



CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

TRABAJO PRÁCTICO:

**RÉGIMEN CORPORATIVO Y FISCAL EN MATERIA DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA,
ESTUDIO COMPARADO MÉXICO-ESPAÑA**

PRESENTA:

**C.P. OFELIA MANDELEIN IMPERIO ZAMORA DÍAZ
PARA OBTENER EL GRADO DE MAestrÍA EN IMPUESTOS**

TUTORES:

**M.I. LUIS ROBERTO CONTRERAS SANTIAGO
M.F. JOSÉ MANUEL BARRERA CASTAÑEDA**

COMITÉ TUTORAL:

DR. JOSÉ MANUEL LÓPEZ LIBREROS

Aguascalientes, Ags; 31 de Agosto de 2018.



DRA. SANDRA YESENIA PINZÓN CASTRO
DECANO DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS
P R E S E N T E


Por medio del presente como Co-Director designado de la estudiante **ZAMORA DIAZ OFELIA MANDELEIN IMPERIO** con ID **226261** quien realizó la tesis titulada: "**TRABAJO PRÁCTICO: RÉGIMEN CORPORATIVO Y FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA, ESTUDIO COMPARADO MÉXICO-ESPAÑA**" y con fundamento en el Artículo 175, Apartado II del Reglamento General de Docencia, me permito emitir el **VOTO APROBATORIO**, para que ella pueda proceder a imprimirla, y así como continuar con el procedimiento administrativo para la obtención del grado.

Pongo lo anterior a su digna consideración y sin otro particular por el momento, me permito enviarle un cordial saludo.


ATENTAMENTE
"Se Lumen Proferre"
Aguascalientes, Ags., a 31 de Agosto del 2018



Co-Director de Tesis
M.I. Luis Roberto Contreras Santiago



Co-Director de Tesis
M.F. José Manuel Barrera Castañeda



Integrante del Comité Tutorial
Dr. José Manuel López Liberos



c.c.p.- Interesado
c.c.p.- Secretaría de Investigación y Posgrado
c.c.p.- Archivo



Of. No. 363 - 7/2018
DECANATO


DRA. EN ADMÓN. MARÍA DEL CARMEN MARTÍNEZ SERNA
DIRECCION GENERAL DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO
P R E S E N T E

Por medio de este conducto informo que el documento final de Trabajo Práctico titulado: **"TRABAJO PRÁCTICO: RÉGIMEN CORPORATIVO Y FISCAL EN MATERIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LA SOCIEDAD ANÓNIMA, ESTUDIO COMPARADO MÉXICO-ESPAÑA"** Presentado por la sustentante: **ZAMORA DIAZ OFELIA MANDELEIN IMPERIO** con **ID 226261** egresada de la **MAESTRÍA EN IMPUESTOS**, cumple las normas y lineamientos establecidos institucionalmente. Cabe mencionar que la autora cuenta con el voto aprobatorio correspondiente.

Para efecto de los trámites que al interesado convengan se extiende la presente, reiterándole las consideraciones que el caso amerite.

A T E N T A M E N T E
"SE LUMEN PROFERRE"

Aguascalientes, Ags., a 26 de Septiembre del 2018



DRA. EN ADMÓN. SANDRA YESENIA PINZÓN CASTRO
DECANO DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ADMINISTRATIVAS



c.c.p.- M. en C.E.A. Imelda Jiménez García – Jefe del Departamento de Control Escolar
c.c.p.- Sección De Certificados y Títulos
c.c.p.- Estudiante
c.c.p.- Archivo

AGRADECIMIENTOS Y DEDICATORIAS

Gracias a Dios porque “Todo lo puedo en Cristo que me fortalece”. (Fil. 4:13)

Dedico y agradezco especialmente a mis Padres: A mi Mamá la Dra. Ofelia Díaz Herrera por su apoyo incondicional, sin importar la distancia siempre ha estado presente en todo momento, me ha educado con el ejemplo y es mi principal motivación. A mi Papá el Tte Cor. Dr. Sergio Zamora por su invaluable apoyo y por su incansable esfuerzo para darme lo mejor.

También Dedico este logro a mi hermana la C.P. Alicia Carmina Zamora Díaz, y le agradezco profundamente estar siempre conmigo apoyándome, juntas empezamos nuestros estudios y juntas los terminamos con la culminación de la maestría, en todos mis logros personales y profesionales siempre ha estado ahí impulsándome y acompañándome.

Muy especialmente lo dedico a la memoria de mi Abuelita Ofelia, quien me heredó el gusto por los números y siempre me predicó con el ejemplo.

Gracias a Chule y a todas las personas que me han brindado su amistad incondicional a través de los años.

Agradezco a mi comité tutorial de tesis por sus consejos, su tiempo y su apoyo. Gracias a los maestros que han sido parte de toda mi formación académica y me han enseñado más allá de la teoría.

Gracias a mi Alma Matér la Universidad Juárez del Estado de Durango, en especial a la FECA por brindarme la formación profesional, a la Universidad de Castilla-La Mancha campus Cuenca, España por recibirme de intercambio. Gracias a la Universidad Autónoma de Aguascalientes por abrirme las puertas de sus aulas y permitirme realizar la maestría, de igual manera agradezco a la Universitat de Valencia por brindarme la oportunidad de realizar una estancia de investigación en su campus de Tarongers.

Finalmente agradezco al CONACYT el apoyo para la realización de la maestría, y a mi país por brindarme todas las oportunidades.

ÍNDICE GENERAL.

ÍNDICE DE TABLAS	5
ACRÓNIMOS	8
RESUMEN	9
ABSTRACT	10
INTRODUCCIÓN	12
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	12
OBJETIVOS DE LA INTERVENCIÓN	13
JUSTIFICACIÓN	14
METODOLOGÍA	16
FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA	17
CAPÍTULO I: ANTECEDENTES Y GENERALIDADES	
I.1 Antecedentes de la Sociedad Mercantil	17
I.2 Antecedentes de la Sociedad Anónima	18
I.3 Antecedentes del Impuesto Sobre la Renta	18
I.4 Concepto Fiscal de Persona Moral	19
I.5 Concepto de Sociedad Mercantil	21
I.6 Concepto de Sociedad Anónima	25
CAPÍTULO II: LA SOCIEDAD ANÓNIMA MEXICANA, DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA APLICABLES, Y DISPOSICIONES LEGALES PARA SU CONSTITUCIÓN.	
II.1 Constitución legal de una Sociedad	27
II.1.1 Constitución de una Sociedad Anónima.	28
II.2 Tratamiento fiscal de las Sociedades Anónimas según la Ley del Impuesto sobre la Renta.	31
II.2.1 Capital Social	32

II.2.2 Ingresos Acumulables	33
II.2.3 Deducciones Autorizadas	35
II.2.3.1 Inversiones	38
II.2.3.2 Ajuste anual por inflación	40
II.2.4 Pérdidas fiscales	41
II.2.5 Pagos Provisionales	42
II.2.6 Resultado Fiscal	44
II.2.7 Obligaciones fiscales de la Sociedad Anónima	44
II.2.7.1 Dividendos	45
II.2.7.2 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta	47
II.2.7.3 Cuenta de Capital de Aportación	48

CAPÍTULO III: LA SOCIEDAD ANÓNIMA, SUS CARACTERÍSTICAS Y SUS TRANSFORMACIONES JURÍDICAS.

III.1 La Sociedad Anónima	51
III.1.1 La Sociedad Anónima de Capital Variable	53
III.2 Transformaciones de las Sociedades Anónimas.	55
III.2.1 La Fusión	55
III.2.2 La Escisión	56
III.2.3 Disolución y Liquidación	57

CAPÍTULO IV: LA SOCIEDAD ANÓNIMA EN ESPAÑA, ANTECEDENTES, CARACTERÍSTICAS, SU CONSTITUCIÓN, REQUISITOS LEGALES, Y SU TRATAMIENTO FISCAL EN CUANTO AL ISR.

IV.1 Antecedentes	60
IV.2 Concepto y características de la Sociedad anónima española.	61
IV.3 Requisitos legales y fiscales para su constitución.	64
IV.4 Tratamiento fiscal en cuanto a ISR.	66

IV.5 Similitudes y diferencias del impuesto sobre la renta de México y el impuesto sobre Sociedades en España. 69

IV.6 Estudio comparado México-España. 72

CAPÍTULO V: LA SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA EN MÉXICO Y LA SOCIEDAD ANÓNIMA UNIPERSONAL EN ESPAÑA.

V. 1 La Sociedad por Acciones Simplificada “S.A.S” 76

V.1.1 Tratamiento fiscal respecto al Impuesto Sobre la Renta de la SAS. 82

V.1.1.1 Estímulo Fiscal de Flujo de Efectivo. 83

V.1.2 De los Ingresos 85

V.1.3 De Las Deducciones 86

V.1.4 Pagos Provisionales 87

V.1.5 Obligaciones fiscales de la SAS. 89

V.2 La Sociedad Anónima unipersonal en España “S.A.U” 90

V.3 Comparativo de la SAS Mexicana y la SAU Española 92

V.4 Conclusiones 95

DISEÑO DE LA INTERVENCIÓN. 96

CAPÍTULO VI: CASO PRÁCTICO

VI.1 Análisis de la información fiscal de la empresa Sociedad Anónima. 96

VI.2 Determinación del Impuesto Sobre la Renta. 98

VI.2.2 Ingresos Acumulables 99

VI.2.3 Deducciones 101

VI.2.4 Ajuste anual por inflación 104

VI.2.5 Resultado Fiscal. 105

VI.2.6 Cuenta de Capital de Aportación 108

VI.2.7 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta	110
RESULTADOS DE LA INTERVENCIÓN.	113
VI.3 Estudio Comparado del Impuesto Sobre la Renta.	113
VI.3.1 Estudio Comparado México-España	114
VI.3.2 Comparación ISR Persona Moral-Persona Física	115
VI.3.3 Comparación flujo de efectivo	116
EVALUACIÓN DE LA INTERVENCIÓN.	121
CONCLUSIONES	122
BIBLIOGRAFÍA	124
ANEXOS	127



ÍNDICE DE TABLAS

Tablas del capítulo I.

