



Universidad Nacional Autónoma de México  
Programa de Especializaciones en Ciencias de la Administración

## Tesina

Título de la Tesina

**La Interpretación de Ingreso acumulable y utilidad gravable en el acreditamiento de ISR propio Contra IETU de personas físicas**

Que para obtener el grado de:

**Especialista en: Fiscal**

**Presenta: Nerina Baeza Castro**

**Tutor:  
CP y LD Jorge Santamaría García**

**México, D.F. a 27 de Mayo de 2015.**



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.

# Índice

## Contenido

Introducción.....	3
Problema científico.....	5
Objetivos específicos .....	6
Palabras claves .....	7
Justificación.....	8
1 El Ingreso y sus diversos significados.....	9
1.1. Aspectos Contable.....	10
1.2. Aspectos Legal.....	14
2 <i>El Ingreso acumulable y su interpretación.....</i>	17
3 Ingreso Acumulable sinónimo de Utilidad gravable.....	25
4 La implicación del Ingreso acumulable en el acreditamiento de ISR en el Impuesto Empresarial a Tasa Única en el ejercicio anual.....	29
Conclusiones.....	36
Bibliografía .....	38

## Introducción

Al iniciar el presente trabajo encontré con diversos autores y obras que hablan sobre la forma y técnicas de interpretación, por lo resulto bastante productivo la investigación ya que permitió crear una opinión, sobre lo que se considera *Ingreso acumulable* para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta LISR para la aplicación del acreditamiento en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (art. 8 párrafo 8 LIETU) en el pago del impuesto de las personas físicas que obtiene ingresos de acuerdo a lo señalado en el art. 1 de la LIETU y además del capítulo I del Título IV de la LISR.

En el capítulo uno, se estudiará de manera general el concepto de ingreso acumulable, visto desde lo contable, lo jurídico y lo legal, para sí poder crear una posible definición de lo que se considera ingreso acumulable.

En el capítulo dos se verá el papel que juega la interpretación para el uso adecuado del concepto de ingreso acumulable, es decir, apoyarnos de las diversas técnicas de interpretación para formular una interpretación de dicho concepto.

Derivado de lo anterior y utilizando un tanto las opiniones de diversos autores, se expondrá en el capítulo tercero las diferencias que existe entre el termino de ingreso acumulable y utilidad gravable, siendo que esté último es utilizado por las autoridades fiscales como concepto de ingreso para efectos de acreditamiento en IETU.

Y una vez ya diferenciado cada uno de los conceptos, resulta pertinente expresar en números la interpretación que se hace del concepto de ingreso acumulable, a fin de exponer que la interpretación que realiza la autoridad es muy distinta a la que en el presente trabajo se puntualizará dentro del capítulo cuarto.

Por lo anterior considero que dicha investigación es de índole interpretativa ya que la mecánica de acreditamiento objeto de este estudio, está claramente definida en la normatividad fiscal.

Es decir, el presente trabajo fue pensado no en crear una forma de aplicación para la proporción de acreditamiento de ISR propio en el IETU del ejercicio, más

bien es el interpretar una disposición de la normatividad jurídica fiscal (párrafo 8 art. 8 de LIETU) para el acreditamiento en el pago de impuesto.

## **Problema científico**

Establecer el significado de “ingreso acumulable” y “utilidad gravable” para la debida interpretación en el cálculo de acreditamiento en el impuesto empresarial a tasa única aplicable a la proporción por los ingresos del capítulo I y II del Título IV de LISR de personas físicas.

## **Objetivos específicos**

- 1.-Expresar los significados literales jurídicos fiscales y técnicos contables del concepto “ingreso acumulable” y “utilidad gravable”.
- 2.-Aplicar técnicas de interpretación jurídica para desentrañar los significados de “ingresos acumulable y utilidad gravable”.
- 3.-Determinar la proporción aplicable en el acreditamiento del impuesto sobre la renta en el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

## **Palabras claves**

Ingreso, ingreso acumulable, utilidad, utilidad gravable, Interpretación jurídica.



## **Justificación**

El presente trabajo tiene como finalidad establecer una forma de interpretar el concepto de “Ingreso Acumulable” de Personas Físicas, para efectos del acreditamiento del ISR del ejercicio en el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Es decir, el diferenciar el concepto de *ingreso acumulable* y *utilidad gravable* para el acreditamiento establecido en el párrafo 8 del artículo 8 de LIETU, donde se obtiene un resultado favorable para las personas físicas que se encuentren obligadas al pago del IETU y que además perciban ingresos de acuerdo al Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

## 1 El Ingreso y sus diversos significados

En el presente capítulo se desarrollarán diversos conceptos del término "Ingreso" que nos permitirán tener una idea clara de éste, dado que en ninguna disposición jurídica la define.

Atendiendo al cumplimiento de uno de los objetivos del presente trabajo al establecer y señalar diversas acepciones del término *ingreso* iniciaremos con la Tesis: 1a. CLXXXIX/2006 que menciona lo siguiente (SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN):

### **RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR "INGRESO" PARA EFECTOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO.**

Si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta no define el término "**ingreso**", ello no implica que carezca de sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, toda vez que a partir del análisis de las disposiciones legales aplicables **es posible definir dicho concepto como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona**. Ahora bien, para delimitar ese concepto debe apuntarse que el **ingreso** puede recibirse de muchas formas, ya que puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación, y puede materializarse en efectivo, valores, tesoros o productos de capital, además de que puede surgir como compensación por: servicios prestados; el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas; intereses; rentas, regalías o dividendos; el pago de pensiones o seguros; y por obtención de premios o por recibir donaciones, entre otras causas. **Sin embargo, la enunciación anterior no debe entenderse en el sentido de que todas estas formas de ingreso han de recibir el mismo trato o que todas se consideran acumulables**, sino que el listado ilustra la pluralidad de actividades que pueden generar ingresos. Aunado a lo anterior, es particularmente relevante que la legislación aplicable no establece limitantes específicas al concepto "**ingreso**", ni acota de alguna manera las fuentes de las que éste podría derivar, dada la enunciación amplia de los artículos [1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta](#), que establecen que las personas morales están obligadas al pago del tributo respecto de todos sus ingresos y que acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el

ejercicio. Así, se desprende que **la mencionada Ley entiende al ingreso en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado** que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el ingreso se traduzca en una entrada en efectivo, pues incluso la propia Ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el ingreso se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de dicha contraprestación puede conocerse con razonable precisión. En ese sentido, se concluye que **la regla interpretativa para efectos del concepto "ingreso" regulado en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente**, salvo que el legislador expresamente hubiese efectuado alguna precisión en sentido contrario, como acontece, por ejemplo, con el segundo párrafo del citado artículo 17.

Por lo anterior resulta importante señalar, que la tesis no establece una definición de *ingreso*, lo que si menciona que el *ingreso* es una modificación positiva en el patrimonio del contribuyente, es decir, son las manifestaciones del ingreso (dinero, propiedad o servicios, valores, tesoros o productos de capital, intereses; rentas, regalías o dividendos, por mencionar algunas), donde este último cumpla con la condición de modificación positiva del patrimonio, entendiéndose por patrimonio *“al conjunto de derechos y obligaciones valuables en dinero que constituye una universalidad de derecho”* (ALLIER CAMPUSANO, 2006) concepto que más adelante se estudiara.

