

II. EVOLUCION DE LA LEY DE IMPUESTOS SOBRE LA RENTA

2.1 Antecedentes Históricos

La Renta desde sus principios ha ido evolucionando de diferentes maneras, de acuerdo al país, de acuerdo de la escuela, y de acuerdo al autor que la estudie. Muchos de los autores que definen renta, lo asimilan al capital, pero llegan a tener diferentes definiciones, ya que para unos lo puede variar desde los ingresos que integran a la renta, la época de pago, o simplemente lo ven desde un punto de vista diferente, por pertenecer a diferentes escuelas.

Lo primero que sería importante resaltar son algunas definiciones y algunos conceptos que la mayoría de los autores comparten, como sería el concepto que se tiene de renta, por considerarse diferente al capital, así como la riqueza se considera como la suma de todos los bienes económicos disponibles en un lugar y momento determinado. El patrimonio es la riqueza que pertenece a una persona y el capital es aquella parte de la riqueza del patrimonio que en un momento dado es empleada en la producción de bienes futuros, es decir que se utiliza para producir un producto y una utilidad.¹

Para el autor Say, Capital lo considera como “una acumulación de valores sustraídos del consumo, y que son destinadas a proveer al trabajo productivo de todos los diversos requisitos.” Mientras que para Marchas “es una parte de su riqueza dedicada a la adquisición de una renta en una forma monetaria”. Para Fisher es “un

¹ De la Garza, Sergio Francisco. Evolución de los conceptos de Renta y de Ganancia de Capital en la Doctrina y en la Legislación Mexicana durante el periodo de 1921-1980. Primera Edición, ED. Tribunal Fiscal de la Federación. Pág. 10

fondo y la renta un movimiento”, es decir el capital es riqueza y la renta es el servicio de la riqueza. Pero para Allix “capital es opuesto a la renta y establece que renta es el producto periódico o pasible de periodicidad que proviene de una fuente durable en estado de explotación.” Cuando leemos este tipo de definiciones entendemos que autores como Fisher nos dan a entender que el capital va de la mano de la renta, mientras que después leemos autores como Allix y establecen que son totalmente diferentes.²

Algo que debemos de entender de cada uno de los autores, depende de la escuela que han estudiado, y de la doctrina que sigan, ese será su criterio. Alguno de los autores que siguieron la escuela de Renta – Producto como García Belsunse establecen que renta es “un conjunto eminentemente funcional, que asume forma y contenido diversos”, es decir es la riqueza nueva material. Mertens establece que la renta constitucionalmente gravable es “el aumento de capital realizado que ingresa al contribuyente como un rendimiento de las inversiones o del capital original.”³

Uno de los primeros economistas en estudiar el ISR como es García Mullín estableció que “la riqueza es igual que el capital y que la renta, y estableció que el capital es una riqueza que ya se había obtenido, mientras que renta es una riqueza nueva, que está ingresando al patrimonio de una persona, esta debe ser expresada en dinero, debe ser periódica, debe ser durable, ser explotada y cobrada, además de ser neta”, es decir que deduzcan los gastos correspondientes. Para la mayoría de autores la periodicidad sirve para fijar definitividad al concepto de renta. García Mullín como otros economistas pensaron en agregar diferentes ingresos como la ganancia de capital,

² Ibidem Pág. 13

³ Ibidem Pág. 16

ingreso por actividades accidentales, ingresos eventuales eh ingresos a título gratuito, ya que todos se consideran como riqueza nueva.

Algunos años después García Mullin amplió su concepto de renta estableciendo que “la renta es la totalidad del enriquecimiento de una persona dentro de determinado período, y este enriquecimiento provienen del aumento del valor del patrimonio, así como el consumo de una persona en un tiempo determinado.”⁴

La doctrina Alemana estudiada por Schanz eh interpretada por García Belsunce definió renta como “la riqueza que acrecienta el patrimonio de un individuo de un periodo de tiempo.” Para Schanz considera indiferente que este periodo será permanente o que venga de algún otro ingreso nuevo o ya existente. Mientras que la doctrina de Haing definió renta como “el valor monetario del incremento neto del poder económico individual entre dos fechas, este ingreso debía de ser periódico, transitorio, o accidental, pudiendo inclusive desaparecer.”⁵

2.1.1 Ley del Centenario del 20 de Julio de 1921.

Como todos sabemos las leyes han evolucionando a través del tiempo, y esta no ha sido la excepción, el primer concepto de impuesto en nuestro país fue llamado la DEL CENTENARIO del 20 de Julio de 1921, en la cual carecía de una definición legal

⁴ Ibidem Pág. 19

⁵ Ibidem Pág. 25

para los términos de renta, de ingreso y solamente los enunciaba. Después surge la Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la ley de Ingresos Vigentes sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades o Empresas, en la cual gravaba dos grupos, los sueldos, salarios o emolumentos y por otra parte gravaba las utilidades o ganancias de las sociedades y empresas. Dentro de esta ley se consideraba que todo lo que aumentara de valor se consideraba como ganancia, además de seguir la teoría de explotación, y con las características de periodicidad, duración y estabilidad.⁶

