de tributación es diferente al nuestro, pues el Impuesto sobre la Renta se encuentra estructurado en base

a categoría de los ingresos de las personas morales y no a una clasificación de personas morales como ocurre en el nuestro, además de que el contenido de la Ley de Renta en esos países es mas sencilla, práctica y entendible, facilitando su aplicación.

BIBLIOGRAFIA.

- PORRAS LÓPEZ, Armando.(1972) “Derecho Fiscal”, México, Editorial Porrúa.**
- ARRIOJA VIZCAÍNO, Adolfo. (1991) “Derecho fiscal”, Editorial Temis.**
- CARRASCO IRIATE, Hugo. (1993) ”Derecho Fiscal Constitucional”, México, Editorial Harla.**
- CARRASCO IRIARTE, Hugo. (2005) “Colección de Derecho fiscal”, Editorial IURE.**
- DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto.(1996) “Principios de Derecho Tributario”, México, Editorial Limusa.**
- DELGADILLO GUTIERREZ, Luis Humberto.(1996) ”Principios de Derecho Tributario”, México.Editorial Limusa.**
- DERECHO FISCAL PRIMERA EDICIÓN. 1967. México.**
- GARZA, Sergio Francisco. (1994) “Derecho Financiero Mexicano”, México, Editorial Porrúa.**
- GIULIANI, FOUNROUGE, Carlos. (1976) “Derecho Financiero”, Buenos Aires, Argentina, 3° Edición.**
- Kaye Dionisio J. (1991) “Brevario de Procedimientos Fiscales de Defensa”, México, Ediciones Fiscales de Defensa isef.**
- LOMELI CEREZO, Margarita. (1984) ”Derecho Fiscal Represivo”, México, Editorial Parrúa.**

- **MARGÁIN MONAUTOUR, Emilio. (1986) "Introducción al Derecho Tributario Mexicano", México, Editorial Parrua.**
- **PORRAS Y LÓPEZ, A. (1974) "Derecho Procesal fiscal", México, Editorial Textos Universitarios.**
- **RODRIGUEZ LOBARTO, Raúl. (1987) "Derecho Fiscal", México, Editorial Harla.**
- **RODRIGUEZ LOBARTO, Raúl.(1987) "Derecho Fiscal", México Editorial Harla.**
- **RODRÍGUEZ LOBARTO, Raúl. (1992) "DERECHO FISCAL", México, Editorial, Harla.**
- **SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. (1982) "Derecho fiscal Mexicano", México, Editorial -Cárdenas.**

LEYES Y CÓDIGOS.

- **Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio Fiscal 2005.**
- **Ley del Impuesto sobre la Renta 2005.**
- **Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos actualizada.**
- **Código Fiscal de la Federación 2005.**
- **Código Civil Para el Estado de Veracruz, (2005).**
- **Código Civil para el Distrito Federal, (2005).**
- **Código Civil para el Distrito Federal, (2005)**

- **Moderno diccionario de contabilidad, (1998).**
- **Seminario Judicial de la federación, (1973)**

PAGINAS DE INTERNET

- **www.indetec.gob.mx**
- **www.legal.infosel.com**
- **www.universidadabierta.edu.mx**
- **www.cnh.gob.mx/documentos**
- **www.fiscal-impuestos.com**
- **www.alipso.com7monografias**
- **www.info4.juridicas.unam.mx**
- **www.Keynestone.cl**
- **www.sat.gob.gt/bancasat/asisteayuda**
- **www.cpware.com**
- **www.tress.com.mx**