Ahora bien para efectos del Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española (2012) donde se destaca entre algunas de sus acepciones del concepto de *Ingreso* la siguiente: “Caudal que entra en poder de alguien, y que le es de cargo en las cuentas”. Es decir capital o fondo que obtiene alguien y que le es aumentado en sus cuentas.

No obstante lo anterior resulta importante apoyarnos en otros conocimientos a fin de poder tener una definición mas clara del termino *ingreso*.

### 1.1. Aspectos Contable

Una de las definiciones que no debemos dejar de mencionar dado su importante papel en el marco contable son las Normas de Información Financiera NIF A5 ( 2012) donde señala lo siguiente:

Un ingreso es un incremento de los activos o decremento de los pasivos de una entidad durante un período contable, con un impacto favorable, en la utilidad o pérdida neta o, en su caso en el cambio neto en el patrimonio contable y consecuentemente, en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente.

Dicha definición es para efectos financieros, pero se asemeja un tanto con la definición del Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española y a lo que menciona la Tesis: 1a. CLXXXIX/2006, al contemplar la afectación a cuentas por la obtención de un cambio en el patrimonio.

Ahora que para las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF A8(2010):

El ingreso de actividad ordinaria<sup>1</sup>, es la entrada bruta de beneficios durante el periodo, surgido en el curso de actividades ordinarias de una entidad siempre que tal entrada de lugar a un aumento en el patrimonio, que no esté relacionado con las aportaciones de los propietarios de ese patrimonio.

Nótese que en la NIF A5 contempla un **incremento en los activos o decremento de los pasivos** con un **cambio en el patrimonio contable**, mientras que en la NIIF A8 excluye aquellos  **aumentos de patrimonio relacionados con aportaciones de propietarios**. Esto quiere decir que no todo ingreso involucra un incremento favorable en el patrimonio contable, más bien está relacionado en el incremento en la utilidad o pérdida neta por las actividades económicas de un periodo.

Por otra parte CALDERÓN DANIEL, (1994) en su obra *Algunas consideraciones respecto al concepto de ingreso y su acumulación para efectos del impuesto sobre la renta*, argumenta dos diferentes posturas de ingreso:

---

<sup>1</sup> Los Ingresos de actividades ordinarias comprenden solamente las entradas brutas de beneficios económicos recibidos y por recibir por parte de la entidad, por cuenta propia. (Normas Internacionales de Información Financiera,, 2010)p. A482 Parte A

1. Toda cantidad que incremente el patrimonio de la sociedad, pero derivado de las operaciones o actividades llevadas a cabo por la misma y los que deriven de partidas que afectan directamente al capital contable de la sociedad.
2. Toda cantidad que incremente el patrimonio de la sociedad, sin importar si proviene o no de operaciones efectuadas por la empresa. Quedando comprendidas las cantidades obtenidas por la sociedad por aumento de capital por pago de perdidas por sus accionistas, por primas obtenidas por la emisión de acciones.

Si bien *Calderón* en su primera postura observa el incremento de patrimonio de la sociedad derivado de sus **operaciones o actividades**, algo parecido a lo mencionado en la NIF A5, al establecer un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta por el incremento de activos o decremento de pasivos; esto sin contemplar las actividades no ordinarias<sup>2</sup> que llega a tener las sociedades en un periodo.

Mientras que la postura dos contempla **todo incremento patrimonial sin importar si proviene de operaciones efectuadas por la empresa**, contemplando los aumentos de capital y las primas por emisión de acciones.

Si ese fuese el caso desobedecería al sentido legal tributario del artículo 17 segundo párrafo de la LISR, que se señala que no se consideraran ingresos ***“los aumentos de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valorar sus acciones el método de participación...”*** dado que la propia ley no lo contempla como un ingreso.

Realizando un análisis a dicha postura las aportaciones sí constituyen un incremento patrimonial, como un aumento a las cuentas de la sociedad, de acuerdo a la definición del Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española; pero cabe señalar que la normatividad fiscal al exceptuar dicha manifestación de ingreso, dejaría nula la argumentación de *Calderón Danel*, por

---

<sup>2</sup> (Normas de Información Financiera, NIF, 2012) Ingresos no ordinarios se derivan de transacciones, transformaciones internas y de otro evento inusual, es decir, que son propios del giro de la entidad ya sea frecuentes o no. (ej. la ganancia por venta de activo fijo)

consiguiente se tendría que reestructurar la argumentación a fin de homologar dichos criterios.

Y una vez comparado las distintas acepciones del concepto de *ingreso*, tocaría ver la opinion de algunos autores que a continuación menciono:

*Enriquez Palomec,(1962)* define al ingreso como; un aumento al patrimonio<sup>3</sup> por ganancia o producción aun cuando no haya sido percibido en efectivo sino simplemente en crédito. Puede haber ingreso sin entrada, y que por entrada debe entenderse como el movimiento de valores tangibles en virtud del cual se aumenta los ya existentes, bien sea efectivo en caja, mercancía en almacén.

Para *Foller Newton (1993)*, son ingreso (no necesariamente entradas de dinero) los aumentos de activos y las disminuciones de pasivos originados en la producción o entrega de bienes en la prestación de servicio o en las otras entidades que hacen el propósito principal del ente.

Las ideas de *Enriquez y Foller* al considerar a los ingresos como los aumentos en el patrimonio por la producción, entrega de un bien o por un servicio, en la realización de las actividades u operaciones de la entidad; seria la más acertada, al considerar que puede haber ingreso sin entrada de valores tangibles o incremento a los ya existentes como un aumento al patrimonio, y este al ser “*e/ conjunto de derechos y obligaciones valuables en dinero...*” (ALLIER CAMPUSANO, 2006) y no como una entrada de efectivo.

Dentro de la legislación fiscal se asemejaría a lo que menciona el Art. 17 de LISR “*acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo,...*” al contemplar los distintos tipos de ingresos suceptibles del pago de impuesto.

Esto quiere decir que los incrementos susceptibles de valuación en dinero como son bienes y derechos de un negociante son considerados ingresos por la realización de sus operaciones.

---

<sup>3</sup> Entendiéndose como aumento de activo, la suma de bienes que posee un comerciante o industria. Puede ser de dos tipos 1) capitalización de beneficios y 2) aumento de pasivos (compra de mercancías a crédito). (ENRIQUEZ PALOMECA, 1962 p.60)

De acuerdo a lo que menciona la NIF A5 (2012, pág. 95),

El ingreso debe reconocerse cuando el movimiento de los activos y pasivos impacten favorablemente al capital ganado<sup>4</sup> o patrimonio contable de la entidad, a través de la utilidad o pérdida neta, o en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable.

Por consiguiente para que dichas operaciones (actividades) sean reconocidas es necesario que los movimientos sean favorables a las utilidades o pérdidas, es decir que estas sean registradas previamente por los incrementos de activos por la disminución de activos (cobro de cuentas por cobrar), por aumento de un pasivo (compra de mercancía) y por aumento de patrimonio contable.