1.1.2 Ley de Impuestos del 18 de Marzo de 1925.

El 18 de Marzo de 1925 en la nueva ley de Impuestos surge la primera definición de Ingresos, y la define como toda percepción en efectivo, en valores o en créditos, que modifique el patrimonio del causante y de la cual pueda disponer sin obligación de restituir su importe. Hay que establecer que es la primera definición en la que se introduce el término “Modificación en el Patrimonio”. Se dividía en Cédulas y pagaban impuestos de acuerdo con el porcentaje de utilidad que correspondía a cada uno de los giros o ramos a que se dedicaran. Dentro de esta ley se eliminaron los requisitos de periodicidad, durabilidad y estabilidad.⁷

1.1.3 Ley de Impuestos Sobre la Renta del 31 de Diciembre de 1941.

En la Ley de Impuestos Sobre la Renta del 31 de Diciembre de 1941 el término de renta se definió como las utilidades, ganancias, rentas, productos, provechos,

⁶ Ibidem Pág. 37

⁷ Ibidem Pág. 43

participaciones, y en general todas las percepciones en efectivo, en valores, en especie, o en crédito que modifiquen el patrimonio del causante. Esta ley se dividió de acuerdo a sus fuentes, estableciéndolas como actos de comercio, inversión de capitales, explotación de subsuelos, sueldos y salarios, y por ejercicios de profesionales liberales. Dentro de esta ley se agrega ingresos de cualquier tipo y asimilo algunos ingresos eventuales y presuntos.⁸

1.1.4 Ley de Impuestos Sobre la Renta del 31 de Diciembre de 1953.

En la siguiente Ley de Impuestos Sobre la Renta del 31 de Diciembre de 1953 se definía Renta como los ingresos provenientes del capital, del trabajo o de la combinación de ambos, en los términos del mismo ordenamiento. Además de definir Ingreso como toda clase de rendimientos, utilidades, ganancia, renta, interés, producto y en general que modifique el patrimonio del contribuyente. Esta ley se encuentra dentro de la escuela de Renta- Producto y no hace ninguna distinción entre renta y ganancias de capital. Además de no reconocer ingresos a título gratuito, eventuales y tener conceptos amplios de duración, periodicidad y estabilidad.⁹

2.1.5 Ley de Impuestos Sobre la Renta del 31 de Diciembre de 1964.

Dentro de la Ley de Impuestos Sobre la Renta del 31 de Diciembre de 1964, abandona el sistema cédular y entra al sistema global y definía Renta como los ingresos en efectivo, en especie o en crédito que modifiquen el patrimonio del contribuyente, proveniente de productos o rendimientos del capital, del trabajo o de la combinación de

⁸ Ibidem Pág. 51

⁹ Ibidem Pág. 57

ambos, y establecía los ingresos gravables para cada caso. Dentro de su primera etapa se encuadraba dentro de la Escuela Renta- Producto, admitiendo algunos ingresos como las ganancias de capital, y establecía que todas las rentas debían de provenir de 3 fuentes: El trabajo, el capital y la combinación de ambas. No se gravaban los ingresos a título gratuito y se consideraba ingreso o renta a cualquier utilidad que se reflejara en el balance. En su segundo periodo con la reforma en el Diciembre de 1974 agregaba a la definición de renta “Otras situaciones jurídicas o de hecho que esta Ley Señala”, y en su 1er Artículo se adiciona “de algunos otros incrementos al patrimonio”, en la cual se podían incluir todas las ganancias que no se consideraban que incrementaban el patrimonio. Y lo más importante que considero que se adiciono a esta ley fue la posibilidad de determinar estimativamente el ingreso de una persona fisica por parte de las autoridades. ¹⁰

1.1.5 Ley del 30 de Diciembre de 1980.

Después se creo la ley del 30 de Diciembre de 1980, con la misma teoría de la ley anterior, pero con diferentes propuestas. Algunas de las propuestas más interesantes resaltaba la realización de determinadas actividades, facilitar la interpretación y aplicación de las disposiciones, además de proporcionar Seguridad Jurídica para el contribuyente y combatir la evasión fiscal. ¹¹

La ley a evolucionado en diferentes etapas pero algo que podemos estar seguros es que no se ha facilitado la interpretación de la Ley, y creo que cada año se nos va

¹⁰ Ibidem Pág. 61

¹¹ Ibidem Pág. 103

complicado un poco mas, además de tener cada día menos Seguridad Jurídica para todos los contribuyentes, lo que conlleva a que cada día haya más evasores fiscales.

1.2 Sustento Constitucional de los Impuestos.

Después de haber analizado un poco la historia de las diferentes leyes de Impuestos Sobre la Renta en nuestro país, es tiempo de analizar la Ley de Impuestos Sobre la Renta actual, y que mejor manera para estudiarlo, que establecer lo que realmente que estudia esta ley.

Muchos de los autores que estudiamos dentro del ISR tienen diferentes maneras de estudiar los impuestos, algunos de los autores establecen que lo que realmente grava la ley de ISR son los ingresos, otros autores dicen que es la renta. Pero lo que todos nos preguntamos es donde se encuentra en sustento legal que tiene el gobierno para el cobro de los impuestos. El sustento legal lo encontramos dentro del artículo 31 fracción IV de Nuestra Constitución que establece:

Art. 31- Son Obligaciones de los Mexicanos:

I.....