Tabla I.1 Tipo de Sociedades Mercantiles.	23
---	----

Tablas del capítulo II.

Tabla II.1 Porcentajes para amortización de inversiones.	39
Tabla II.2 Cálculo de pagos provisionales del ISR.	43
Tabla II.3 Cálculo del pago del ISR Anual.	44
Tabla II.4 Cálculo de Dividendos.	46
Tabla II.5 Cálculo retención de dividendos.	47
Tabla II.6 Determinación de UFIN.	48
Tabla II.7 Determinación de la utilidad distribuida gravable.	49

Tablas del capítulo IV.

Tabla IV.1 Tipos de empresas en España.	64
Tabla IV.2 Elemento Tributario en España	68
Tabla IV.3 Recaudación en España en 2016.	68
Tabla IV.4 Tasa del Impuesto Sobre la Renta en España.	70
Tabla IV.5 Plazo de compensación de bases imponibles en España.	72
Tabla IV.6 Número de empresas en México y España.	73
Tabla IV.7 Tasas de ISR en los últimos 12 años en México y España.	74
Tabla IV.8 Comparativo del ISR entre México y España.	75
Tabla IV.9 Total de tasas de impuestos de México y España.	76

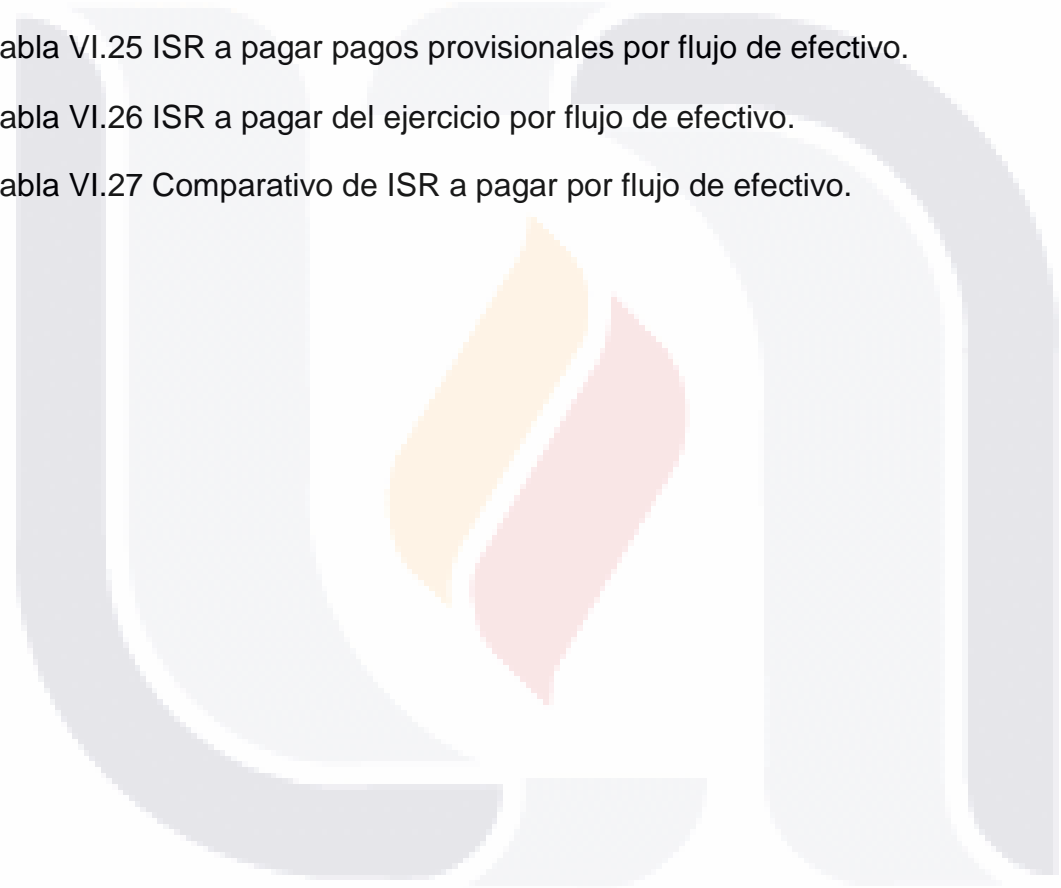
Tablas del capítulo V.

Tabla V.1 Características de la Sociedad por Acciones Simplificadas.	81
Tabla V.2 Determinación del ISR de la SAS.	83
Tabla V.3 Determinación de pagos provisionales de ISR de la SAS.	88
Tabla V.4 Comparativo de la SAS Mexicana y la SAU Española.	93

Tablas del capítulo VI.

Tabla VI.1 Pagos provisionales de la empresa.	97
Tabla VI.2 Ingresos Acumulables del Ejercicio	99
Tabla VI.3 Total de Ingresos Acumulables de la empresa.	100
Tabla VI.4 Determinación de la Depreciación Acumulada	100
Tabla VI.5 Determinación de la ganancia por enajenación de Activo fijo.	100
Tabla VI.6 Depreciación histórica de activos.	102
Tabla VI.7 Depreciación de activos 2017	103
Tabla VI.8 Ajuste anual por inflación deducible.	104
Tabla VI.9 Totalidad de Ingresos Acumulables del ejercicio.	105
Tabla VI.10 Ingresos nominales del ejercicio 2017.	106
Tabla VI.11 Determinación de la utilidad fiscal neta.	106
Tabla VI.12 Determinación del coeficiente de utilidad.	107
Tabla VI.13 Determinación del capital de Aportación.	108
Tabla VI.14 Determinación de la utilidad distribuida por acción	108
Tabla VI.15 Determinación del saldo de la Cuenta de capital de Aportación.	109
Tabla VI.16 Determinación de la utilidad fiscal neta del ejercicio.	110
Tabla VI.17 Determinación de la CUFIN de la empresa.	111
Tabla VI.18 Distribución de dividendos provenientes de la CUFIN.	112

Tabla VI.19 Piramidación de dividendos provenientes de la CUFIN.	113
Tabla VI.20 Tarifa aplicable a personas físicas.	115
Tabla VI.21 Cálculo del Impuesto conforme a las Personas físicas.	115
Tabla VI.22 Ingresos acumulables de la empresa Global 2017.	117
Tabla VI.23 ISR a pagar del ejercicio 2017.	118
Tabla VI.24 ISR a pagar pagos provisionales 2017.	119
Tabla VI.25 ISR a pagar pagos provisionales por flujo de efectivo.	120
Tabla VI.26 ISR a pagar del ejercicio por flujo de efectivo.	120
Tabla VI.27 Comparativo de ISR a pagar por flujo de efectivo.	121



ACRÓNIMOS

AEAT	Agencia Estatal de Administración Tributaria
BOE	Boletín Oficial del Estado
CC	Código de Comercio
CCF	Código Civil Federal
CFF	Código Fiscal Federal
CPEUM	Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos
CUCA	Cuenta de Capital de Aportación
CUFIN	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta
DOF	Diario Oficial de la Federación
IEPS	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INEGI	Instituto Nacional de Estadística y Geografía
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
NIF	Normas de Información Financiera
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico
PIB	Producto Interno Bruto
PTU	Participación de los Trabajadores en la Utilidades
RFC	Registro Federal de Contribuyentes
RMF	Resolución Miscelánea Fiscal
SA	Sociedad Anónima
SAS	Sociedad Por Acciones Simplificada
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SAU	Sociedad Anónima Unipersonal
UFIN	Utilidad Fiscal Neta

RESUMEN

El primer capítulo del presente trabajo contiene los antecedentes y conceptos de las sociedades mercantiles, de la sociedad anónima y del Impuesto sobre la renta. Se muestran definiciones establecidas en las diferentes leyes que son analizadas en este trabajo para poder entender las obligaciones y contribuciones a cargo de una Sociedad Mercantil que es una Sociedad Anónima, la cual tributa como persona moral, y es analizada más ampliamente en un caso práctico donde se les es aplicada toda la teoría previamente descrita en el marco teórico del presente trabajo de investigación.

En el segundo capítulo se abordan las bases jurídicas para la constitución legal de una Sociedad Mercantil haciendo referencia de la Ley General de Sociedades mercantiles (LGSM), donde también se plasman los requisitos para la constitución de una Sociedad Anónima, así como el tratamiento fiscal según el ISR que se establece para este tipo de Sociedad que tributa como persona moral para efectos de la ley. Llevando a cabo un amplio análisis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), así como de cada uno de los elementos que son fundamentales para la determinación del resultado fiscal, buscando plasmarlos en el caso práctico de la empresa a analizar en este trabajo.

En el tercer capítulo se define a la Sociedad Anónima, sus características y sus transformaciones jurídicas, abordando la LGSM; donde se escudriña dicha Ley para poder conocer la administración y obligaciones jurídicas de la Sociedad Anónima.

En el Cuarto Capítulo se desarrolla el estudio comparado de la Sociedad Anónima entre España y México, donde se analizan los antecedentes, la legislación para su constitución, así como los requisitos fiscales y el tratamiento fiscal del ISR, debido a los estrechos lazos comerciales e históricos que hay entre ambos países. El principal objetivo de este análisis y comparativo es el estudio de la Sociedad Mercantil Unipersonal, la cual entró en vigor en 2016 en México, a diferencia con varios países, entre ellos España; Donde además se llevó a cabo una estancia de investigación para conocer más a fondo la Sociedad Anónima en aquel país.

En el Quinto Capítulo se estudia a la Sociedad por Acciones Simplificadas "SAS", que entró en vigor en 2016 en México por lo que es un tema nuevo, y que en este capítulo se explica ampliamente su legislación y tributación conforme a la LISR. Además de abordar a la Sociedad Anónima Unipersonal en España "SAU" para plasmarla como antecedente y hacer un comparativo con la Sociedad Unipersonal en México llamada "SAS".