En el entendido que si dichas operaciones provienen del giro principal de la entidad tal como los clasifica la NIF A-5, deben reconocerse como ingreso de acuerdo a su naturaleza:

- a) Ingresos ordinarios: se derivan de transacciones, transformaciones internas y de otros servicios usuales, es decir son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no, y
- b) Ingresos no ordinarios, se derivan de transacciones, transformaciones internas y de otros eventos inusuales, es decir, que no son propios del giro de la entidad, ya sean frecuentes o no.

## 1.2. Aspectos Legal

Una vez analizado el aspecto contable resulta interesante ver el aspecto legal, a fin de ir construyendo una definición; para ello se mencionan algunos autores del derechos y sus acepciones del términos *ingreso*:

-*Calvo Nicolau*, (1995) define al ingreso como “toda cantidad que modifica de manera positiva el **haber patrimonial** de una persona” entendiendo como haber patrimonial las modificaciones en el incremento de los bienes y

---

<sup>4</sup> Capital ganado, como las utilidades o pérdidas integrales acumuladas, así como, las reservas creadas por los propietarios de la entidad. NIF A5 (2012, p.93)

derechos (ingresos) así como las disminuciones con los gastos que eroguen en un periodo por sus operaciones.

-El Ingreso bruto puede definirse como, la modificación positiva experimentada por el patrimonio derivado del hecho jurídico y actos jurídicos<sup>5</sup> unilaterales de carácter lucrativo, así como las contra prestaciones que se obtengan al amparo de negocios jurídicos bilaterales o sinalagmáticos. (Monroy Hernández, 2010 p.121)

-Y por último el Diccionario Jurídico de la UNAM (1996) “de acuerdo a la teoría de Haig y Simons se entiende como ingreso para efectos fiscales a la suma algebraica del consumo de una persona más la acumulación o cambio de valores de su patrimonio durante un periodo determinado (ingreso se consumo o se acumula)”.

De estas tres definiciones de ingresos se puede subrayar que enfatizan sobre la **modificación del patrimonio**, es decir, los incrementos de los bienes por las operaciones que realizan en un periodo.

Para aspectos contables y legales el patrimonio representa un papel importante el concepto de ingreso, por ello resulta conveniente preguntarnos, ¿qué es el patrimonio? y ¿cómo se compone?

Planiol y Repert (citado en Allier, 2006) conceptualiza al *patrimonio* como “el conjunto de los derechos y de las cargas de una persona, apreciables en dinero, considerando como formando una universalidad de derechos”, mientras que para Rojina (1978) lo define como “el conjunto de bienes de una persona que constituyen una universalidad de derechos” (citado en Allier, 2006 p.18).

Si el patrimonio representa el conjunto de derechos y obligaciones (elementos del patrimonio) valuables en dinero de acuerdo a las definiciones anterior mente comentadas, se reconocería la idea de *Nicolau* al contemplar que las modificaciones de estos elementos en un periodo constituyen un ingreso.

---

<sup>5</sup> Hecho Jurídico es toda actuación humana de carácter económico, no necesariamente definida por alguna ley, y con resueltas de incremento patrimonial que por su propia naturaleza no engendra, modifica ni extingue obligaciones, pero crea o genera derechos de crédito a favor del erario. Acto Jurídico, es toda conducta humana voluntaria que genera consecuencias jurídicas de incremento patrimonial por creación, modificación o extinción de derecho u obligaciones. (ORTIZ DIETZ, 2002 p 626)



Aunado a esto y con las demás acepciones precedentes se puede llegar a realizar una pequeña conclusión de lo que se considera ingreso:

*Son las modificaciones del patrimonio que tienen las personas por la realización de un acto jurídico contemplado en la ley (realización de actividades relacionadas con la generación de ingresos) durante un periodo.*

Con esta conceptualización se pretende definir al ingreso como, **las modificaciones de patrimonio**; a los aumentos que sufre una persona física o moral en sus activos (venta a crédito o contado, aumento de inventario, etc.) y decremento del pasivos (compra de mercancías), por la **realización de un acto jurídico** a la conducta de crear, transmitir derechos y obligaciones **contemplados en la ley**; no hay tributo, si no está previsto en la ley (principios general del derecho).

## 2 El Ingreso acumulable y su interpretación

Para tener una idea del término “ingreso acumulable” es importante establecer el tipo de técnica de interpretación que se empleará para su estudio, a fin de no desviar el sentido de análisis.

Entendiéndose “como interpretación la actividad que tiene por objeto no ya la norma sino textos normativos mientras que la aplicación tiene por objeto un sentido estricto (entendiéndose como el contenido del sentido del texto normativo). La interpretación presume o incluye como parte constitutiva a la aplicación”. (GUASTINI, 2000, págs. 13-16)

Para Badenes (2000) “la interpretación consiste en indagar y en determinar el sentido de las palabras del legislador, es un trabajo mental, que procede según las leyes del pensamiento humano lo que quiere decir”.

Bonncase (1944) señala que:

La interpretación de un texto de ley y la interpretación de un acto jurídico, son esencialmente diferentes, y esto por razón natural; el texto de la ley se desprende de la voluntad del legislador, en virtud de que este no tiene voluntad en el sentido psicológico del término, el acto jurídico por el contrario permanece siempre ligado a la voluntad real de los autores.

Esto quiere decir que una **ley se interpreta** mediante dos elementos; **su texto y su fin social**, mientras que un **acto jurídico** por **la voluntad** que lo ha inspirado (motivos).

La opinión de Aguilar G. (1960, págs. 240-243), parece lo bastante acertado al señalar que:

“La interpretación de la ley presume la existencia de una norma, cuyo alcance, contenido y fin pretende determinarse con la mayor exactitud posible, para lograr una adecuada aplicación a un caso concreto o simple con el fin de preestablecer sus conceptos esenciales para **prevenir o facilitar** los actos futuros de aplicación.”.

Es decir que la propia normatividad establece en la medida posible conceptos que permitan su aplicación de forma fácil y preventiva.

Para ello es importante tomar en cuenta la forma en que el legislador empleó las palabras, es decir, identificar si el legislador formó un significado vulgar o técnico, para saber si se ha realizado el supuesto condicionante de aplicación de ley.