II.....

III.....

IV. 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.

Cuando analizamos el artículo 31 fracción IV, podemos notar que es obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público, por lo general las obligaciones principales las encontramos dentro de las garantías individuales, pero aunque este artículo no se encuentre dentro de ellas, podemos afirmar que tiene la misma fuerza y sustento legal. Una de las tesis que apoya nuestro concepto es la siguiente:

IMPUESTO, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCIÓN FEDERAL. El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y esta, además minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el periodo que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados este establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder, que, conforme a la Constitución del Estado está encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y de la forma contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y esta recocado por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.

Vols. 91-96, primera parte, p 92. Amparo en revisión 5332/75, Blanca Meyerberg de González, 31 de agosto de 1976, unanimidad de 15 votos.

Por lo tanto las disposiciones del artículo 31 fracción IV son obligatorias para todos los Mexicanos de una forma equitativa y proporcional, siempre y cuando se encuentren establecidas en la ley. Aunque no se encuentren dentro de los primeros 29 artículos de nuestra constitución, siempre que no vulnera alguna de las garantías individuales que todo gobernados.

En el Artículo 31 fracción IV de la Constitución encontramos los primeros cuatro elementos esenciales de todos los impuestos. El primer elemento es el gastos publico, es decir que todos los impuestos que se recauden serán destinados para servicios que requiera el estado en beneficio de la comunidad. El segundo elemento que encontramos es el de proporcionalidad, por lo que todos los impuestos deben de ser proporcionales de acuerdo a la capacidad contributiva de cada uno de los contribuyentes, el que mas tiene mas paga y viceversa. El tercer elemento del impuesto es ser equitativo, por lo que a todas las personas que se encuentren dentro del hecho imponible deberán de pagar el mismo impuesto sin excepciones, claro excepto cuando se encuentren establecidos en ley. El cuarto elemento del impuesto es encontrarse en ley, por lo que todos los impuestos para poderse cobrarse deben encontrarse dentro de algún ordenamiento legal.

Una vez establecido el fundamento Constitucional de nuestros impuestos y haber analizado los primeros cuatro elementos de los impuestos es necesario establecer, lo que realmente grava nuestra LISR, y como anteriormente lo habíamos establecido, hay autores que establecen que es la Renta otros establecen que son los ingresos acumulables lo que verdaderamente se esta gravando. Pero desde nuestro punto de vista el legislador debería de gravar el verdadero incremento en el patrimonio del

contribuyente, ya que el incremento en el patrimonio refleja una verdadera capacidad contributiva, es decir una riqueza nueva que esta obteniendo el contribuyente.

Existen Ingresos que pueden modificar el patrimonio pero no lo incrementan, como el Ajuste Anual por Inflación, pero el legislador lo considera como un ingreso. En el año de 1996 surge una tesis que trata de explicarnos cual es el verdadero Ingreso que se grava dentro de la Ley de Impuestos Sobre la Renta, la cual dice:

INGRESOS EN CREDITO Y ENTRADAS DE EFECTIVO, DIFERENCIAS PARA EFECTOS DE A LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Todo ingreso entendido como la modificación positiva registrada en el patrimonio de una persona, susceptible de valoración pecuniaria, produce un derecho de crédito, que coloca a quien lo obtiene como sujeto del impuesto sobre la renta, aun cuando no produzca como consecuencia inmediata una entrada de efectivo. Este ultimo supuesto no produce una modificación en el patrimonio, aun cuando se produzca al mismo tiempo que la percepción del ingreso. así, toda ejecución de bienes o prestación de servicio que se celebra por personas físicas o morales, constituye un acto jurídico que reporta ingreso en crédito susceptible de ser gravados por la ley pues estos derivan de contratos sinalagmáticos en los que las partes se obligan a satisfacerse prestaciones reciprocas, independientemente de que dicho derecho de crédito se satisfaga en el momento mismo en que se entrega la

cosa o se presta el servicio (operaciones de contado) o se difiere su entrega (operaciones a plazos).

P.XCIX/97

Amparo directo en revisión 1423/96. Constructora Inmobiliaria del País, S.A. de C.V.- 19 de mayo de 1997. Unanimidad de nueve votos Ausentes: Mariano Azuela Guitron y José Díaz Romero.- Ponente: Genaro David Góngora Pimentel.- Secretario: Victor Francisco Mota Cientfuegos.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diez de junio en curso, aprobó, con el numero XCIV/1997, la tesis aislada que antecede; y determino que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, distrito Federal, a diez de junio de mil novecientos noventa y siete.