En el sexto capítulo se desarrolla el caso práctico de una Sociedad Anónima, la cual es denominada “Global SA de CV”, y que tributa como Persona Moral. Por lo que todo el estudio y análisis de los pasados capítulos es aplicado para el cálculo del ISR de la empresa, la cual fue analizada ampliamente buscando mejorar su carga tributaria con la aplicación de toda la legislación plasmada en el presente trabajo; llevando toda la teoría a la práctica. Aplicando todas las facilidades y estímulos en el cálculo del impuesto de la empresa, que llevaron a un ahorro significativo en la carga tributaria de la empresa analizada, que permite un mejoramiento en sus finanzas y es determinante para su continuidad.

Al final en las “Conclusiones” se plasma el resultado de este amplio análisis y comparativo entre legislaciones, así como se llevan a cabo recomendaciones para mejorar el pago de impuestos de la empresa, donde mediante cálculos e información teórica que posteriormente en este trabajo se transformó en información numérica se obtuvo un resultado fiscal basado en la legislación vigente, la cual llevo a disminuir la carga tributaria de la empresa, y mostrando toda la legislación que contienen las Sociedades Mercantiles bajo la especie de Sociedad Anónima, haciendo un análisis exhaustivo de lo que implica para esta entidad jurídica el Impuesto Sobre la Renta.

ABSTRACT

The first chapter of the present work contains the antecedents and concepts of the mercantile societies, of the corporation and of the Income Tax. The definitions established in the different laws that are analyzed in this paper are shown in order to understand the obligations and contributions charged to a Mercantile Society that is a Public Limited Company, which is taxed as a legal entity, and is analyzed more broadly in a practical case where all the theory previously described in the theoretical framework of the present research work that is applied to it.

In the second chapter are research the legal bases for the legal constitution of a Mercantile Company, making reference to the law, which also includes the requirements for the constitution of a Public Limited Company, explaining the fiscal treatment according to Income Tax that is established for this type of Company, and is taxed as a legal entity for the purposes of the law. Doing an extensive analysis of the Income Tax Law (LISR), and of all the elements that are fundamental for the determination of the fiscal result, looking to translate them into the practical case of the company that is analyzed in this work.

In the third chapter the “Public Limited Company” is defined, with its characteristics and its legal transformations, based in the Law; where the Law is scrutinized in order to know the administration and legal obligations of a Corporation.

In the Fourth Chapter, is doing a comparative study of the Public Limited Company between Spain and Mexico, where is analyzed the historical definitions, the legislation for an incorporation, the fiscal requirements and the tax treatment of the Income Tax, because of the close commercial and historical relations between the two countries. The main objective of this analysis and comparative is the study of the Unipersonal Mercantile Society, which came in operation at 2016 in Mexico, in difference with several countries, including Spain, where a research stay was did to learn more about the Public Limited Company in that country.

In the Fifth Chapter the Society for Simplified Companies Shares "SAS" is studied, which came in operation at 2016 in Mexico for that is a new topic, and in this chapter the legislation and taxation are amply explained according to the Law. Also the Unipersonal limited Company of Spain is studied and explained for making a comparative between the Society for Simplified Companies Shares in Mexico called "SAS".

In the sixth is developed the study of a Public Limited Company, which is called "Global SA de CV", and which pays taxes as a company. All the knowledge and analysis of the previous chapters are applied to calculate the Income Tax of the company, which was analyzed extensively looking to improve the tributation with the application of all the legislation showed in the present work; bringing the whole theory into a practice case. Applying all the facilities and incentives for obtain the company tax, which means a significant savings in the tax payment of the company that was analyzed, allowing an optimization in their finances and is important for its continuity.

Finally in the "Conclusions" are exposed the results of this extensive analysis and comparative study between the legislations, there are made recommendations to improve the tax payment of the company, where through calculations and theoretical information that later in this work was transformed into a numerical information, getting a fiscal result based on a present legislation, which led to a reduction in the tax payment of the company, and it shows the whole legislation that contains the Mercantile Societies under the name of Public Limited Company, making an extensive analysis of what means for this legal entity for the Income Tax.

INTRODUCCIÓN

Es este trabajo de investigación llevado a un caso práctico de una empresa, se analiza a fondo la Sociedad Anónima desde sus antecedentes hasta la legislación que comprende su constitución y tributación. A su vez se hace un estudio de la Sociedad Anónima Española y se hace un comparativo con la Sociedad Anónima en México; estudiando también a la Sociedad Anónima Unipersonal en España que marca un antecedente para la Sociedad por Acciones Simplificadas en México, la cual entró en vigor en 2016. Se analiza ampliamente este nuevo tipo de Sociedad Mercantil Mexicana, donde se estudia y explica su tributación en cuanto al ISR, buscando proponer una planeación fiscal a una empresa que tributa como persona moral y es una Sociedad Anónima, por lo que mediante este estudio se busca aminorar la carga tributaria y proponer soluciones que permiten mejorar su rentabilidad, todo esto basado en la legislación vigente.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

Realizar una actividad económica conlleva muchas obligaciones; una de ellas es la obligación de pagar impuestos. Se puede tributar como Persona Física o Persona Moral. Si se decide constituirse bajo el término de Persona Moral, y si se realizaran actividades comerciales con fines de lucro se debe de adoptar un tipo de Sociedad Mercantil como denominación, siendo la que mejor se adapte a las actividades por realizar.

Se debe conocer cuáles son las ventajas y desventajas de cada tipo de Sociedades mercantiles para decidir bajo cual constituirse, en este trabajo se analizará la Sociedad Anónima, la cual es una de las Sociedades Mercantiles más usadas en México.

Es indispensable conocer la legislación tributaria que rige a dicho tipo de Sociedad, por lo que es de gran importancia analizar todos los aspectos que regulan su constitución y funcionamiento. Lo cual podrá ser utilizado para tomar acciones que permitan disminuir su carga fiscal.

Los derechos y obligaciones se encuentran plasmados en diferentes leyes como lo son: la Ley de Sociedades Mercantiles, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la Miscelánea Fiscal y Resolución de Facilidades Administrativas, entre otras. Siendo estas constantemente cambiadas, lo que dificulta su correcta aplicación en el marco legal, por lo que mediante este estudio y en la elaboración del caso práctico se buscará llegar a una planeación fiscal aplicable a las Sociedades Anónimas.

Cada empresa es diferente por lo que no se les pueden aplicar la misma legislación, sin embargo, hay muchas legislaciones que son aplicables para este tipo de persona moral, por lo que se busca hacer una investigación que sea de gran ayuda para la constitución, funcionamiento y planeación fiscal de las Personas Morales constituidas bajo Sociedades Anónimas, buscando analizar las leyes vigentes que establecen la determinación del ISR, para poder optimizar la carga tributaria que corresponde a la persona moral bajo la denominación de Sociedad anónima.

OBJETIVOS DE LA INTERVENCIÓN.

OBJETIVO GENERAL.

Analizar las Sociedades anónimas desde la perspectiva corporativa para conocer su constitución, exponer las diferentes disposiciones fiscales en cuanto al ISR que rigen sobre dichas Sociedades, proponer alternativas que ayuden a disminuir la carga tributaria, logrando un análisis que permita la elaboración de una planeación fiscal basada en la legislación vigente.

El principal objetivo es estudiar la legislación mexicana vigente en un caso empresarial de una persona moral con personalidad jurídica de Sociedad Anónima, recabando las facilidades legislativas y administrativas en los estados financieros de una empresa para así poder obtener el cálculo del ISR del ejercicio, usando toda la información proporcionada para realizar el pago del ISR de una manera eficaz y usando las leyes para realizarlo de acuerdo a derecho, logrando una buena planeación fiscal.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

1. Analizar y exponer las diferentes disposiciones fiscales que rigen a las personas morales que usan la figura de Sociedad Anónima en México para conocer la legislación y poderla aplicar en el cálculo del impuesto.
2. Valorar la implementación de estímulos fiscales y facilidades tributarias que lleven a las personas morales denominadas Sociedades anónimas a una mejor determinación del ISR para así lograr una planeación fiscal eficaz y oportuna.
3. Analizar las Sociedades Mercantiles en México y España para poder conocer las similitudes y diferencias que hay en la constitución y tributación de una Sociedad Anónima en ambos países.

4. Comparar la Sociedad Anónima Unipersonal en España y la Sociedad por Acciones Simplificada en México para conocer las similitudes, usando el antecedente de la sociedad unipersonal en España.

JUSTIFICACIÓN.

En 2018 existen más de 4 millones de empresas en México, las cuales aportan más del 42% del PIB. Según datos del INEGI el promedio de vida de las empresas en México es de 7.7 años. Por lo que es de gran interés conocer la legislación fiscal de las sociedades mercantiles en específico de la sociedad anónima ya que es la figura mercantil más utilizada en México con la que operan las personas morales. Buscando mejorar la carga tributaria para prolongar la vida económica y mejorar las finanzas internas.

“La recaudación tributaria ha aumentado de manera considerable, por ejemplo el ISR para 2007 se ubicaba en \$527,183.63 millones de pesos y aumentó a \$1,573,688.29 millones de pesos para 2017, es decir un 199% de crecimiento, por su parte el IVA se encontraba en \$409,012.49 millones de pesos y pasó a \$816,039.05 millones de pesos un total de 100% de aumento del 2007 al 2017 y el IEPS el impuesto cuyo crecimiento fue más destacable ya que pasó de \$41,532.2 millones de pesos en el 2007 a \$151,335.60 millones de pesos al 2017 representando así un aumento de su recaudación del 264%”. (Govea Franco & Et Al, 2018, págs. 1427-1432)

“Aunque en México no se publica sistemáticamente la aportación al ISR por tipo de contribuyente, de las cifras conocidas resulta que poco más de la mitad de la recaudación proviene de las personas morales”. (Rodriguez Nava & Ruiz Alarcón, 2011)

Con esta información podemos observar que el ISR es la contribución que más dinero recauda, siendo las empresas las principales generadoras de ello, contribuyendo a los ingresos del país mediante el pago de impuestos, además de aportar gran parte del PIB, por lo que el estudio de ello es fundamental en el desarrollo del país, ayudando este trabajo a comprender de mejor manera las disposiciones fiscales que rigen a la Sociedad Mercantil en la figura de Sociedad Anónima, buscando analizar la legislación para proponer una buena planeación fiscal de aplicación en una empresa para así obtener un resultado fiscal cercano a la realidad y usando todas las facilidades aplicables obtenidas en este estudio.