Por poner un ejemplo, que puntualice el significado que empleo el legislador al establecer una normatividad la SCJN en la Tesis: 1a. CXIV/2010 señala lo siguiente:

**LEYES FISCALES. EL USO DE PALABRAS O CONCEPTOS ESPECÍFICOS POR PARTE DEL LEGISLADOR, TIENE TRASCENDENCIA EN SU INTERPRETACIÓN.**

En la Ley del Impuesto sobre la Renta se utilizan diversas locuciones para identificar la obligación relativa, tales como "impuesto del ejercicio", "impuesto del ejercicio que resulte a cargo", "impuesto a pagar", "impuesto a cargo" o "impuesto causado en el ejercicio", lo cual puede explicarse en cuestiones de estilo o de redacción, con la intención de evitar ser repetitivo o cacofónico en el texto legal o, incluso, no obedecer a una razón en específico, pues el autor de la norma podría estimar que éstas pueden intercambiarse. Sin embargo, **con independencia de que el legislador esté consciente o no de lo que dichas expresiones pueden agregar en un sentido normativo, o de las inconsistencias que aparecen en la ley para el uso de estas expresiones**, se aprecia que el utilizarlas sí trasciende en la interpretación de los preceptos normativos. Ahora bien, si el **legislador emplea una locución muy específica, ello debe trascender en la interpretación del precepto, valorando adecuadamente el uso concreto de la voz de que se trate**, considerando las consecuencias jurídicas que tiene la particular elección del legislador en el diseño de la norma en comparación con las que corresponderían **al utilizarse un lenguaje distinto**. Así, tomando en cuenta que el punto de partida de cualquier ejercicio interpretativo debe ser el propio texto de la norma, **no debe pasarse por alto que el uso de determinado lenguaje y la referencia a notas de conceptos legales** tienen consecuencias en la interpretación de la norma. Por tanto, aun si en la comparación realizada para el resto de la ley se llegan a observar inconsistencias, de ello no se sigue que el legislador no haya tenido la intención de dar a sus palabras los efectos que les corresponden en un sentido lógico y conceptual, ni es posible desentenderse de las consecuencias que tiene el uso de ciertas palabras y conceptos, cuando no

existen elementos adicionales que permitan desentrañar un sentido diverso, **y sin que las aparentes contradicciones en el uso del lenguaje puedan convencer de que en el caso el legislador no estimó dar a sus palabras el efecto que les corresponde.**[TA]; 9a. Época; 1a. Sala; S.J.F. y su Gaceta; XXXII, Noviembre de 2010;

El lenguaje empleado por el legislador a una norma es para uso de la disposición legal, es decir no contempla si la expresión utilizada es aplicable a distintos sentidos normativos. Por ello al realizar una comparación, debe tenerse en cuenta que la interpretación del precepto, debe estar apegado al uso que se le dé, contemplando las consecuencias jurídicas y legales que llegaran a resultarse.

Ahora bien, la expresión “ingreso acumulable” es un vocablo integrado por la palabra “Ingreso” (inicialmente analizado) y “acumulable” que en la opinión de Calvo Nicolau (1995 p.p. 525 y 526) la puntualiza a manera de adverbio, dado que acumular es el verbo utilizado en la LISR art. 17 y denota la acción de “gravar los ingresos”.

Tras la idea de *Calvo Nicolau* al establecer que la expresión utilizada de “acumular” es una acción que contempla la de **gravar** el ingreso, al considerar que el legislador utilizó el término “ingreso acumulable” como un lenguaje llano al alcance de los contribuyentes en lugar de utilizar un término técnico para la acción de sumar unos ingresos con otros; el “ingreso acumulable” e “ingreso gravable” de acuerdo al estudio de *Calvo Nicolau*, son conceptos sinónimos<sup>6</sup>.

Una vez visto el análisis de *Calvo Nicolau* se difiere un tanto con su opinión, al establecer una relación a las acepciones “acumulable y gravable” como sinónimos una de la otra por el hecho de que no modifica su axioma original; si ese fuere el caso de encontrar un sinónimo que permita una mayor claridad de lo que se considera “acumulable”, se emplearía los sinónimos “**reunir o juntar**”<sup>7</sup> para establecer que son acciones que contemplan la suma de ingresos; mientras que la de “gravar” involucra el objeto de la LISR, es decir, el ente o acto que origina la acumulación del ingreso.

---

<sup>6</sup> [...] en tanto que puedan sustituirse mutuamente en las oraciones sin que altere el potencial inlocutivo de los mismo. Alston, William P. *Filosofía del Lenguaje*, p.71

<sup>7</sup> Diccionario de Sinónimos y Antónimos (SUBERCASEAUX, 1995, pág. 14)

Por lo anterior se puede considerar que el Ingreso acumulable es distinto al ingreso gravable, pues si bien el primer termino denota la acción de juntar o reunir los ingresos, mientras que la segunda contempla la acción de contribuir al entero del impuesto por la acumulación de los ingresos es decir el objeto del impuesto.

En la obra de Guastini (2000), se describe una serie de técnicas de interpretación que nos permitirán desentrañar el significado de Ingreso acumulable y utilidad gravable.

- **Interpretación declarativa** o literal; atribuye a las disposiciones normativas, su significado propio, se desprende del uso común de las palabras y de las reglas sintácticas. Pues como bien, menciona *Badenes* (Metodología del Derecho, 2000), “la interpretación consiste en el indagar y en determinar el sentido de las palabras del legislador”.
- **Interpretación correctora o general**, se presenta como una desviación al significado propio de las palabras (como corrección a la voluntad legislativa), pero si no existe en absoluto algo como el significado propio de las palabras habrá que buscarlo como una noción a la interpretación más aceptable.

Si nos inclináramos a la interpretación correctora como corrección a la voluntad legislativa, implicaría recurrir a conceptos legales que permitan una mejor aplicación y esto a su vez contrapondría a la interpretación literal al atribuirle un significado propio, por consiguiente esta última no permite una mejor comprensión y alcance al texto normativo.

Para *Badenes* (2000), distingue a “la interpretación correctora como la palabra de la ley que no es indeterminada por la legislación, o ambigua, sino que tenga un significado perfectamente cierto y definido y sin embargo sea impropio o inexacto al pensamiento del legislador”. Para lo cual se ampliaría o restringiría el sentido de coincidir con el pensamiento del legislador.

Ante esto podría juzgarse en primera instancia que al no estar la definición en la ley violaría el principio de legalidad. Para lo cual la SCJN (2012) en la Tesis: P. XI/96 señala que con el hecho de contemplar los elementos esenciales de la

contribución, no se violaría en principio de legalidad, dado que resultaría irrazonable que el legislador tuviera que definir cada palabra empleada.

**LEGALIDAD TRIBUTARIA. DICHA GARANTIA NO EXIGE QUE EL LEGISLADOR ESTE OBLIGADO A DEFINIR TODOS LOS TERMINOS Y PALABRAS USADAS EN LA LEY.**

Lo que exige el principio de **legalidad tributaria** establecido en el artículo 31, fracción IV, constitucional, es que **la determinación de los sujetos pasivos de las contribuciones, su objeto** y, en general, sus elementos esenciales, **se encuentren en la ley** y para ello **es suficiente que en ellas se precisen en forma razonable**, de manera que cualquier persona de entendimiento ordinario pueda saber a qué atenerse respecto de **sus obligaciones fiscales**. No se puede pretender que se llegue al absurdo de exigir que el legislador defina, como si formulara un diccionario, cada una de las palabras que emplea, si las que eligió tienen un uso que revela que en el medio son de clara comprensión. De acuerdo con ello, expresiones como "uso doméstico", "uso no doméstico", "uso doméstico residencial", "uso doméstico popular" o "uso del sector público" son, por sí solas, comprensibles, sin que pueda aceptarse que su empleo en la ley sea violatorio del principio de legalidad tributaria, ni tampoco exigirse que en la sentencia que establece estas conclusiones se definan esas expresiones, exactamente por la misma razón. Además, **si las autoridades administrativas al aplicar las disposiciones relativas se apartan del contenido usual de las expresiones** al examinar en amparo la constitucionalidad de las resoluciones relativas, **la correcta interpretación de la ley bastaría para corregir el posible abuso, sin que ello pudiera significar que se hubieran delegado en las autoridades administrativas facultades legislativas** y que, por ello, la ley fuera inconstitucional.

