

Capítulo 3

ISR e IETU

El proyecto a realizar se basa en una empresa de servicios la cual nos permitirá conocer un poco más sobre las disposiciones generales para personas morales, en donde mi objetivo como ya lo había mencionado anteriormente es analizar las diferencias que existen entre el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Empresarial a Tasa Única mostrando la información de manera más práctica y sencilla en cuanto a la elaboración y calculo de estos dos impuestos.

Presentaré las disposiciones generales de ambos impuestos para facilitar al lector la información, con la finalidad de tener una guía que pueda ser utilizada para el mejor entendimiento de estos dos impuestos que tienen muchas similitudes como diferencias.

El primero de octubre de 2007 se publicó en el Diario Oficial de la Federación las nuevas leyes de impuestos que entrarían en vigor a partir de enero de 2008. Los nuevos impuestos con mayor impacto entre los contribuyentes aprobados por el Congreso General fueron: El Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU), que vino a remplazar al Impuesto al Activo y el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE). Cuando se aprobaron estos dos nuevos impuestos para la Ley de ingresos para 2008 hubo mucho revuelo, ya que no se tenía con exactitud la información para la implementación de estos dos nuevos impuestos, lo cual ha ocasionado también para las empresas pérdidas debido a una carga administrativa mayor.

Con la implementación del Impuesto Empresarial a Tasa Única desafortunadamente las empresas y los empleados son quienes resultan más afectados ya que para las empresas este nuevo impuesto ocasiona una carga administrativa mayor; ya que además de calcularse el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Empresarial a Tasa Única, y que ambos

impuestos deben pagarse, también debido a esto los trabajadores son quienes pierden prestaciones como seguros de vida, gastos de médicos mayores, salarios y asimilados, entre otras; según el artículo 5 del IETU.

Ahora bien, empezare por describir algunas similitudes y diferencias entre el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto Empresarial a Tasa Única.

3.1 Disposiciones generales

“Persona moral es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado por ejemplo una sociedad mercantil, una sociedad civil.

Para fines fiscales es necesario definir si una persona realizara sus actividades económicas como persona física o como persona moral, ya que las leyes establecen un trato diferente para cada una, y de esto depende la forma y requisitos para darse de alta en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) y de las obligaciones que adquieran.”⁷

En el caso de personas morales, la obligación y el régimen al que pertenecen dependen de si la empresa fue creada con o sin fines de lucro, también es importante definir a qué tipo de actividad se dedicara la empresa es decir si será una empresa de servicios, manufacturera o industrial, Estas son unas de las principales características de las personas morales, determinar a qué actividad se dedicara la empresa u organización.

Las tres actividades a las cuales se pueden dedicar las personas morales (empresas), son cuatro:

⁷ SAT ¿Soy persona física o persona moral? (2008 ,Diciembre 11) Disponible en: http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/6_388.html

- **Giro industrial**
Este es cuando la entidad económica tiene el objetivo de crear completamente el bien o servicio es decir transforman la materia prima para obtener un producto terminado y este tipo de empresa solo se encarga de recibir el material necesario para posteriormente transformarlo.
- **Giro Comercial**
Estas empresas solo se dedican a la compra de bienes o mercancías para venderlas posteriormente.
- **Giro Servicios**
Las empresas de servicios se caracterizan por le venta de servicios de cualquier tipo, los servicios más importantes que otorgan estas empresas son la negociación, comunicación y de relación, es decir como una asesoría, una idea o proporcionar información.
- **Giro agrícola**
Son los que se dedican a cualquier actividad de ganadería silvicultura, pesca o las que se dedican a las actividades primarias.

Están obligados al pago del Impuesto Sobre la Renta las personas tanto físicas como morales que;

- Obtengan ingresos por actividades económicas realizadas en territorio nacional
- Residentes en el extranjero que cuenten con un establecimiento permanente en el país en donde se desarrollen parcial o totalmente actividades empresariales o se presten servicios personales independientes
- Residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país de donde obtengan el total de sus ingresos

En el caso del Impuesto Empresarial a Tasa Única estarán sujetas al pago de este impuesto tanto personas físicas como morales residentes en territorio nacional o residentes

en el extranjero con establecimiento permanente en el país por la realización de actividades como;

Personas físicas

- Que presten servicios profesionales
- Rentan bienes inmuebles
- Realicen alguna actividad comercial, agropecuaria, silvícola, ganadera, o industrial

Personas morales

- Las personas que paguen Impuesto Sobre la Renta deben también pagar también el Impuesto Empresarial a Tasa Única, como todo tipo de sociedades. Sociedades mercantiles, sociedades cooperativas de producción, asociaciones en participación entre otras.