Por consiguiente la Ley de Impuesto Sobre la Renta en esta tesis grava el incremento del patrimonio, por lo tanto grava la renta y no grava los ingresos, pero también existen diferentes tesis que establecen, que los todos los ingresos deben de gravarse, esta tesis dice:

RENTA. SOCIEDADES MERCANTILES. OBJETO Y MOMENTO EN QUE SE GENERA EL IMPUESTO. De conformidad con el artículo 1 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, el objeto de este impuesto esta constituido por los ingresos y no por las utilidades que obtengan los sujetos pasivos del mismo. La obligación tributaria a cargo de estos nace en el momento mismo en que se tienen los ingresos, bien sea en efectivo, en bienes, en servicios o en crédito, como lo establece el artículo 15 del mismo ordenamiento, y no como aduce la quejosa, que ese impuesto se

causa hasta que al termino del ejercicio fiscal se determina que hubo utilidades, no es óbice que para esta conclusión el hecho de que sea utilidades las que constituyen la base a la que habrá de aplicarse la tarifa de acuerdo con la cual se determinara el impuesto, así como tampoco la circunstancia de que aun cuando haya ingresos, si no hay utilidad, no se cubrirá impuesto alguno, pues en este caso debe entenderse que esos ingresos, sujetos a las deducciones establecidas por la ley, no produjeron utilidades, están desgravados, y lo que mas, que esa perdida fiscal sufrida en un ejercicio fiscal, será motivo de compensación en ejercicio posterior, no es cierto pues, que el impuesto sobre la renta se causa anualmente, ya que, como se dijo, este se va causando operación tras operación en la medida en que se vayan obteniendo los ingresos; por ende, no es cierto tampoco, como afirma la recurrente, que al realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto, se este enterando un tributo no causado y que ni siquiera se sabe si se va causar el impuesto que se ha generado, se va causando operación tras operación ingresos tas ingreso, y el hecho que de conformidad con el articulo 10 de la ley a comentario, sea hasta fin del ejercicio fiscal cuando se haga el computo de todos los ingresos acumulables, y se resten a estos las deducciones permitidas por la ley, para determinar una utilidad fiscal que va a constituir la base no el objeto, a la que se habrá de aplicar la tarifa que la misma ley señala, para obtener así el impuesto definitivo a pagar, no implica que dicha utilidad sea el objeto del impuesto y que este no hubiese generado con anterioridad.

Amparo en Revisión 6003/87. Impulsora de Lubricantes Automotrices e Industriales, S.A. de C.V. y Otras. 10 de Noviembre de 1988. Unanimidad de 16 votos de los señores ministros Silva Nava, Rocha Díaz, Alba Leyva, Azuela Guitron, Díaz Infante, Fernández Doblado, Gordoza Lozano, Moreno Flores, Suárez Torres, Chapital Gutiérrez, Díaz Romero, Schmill Ordóñez y Presidente del Río Rodríguez, el señor Ministro González Martínez Retiro de la sesión; Ponente: Mariano Azuela Guitron, Secretario; Filberto Méndez Gutiérrez.

Amparo en Revisión 8456/87. Tecnológicas Unidas, S.A. 3 de mayo de 1988. Mayoría de 18 votos y 1 en contra. Ponente: Ministro Victoria Adato Green de Ibarra. Secretario: Raúl Melgoza Figueroa.

Por lo que podemos encontrar una incongruencia entre las dos tesis, ya que la primera habla acerca de los ingresos que incrementen el patrimonio de las empresa, será lo único que se gravara. Mientras que la segunda tesis explica que todos los ingresos que obtenga la empresa serna gravados. Por consiguiente podemos darnos cuenta de que existe una gran confusión acerca del tema desde hace muchos año, pero podemos decir que se debería gravar los incrementos en el patrimonio que beneficien a los contribuyentes, es decir la Renta.

En la ley de 1980 encontrábamos lo que realmente gravaba la Ley de Impuestos Sobre la Renta, establecía que se gravaba la renta, y la definía como la ganancia que mejoraba el patrimonio de los contribuyentes, por lo que solamente se gravaba el incremento que mejoraba el patrimonio de los contribuyentes. Mientras que en la presente Ley no encontramos ninguna definición de renta. Alguno de los autores establecen que la ley grava los ingresos otros establecen que la renta, pero debemos de tener muy en claro que los ingresos entran al activo de la empresa pero muchas veces no modifican el patrimonio de la empresa, mientras que la renta si entra al patrimonio de la empresa y si lo incrementa. Por lo tanto pensamos que el legislador grava la renta y no los ingresos, ya que solamente los incrementos en el patrimonio son riqueza nueva, mientras que los ingresos que no aumentan el patrimonio y son riqueza ya existente que no deberían de ser gravados.

Los Ingresos podemos encontrarlos dentro del artículo 17, 18, 19, 20 dentro de nuestra Ley de Impuestos Sobre la Renta que establecen:

Artículo 17 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta.

ARTICULO 17. LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN EL PAIS, INCLUIDA LA ASOCIACION EN PARTICIPACION, ACUMULARAN LA TOTALIDAD DE LOS INGRESOS EN EFECTIVO, EN BIENES, EN SERVICIO, EN CREDITO O DE CUALQUIER OTRO TIPO, QUE OBTENGAN EN EL EJERCICIO, INCLUSIVE LOS PROVENIENTES DE SUS ESTABLECIMIENTOS EN EL EXTRANJERO. EL AJUSTE ANUAL POR INFLACION ACUMULABLE ES EL INGRESO QUE OBTIENEN LOS CONTRIBUYENTES POR LA DISMINUCION REAL DE SUS DEUDAS.