Es decir, que para aclarar una apreciación sobre un concepto establecido en la normatividad legal, si requiere de la presencia de definiciones sobre conceptos, pero estos no necesariamente tienen que ser excesivos en cuanto a definir cada una de las palabras empleadas en la normatividad legal, más bien, una vez identificado el significado declarativo de la disposición y el situarnos en el contexto en el que se encuentra la normatividad, de acuerdo a la técnica de interpretación sistemática, nos permitiría explicar el verdadero sentido de la disposición.

- **Interpretación extensiva**, es aquella que atiende el significado “prima faice” de una disposición, dentro de un campo de aplicación supuesto de hecho. Suele suceder que un intérprete desea “reconducir” un determinado supuesto de hecho al dominio de una cierta norma, solo porque eso satisfaga mejor su sentido de justicia.
- **Interpretación Restrictiva**; restringe o circunscribe el significado prime faice de un disposición excluyendo de su campo de aplicación algunos supuestos de hecho según la interpretación literal estrían dentro de él.
- **Interpretación Sistemática**; es usada para referirse a las técnicas interpretativas más variadas e independientes entre sí. Se hace interpretación sistemática para decir el significado de una disposición, no se atiende a la disposición misma si no al contexto que este situada. Es el recurrir a la presentación de que el lenguaje legislativo existe constancia terminológica.

En su artículo Alanís G. (1960), hace mención que cuando el elemento lexicológico no sea absolutamente claro deberá tomarse en cuenta el contenido del precepto a los principios generales que derivan de la propia ley o en su caso a otras disposiciones diversas que sirvan para determinar en forma exacta el sentido de la ley que se trata de interpretar.

- **Interpretación histórica y evolutiva**; **histórica** porque adscribe a una disposición de uno de los significados que se le atribuyen en la época en que fue creada, y **evolutiva** porque adscribe a una disposición de unos de los significados que se le atribuyeron en la época en que fueron creadas.

De igual manera Alanís G. señala que es importante ver los antecedentes de la ley y su desenvolvimiento histórico, así como exposición de motivos de la propia ley; pero en *“ningún caso interpretar la ley con base a esos elementos”* cuando dentro de esta se encuentre un precepto opuesto aquello que derive los antecedentes, dado que en esos casos debe tener prioridad la parte dispositiva de ley.

Al realizar un recorrido por las distintas técnicas de interpretación se puede identificar que si bien para el análisis del término “ingreso acumulable” se empleo varias técnicas que permitió la opinión del término “ingreso acumulable”, en primer lugar se acudió a la técnica “*declarativa o literal*” donde se realizó una investigación dentro de las disposiciones leyes sobre la conceptualización de dichos termino, que si bien no se obtuvo resultados favorables, más bien solo las situaciones de hecho que involucran la generación de ingresos. Mientras que *la interpretación extensiva*, al realizar un estudio en el campo contable y legal se puede identificar que se tiene una definición por su aplicación lo que contribuyo a la creación de lo que anteriormente se opinó sobre ingreso acumulable.

Ahora bien, una técnica que contribuyo en gran medida en la realización del trabajo fue la de “*Sistemática*” al desentrañar el sentido de la normatividad legal sin desviar el propósito inicial del legislador al crear la normatividad, es decir, el situarnos en el sistema jurídico al tener un panorama amplio combinando disposiciones al a) combinar distintos fragmentos normativos legal y contable, b) se aporta que determinada disposición se debe interpretar de cierto modo en virtud de su colocación de legislativo, pues si bien en el aspecto de ingreso acumulable se debe colocar dentro del la legislación fiscal al contemplarla como factor contributivo, c) el tener un lenguaje legislativo pues como bien se menciona en la Tesis: 1a. CXIV/2010 anteriormente citada, en el que “legislador emplea una locución muy específica, de que esté consciente o no de lo que dichas expresiones pueden agregar en un sentido normativo, o de las inconsistencias que aparecen en la ley para el uso de estas expresiones”.

Resulta importante mencionar que el verdadero sentido de la interpretación sistemática de acuerdo a Badenes R. (2000, pág. 294) es que “el intérprete no debe ceñirse el sentido natural y propio de la palabra, sino que lo **amplié o restringa** para hacer que coincida con el pensamiento del legislador”, es decir, no solo dejar la interpretación literal para establecer el verdadero significado de la disposición sino desentrañar el sentido.

Anderozzi, citado en Margáin (2008, pág. 151) nos dice que “*la ley es una voluntad cuya finalidad es satisfacer una necesidad jurídica, por lo que su*



*interpretación no puede ser otra tarea que la de dar a esa voluntad una manifestación de aplicación”, de tal modo que haya, en lo posible, una unidad conceptual entre su finalidad y aplicación. Por ello la importancia de que la interpretación sistema permite la permanencia de la voluntad de la ley.*

### 3 Ingreso Acumulable sinónimo de Utilidad gravable

Ahora que se cuenta con un sentido amplio de la interpretación resulta conveniente diferenciar el concepto de “ingreso acumulable” de “utilidad gravable”, siendo este último, el resultado de una disminución de conceptos que señala la LISR en su art. 130.

Si bien el objeto de gravamen para la LISR son los ingresos, y estos al ser resultado de la realización de un acto o hecho jurídico contemplado en la normatividad, se estaría en el entendido que el “objeto del gravamen está constituido por el ingresos en efectivo, en especie o en crédito que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales, agropecuarios o de pesca...” (CHAPOY B., 1982)

Al mencionar que la obligación tributaria de la norma jurídica es visible en los **hechos, actos u operaciones jurídicas** de las personas físicas y morales se estaría hablando del hecho generador de la contribución, es decir el hecho imponible.

Para ello Dino Jarach creador de la teoría de *hecho imponible*, la define como:

La obligación tributaria desde el punto de vista, jurídico, es una relación *ex lege*<sup>8</sup>, en virtud de la cual una persona (sujeto pasivo principal, contribuyente o responsable) está obligado así el estado u otra entidad pública, al pago de una suma de dinero, en cuanto se verifique el presupuesto de hecho determinado por la ley (mencionado en Monroy, 2010, p.27).

El Magistrado del Tribunal Español, Don Adolfo Carretero Pérez (mencionado en Sánchez Narciso, 2008 p.374) afirma que “el hecho imponible se define como el presupuesto de naturaleza jurídica o económica fijado por la ley, para configurar cada tributo y cuya realización supone el nacimiento de la relación jurídica-tributaria, equivale por lo tanto, a la tipificación de los actos del sujeto para cada clase de tributo...”