Para las personas físicas o morales obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta, que cuenten con un establecimiento permanente en el extranjero podrán evitar la doble tributación mediante los tratados realizados con distintos países, esto solo aplicará para aquellos contribuyentes que acrediten ser residentes en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones correspondientes en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y las disposiciones del tratado.

Por lo tanto los residentes en México podrán acreditar el Impuesto Sobre la Renta que hayan pagado en el extranjero por lo ingresos que obtuvieran de cualquier actividad económica realizada en el extranjero. Cuando las tasas que se establezcan en el tratado sean inferiores a las del ISR, las tasas en los tratados se pueden aplicar directamente por el retenedor, en caso contrario; cuando las tasas que se hayan aplicado sean mayores a las pactadas en los tratados el residente en el extranjero podrá solicitar la devolución por la diferencia que se ocasione.

Las obligaciones que tendrán los contribuyentes con establecimiento en el extranjero serán:

- Llevar contabilidad
 - a) En el idioma oficial del país en donde se encuentre dicho establecimiento.
 - b) Registrar las operaciones en moneda nacional o en la moneda del país en donde se encuentren dichos establecimientos.
- Conservación de libros y documentos

Las personas morales con fines no lucrativos son las que perciben donaciones y su objetivo no es la prestación o venta de algún bien o servicio.

“Personas morales con fines no lucrativos, por regla general no son contribuyentes de impuestos federales, salvo algunas excepciones. Sin embargo, están obligadas a presentar declaraciones de carácter informativo ante las autoridades fiscales.”⁹

Las personas morales con fines no lucrativos para el Impuesto Sobre la Renta son:

- Sindicatos
- Asociaciones patronales
- Cámaras comerciales, industriales y agrupaciones agropecuarias, pesqueras y silvícolas
- Colegios de profesionales
- Administraciones de distrito o unidades de riego
- Instituciones de asistencia o de beneficencia
- Cooperativas de consumo
- Agrupaciones de cooperativas de producción o consumo
- Sociedades mutualistas

⁹ SAT Personas morales con fines no lucrativos (2008 ,Enero 15) Disponible en:
http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/informacion_fiscal/orientacion_oe/declaracion_informativa/69_10912.html

- Escuelas
- Organizaciones culturales, científicas o tecnológicas, bibliotecas y museos
- Asociaciones o sociedades civiles sin fines de lucro que reciban donativos
- Administradoras de fondos o cajas de ahorro
- Asociaciones de padres de familia
- Sociedades autorales de gestión colectiva
- Organizaciones políticas, deportivas o religiosas
- Organizaciones que otorguen becas
- Asociaciones de colonos y de administración de condominios
- Organizaciones dedicadas a conservar especies en peligro de extinción
- Sociedades o Asociaciones civiles para la preservación de flora y fauna silvestre así como el medio ambiente

Están exentas del pago del Impuesto sobre la Renta, las Sociedades especializadas en fondos para el retiro y de las personas morales autorizadas para recibir donativos deducibles serán contribuyentes del pago de ISR cuando perciban ingresos por gastos médicos dentales, hospitalarios y de funeral, por subsidios por incapacidad, becas guarderías y prestaciones de previsión social.

En el caso del Impuesto Empresarial a Tasa Única no pagaran este impuesto:

- Estado (Entidades Federativas, Municipios, Órganos Constitucionales Autónomos, Entidades de Administración Pública Paraestatal)
- Las personas morales no contribuyentes de ISR
- Partidos Políticos
- Sindicatos Obreros
- Asociaciones o Sociedades Civiles
- Cámaras, Agrupaciones, Colegios Profesionales, Asociaciones y Sociedades

- Administradoras de Fondos y Cajas de Ahorro, Cooperativas y Sociedades Mutualistas
- Asociaciones de Padres de Familia y Sociedades de Gestión Colectiva
- Donatarias Autorizadas para recibir Donativos Deducibles de ISR
- Remanente Distribuible Determinado con base en el ISR
- Contribuyentes del Sector Primario Inscritos en el RFC

3.2 Declaraciones

En cuanto a las declaraciones que tienen que presentarse tanto para el ISR como para el IETU deben ser:

- Declaraciones mensuales
- Declaración anual

Las declaraciones deberán presentarse ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal asimismo los contribuyentes efectuaran pagos provisionales mensuales del impuesto del ejercicio, estos deberán hacerse a mas tardar el día 17 del mes inmediato posterior según corresponda el pago.