De igual manera se analiza la Sociedad por Acciones Simplificada, la cual es una Sociedad Mercantil con legislación reciente que entró en vigor en el 2016 y la cual cuenta con algunos estímulos fiscales, desde su entrada en vigor y hasta principios de 2018 se crearon 9,737 empresas bajo la figura de la SAS.

Es fundamental conocer, analizar e implementar las facilidades administrativas que se encuentran en la ley para poder tener un óptimo cumplimiento en el pago de las obligaciones fiscales, todo esto en un marco legal fundamentado en la legislación actual, la cual requiere un amplio análisis para poder implementar una planeación fiscal correcta y eficaz que es fundamental para la continuidad de una empresa, que a su vez, contribuirá a la economía del país mediante el pago de contribuciones.

En este trabajo se busca plasmar cómo se constituye una Sociedad Mercantil bajo la especie de Sociedad anónima, y como se tributa bajo este régimen. Buscando sea de gran ayuda para el empresario que desea constituirse bajo este tipo de Sociedad, además de mostrar toda la legislación existente en cuanto al ISR, para así conocer como es el cálculo del impuesto.

Así mismo es importante conocer la legislación de la sociedad anónima en otros países, en este trabajo se estudiara particularmente la legislación de España, debido a los antecedentes históricos y legislativos que se tienen con México. Además de ser de interés personal debido a haber realizado una estancia de investigación en España para la elaboración de esta tesis, donde se estudió la sociedad anónima y como es su tributación en aquel país, haciendo un comparativo con México.

Se analiza también a la Sociedad Unipersonal, la cual entró en vigor desde 1995 en España. Siendo esto un antecedente en México para la Sociedad por Acciones Simplificada, la cual puede ser una Sociedad Unipersonal y la cual entró en vigor por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación reformando la Ley General de Sociedades Mercantiles el 14 de marzo de 2016, adicionando una séptima especie de Sociedad Mercantil denominada “Sociedad Por Acciones Simplificadas”.

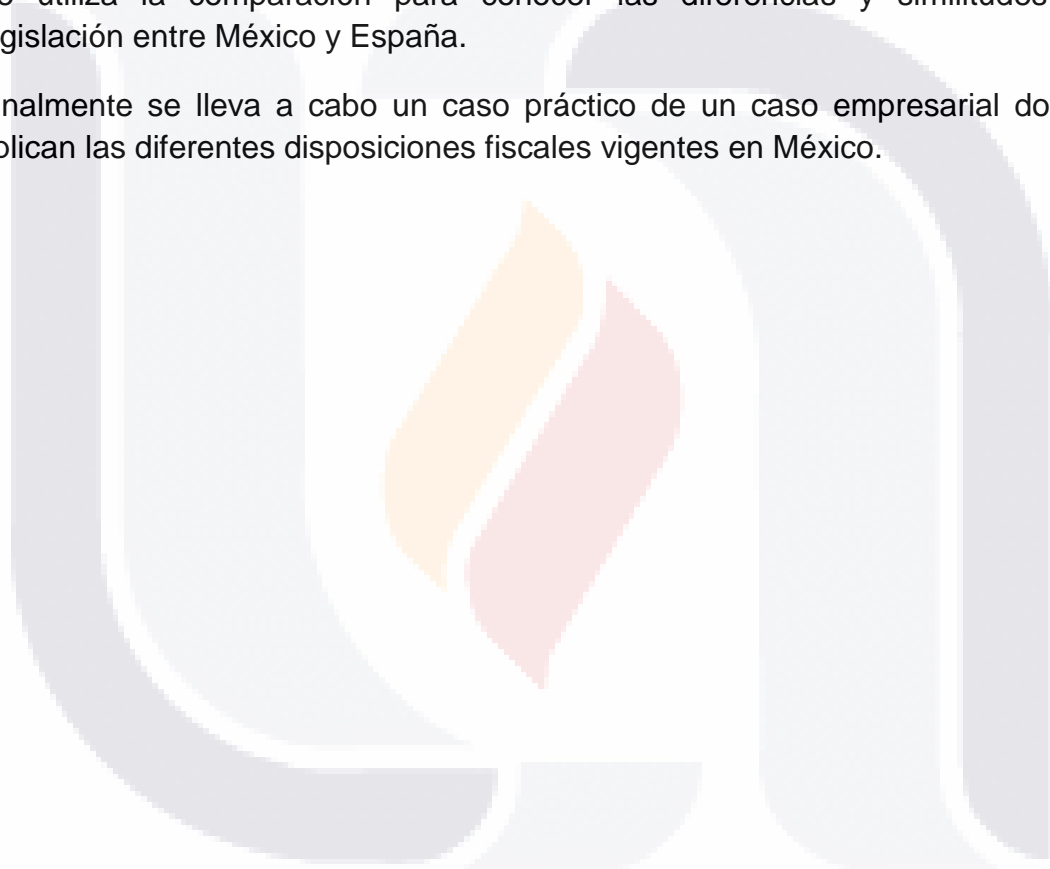
METODOLOGÍA

Para la realización de este trabajo se emplea el método deductivo; partiendo de lo general a lo particular. Es de tipo descriptivo y explicativo debido a que se analizan y explican los antecedentes, generalidades, aspectos fiscales, y la correcta aplicación de la legislación.

Además de usar el método analítico para analizar y examinar las leyes, estudiando cada uno de los elementos que las conforman.

Se utiliza la comparación para conocer las diferencias y similitudes de la legislación entre México y España.

Finalmente se lleva a cabo un caso práctico de un caso empresarial donde se aplican las diferentes disposiciones fiscales vigentes en México.



CAPITULO I
MARCO TEÓRICO
FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA.

I. ANTECEDENTES Y GENERALIDADES

I.1 Antecedentes de la Sociedad Mercantil.

El comercio tiene sus orígenes desde la prehistoria donde se intercambiaban productos en lo que se conocía como “trueque”, pero se carecía de un sistema mercantil como tal.

Los antecedentes del Derecho mercantil y de las Sociedades Mercantiles tienen sus orígenes en la Edad Media, donde los artesanos y comerciantes se agrupaban en gremios para organizarse y defender sus intereses, ya que en esta época se incrementó la economía, debido a las innovaciones provenientes de las cruzadas.

En la Edad Media tienen su origen muchas instituciones comerciales. Se empezó a codificar el Derecho mercantil con los estatutos de Marsella de 1253 en Francia, y las Siete Partidas de 1265 en España.

En México las Sociedades mercantiles han estado reguladas desde la época de la Colonia con las leyes Españolas; en el siglo XVI con las ordenanzas de Bilbao y las Siete partidas, siendo éstos códigos legales que fueron aplicados en la entonces Nueva España y los cuales se siguieron aplicando después de la Independencia, además, de la creación de nuevas leyes ya como país; cómo fueron los códigos civiles, siendo el de Oaxaca de 1829 el primero de ellos, hasta llegar a la creación de la Ley de Sociedad Anónima en 1888, y el código de comercio en 1889.

En el siglo XX se promulgaron las leyes que actualmente nos rigen como es el Código de Comercio de 1928, la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) publicada en 1934 y la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) de 1917.

En la CPEUM en el artículo 5° se establece el derecho a realizar una actividad económica: “. A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos. El ejercicio de esta libertad sólo podrá vedarse por determinación judicial...”. Y en el artículo 9° el derecho de asociarse: “No se podrá coartar el derecho de asociarse o reunirse pacíficamente con cualquier objeto lícito...”. (Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 1917)

I.2 Antecedentes de la Sociedad Anónima

Con el surgimiento de las Sociedades Mercantiles en la Edad Media se encuentran los orígenes de la Sociedad Anónima como consecuencia del comercio marítimo, el antecedente directo de la Sociedad Anónima inicia en Holanda (Compañía Holandesa de las Indias Orientales en 1602) y en Inglaterra (La Compañía Inglesa de las Indias Orientales en 1612) con motivo del desarrollo del comercio y del transporte marítimo dedicado a la colonización, desde un principio es de destacarse la limitación de la responsabilidad de los socios en cuanto al capital social de la Sociedad Anónima.

A consecuencia de la Revolución industrial en Europa el comercio se expande junto con el capitalismo, formando grandes empresas. En 1808 el código de comercio de Napoleón mencionó las Sociedades en nombre colectivo y las Sociedades en comandita simple, las cuales son antecedentes de las Sociedades anónimas; a las cuales se les denominó así porque en el nombre de la Sociedad no deben aparecer los nombres de los socios.

En México, que en aquél entonces era conocido como la Nueva España se regularon las Sociedades Mercantiles mediante las Ordenanzas de Bilbao de 1737. En 1854 fue expedido el primer código de comercio denominado código de Lares, el siguiente código de comercio surge en 1884; donde la Sociedad Anónima se regulaba en 60 artículos. En el año 1888 el presidente Porfirio Díaz dicta la ley de Sociedades anónimas que derogó las disposiciones del código de comercio de 1884.

El actual código de comercio entró en vigor en 1890, en el que ya no se regulan las Sociedades mercantiles debido a que el 4 de agosto de 1934 se promulgó la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), la cual en el capítulo V se encuentra la normativa de la Sociedad Anónima. (Barrera Graf, 1984)

I.3 Antecedentes del Impuesto Sobre la Renta

El primer país en cobrar el ISR fue Inglaterra en el año 1798, donde se buscaba obtener recursos para hacer frente a la guerra contra Francia, después se expandió la aplicación de este impuesto por toda Europa hasta llegar a los países colonizados.