---

<sup>8</sup> Ex lege: según la orden judicial, de poder judicial

“El nacimiento de la obligación fiscal es indudablemente en el momento vital de la relación jurídico-fiscal, ya que puede en un momento dado existir la ley que establezca el supuesto de la obligación... pero mientras no se materialice el hecho generador, es decir no se realice la hipótesis legal, la obligación no habrá nacido y, por consiguiente, no podrá producirse ninguna consecuencia jurídica...” (Doricela Mabarak, mencionado en Gómez Narciso 2008 p. 374)

Si bien es claro la obligación tributaria nace cuando el sujeto realiza la hipótesis normativa o hecho generador previsto en la ley, independientemente de que ese momento exista o no en las bases para su determinación en cantidad líquida, es decir el nacimiento del tributo tiene lugar cuando el sujeto realiza el supuesto jurídico, prevista en la ley hacendaria aplicable. Ante esto el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación establece que: “las contribuciones se causan conforme se realizan las siguientes situaciones jurídicas o de hecho previstas en las ley fiscales vigentes...”, por lo tanto las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la ley, determina el nacimiento de la tributación.

Aunado a esto Ortiz Roberto, señala que el termino técnico “hecho imponible” utiliza el segundo vocablo su fijo “ble” cuyo su fijo en español modifica el vocablo, siendo así el significado de “posibilidad”. Por lo tanto el término implica la significación de “hecho posiblemente gravado en un tributo” y no un hecho gravado con un impuesto; nótese que no es un “hecho impuesto” o “hecho gravado con impuesto”, puesto que en tal significación implica la imposición del hecho o la obligación de hacer por sentido natural. En cambio el hecho imponible significa que de acontecer el hecho, resulta la posibilidad de imponer un tributo.

En tal virtud se puede definir que el hecho imponible es el hecho, acto, operación o actividad manifestada en la normatividad fiscal, a la se le atribuye la obligación contributiva.

Por su parte a SCJN en la Tesis: I.15o.A. J/9

**TRIBUTO. EL HECHO IMPONIBLE, COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONSTITUYEN, ES LA HIPÓTESIS JURÍDICA O DE FACTO QUE**

## **EL LEGISLADOR ELIGE COMO GENERADORA DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA.**

El tributo es una prestación patrimonial de carácter coactivo y a título definitivo, que de manera unilateral fija el Estado a cargo de las personas que realizan determinada conducta lícita, definida legalmente mediante una hipótesis jurídica o de hecho que es reflejo de capacidad económica, y cuyo destino es financiar el gasto público. Así, la contribución se configura por elementos cualitativos y elementos cuantitativos, relacionados lógicamente. Los primeros son: 1) el **hecho imponible** y 2) el sujeto pasivo; calificados así por la doctrina en atención a que acotan o definen el campo de aplicación de cada contribución. Junto a estos elementos cualitativos existen otros denominados mesurables o cuantitativos, pues tienen como objeto fijar los parámetros para determinar el monto de la deuda tributaria para cada caso concreto, siendo: a) la base imponible y b) el tipo, tasa o tarifa aplicable a la base. Ahora bien, **el hecho imponible es la hipótesis jurídica o de hecho que el legislador elige como generadora del tributo**, es decir, el conjunto de presupuestos abstractos contenidos en una ley, de cuya concreta existencia derivan determinadas consecuencias jurídicas, principalmente, la obligación tributaria. En otras palabras, **el hecho imponible se constituye por las situaciones jurídicas o de facto previstas por el legislador en la ley cuya actualización causa la contribución relativa**. Además, la creación del hecho imponible es, por excelencia, la forma por la cual se ejerce la potestad tributaria del Estado, por lo que la delimitación de su estructura queda al total arbitrio del legislador, siempre y cuando respete los principios constitucionales relativos. Por tales razones, el titular de la potestad tributaria normativa puede tipificar en la ley, como hecho imponible, cualquier manifestación de riqueza, es decir, todo acto, situación, calidad o hecho lícitos, siempre y cuando respete, entre otras exigencias, la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, que implica la necesidad de que aquéllos han de revestir, explícita o implícitamente, naturaleza económica

Se puede concluir que si el hecho imponible es el fenómeno jurídico-económico contemplado por la normatividad que origina el nacimiento de la tributación; éste para efectos fiscales es llamado ingreso acumulable.

Dado que al ser el acto generador que sitúa la obligación del pago del impuesto, la “utilidad gravable” jugaría un papel totalmente distinto al de Ingresos acumulable, ya que su definición encuentra conceptualizada en el Art. 130 de la LISR como la disminución de “la participación de los trabajadores en las utilidades, así como las perdidas fiscales pendientes de aplicar a la utilidad fiscal”, por lo tanto, el “ingreso acumulable” y “utilidad gravable” son términos totalmente distintos que no deben asimilarse por el hecho de causación de tributo.

## 4 La implicación del Ingreso acumulable en el acreditamiento de ISR en el Impuesto Empresarial a Tasa Única en el ejercicio anual.

A fin de dar una breve connotación sobre lo que a la letra dice el art, 8 párrafo 8 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única LIETU, menciono lo siguiente

Art. 8...

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

De acuerdo a lo anterior, sobresale el vocablo “Ingresos Acumulable”, donde este adquiere un papel importante ya que dicho beneficio, por así llamar al “acreditamiento de ISR del ejercicio” está en función a los ingresos que obtiene las personas física, que obtienen ingresos del Capítulo I, del Título IV de la LISR. y del art. 1 de LIETU.

El acreditamiento del ISR del ejercicio al que se hace mención la Ley de Impuesto Empresarial a Tasa Única, es una proporción a los ingresos acumulables de la ISR sin incluir los ingresos de sueldos y salario<sup>9</sup>, es decir, solo se considerará los ingresos acumulables por los ingresos previsto en Título IV de la LISR sin incluir los ingresos por sueldos y salarios.

---

<sup>9</sup> Declaración anual de personas físicas 4ta parte (2004, pág. <http://videoteca.fca.unam.mx/videoteca/index.php#contenido>)

Por ejemplo, si solo tuviera ingresos de los señalados en la LISR (no obtiene ingresos por sueldos y salarios) se acreditaría en un 100% el ISR propio para IETU; pero en el supuesto de que además se obtiene ingresos por sueldos y salarios, el porcentaje de acreditamiento de ISR será en proporción a los *ingresos acumulables* sin incluir sueldos y salario.

Ante esto, resulta importante señalar que se habla sobre *ingresos acumulables*, es decir, el **ingreso** que obtiene la persona física (hechos, actos u operaciones prevista por la ley) por el aumento a su haber patrimonial, sin disminución alguna. Por ello al disminuir de los ingresos acumulables las deducciones autorizadas, previstas en la LISR, se estaría ante la figura de *Utilidad fiscal* y a esta última al disminuir la participación de los trabajadores de las utilidades pagada en el ejercicio y las pérdidas obtenidas pendientes de aplicar se obtendría como resultado la *Utilidad gravable* siendo esta última el concepto por el cual se determina el acreditamiento señalado en la LIETU

Por lo anterior, el acreditamiento a que se refiere dicha disposición debe realizarse sobre los "*ingresos acumulables*", y no sobre la suma de las diferencias de las deducciones autorizadas e ingresos acumulables, dado que a través del software que publica el SAT, dicho acreditamiento se realiza sobre las sumas de los resultados de las disminuciones de ingresos acumulables, deducciones autorizadas, participación de los trabajadores en las utilidades, así como las pérdidas fiscales pendientes, dando como resultado una menor proporción de acreditamiento al contemplar dichas disminuciones.