PARA LOS EFECTOS DE ESTE TITULO, NO SE CONSIDERAN INGRESOS LOS QUE OBTENGA EL CONTRIBUYENTE POR AUMENTO DE CAPITAL, POR PAGO DE LA PERDIDA POR SUS ACCIONISTAS, POR PRIMAS OBTENIDAS POR LA COLOCACION DE ACCIONES QUE EMITA LA PROPIA SOCIEDAD O POR UTILIZAR PARA VALUAR SUS ACCIONES EL METODO DE PARTICIPACION NI LOS QUE OBTENGAN CON MOTIVO DE LA REVALUACION DE SUS ACTIVOS Y DE SU CAPITAL.

LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, ASI COMO CUALQUIER ENTIDAD QUE SE CONSIDERE COMO PERSONA MORAL PARA EFECTOS IMPOSITIVOS EN SU PAIS, QUE TENGAN UNO O VARIOS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES EN EL PAIS, ACUMULARAN LA TOTALIDAD DE LOS INGRESOS ATRIBUIBLES A LOS MISMOS. NO SE CONSIDERARA INGRESO ATRIBUIBLE A UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE LA SIMPLE REMESA QUE OBTENGA DE LA OFICINA CENTRAL DE LA PERSONA MORAL O DE OTRO ESTABLECIMIENTO DE ESTA.

NO SERAN ACUMULABLES PARA LOS CONTRIBUYENTES DE ESTE TITULO, LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS O UTILIDADES QUE PERCIBAN DE OTRAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MEXICO. SIN EMBARGO, ESTOS INGRESOS INCREMENTARAN LA RENTA GRAVABLE A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 16 DE ESTA LEY.

El artículo 17 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta nos establece que las personas morales acumularan todos los ingresos que obtengan en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo. Una de las críticas más relevantes dentro de este artículo son los ingresos de cualquier otro tipo, ya que el legislador deja abierta la puerta, para poder encuadrar dentro de este ingreso, todo lo que a su parecer pudiera ser un ingreso para el contribuyente.

Artículo 18 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta.

ARTICULO 18. PARA LOS EFECTOS DEL ARTICULO 17 DE ESTA LEY, SE CONSIDERA QUE LOS INGRESOS SE OBTIENEN, EN AQUELLOS CASOS NO PREVISTOS EN OTROS ARTICULOS DE LA MISMA, EN LAS FECHAS QUE SE SEÑALAN CONFORME A LO SIGUIENTE TRATANDOSE DE:

I. ENAJENACION DE BIENES O PRESTACION DE SERVICIOS, CUANDO SE DE CUALQUIERA DE LOS SIGUIENTES SUPUESTOS, EL QUE OCURRA PRIMERO:

A) SE EXPIDA EL COMPROBANTE QUE AMPARE EL PRECIO O LA CONTRAPRESTACION PACTADA.

B) SE ENVIE O ENTREGUE MATERIALMENTE EL BIEN O CUANDO SE PRESTE EL SERVICIO.

C) SE COBRE O SEA EXIGIBLE TOTAL O PARCIALMENTE EL PRECIO O LA CONTRAPRESTACION PACTADA, AUN CUANDO PROVENGA DE ANTICIPOS.

TRATANDOSE DE LOS INGRESOS POR LA PRESTACION DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES QUE OBTENGAN LAS SOCIEDADES O ASOCIACIONES CIVILES Y DE INGRESOS POR EL SERVICIO DE SUMINISTRO DE AGUA POTABLE PARA USO DOMESTICO O DE RECOLECCION DE BASURA DOMESTICA QUE OBTENGAN LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS, LOS CONCESIONARIOS, PERMISIONARIOS O EMPRESAS AUTORIZADAS PARA PROPORCIONAR DICHOS SERVICIOS, SE CONSIDERA QUE LOS MISMOS SE OBTIENEN EN EL MOMENTO EN QUE SE COBRE EL PRECIO O LA CONTRAPRESTACION PACTADA.

II. OTORGAMIENTO DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES, CUANDO SE COBREN TOTAL O PARCIALMENTE LAS CONTRAPRESTACIONES, O CUANDO ESTAS SEAN EXIGIBLES

A FAVOR DE QUIEN EFECTUE DICHO OTORGAMIENTO, O SE EXPIDA EL COMPROBANTE DE PAGO QUE AMPARE EL PRECIO O LA CONTRAPRESTACION PACTADA, LO QUE SUCEDA PRIMERO.

III. OBTENCION DE INGRESOS PROVENIENTES DE CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO, LOS CONTRIBUYENTES PODRAN OPTAR POR CONSIDERAR COMO INGRESO OBTENIDO EN EL EJERCICIO EL TOTAL DEL PRECIO PACTADO O LA PARTE DEL PRECIO EXIGIBLE DURANTE EL MISMO.

EN EL CASO DE ENAJENACIONES A PLAZO EN LOS TERMINOS DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, LOS CONTRIBUYENTES PODRAN OPTAR POR CONSIDERAR COMO INGRESO OBTENIDO EN EL EJERCICIO EL TOTAL DEL PRECIO PACTADO, O BIEN, SOLAMENTE LA PARTE DEL PRECIO COBRADO DURANTE EL MISMO.