Los contribuyentes de ISR también deben considerar las normas especiales para determinar los pagos provisionales como son:

- Exclusión de ingresos provenientes del extranjero o de establecimientos en el extranjero
- Disminución de los pagos provisionales

Los pagos provisionales se calcularan de la cantidad total de los ingresos percibidos y las deducciones autorizadas, desde el inicio hasta el final del ejercicio según la ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Las declaraciones también podrán hacerse por medios electrónicos, en la dirección de correo electrónico proporcionada por el Servicio de Administración Tributaria, www.sat.gob.mx.

Es importante hacer la declaración mensual o anual en tiempo y forma para evitar recargos y multas por no presentarlas.

Los pagos y declaraciones mensuales para el Impuesto Empresarial a Tasa Única se presentan en las mismas fechas establecidas que para el Impuesto Sobre la Renta. Las personas morales cuentan con días adicionales para efectuar sus declaraciones provisionales, según el sexto dígito del Registro Federal de Contribuyentes como lo son:

Sexto dígito numérico del RFC	Fecha límite de pago
1 y 2	Día 17 más un día hábil
3 y 4	Día 17 mas dos días hábiles
5 y 6	Día 17 mas tres días hábiles
7 y 8	Día 17 más cuatro días hábiles
9 y 0	Día 17 mas cinco días hábiles

Fuente: Servicio de Administración Tributaria

Las personas morales que no cuentan con días adicionales para la presentación de sus declaraciones son las que:

- Dictaminen sus Estados Financieros
- Consoliden Estados Financieros
- Según el Reglamento Interino de Administración Tributaria los considere como grandes contribuyentes

3.4 Base para el cálculo del impuesto

La base que debe tomarse en cuenta tanto para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta como para el Impuesto Empresarial a Tasa Única deben ser los ingresos, tanto ingresos exentos como gravados y las deducciones autorizadas.

El Impuesto Sobre la Renta se determina en base a los flujos de efectivo; es decir se deben tomar en cuenta los ingresos cobrados menos los gastos que son deducibles, compras de mercancías e inversiones en activos fijos pagados.

En el caso del Impuesto Empresarial a Tasa Única se determina en base a lo devengado, es decir que se toman en cuenta las compras que se hayan hecho y que están por pagarse y de igual forma en activos fijos.

Esta es una de las diferencias que existe entre los estos impuestos, la base que se usa en cada uno de ellos para calcular el monto que debe pagarse.

3.5 Tasa para el cálculo del impuesto

La tasa del Impuesto Sobre la Renta que deberá aplicarse para personas morales es de 28%, que será aplicado al resultado fiscal obtenido; multiplicándolo por la tasa, según el Artículo 10 de la ley del ISR.

En el caso del Impuesto Empresarial a Tasa Única la tasa que se utilizará será según el año que corresponda, es decir según el Artículo 1° de la ley del IETU la tasa aplicable para 2008 será de 16.5%, para 2009 17% y del año 2010 en adelante será de 17.5%, que se aplicara a la cantidad que resulte de disminuir el total de los ingresos que se hayan percibido por la prestación de servicios en dicha ley.

3.6 Momento de causación

Para efectos del Impuesto Sobre la Renta se considera que los ingresos son obtenidos cuando:

- a) Se expida un comprobante
Este comprobante deberá amparar el precio total del servicio o bien prestado.
- b) Se obtenga el cobro parcial o total
Sea exigible o se cobre parcial o totalmente el servicio o bien prestado.
- c) Se haga entrega del material o la prestación de servicios
Cuando se preste el servicio o se entregue y envíe el bien.

Con respecto al Impuesto Empresarial a Tasa Única el momento de causación será cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones correspondientes a las actividades de enajenación de bienes, prestación de servicios independientes y el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes esto según el artículo 3o del IETU.