Ahora bien, para fines didácticos, desglosemos el procedimiento que se realiza para el cálculo de la proporción de ISR de acuerdo al procedimiento utilizado por el software del Servicio de Administración Tributaria:

1. Se identifica los *ingresos acumulables* que obtienen las personas físicas de acuerdo a la LISR, se considerará que una persona física obtiene ingresos del capítulo I y sección II del capítulo II del Título IV (ingresos por sueldos y salario e ingresos por actividades empresariales y profesionales).
2. Una vez identificado los ingresos acumulables conforme a los capítulos de LISR, se realiza al cálculo el impuesto de acuerdo al art. 177 de LISR, para

ello observemos el Cuadro 1<sup>10</sup>, el cual se muestra el procedimiento visto en el software del SAT llamado “DeclaraSAT”.

**Cuadro 1**

I S R		
<b>Ingresos por Honorarios</b>	350,000	
<b>Deducciones AUTORIZADAS:</b>	180,000	
<b>UTILIDAS FISCAL HONORARIOS</b>	<b>170,000.00</b>	
Utilidad gravable Honorarios	170,000	68%
Ingresos acumulables Salarios	80,000	32%
<b>Base Gravable ISR</b>	<b>250,000</b>	100%
<b>(=) Impuesto Anual</b>	<b>40,383</b>	
(X) Proporción	68%	
(=) Acreditamiento de ISR propio V.S IETU	<b>27,460</b>	

Aplicación de la Proporción de ISR propio

Nótese que en el procedimiento el porcentaje de proporción (68%) es calculado sobre la base gravable y no sobre la suma de los ingresos acumulable como en el **Cuadro 2** a continuación:

<sup>10</sup> Fuente Propia



**Cuadro 2**

I S R		
<b>Ingresos por Honorarios</b>	350,000	
<b>Deducciones AUTORIZADAS:</b>	180,000	
<b>UTILIDAS GRAVABLE HONORARIOS</b>	<b>170,000</b>	
Ingresos acumulables Honorarios	350,000	81%
Ingresos acumulables Salarios	80,000	19%
<b>SUMA DE INGRESOS ACUMULABLES</b>	<b>430,000</b>	100%
<b>Base Gravable ISR</b>	<b>250,000</b>	100%
<b>(=) Impuesto Anual</b>	<b>40,393</b>	
(X) Proporción	81%	
(=) Acreditamiento de ISR propio V.S IETU	<b>32,878</b>	

Calcúlo de la Proporción de ISR del Ejercicio de los Ingresos acumulables. (Fuente propia)

Como se puede mostrar al realizar una interpretación sobre lo que se considera realmente “*ingreso acumulable*” (incremento que sufre la P.F. en su patrimonio por la realización de un hecho, acto, operación o actividad contemplada por la LISR), **Cuadro 2**, la proporción obtenida conforme a nuestro ejemplo, se determina por la adición de ingresos por honorarios (sin deducción alguna, en este caso) e ingresos por sueldos y salarios. Esto es, la proporción de ingresos por Servicios profesionales de 81% señalado en el **cuadro 2**, se determinó por la suma Ingresos acumulables por honorarios \$ 350,000 más ingresos por sueldos y salarios \$80,000 sin disminución alguna. Dicho ejemplo muestra que siguiendo la naturaleza o interpretación de ingreso acumulable, la determinación de la proporción de acreditamiento debe calcularse sobre el incremento o modificación

patrimonial que obtiene la persona física por la realización del hecho o acto contemplado en ley.

Para efectos del SAT dicha determinación de la proporción se determina por conforme a lo detallado en el cuadro 1, es decir, considerando las disminuciones de deducciones por el capítulo en que obtiene el ingreso.

Existe una manera para hacer uso de la interpretación de “ingreso acumulable” a través del DeclaraSAT (Software de SAT) donde se ingresa la información para la presentación de la declaración anual del ejercicio de personas físicas. Al finalizar el llenado, el programa muestra una ventana en la que solicita se autorice o sugerir otra cantidad de acreditamiento para efecto de IETU, como se muestra en la **Imagen 1**, dando así la posibilidad de que se pueda modificar la cantidad de acreditamiento.

**ISR propio acreditable contra IETU**

Sr. Contribuyente:  
De acuerdo con la información capturada en su declaración hasta este momento,  
el monto de ISR propio del ejercicio que podrá acreditar contra el IETU es de

\$16,484.99

Para aplicar este monto presione "Sugerir". En caso de considerar un monto  
diferente, proceda a capturarlo en el siguiente campo. Para salir presione  
"Continuar".

De conformidad con las disposiciones fiscales vigentes, cuando el IETU del  
ejercicio sea menor al ISR propio del ejercicio procederá el acreditamiento hasta  
por el monto del IETU.

ISR propio \$16,484.99 Sugerir

Continuar

Imagen 1. Cuadro de ayuda tomado de Guía para el cálculo de ingresos por servicios profesionales (honorarios) y salarios. (SAT)

Esto quiere, decir que el sistema genera un cálculo previo del acreditamiento de ISR propio del ejercicio contra IETU, y este puede ser modificable, permitiendo cambiar el importe del acreditamiento de acuerdo a la interpretación analizada.

3. Por último en los **cuadros 3 y 4**<sup>11</sup> se puede apreciar realmente el beneficio que tiene el contribuyente (persona física) al realizar el acreditamiento de ISR propio contra IETU.

**Cuadro 3**

**I E T U**

Ingresos por Honorarios	350,000
Deducciones solo IETU	180,000

Base Gravable IETU	170,000
(=) IETU a cargo	29,750
<b>(-) Acred. ISR del Ejercicio</b>	<b>27,460</b>
(=) IETU a pagar	2,290
<b>(=) IETU a pagar D. Anual</b>	<b>2,290</b>

Aplicación de Acreditamiento de ISR de acuerdo a la autiridad

**Cuadro 4**

**I E T U**

Ingresos por Honorarios	350,000
Deducciones solo IETU	180,000

Base Gravable IETU	170,000
<b>(=) IETU a cargo</b>	<b>29,750</b>
(-) Acred. ISR del Ejercicio	29,750
(=) IETU a pagar	<b>0</b>
<b>(=) IETU a pagar D. Anual</b>	<b>-</b>

Aplicación de Acreditamiento de ISR de acuerdo a la interpretacion de Ingreso acumulable

Se puede observar en el **Cuadro 3** que la interpretación realizada por la autoridad actúa de manera negativa al contribuyente, dado que la proporción determinada de 68% aplicable al ISR del ejercicio de la Base gravable (*cuadro 1*) determinará un impuesto a cargo en IETU por **\$2,290**; mientras que en el **Cuadro 4** al seguir la aplicación de la interpretación del concepto de ingreso acumulable se obtendrá un incremento en la proporción de acreditamiento (*cuadro 2*) del ISR del

<sup>11</sup> Fuente Propia

Ejercicio en el Impuesto Empresarial a Tasa Única, dando como beneficio al contribuyente una mayor disminución del pago de impuestos.