En México los impuestos son una de las principales fuentes de ingresos del país, siendo el ISR el que más dinero recauda; el cual afecta a los ingresos de las personas físicas y morales.

El pago de impuestos es una obligación, y se encuentra fundamentada en el artículo 31 fracción IV de la CPEUM: “Son obligaciones de los mexicanos... IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.

El primer antecedente que se conoce en México del ISR es el decreto del 15 de enero de 1813, el cual fue emitido por el Virrey Félix María Calleja, el cual pretendía recaudar contribución en la Nueva España para obtener recursos para combatir la insurgencia.

El ISR en México ya como país nace en la Ley del Centenario que fue promulgada por Álvaro obregón el 20 de julio de 1921, la cual estableció un impuesto federal, extraordinario y pagadero por una sola vez sobre los ingresos.

El 21 de febrero de 1924 se promulgó la Ley para la recaudación de los impuestos. A diferencia de la Ley del Centenario esta Ley no gravaba los ingresos brutos de las Sociedades y empresas, sino se usaba una base gravable que permitía efectuar deducciones a los ingresos, es decir, solo gravaba la utilidad.

El 18 de Marzo de 1925 el entonces Presidente Plutarco Elías Calles promulgo la primer Ley que llevaría el nombre de “Ley del Impuesto Sobre la Renta”, la cual define por primera vez lo que se considera ingreso. (Calvo Nicolau, 1999)

Con el paso de los años la LISR fue modificándose hasta llegar a la Ley vigente, la cual se promulgó el 11 de diciembre de 2013.

I.4 Concepto fiscal de Persona Moral

El presente trabajo está enfocado en optimizar la carga tributaria de una persona moral, enfocándonos en la Sociedad anónima que es una denominación de Sociedad Mercantil que adquieren las personas morales, por lo que es de suma importancia conocer la definición legal del concepto de Persona Moral.

La definición de Persona Moral la podemos encontrar en el primer párrafo del artículo 7 de la LISR, el cual establece:

“Cuando en esta ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las Sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las Sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación

cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México”.

Por lo que la LISR establece que las Sociedades mercantiles están comprendidas como persona moral para efectos del ISR.

Dentro del Código Civil Federal (CCF) encontramos establecido en el Título segundo, en el artículo 25, fracción III.- “Son personas morales: las Sociedades civiles o mercantiles”.

Así mismo podemos encontrar en las normas de información financiera (NIF) la definición de persona moral, la cual establece:

“La entidad persona moral tiene personalidad y capital contable o patrimonio contable propios distintos de los que ostentan las personas que la constituyen y administran, por tal razón, debe presentar información financiera en la que sólo deben incluirse los activos, pasivos y el capital contable o patrimonio contable de dicha entidad”. (NIF-A2, párrafo 23).

Como se puede observar, no existe una definición como tal de lo que es una persona moral. La legislación más que definirla nos establece quienes adquieren la calidad de personas morales; sin embargo se cuenta con los conceptos necesarios para poder emitir un juicio de lo que es una persona moral.

El CCF se aplica de forma supletoria, pues contiene las normas generales sobre la personalidad jurídica de las personas morales.

“Atendiendo al Derecho Civil Mexicano, toda persona moral se compone de una o más personas físicas, quien adquiere los atributos de capacidad, patrimonio, denominación o razón social, domicilio y nacionalidad, siendo objeto de derechos y obligaciones rigiéndose por las leyes correspondientes, por su escritura constitutiva y estatutos”. (Osorio Atondo, 2012)

En el portal del Servicio de Administración Tributaria (SAT) podemos encontrar la siguiente definición de Persona Moral:

“Persona moral es una agrupación de personas que se unen con un fin determinado, por ejemplo, una sociedad mercantil, una asociación civil. De acuerdo con su objeto social, una persona moral puede tributar en regímenes específicos como:

- *Personas morales del régimen general.*
- *Personas morales con fines no lucrativos”.*

En México a partir del 2016 una persona moral puede estar conformada por una sola persona la cual puede constituir una sociedad mercantil, la cual se considera persona moral, esto a través de la SAS, la cual puede ser una sociedad unipersonal, es decir, conformada por una sola persona la cual tributará como persona moral.

I.5 Concepto de Sociedad Mercantil

Para los efectos del presente trabajo, basta con identificar cuáles son las entidades reconocidas como Sociedades mercantiles en la LGSM, las cual en su Artículo 1° establece:

“Esta Ley reconoce las siguientes especies de Sociedades mercantiles:

- I.- Sociedad en nombre colectivo;
- II.- Sociedad en comandita simple;
- III.- Sociedad de responsabilidad limitada;
- IV.- Sociedad anónima;
- V. Sociedad en comandita por acciones;
- VI. Sociedad cooperativa, y
- VII. Sociedad por acciones simplificada”.

La LGSM regula las Sociedades mexicanas, reconociendo 7 especies de Sociedades, las cuales se enumeraron anteriormente, sin embargo, no establece una definición como tal ni el código de comercio (CC) define a las Sociedades mercantiles, por lo que se debe recurrir a la definición de Sociedad contenida en el artículo 2688 del CCF, el cual establece:

“Por el contrato de Sociedad los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial”.

Así mismo dentro del Título décimo primero fracción II, artículo 2689:

“La aportación de los socios puede consistir en una cantidad de dinero u otros bienes, o en su industria. La aportación de bienes implica la transmisión de su dominio a la Sociedad, salvo que expresamente se pacte otra cosa”.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

La Doctrina del *Affectio Societatis* ha perdurado a través del tiempo, ha aparecido desde el Código civil francés; la cual designa la voluntad común de los socios en asociarse uniendo sus esfuerzos para llevar a cabo un fin común como sociedad, siendo el perseguir un fin común el principal objeto para organizarse como una sociedad mercantil.

Conforme al código de comercio de España, el cual ha servido de base para la elaboración de este trabajo en el estudio comparado, se encuentra en su artículo segundo: “las sociedades de capital cualquiera que sea su objeto tendrán carácter mercantil...”. En el artículo primero se establece: “Son sociedades de capital: la sociedad de responsabilidad limitada, la sociedad anónima y la sociedad comanditaria por acciones”. (Real Decreto Legislativo 1/2010, 2010)

“Entendemos por Sociedad Mercantil, una persona jurídica colectiva formada por dos o más personas físicas o naturales, organizadas para realizar lícitamente actos de comercio, con objeto de obtener una ganancia y cumpliendo con los requisitos que señala la Ley General de Sociedades Mercantiles...”. (Romero & Lara, 2003)

Cabe destacar que en México a partir de 2016 las sociedades mercantiles se pueden constituir con una sola persona, a través de la entrada en vigor de la SAS, al igual que en otros países como España donde se pueden constituir sociedades mercantiles unipersonales.

Dentro de La LGSM mexicana se reconocen siete tipos de sociedades mercantiles las cuales legisla, define y establece los requisitos para su constitución jurídica, a continuación se muestran las principales características de cada una de estas Sociedades Mercantiles:

Tabla I.1 Tipo de Sociedades Mercantiles.

<u>ESPECIE DE SOCIEDADES</u>	<u>RESPONSABILIDAD DE LOS SOCIOS</u>	<u>RAZÓN SOCIAL</u>	<u>ABREVIATURA</u>
Sociedad en nombre colectivo	Los socios reponden ilimitadamente	La razón social se formará con el nombre de uno o más socios y cuando en ella no figuren los de todos, se le añadirán las palabras y compañía u otras equivalentes.	No tiene
Sociedad en comandita simple	Se compone de uno o varios socios comanditados que responden, de manera ilimitada y de uno obligados al pago de sus aportaciones.	Se formará con los nombres de uno o más comanditados, seguidos de las palabras "y compañía" u otros equivalentes, cuando en ella no figuren los de todos	"S. en C"
Sociedad de responsabilidad limitada	Los socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones.	Razón social que se formará con el nombre de uno o más socios.	"S. de R. L."
Sociedad Anónima	Se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones.	Será distinta de la de cualquiera otra sociedad	"S.A."
Sociedad en comandita por acciones	Se compone de uno o varios socios comanditados que responden, de manera ilimitada y de uno obligados al pago de sus aportaciones.	se formará con los nombres de uno o más comanditados seguidos de las palabras y compañía u otros equivalentes, cuando en ellas no figuren los de todos	"S. en C. por A"
Sociedad cooperativa	Podrá ser de Régimen de responsabilidad limitada o suplementada de los socios.	se dará un nombre seguido de la palabra sociedad cooperativa.	"S.C.L, ó S.C.S"
Sociedad por acciones simplificada	Se constituye con una o más personas físicas que solamente están obligadas al pago de sus aportaciones.	La denominación se formará libremente, pero distinta de la de cualquier otra sociedad.	"S.A.S."

Fuente: Elaboración propia

Conforme al Artículo 2º de la LGSM.- "Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio, tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios". Siendo esta la principal ventaja para constituir una sociedad mercantil, algunas especies de Sociedades la responsabilidad de los socios es ilimitada, mientras que en otras es limitada al monto de sus aportaciones, como lo es en la Sociedad Anónima.

Todas las Sociedades Mercantiles deben de estar constituidas al menos por 2 socios, a excepción de la Sociedad Cooperativa, la cual requiere un mínimo de 5 socios. Y la Sociedad por Acciones Simplificada la cual otorga la facilidad de constituirse con un solo socio; siendo esta la única Sociedad Mercantil Unipersonal.

La sociedad Anónima puede estar constituida por 2 socios hasta un número indeterminado, a diferencia de la Sociedad de Responsabilidad Limitada, la cual tiene un máximo de 50 socios. Otro de los beneficios de la “SA” es poder aumentar su capital por suscripción pública de acciones, estableciendo que todo el capital deberá estar íntegramente suscrito y estar exhibido mínimo en un 20%, el cual deberá quedar totalmente exhibido a 1 año de haber sido suscrito.