LA OPCION A QUE SE REFIEREN LOS DOS PARRAFOS ANTERIORES, SE DEBERA EJERCER POR LA TOTALIDAD DE LAS ENAJENACIONES O CONTRATOS. LA OPCION PODRA CAMBIARSE SIN REQUISITOS UNA SOLA VEZ; TRATANDOSE DEL SEGUNDO Y POSTERIORES CAMBIOS, DEBERAN TRANSCURRIR CUANDO MENOS CINCO AÑOS DESDE EL ULTIMO CAMBIO; CUANDO EL CAMBIO SE QUIERA REALIZAR ANTES DE QUE TRANSCURRA DICHO PLAZO, SE DEBERA CUMPLIR CON LOS REQUISITOS QUE PARA TAL EFECTO ESTABLEZCA EL REGLAMENTO DE ESTA LEY.

CUANDO EL CONTRIBUYENTE HUBIERA OPTADO POR CONSIDERAR COMO INGRESOS OBTENIDOS EN EL EJERCICIO UNICAMENTE LA PARTE DEL PRECIO PACTADO EXIGIBLE O COBRADO EN EL MISMO, SEGUN SEA EL CASO, Y ENAJENE LOS DOCUMENTOS PENDIENTES DE COBRO PROVENIENTES DE CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO O DE ENAJENACIONES A PLAZO, O LOS DE EN PAGO, DEBERA CONSIDERAR LA CANTIDAD PENDIENTE DE ACUMULAR COMO INGRESO OBTENIDO EN EL EJERCICIO EN EL QUE REALICE LA ENAJENACION O LA DACION EN PAGO.

EN EL CASO DE INCUMPLIMIENTO DE LOS CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO O DE LOS CONTRATOS DE ENAJENACIONES A PLAZO, RESPECTO DE LOS CUALES SE HAYA EJERCIDO LA OPCION DE CONSIDERAR COMO INGRESO OBTENIDO EN EL EJERCICIO UNICAMENTE LA PARTE DEL PRECIO EXIGIBLE O COBRADO DURANTE EL MISMO, EL ARRENDADOR O EL ENAJENANTE, SEGUN SEA EL CASO, CONSIDERARA COMO INGRESO OBTENIDO EN EL EJERCICIO, LAS CANTIDADES EXIGIBLES O COBRADAS EN EL MISMO DEL ARRENDATARIO O COMPRADOR, DISMINUIDAS POR LAS

CANTIDADES QUE YA HUBIERA DEVUELTO CONFORME AL CONTRATO RESPECTIVO.

EN LOS CASOS DE CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO, SE CONSIDERARAN INGRESOS OBTENIDOS EN EL EJERCICIO EN EL QUE SEAN EXIGIBLES, LOS QUE DERIVEN DE CUALQUIERA DE LAS OPCIONES A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 15 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

IV. INGRESOS DERIVADOS DE DEUDAS NO CUBIERTAS POR EL CONTRIBUYENTE, EN EL MES EN EL QUE SE CONSUME EL PLAZO DE PRESCRIPCION O EN EL MES EN EL QUE SE CUMPLA EL PLAZO A QUE SE REFIERE EL PARRAFO SEGUNDO DE LA FRACCION XVI DEL ARTICULO 31 DE ESTA LEY.

El artículo 18 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta nos establece el momento en que se obtienen los ingresos, ya que muchas veces el ingreso se debe de enterar aunque todavía no se haya cobrado. Dentro de este artículo el legislador trata de establecer todos los casos, para poder ingresar el impuesto lo más rápido posible para la obtención del impuesto que es, lo que preocupa al legislador.

Artículo 19 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta.

ARTICULO 19. LOS CONTRIBUYENTES QUE CELEBREN CONTRATOS DE OBRA INMUEBLE, CONSIDERARAN ACUMULABLES LOS INGRESOS PROVENIENTES DE DICHOS CONTRATOS, EN LA FECHA EN QUE LAS ESTIMACIONES POR OBRA EJECUTADA SEAN AUTORIZADAS O APROBADAS PARA QUE PROCEDA SU COBRO, SIEMPRE Y CUANDO EL PAGO DE DICHAS ESTIMACIONES TENGAN LUGAR DENTRO DE LOS TRES MESES SIGUIENTES A SU APROBACION O AUTORIZACION; DE LO CONTRARIO, LOS INGRESOS PROVENIENTES DE DICHOS CONTRATOS SE CONSIDERARAN ACUMULABLES HASTA QUE SEAN EFECTIVAMENTE PAGADOS. LOS CONTRIBUYENTES QUE CELEBREN OTROS CONTRATOS DE OBRA EN LOS QUE SE OBLIGUEN A