## Conclusiones

Una vez visto cada una de las acepciones que involucran la forma de acreditar el ISR del ejercicio en el IETU de personas físicas que obtienen ingresos además de los señalados del art.1 de la LIETU, la del capítulo I del Título IV LSIR podemos llegar a las siguientes conclusiones:

1. Las modificaciones que tiene el patrimonio de una personas por la realización de un acto jurídico contemplado en la ley, durante un periodo es considerado como “ingreso acumulable”. Es decir, hecho generador contemplado en la normatividad fiscal, que se le atribuye el nacimiento de la tributación.
2. La “utilidad gravable” de acuerdo a lo mencionado en el art. 130 de LISR es el resultado de la disminución de **la participación de los trabajadores en las utilidades**, así como **las pérdidas fiscales pendientes de aplicar a la utilidad fiscal**.
3. Por consiguiente el procedimiento que realiza la autoridad a través del sistema de declaración (DeclarasAT) para el acreditamiento del ISR del ejercicio, resulta dañoso para las personas físicas que se encuentren en supuesto de obtención de ingresos por sueldos y salario y de los demás ingresos de la ISR, dado que el cálculo de proporción se realiza sobre la “utilidad gravable”, y no sobre el **ingreso acumulable**.
4. Por último concluyo que la aplicación de la interpretación del concepto de “ingreso acumulable” beneficia en gran medida a las personas físicas que obtienen ingresos por salarios o por la Prestación de un servicio Personal Subordinado del Capítulo I del Título IV de LISR, y además obtienen ingresos de los señalados en el art. 1 de la IETU esto sin contrariar el sentido jurídicos de la voluntad de la ley al formar una interpretación de dicho concepto.

Cabe señalar que dicho acreditamiento es para las personas físicas que además de obtener ingresos del artículo 1 del LIETU, también **tienen ingresos por sueldos y salarios** en LISR

## Bibliografía

### Libros

- ❖ -ALLIER CAMPUSANO, J. (2006). *Derecho Patrimonial Cultural Mexicano* (1 ed.). México D.F.: Porrúa.
- ❖ -ASSOCIATION, A. P. (2010). *Publication Manual of American Psychological Association*. Estados Unidos: Washington DC 20002.
- ❖ -BADENES GASSET, R. (2000). *Metodología del Derecho*. Barcelona: Bosch.
- ❖ -BONNACASE, J. (1944). *Introducción al estudio del Derecho* (Vol. 1). (J. M. Cajica Jr., Trad.) Puebla, Pue.: José M. Cajica Jr.
- ❖ -CALDERÓN DANIEL, M. (1994). *Algunas consideraciones respecto al concepto de ingreso y su acumulación para efectos del impuesto sobre la renta*. -México D.F.: Acedemia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública, A.C.
- ❖ -CALVO NICOLAU, E. (1995). *Tratado del Impuesto Sobre la Renta*. México D.F.: Themis.
- ❖ -CHAPOY B., B. D. (1982). *Introducción al Derecho Mexicano*. México D.F.: Universidad Nacional Autónoma de México.
- ❖ -CHAVEZ CASTILLO, R. (2005). *Diccionario Practico del Derecho* (Primera ed.). México D.F.: Porrúa.
- ❖ -*Normas Internacionales de Información Financiera* (Edición parte A ed.). (2010). (F. d. Contabilidad, Trad.) London: Consejo e Normas Internacionales de Contabilidad, International Accounting Standars Commitee Foundation.
- ❖ -ENRIQUEZ PALOMECA, R. (1962). *Lexico Basico del Contador*. México D.F.: Ediciones Galaxia.
- ❖ -FOWLLER NEWTON, E. (1993). *Contabilidad superior* (Vol. 1). Buenos Aires, Bogota: Ediciones Marcchi.

- ❖ -GUATINI, R. (2000). *Estudio Sobre la Interpretación Jurídica*. México D.F.: Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.
- ❖ -MARGÁIN MANAUTOU, E. (2008). *Introducción al Derecho Tributario Mexicano* (20 ed.). México D.F.: Porrúa.
- ❖ -MONROY HERNANDEZ, G. (2010). *El objeto y el hecho imponible en el Impuesto sobre la Renta, personas morales residentes en México* (Primera Edición ed.). México Distrito Federal: Dofiscal editores.
- ❖ -*Normas de Información Financiera* (Séptima edición ed.). (2012). México Distrito Federal: Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera e Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- ❖ -SÁNCHEZ GÓMEZ, N. (2008). *Derecho Fiscal Mexicano* (6 ed.). México D.F.: Porrúa.
- ❖ -SUBERCASEAUX, M. (1995). *Gran Diccionario, sinónimos, antónimos y parónimos e ideas afines*. Colombia: Programa Educativo Visual.
- ❖ -UNAM, I. D. (1996). *Diccionario Jurídico Mexicano*. México D.F.: Porrúa.
- ❖ Vizcaino, G. A. (2002). *Derecho Fiscal*. México: Themis.

### **Revistas y Periódicos**

- ❖ -AGUILAR G., J. I. (1960). La Interpretación de la ley tributaria. (14), 3-82.
- ❖ -BREMAUNTZ, A. (1944). La Interpretación de la Ley. *Anales de Jurisprudencia*, 423-456.
- ❖ -ORTIZ DIETZ, R. (2002). Hecho Imponible en los Fiscal. *Ensayos Jurídicos en memoria de José María Cajica Camacho*, II, 615-662.

### **Páginas Web**

- ❖ SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, S. (s.f.). *Jurisprudencia y Tesis Aisladas IUS*. Recuperado el Octubre, Noviembre de 2012, de <http://ius.scjn.gob.mx/paginas/tesis.aspx>
- ❖ -CITATION MACHINE. (Noviembre de 2012). Recuperado el Noviembre de 2012, de <http://citationmachine.net/index2.php>



- ❖ MIRADOR UNIVERSITARIO, V. (26 de Abril de 2004). *Videoteca Virtual*. Obtenido de Declaración anual de personas Físicas. Declaración integrada 4ta parte: <http://videoteca.fca.unam.mx/videoteca/index.php#contenido>
- ❖ SAT, S. d. (s.f.). Recuperado el Noviembre de 2012, de [ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia\\_servicio\\_ftp/publicaciones/folletos12/gpasoapasosprof\\_honor\\_salarios\\_27032012.pdf](ftp://ftp2.sat.gob.mx/asistencia_servicio_ftp/publicaciones/folletos12/gpasoapasosprof_honor_salarios_27032012.pdf)
- ❖ DICCIONARIO DE LA REAL ACADEMIA DE LA LENGUA ESPAÑOLA. (s.f.). Real academia española. Recuperado el 1 de Noviembre de 2012, de <http://lema.rae.es/drae/>