La administración de la SA estará a cargo de un único administrador o de un consejo de administración, para la modificación del acta constitutiva deberá haber un fórum mínimo de las $\frac{3}{4}$ partes, y se podrán poner candados dentro del acta para exigir un porcentaje mínimo de asistencia mayor a este 75%, así como poner candados en el acta para que los accionistas tengan preferencia sobre las acciones que saldrán a la venta,

Todas las especies de Sociedades Mercantiles son reguladas por la LGSM, a excepción de la Sociedad Cooperativa la cual tiene su propia legislación especial.

La Asociación en participación no se considera una sociedad mercantil debido a que no tiene personalidad jurídica ni razón social o denominación; solo es un contrato o por el cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios, una participación en las utilidades y en las pérdidas de una negociación mercantil... (Art 252 y 253, LGSM)

La Sociedad Civil no es considerada Sociedad Mercantil debido a que no constituye una especulación comercial, haciéndose por contrato privado, pero para que tenga personalidad se deberá otorgar en escritura pública inscribirse en el registro público de personas morales no lucrativas. Siendo regulada por el código Civil.

Los actos comerciales en México se rigen por el CC y la LGSM, las sociedades mercantiles se reputan en derecho comerciante conforme a la fracción II del artículo 3, (Código de comercio, 2017)

A falta de disposiciones de ordenamiento en el CC y las demás leyes mercantiles, serán aplicables a los actos de comercio las de los derechos comunes contenidos en el CCF aplicable en materia federal. (Art 2, CC)

En este trabajo se abordará en específico a la Sociedad Anónima, basándose en la legislación previamente mencionada, con la cual se hará un estudio de las características de este tipo de Sociedad Mercantil.

I.6 Concepto de Sociedad Anónima

“La Sociedad anónima es una entidad con personalidad jurídica propia, e independiente de sus socios. Es una persona que existe sólo para la ley. Puede participar en contratos, poseer propiedades a su nombre y operar negocios”. (Guajardo Cantú, 1999)

La LGSM reconoce 7 especies de Sociedades mercantiles, en la fracción IV se encuentra la Sociedad Anónima, la cual podrá constituirse como Sociedad de capital variable y tiene personalidad jurídica distinta de la de los socios, según establecen los artículos primero y segundo de la citada ley.

Dentro del capítulo V de la LGSM en el artículo 87 encontramos la definición de Sociedad anónima, la cual establece:

“Sociedad anónima es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus acciones”.

Así mismo en el artículo 88 se establece: “La denominación se formará libremente, pero será distinta de la de cualquiera otra Sociedad y al emplearse irá siempre seguida de las palabras “Sociedad Anónima” o de su abreviatura “S.A.””.

La Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) no define lo que es una Sociedad mercantil ni por lo tanto a la Sociedad Anónima, sin embargo define los principios y normas que regulan el funcionamiento de las empresas mediante lo que se llama: “Principios de Gobierno Corporativo”.

El Gobierno Corporativo de una Sociedad implica el establecimiento de relaciones entre la dirección de la empresa, su consejo de administración, sus accionistas y otros actores interesados en la Sociedad. Por recomendación de la OCDE el consejo de administración para la Sociedad anónima debe estar integrado por dos o más personas que pueden ser parte de la Sociedad. Dentro de los Principios se establece como debe ser la administración de una Sociedad, los derechos de los accionistas, la revelación de datos, las responsabilidades del consejo de administración. (OCDE)

“La LGSM define a todas las sociedades tomando dos elementos en cuenta: a) El nombre bajo el cual se constituyen, es decir, una razón o una denominación social, y b) el tipo de responsabilidad de los socios por las deudas de la sociedad. De esta manera, el artículo 87 de esta ley define a la sociedad anónima”. (Davaló Torres, 2010)

En la Ley de Sociedades de Capital de España, se establece que la Sociedad Anónima es una Sociedad de Capital, la cual tiene carácter mercantil. En su artículo primero, apartado tres se estipula: “3. En la sociedad anónima, el capital, que estará dividido en acciones, se integrará por las aportaciones de todos los socios, quienes no responderán personalmente de las deudas sociales...”. (Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio)

En México la Sociedad Anónima es la sociedad mercantil más usada por las facilidades de su constitución y por la responsabilidad limitada de los socios, por lo que (Romero & Lara, 2003) afirman:

“En México, una serie de factores fundamentalmente económicos y de importancia práctica, han traído el fenómeno de que prácticamente se han abandonado las sociedades de personas y aun la de responsabilidad limitada, usándose actualmente para toda clase transacciones y para constituir empresas, a la sociedad anónima, por la facilidad que se tiene para constituirla”....

La dificultad en la creación de sociedades ha llevado al abandono de estas, por lo que en otros países, la legislación ha tenido a personificar la empresa individual, limitando la responsabilidad del socio. Claro ejemplo de esto es la Sociedad Anónima Unipersonal en España (SAU) y la creación de la Sociedad por Acciones Simplificadas (SAS) en México en fecha reciente: 14 de marzo de 2016.

La Sociedad Anónima debe constituirse con un mínimo de dos socios, y cada uno de los socios suscriba como mínimo una acción, el capital social mínimo será el que establezca el contrato social y deberá estar completamente suscrito y exhibido mínimo el 20%, el cual dentro de un año deberá estar totalmente exhibido. La obligación de los socios se limitará al pago de sus acciones. Siendo este el principal incentivo para su constitución.

“La mayoría de los negocios en nuestro país están organizados como sociedades anónimas, porque las reglamentaciones legales y regulaciones fiscales hacen que sea más atractivo operar de esta forma”. (Guajardo Cantú, 1999)

CAPÍTULO II: LA SOCIEDAD ANÓNIMA MEXICANA, DISPOSICIONES DE LA LEY DE ISR APLICABLES, Y DISPOSICIONES LEGALES PARA SU CONSTITUCIÓN.

II.1 Constitución legal de una Sociedad.

La base jurídica para constituir una Sociedad Mercantil se establece en la LGSM, las Sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio tienen personalidad jurídica distinta a la de los socios, en caso de no haberse inscrito pero llevar a cabo actividades obtendrán personalidad jurídica. Las bases para la constitución de las Sociedades conforme a la ley de Sociedades son:

Artículo 4o.- “Se reputarán mercantiles todas las Sociedades que se constituyan en alguna de las formas reconocidas en el artículo 1° de esta Ley.

Artículo 5o.- Las Sociedades se constituirán ante notario y en la misma forma se harán constar con sus modificaciones. El notario no autorizará la escritura cuando los estatutos o sus modificaciones contravengan lo dispuesto por esta ley.

Artículo 6o.- La escritura constitutiva de una Sociedad deberá contener:

I.- Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituyan la Sociedad;

II.- El objeto de la Sociedad;

III.- Su razón social o denominación;

IV.- Su duración;

V.- El importe del capital social;

VI.- La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización.

Cuando el capital sea variable, así se expresará indicándose el mínimo que se fije;

VII.- El domicilio de la Sociedad;

VIII.- La manera conforme a la cual haya de administrarse la Sociedad y las facultades de los administradores;

IX.- El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social;

X.- La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la Sociedad;

XI.- El importe del fondo de reserva;

XII.- Los casos en que la Sociedad haya de disolverse anticipadamente, y

XIII.- Las bases para practicar la liquidación de la Sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores, cuando no hayan sido designados anticipadamente”.

Todos los requisitos a que se refiere este artículo y las demás reglas que se establezcan en la escritura sobre organización y funcionamiento de la Sociedad constituirán los estatutos de la misma, los cuales son los establecidos en ley, en caso de ausencia de uno de estos el registro de comercio no aceptara el acta constitutiva y tendrá que ser modificada. Además de los datos que debe contener el acta se podrán poner candados para salvaguardar los intereses de los socios, como es la preferencia en la compra de acciones, establecer un mínimo de fórum en las asambleas el cual podrá ser mayor al mínimo que establece la ley del 75%.

La representación de la Sociedad Anónima corresponderá a su administrador o varios administradores, los cuales en su caso constituirán el consejo de administración mediante poder otorgado por los socios y protocolizado ante notario público. Este cargo puede estar representado por socios o por personas ajenas a la sociedad, los cuales podrán realizar todas las actividades objeto de la sociedad, siendo su principal función la administración y el convocar a las asambleas ordinarias y extraordinarias. Por recomendación de la OCDE el consejo de administración para la Sociedad anónima debe estar integrado por dos o más personas que pueden ser parte de la Sociedad.

El consejo de administración durará en su ejercicio dos años, salvo que en el acta constitutiva se establezca: “El Consejo de Administración durará en su ejercicio hasta que haya una asamblea para renovarlos y se haya establecido el nuevo consejo que los sustituya”. Si no se establece este apartado en el acta entonces se deberá nombrar administradores cada dos años y en caso de no hacerlo la Sociedad Quedará sin representantes legales, pudiendo poner en peligro su legalidad ante terceros.

II.1.1 Constitución de una Sociedad Anónima.

“Para constituir una Sociedad anónima se debe presentar una solicitud que realicen una o más personas, conocidas como socios fundadores...” (Guajardo Cantú, 1999)

En el artículo 89 de la LGSM se establecen los requisitos para que se pueda proceder a la constitución de una Sociedad Anónima, para los cuales se requiere:

- I.- Que haya dos socios como mínimo, y que cada uno de ellos suscriba una acción por lo menos;
- II.- Que el contrato social establezca el monto mínimo del capital social y que esté íntegramente suscrito;
- III. - Que se exhiba en dinero efectivo, cuando menos el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario, y
- IV.- Que se exhiba íntegramente el valor de cada acción que haya de pagarse, en todo o en parte, con bienes distintos del numerario.”