3.7 Obligaciones

Las obligaciones de las personas morales que deberán cumplir para efectos del Impuesto Sobre la Renta además de otras obligaciones en la las distintas leyes fiscales deberán cumplir con las que presento a continuación:

- I. Llevar la contabilidad
- II. Facturación y comprobación de ingresos
- III. Tener las constancias de pagos y retenciones a residentes en el extranjero
- IV. Declaración informativa por retenciones a profesionistas

- V. Hacer estado de posición financiera e inventario
- VI. Deberá presentar la declaración del ejercicio según corresponda
- VII. Presentar la información sobre las declaraciones de clientes y proveedores
- VIII. Presentar declaraciones de retenciones de ISR
- IX. Declaraciones vía internet
- X. Llevar un registro de cada una de las operaciones efectuadas con títulos de valor
- XI. Hacer el reparto de dividendos o utilidades
- XII. Llevar un registro de la deducción inmediata en cuanto a activos fijos
- XIII. Llevar un control de inventarios

Así mismo para el impuesto Empresarial a Tasa Única es obligación de las personas morales:

- I. Llevar contabilidad
- II. Expedir comprobantes
- III. Aplicar métodos en precios de transferencia si celebran operaciones con partes relacionadas, determinando ingresos y deducciones autorizadas.
- IV. Designar un representante en el caso de copropiedad y sociedad conyugal, se tendrá que designar un representante común y deberá cumplir con las obligaciones establecidas en la ley.

Además de estas obligaciones que tendrán que cumplir las personas morales en el caso de IETU, estarán obligadas a cumplir con las obligaciones previamente establecidas en otras leyes y artículos de las leyes fiscales.

3.8 Principales diferencias entre ISR e IETU

Concepto	ISR	IETU	Artículos
El impuesto se determina en base a:	Devengado Cuando se recibe la factura	Flujos de efectivo Cobrados y pagados	LISR Art. 10 Fracc. 1 LIETU Art. 2
Tasa:	28%	16.5% (2008) 17% (2009) 17.5% (2010) en adelante	LISR Art. 10 LIETU. Art. 1 Tercer párrafo
Regalías entre partes relacionadas	Acumulables	No acumulables	LISR Art. 106 penúltimo párrafo y 206, 5° y 6° párrafo. LIETU Art. 3 y 5 (RFM 2007 1.4.5)
Cuotas pagadas al IMSS	Serán deducibles	No son deducibles	LISR 29 Fracción VIII LIETU 5 Fracción II
Erogaciones por adquisición de bienes o uso temporal	No son deducibles (Se podrá deducir la parte proporcional que corresponda de gastos comunes que se hubieran realizado en relación con el inmueble)	Son deducibles (con requisitos) Para efecto de IETU solo podrán deducir las erogaciones que cubran el valor del bien u objeto del Arrendamiento financiero.	RLISR Art. 2525 LIETU Art. 5 (RMF 2007 1.4.5)
Costo de venta	Deducible	No deducible	LISR Art. 29 Fracción II

Concepto	ISR	IETU	Fundamento legal
Fondos de pensiones y primas de antigüedad	Si es deducible (No se podrán deducir solo cuando el valor del fondo sea suficiente para cumplir con la obligación)	No deducible	LISR art. 33 Fracción V
Cuotas al IMSS e INFONAVIT	Son deducibles	No deducibles	LISR Art. 29 Fracción VIII LIETU Art. 5 Fracción II
Salarios y asimilados	Son deducibles Se pueden deducir siempre y cuando efectúen retenciones de ISR a trabajadores igual que el cálculo del impuesto anual y solicita datos para el RFC.	No deducibles	LISR Art. 31 Fracción V, segundo párrafo. 1 segundo párrafo. 110, 118 fracción I, II, VI. LIETU Art. 5 fracción I segundo párrafo.
Intereses por préstamo	Son deducibles	No deducibles	LISR Art. 9 y 168 LIETU 5°
Intereses por préstamos bancarios	Deducible	No deducible	LISR Artículo 172, fracción II
Compra de activos fijos	No deducible	Deducible	LIETU Art 6 Fracción I

Ajuste anual por inflación		Deducible	No deducible	LISR Artículo 29
Concepto	ISR	IETU	Fundamento legal	
Se consideran ingresos	Enajenación de bienes y prestación de servicios, expedición de comprobantes, cobro o exigibilidad total o parcial, honorarios por servicios, devoluciones descuentos o bonificaciones	Anticipos, depósitos, bonificaciones o descuentos restituidos o recibidos	LISR Art. 18, fracción X LIET[U Art. 3 (RFM 2007 1.4.3)	
Inversiones	Deducibles	No deducibles	LISR Artículo 174	
Intereses por inversiones	Acumulables	No acumulables	LISR Artículo 173 fracción VII	
Ajuste anual por inflación	Acumulable	No acumulable	LISR Artículo 20 fracción XI	
Ingresos por aumentos de capital	No acumulables	Acumulables	LISR Artículo 17 primer párrafo	
Dividendos o utilidades	No acumulables	Acumulables	LISR Artículo 17 tercer párrafo	