EJECUTAR DICHA OBRA CONFORME A UN PLANO, DISEÑO Y PRESUPUESTO, CONSIDERARAN QUE OBTIENEN LOS INGRESOS EN LA FECHA EN LA QUE LAS ESTIMACIONES POR OBRA EJECUTADA SEAN AUTORIZADAS O APROBADAS PARA QUE PROCEDA SU COBRO, SIEMPRE Y CUANDO EL PAGO DE DICHAS ESTIMACIONES TENGAN LUGAR DENTRO DE LOS TRES MESES SIGUIENTES A SU APROBACION O AUTORIZACION; DE LO CONTRARIO, LOS INGRESOS PROVENIENTES DE DICHOS CONTRATOS SE CONSIDERARAN ACUMULABLES HASTA QUE SEAN EFECTIVAMENTE PAGADOS, O EN LOS CASOS EN QUE NO ESTEN OBLIGADOS A PRESENTARLAS O LA PERIODICIDAD DE SU PRESENTACION SEA MAYOR A TRES MESES, CONSIDERARAN INGRESO ACUMULABLE EL AVANCE TRIMESTRAL EN LA EJECUCION O FABRICACION DE LOS BIENES A QUE SE REFIERE LA OBRA. LOS INGRESOS ACUMULABLES POR CONTRATOS DE OBRA A QUE SE REFIERE ESTE PARRAFO, SE DISMINUIRAN CON LA PARTE DE LOS ANTICIPOS, DEPOSITOS, GARANTIAS O PAGOS POR CUALQUIER OTRO CONCEPTO, QUE SE HUBIERA ACUMULADO CON ANTERIORIDAD Y QUE SE AMORTICE CONTRA LA ESTIMACION O EL AVANCE.

LOS CONTRIBUYENTES A QUE SE REFIERE EL PARRAFO ANTERIOR, CONSIDERARAN INGRESOS ACUMULABLES, ADEMAS DE LOS SEÑALADOS EN EL MISMO, CUALQUIER PAGO RECIBIDO EN EFECTIVO, EN BIENES O EN SERVICIOS, YA SEA POR CONCEPTO DE ANTICIPOS, DEPOSITOS O GARANTIAS DEL CUMPLIMIENTO DE CUALQUIER OBLIGACION, O CUALQUIER OTRO.

El artículo 19 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta nos habla acerca de los contratos de obra en Inmuebles se consideraran acumulables los ingresos cuando se ejecute la obra y se proceda su cobro, el pago no podrá ser después de 3 meses. El

legislador trato de protegerse de las obras en inmuebles, es decir que los contribuyentes integraran el valor de la obra desde el momento que fuera aprobado el proyecto y teniendo una prorrogas de 3 meses para poder integrar el valor de la obra.

El articulo 20 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta.

ARTICULO 20. PARA LOS EFECTOS DE ESTE TITULO, SE CONSIDERAN INGRESOS ACUMULABLES, ADEMAS DE LOS SEÑALADOS EN OTROS ARTICULOS DE ESTA LEY, LOS SIGUIENTES:

I. LOS INGRESOS DETERMINADOS, INCLUSIVE PRESUNTIVAMENTE POR LAS AUTORIDADES FISCALES, EN LOS CASOS EN QUE PROCEDA CONFORME A LAS LEYES FISCALES.

II. LA GANANCIA DERIVADA DE LA TRANSMISION DE PROPIEDAD DE BIENES POR PAGO EN ESPECIE. EN ESTE CASO, PARA DETERMINAR LA GANANCIA SE CONSIDERARA COMO INGRESO EL VALOR QUE CONFORME AL AVALUO PRACTICADO POR PERSONA AUTORIZADA POR LAS AUTORIDADES FISCALES TENGA EL BIEN DE QUE SE TRATA EN LA FECHA EN LA QUE SE TRANSFIERA SU PROPIEDAD POR PAGO EN ESPECIE, PUDIENDO DISMINUIR DE DICHO INGRESO LAS DEDUCCIONES QUE PARA EL CASO DE ENAJENACION PERMITE ESTA LEY, SIEMPRE QUE SE CUMPLAN CON LOS REQUISITOS QUE PARA ELLO SE ESTABLECEN EN LA MISMA Y EN LAS DEMAS DISPOSICIONES FISCALES. TRATANDOSE DE LOS BIENES A QUE SE REFIERE EL PRIMER PARRAFO DE LA FRACCION II DEL ARTICULO 29 DE ESTA LEY, EL TOTAL DEL INGRESO A QUE SE REFIERE ESTE PARRAFO SE CONSIDERARA GANANCIA.

PARA LOS EFECTOS DEL PARRAFO ANTERIOR, EL CONTRIBUYENTE PODRA ELEGIR LA PERSONA QUE PRACTICARA EL AVALUO, SIEMPRE QUE ESTA SEA DE LAS QUE SE ENCUENTREN AUTORIZADAS EN LOS TERMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES PARA PRACTICAR DICHS AVALUOS.

III. SE DEROGA.

IV. LOS QUE PROVENGAN DE CONSTRUCCIONES, INSTALACIONES O MEJORAS PERMANENTES EN BIENES INMUEBLES, QUE DE CONFORMIDAD CON LOS CONTRATOS

POR LOS QUE SE OTORGO SU USO O GOCE QUEDEN A BENEFICIO DEL PROPIETARIO. PARA ESTOS EFECTOS, EL INGRESO SE CONSIDERA OBTENIDO AL TERMINO DEL CONTRATO Y EN EL MONTO QUE A ESA FECHA TENGAN LAS INVERSIONES CONFORME AL AVALUO QUE PRACTIQUE PERSONA AUTORIZADA POR LAS AUTORIDADES FISCALES.