En el artículo 90 se establece que “La Sociedad anónima puede constituirse por la comparecencia ante fedatario público, de las personas que otorguen la escritura o póliza correspondiente, o por suscripción pública, en cuyo caso se estará a lo establecido en el artículo 11 de la Ley del Mercado de Valores”. El cual a continuación se menciona y establece que las acciones deberán inscribirse en el registro y obtener autorización como se menciona:

Artículo 11.- Las Sociedades anónimas que pretendan constituirse a través del mecanismo de suscripción pública a que se refiere el artículo 90 de la LGSM, deberán inscribir las acciones representativas de su capital social en el Registro y obtener la autorización de la Comisión para realizar su oferta pública, ajustándose a los requisitos que les sean aplicables en términos de esta Ley. (Ley del Mercado de Valores)

Además de los datos requeridos en el artículo 6° de la LGAM, la escritura deberá contener los siguientes datos como lo establece el Artículo 91:

La escritura constitutiva de la Sociedad anónima deberá contener, además de los datos requeridos por el artículo 6o, los siguientes:

- I.- La parte exhibida del capital social;
- II.- El número, valor nominal y naturaleza de las acciones en que se divide el capital social, salvo lo dispuesto en el segundo párrafo de la fracción IV del artículo 125;
- III.- La forma y términos en que deba pagarse la parte insoluble de las acciones;

IV.- La participación en las utilidades concedidas a los fundadores;

V.- El nombramiento de uno o varios comisarios;

VI.- Las facultades de la Asamblea General y las condiciones para la validez de sus deliberaciones, así como para el ejercicio del derecho de voto, en cuanto las disposiciones legales puedan ser modificadas por la voluntad de los socios.

Por lo que el acta constitutiva contiene todos los datos necesarios para una correcta administración y funcionamiento de la sociedad mercantil, además de establecer su valor y su capital. Indicando los órganos a cargo de la administración de la Sociedad como en su caso lo menciona la OCDE con el “gobierno corporativo” el cual implica el establecimiento de relaciones entre la dirección de la empresa, su consejo de administración, sus accionistas y otros actores interesados en la Sociedad.

Existen dos tipos de asambleas: las ordinarias y las extraordinarias. Ambas deberán llevarse a cabo en el domicilio social, ya que sin este requisito serán nulas.

Conforme al artículo 180 de la LGSM las asambleas ordinarias son aquellas que no son extraordinarias, es decir, aquellas que se llevan a cabo por algún motivo diferente a lo estipulado en el artículo 182, el cual establece:

Son asambleas extraordinarias, las que se reúnan para tratar cualquiera de los siguientes asuntos:

1. Prórroga de la duración de la sociedad;
2. Disolución anticipada de la sociedad;
3. Aumento o reducción del capital social;
4. Cambio de objeto de la sociedad;
5. Cambio de nacionalidad de la sociedad;
6. Transformación de la sociedad;
7. Fusión con otra sociedad;
8. Emisión de acciones privilegiadas;
9. Amortización por la sociedad de sus propias acciones y emisión de acciones de goce;
10. Emisión de bonos;
11. Cualquiera otra modificación del contrato social, y
12. Los demás asuntos para los que la Ley o el contrato social exija un quórum especial.

Las Asambleas extraordinarias podrán llevarse a cabo en cualquier tiempo, y en pocas palabras son aquellas que modifican el acta constitutiva de la sociedad Anónima.

Las Asambleas ordinarias deberán reunirse como mínimo una vez al año, dentro de los cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio social de la sociedad.

La convocatoria para asambleas las deberá hacer el administrador, el consejo, o los comisarios. Deberá llevarse un libro de actas y un libro de registro de accionistas conforme a los artículos 33 y 36 del CC. El CCF establece que en el libro de registro de accionistas deberá incluirse el RFC de estos. Las Asambleas deberán de ser publicadas en el portal de la Secretaría de economía sino estas se podrán impugnar a menos que hubiera estado presente el 100% de los socios, sino el socio faltante podrá impugnarla o un tercero en caso de no haber sido publicadas.

Recientemente fue modificada la LGSM eliminándose el monto mínimo del Capital Social para constituir una SA, antes eran 50,000 pesos, hoy en día ya no se requiere un mínimo, y ya no se debe asentar en el acta constitutiva el monto del capital, sin embargo si se deben registrar el tipo de serie de las acciones, empezando por la serie "A", y utilizándose la letra "T" para aquellas acciones que se obtuvieron mediante la aportación de bienes de tierra.

II.2 Tratamiento fiscal de las Sociedades Anónimas según la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Conforme al artículo primero de la LISR las personas morales están obligadas al pago del ISR en caso de ser: residentes en México, residentes en el extranjero con establecimiento permanente en México, residentes en el extranjero que hayan obtenido ingresos en territorio nacional.

El artículo séptimo señala que cuando la LISR haga mención de persona moral se entienden comprendidas las Sociedades mercantiles, por lo que una Sociedad Anónima es definida como persona moral de acuerdo al ISR y tributará conforme al título II de las personas morales.

El ejercicio fiscal de las Sociedades mercantiles coincidirá con el año de calendario, salvo se constituya con posterioridad al 1° de enero, en cuyo caso el ejercicio se iniciará con la fecha de constitución y finalizará el 31 de enero del mismo año, el cual concuerda con el ejercicio fiscal conforme lo establece el artículo 11 del CFF.

II.2.1 Capital Social

“El capital social está representado por títulos nominativos que servirán para acreditar y transmitir la calidad y los derechos de los socios”. (Moreno, 2007)

Existen dos tipos de capital social; el capital social fijo y el capital social variable.

“El capital social fijo solo tendrá movimientos al constituirse la sociedad y se podrá cambiar únicamente cuando se modifique la escritura constitutiva”. (Morales Sánchez, 2007)

El capital social variable: “Es el que se puede aumentar o disminuir en cualquier época, siempre y cuando se llenen los requisitos que establecen el contrato social y la ley”. (Morales Sanchez, 2013)

Conforme al artículo 16 de la LGSM la distribución de ganancias o pérdidas entre los socios capitalistas se hará proporcionalmente a sus aportaciones. Al socio Industrial le corresponderá la mitad de las ganancias, si hay varios socios industriales esa mitad se dividirá proporcionalmente entre ellos, los socios industriales no participan en la perdidas, solo los capitalistas.

Si hubiera pérdida del capital social éste deberá de ser reintegrado antes de la repartición de las utilidades, el capital disminuido deberá ser restituido. (Art 18. LGSM)

La repartición de utilidades solo podrá hacerse previa autorización de los estados financieros por la asamblea de socios. (Art 19. LGSM)

De las utilidades netas de la Sociedad se deberá separar como mínimo el 5% anualmente para formar el fondo de reserva, hasta que el importe conforme la quinta parte de capital social. (Art 20. LGSM)

El capital social es el valor de bienes que posee la empresa, por los que algunos autores lo definen como:

“El capital Social es la suma de las aportaciones de los socios, los cuales constituyen uno de los elementos de existencia del contrato de sociedad”. (Rendón García, 1999)

“Concepto aritmético equivalente a la suma del valor nominal de las acciones en que está dividido”. (Rodríguez Rodríguez, 1965)

Es decir, es la aportación de los socios, dichas aportaciones podrán ser monetarias o no monetarias; se pueden aportar bienes, los cuales pasan a

propiedad de la Sociedad, siendo el Capital Social una garantía frente a terceros, este se establece en el acta constitutiva, estableciendo en esta la cantidad mínima que puede tener la Sociedad mercantil.

En el glosario de las NIIF el capital “se traduce en la consideración del dinero invertido o del poder adquisitivo invertido, capital es sinónimo de activos netos o patrimonio de la entidad. La mayoría de las entidades adoptan un concepto financiero del capital al preparar sus estados financieros”. (CINIF, 2010)

A partir de 2012 no hay Capital Social mínimo requerido para la constitución de una Sociedad Anónima, siendo anteriormente el mínimo de \$50,000 pesos para su constitución, facilitando con esto la constitución de sociedades, destacando que en España el Mínimo para constituir una “SA” es de 60,000 euros.

II.2.2 Ingresos Acumulables

Conforme al glosario de las NIIF los ingresos son “Incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio”. (CINIF, 2010)

“Por ingreso hay que entender lo que obtiene un contribuyente, ya sea en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o en cualquier otra forma durante el ejercicio fiscal. Los ingresos se encuentran gravados por la LISR...” (Carrasco Iriarte, 2003)

Fiscalmente en la LISR en el artículo 16 se establece que las Personas Morales residentes en el país acumularán la totalidad de sus ingresos, ya sea en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito, o en cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. Así como el ajuste anual por inflación en caso de ser acumulable.

No se considerarán ingresos acumulables los que obtenga el contribuyente por aumentos de capital, por pago de las pérdidas por sus accionistas, por primas por la colocación de acciones y tampoco por las revaluaciones de sus activos y capital.

Tampoco se considerarán ingresos acumulables los apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de programas de la Federación, siempre que los programas cuenten con un padrón de beneficiarios.

Los gastos y erogaciones que se realicen con los apoyos económicos que no se consideraron ingresos acumulables no serán deducibles para efectos del ISR.

Las Personas Morales residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos provenientes de los mismos. No serán acumulables los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Para los efectos del artículo 17 de la LISR se considera que los ingresos se obtienen en las fechas conforme a:

- I.- Enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se expida el comprobante fiscal, se entregue la mercancía o se preste el servicio, o se cobre o sea exigible el precio de la contraprestación.
- II.- Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren las contraprestaciones, o se expida el comprobante fiscal.
- III.- Ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero.
- IV.- Ingresos derivados de deudas no cubiertas por el contribuyente.

Otros ingresos acumulables serán:

- los ingresos determinados por autoridades fiscales,
- la ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie.
- los beneficios de mejoras que queden a beneficio del propietario,
- la ganancia de la enajenación de activos fijos y terrenos (Anexo A2),
- títulos,
- acciones,
- pagos por recuperación de un crédito deducido por incobrable,
- recuperación de seguros,
- el ajuste anual por inflación en caso de tener resultado positivo (Anexo A3).

Siendo muy clara la ley con los conceptos que se deben considerar como ingresos acumulables y cuando estos deben ser acumulados, por lo que es fundamental conocer la legislación para evitar una mala determinación de estos.