V. LA GANANCIA DERIVADA DE LA ENAJENACION DE ACTIVOS FIJOS Y TERRENOS, TITULOS VALOR, ACCIONES, PARTES SOCIALES O CERTIFICADOS DE APORTACION PATRIMONIAL EMITIDOS POR SOCIEDADES NACIONALES DE CREDITO, ASI COMO LA GANANCIA REALIZADA QUE DERIVE DE LA FUSION O ESCISION DE SOCIEDADES Y LA PROVENIENTE DE REDUCCION DE CAPITAL O DE LIQUIDACION DE SOCIEDADES MERCANTILES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, EN LAS QUE EL CONTRIBUYENTE SEA SOCIO O ACCIONISTA.

EN LOS CASOS DE REDUCCION DE CAPITAL O DE LIQUIDACION, DE SOCIEDADES MERCANTILES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, LA GANANCIA SE DETERMINARA CONFORME A LO DISPUESTO EN LA FRACCION V DEL ARTICULO 167 DE ESTA LEY.

EN LOS CASOS DE FUSION O ESCISION DE SOCIEDADES, NO SE CONSIDERARA INGRESO ACUMULABLE LA GANANCIA DERIVADA DE DICHOS ACTOS, CUANDO SE CUMPLAN LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS EN EL ARTICULO 14-B DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

VI. LOS PAGOS QUE SE PERCIBAN POR RECUPERACION DE UN CREDITO DEDUCIDO POR INCOBRABLE.

VII. LA CANTIDAD QUE SE RECUPERE POR SEGUROS, FIANZAS O RESPONSABILIDADES A CARGO DE TERCEROS, TRATANDOSE DE PERDIDAS DE BIENES DEL CONTRIBUYENTE.

VIII. LAS CANTIDADES QUE EL CONTRIBUYENTE OBTENGA COMO INDEMNIZACION PARA RESARCIRLO DE LA DISMINUCION QUE EN SU PRODUCTIVIDAD HAYA CAUSADO LA MUERTE, ACCIDENTE O ENFERMEDAD DE TECNICOS O DIRIGENTES.

IX. LAS CANTIDADES QUE SE PERCIBAN PARA EFECTUAR GASTOS POR CUENTA DE TERCEROS, SALVO QUE DICHOS GASTOS SEAN RESPALDADOS CON DOCUMENTACION COMPROBATORIA A NOMBRE DE AQUEL POR CUENTA DE QUIEN SE EFECTUA EL GASTO.

X. LOS INTERESES DEVENGADOS A FAVOR EN EL EJERCICIO, SIN AJUSTE ALGUNO. EN EL CASO DE INTERESES MORATORIOS, A PARTIR DEL CUARTO MES SE ACUMULARAN UNICAMENTE LOS EFECTIVAMENTE COBRADOS. PARA ESTOS EFECTOS, SE CONSIDERA QUE LOS INGRESOS POR INTERESES MORATORIOS QUE SE PERCIBAN CON POSTERIORIDAD AL TERCER MES SIGUIENTE A AQUEL EN EL QUE EL DEUDOR INCURRIO EN MORA CUBREN, EN PRIMER TERMINO, LOS INTERESES MORATORIOS DEVENGADOS EN LOS TRES MESES SIGUIENTES A AQUEL EN EL QUE EL DEUDOR INCURRIO EN MORA, HASTA QUE EL MONTO PERCIBIDO EXCEDA AL MONTO DE LOS INTERESES MORATORIOS DEVENGADOS ACUMULADOS CORRESPONDIENTES AL ULTIMO PERIODO CITADO.

PARA LOS EFECTOS DEL PARRAFO ANTERIOR, LOS INTERESES MORATORIOS QUE SE COBREN SE ACUMULARAN HASTA EL MOMENTO EN EL QUE LOS EFECTIVAMENTE COBRADOS EXCEDAN AL MONTO DE LOS MORATORIOS ACUMULADOS EN LOS PRIMEROS TRES MESES Y HASTA POR EL MONTO EN QUE EXCEDAN.

XI. EL AJUSTE ANUAL POR INFLACION QUE RESULTE ACUMULABLE EN LOS TERMINOS DEL ARTICULO 46 DE ESTA LEY.

El artículo 20 de la Ley de Impuestos Sobre la Renta nos establece cuales son los ingresos acumulables, que se podría considerar como ingresos de cualquier otro tipo de acuerdo al artículo 17 del mismo ordenamiento. Muchos de los artículos que encontramos dentro de este artículo podemos decir que no incrementan el patrimonio de las personas como sería el ejemplo del ajuste anual por inflación, por no beneficiar el patrimonio de las personas. Otro de los ejemplos que podemos encuadrar dentro de este artículo serían los documentos que no cumplen con los requisitos de las deducciones, ya que al no poder ser deducible tendrá que ser acumulable.