II.2.3 Deducciones Autorizadas

Las deducciones autorizadas son todas aquellas erogaciones, las cuales son fundamentales para llevar a cabo una actividad, y las cuales son restadas a los ingresos para así determinar las utilidades obtenidas. Algunos autores la definen como:

“Por deducción o deducibles entendemos para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta aquellas partidas que permite la ley restar de los ingresos acumulables del contribuyente para así conformar la base gravable sobre el cual el impuesto se paga”. (Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1985)

“Se parte del supuesto de que, en efecto, para poder obtener ingresos (Entiéndase acumulables), es preciso que el contribuyente en la mayoría de los casos, realice desembolsos para obtener los ingresos en comento [...] Por deducción autorizada, podemos afirmar que entendemos aquellas partidas que, cumpliendo requisitos legales (Requisitos de las Deducciones), pueden ser restadas de los ingresos acumulables, y con ello, pagar el ISR sobre una base (Resultado Fiscal) en teoría más justa, ya que, para la obtención de los ingresos acumulables, se tuvieron que efectuar desembolsos de dinero”. (Hernández Campos, 2012)

El artículo 25 de la LISR establece cuales son las deducciones autorizadas, las cuales conforme al artículo 27 deberán ser estrictamente indispensables, es decir, aquellas que son necesarias para llevar a cabo la actividad y permitir su subsistencia. Por lo que los contribuyentes podrán realizar las siguientes deducciones conforme al artículo 25 antes mencionado:

- I.- Las devoluciones, descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- II.- El costo de lo vendido. (Art. 39 LISR)
- III.- Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- IV.- Las inversiones. (Anexo 4)
- V.- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito.
- VI.- Las cuotas pagadas por patronos al IMSS.
- VII.- Los intereses devengados a cargo en el ejercicio sin ajuste alguno.
- VIII.- El ajuste anual por inflación. (Anexo A3)

IX.- Los anticipos y los rendimientos que paguen las Sociedades cooperativas y asociaciones civiles a sus miembros, (no aplica para Sociedad anónima).

X.- Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones y jubilados del personal, complementarias a las establecidas en la ley del seguro social.

Conforme al artículo 27 de la LISR las deducciones autorizadas deberán reunir los siguientes requisitos:

I.- Ser estrictamente indispensable para los fines de la actividad. Salvo se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, los cuales se pueden usar para disminuir el pago del impuesto a pagar mediante la donación a instituciones autorizadas o a la federación, donde el límite será del 7% de la utilidad fiscal obtenida en el ejercicio inmediato anterior para instituciones autorizadas, y el 4% en el caso de donativos a favor de la federación.

II.- La deducción de inversiones; las inversiones únicamente se podrán deducir hasta por los porcentos máximos establecidos en los artículos 33, 34 y 35 de la LISR.

III.- Estar amparados con un comprobante fiscal y que los pagos mayores a \$2,000 pesos se efectúen mediante transferencia electrónica, cheque nominativo o tarjeta a nombre del contribuyente. Para la adquisición de combustibles para vehículos los pagos deberán hacerse con los medios antes mencionados aun cuando no excedan de \$2,000 pesos la contraprestación.

IV.- Estar debidamente registrado en la contabilidad y que sean restados solo una vez.

V.- La retención y entero de impuestos a cargo de terceros.

VI.-Traslación del IVA, dicho impuesto se deberá trasladarse en expreso y por separado.

VII.- Los pagos y donativos sean efectivamente erogados.

Estos son algunos requisitos de las deducciones sin dejar de mencionar que hay más requisitos relacionados con el pago a honorarios de administradores, pagos por asistencia técnica, gastos de previsión social, de aportaciones a los fondos de ahorro, seguros de vida, y créditos.

Todos estos requisitos constituyen medios que pueden utilizarse para la elaboración de una planeación fiscal, la cual nos llevará a una menor carga tributaria, ya que se deducirán inversiones conforme a la ley.

El plazo para reunir los requisitos de las deducciones es el último día del ejercicio, tratándose del comprobante fiscal este deberá obtenerse antes de la presentación de la declaración.

No serán deducibles los pagos hechos de ISR, los gastos e inversiones en la parte proporcional que representen de los ingresos exentos.

Conforme al artículo 28 de la LISR hay partidas no deducibles, las cuales se explican de una manera más sencilla; resaltando lo que sí es deducible, por lo que si no se reúne algún requisito esta deducción será no deducible como lo establece la LISR.

Los obsequios solo serán deducibles si son ofrecidos a los clientes en forma general.

Los viáticos o gastos de viaje son deducibles cuando se apliquen en una franja superior a los 50 kilómetros que circunden el establecimiento del contribuyente.

Los gastos de alimentación serán deducibles por un monto que no exceda de \$750 pesos diario por cada beneficiario en territorio nacional, y de \$1,500 cuando se eroguen en el extranjero, debiendo acompañarlo de el comprobante que ampare el hospedaje o transporte, cuando solo se ampare el transporte el pago se deberá efectuar mediante tarjeta de crédito.

Los gastos de viaje destinados al uso o goce de automóviles serán deducibles hasta por \$850 pesos diarios y debiendo acompañar con el comprobante que ampare el hospedaje o transporte.

Los gastos de hospedaje serán deducibles por un monto que no exceda de \$3,850 debiendo acompañar de la documentación que ampare el transporte.

No serán deducibles las sanciones, indemnizaciones o penas convencionales que se hayan originado por culpa del contribuyente, los intereses devengados por préstamos de valores a cargo del Gobierno Federal, tampoco serán deducibles las provisiones para la creación o incremento de reservas de activos o pasivos a excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores, siempre que estas no sean para indemnización del personal.

Tampoco son deducibles: Las primas o sobreprecio de acciones, el crédito comercial y el arrendamiento de aviones, embarcaciones o casa habitación que no tengan permiso del gobierno federal no serán deducibles, como tampoco lo serán los pagos del IVA y del IEPS para efecto del ISR.

El consumo en restaurantes solo es deducible en un 8.5%, y el pago deberá hacerse mediante tarjeta, en ningún caso es deducible el consumo en bares.

Serán deducibles los gastos de comedores que estén a disposición de todos los trabajadores, sin que estos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo diario por cada trabajador, adicionado de las cuotas de recuperación que pague el trabajador, este límite no incluye los gastos relacionados con la prestación del servicio de comedor.

Los honorarios a agentes aduanales y los gastos de estos son deducibles salvo los pagos por servicios aduaneros.

Siendo fundamental poder determinar las deducciones autorizadas para obtener un resultado fiscal apegado a la realidad, y evitar una defraudación fiscal mediante la incorrecta aplicación de estas, habiendo explicado con un lenguaje más coloquial a lo que indica la ley, ya que en ocasiones se malinterpretan los límites y requisitos que estipulan la deducibilidad de los gastos. Por lo que, conociendo estas deducciones se puede ejecutar una planeación fiscal que ayude a disminuir la carga tributaria mediante la correcta aplicación de las deducciones autorizadas.

II.2.3.1 Inversiones

El artículo 32 de la LISR considera inversiones: los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en períodos preoperativos.

Conforme al Artículo 31 de la LISR las inversiones se podrán deducir hasta el porcentaje máximo autorizado por esta ley sobre el monto original de la inversión. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el porcentaje que represente el número de meses completos en los que el bien se haya utilizado.

El monto original de la inversión el cual comprende además del precio del bien, los impuestos pagados a excepción del IVA, las erogaciones por concepto de cuotas compensatorias, fletes, transporte, seguro de transporte, manejo, acarreos, honorarios a agentes aduanales.

Las inversiones podrán deducirse hasta el porcentaje máximo establecido en ley en los artículos 33, 34, 35 de la LISR los cuales se indican a continuación:

Tabla II.1 Porcentajes para amortización de inversiones.

PORCENTAJES PARA AMORTIZACIÓN	
Concepto	% Máximo
Cargos diferidos	5%
Erogaciones en periodos pre operativos	10%
Regalías	15%
Construcciones	5%
Construcciones para inmuebles declarados monumentos	10%
Mobiliario y equipo de oficina	10%
Embarcaciones	6%
Aviones para la aerofumigación agrícola	25%
Aviones	10%
Automóviles autobuses, camiones de carga, tracto camiones, montacargas y remolques	25%
Computadoras, impresoras, lectores ópticos, graficadores, lectores de código de barras, digitalizadores,	30%
Dados, troqueles, moldes, matrices, y herramientas	35%
Semovientes	100%
Maquinaria para generación de energía de fuentes renovables	100%
Bicicletas convencionales y motocicletas	25%
Comunicaciones satelitales	8-10%
Comunicaciones telefónicas	5-25%
Maquinaria y equipo	5-50%

Fuente: Elaboración propia.

La deducción de las inversiones se calculará multiplicando el monto original de la inversión por el porcentaje de depreciación, esto nos dará la depreciación anual, la cual dividiremos entre el número de meses en que se usó el bien para así obtener la depreciación mensual (Anexo A4).

El contribuyente podrá optar por aplicar porcentos menores a los autorizados, teniendo como resultado una depreciación por mayor tiempo pero en menor porcentaje.

Los porcentajes máximos están detallados en la tabla anterior y constituyen deducciones para la determinación del resultado fiscal, por lo que es fundamental su correcta aplicación para lo que se debe determinar el monto original de la inversión.

En el caso de automóviles el monto original de la inversión comprende las inversiones en equipos de blindaje, sin embargo, sólo serán deducibles hasta por un monto de \$175,000 tratándose de automóviles convencionales, o de \$250,000 tratándose de automóviles eléctricos.

Las inversiones podrán comenzar a deducirse a partir del ejercicio en que inicie la utilización de los bienes o a partir del ejercicio siguiente al que inicie la utilización, según elija el contribuyente.

Cuando el contribuyente enajene los bienes o estos dejen de ser útiles, deducirá en el ejercicio la parte aun no deducida (Anexo A4).

La deducción deberá de actualizarse, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio (Anexo A4).

Mediante decreto publicado el 18 de enero de 2017, se otorga un estímulo fiscal de poder hacer una depreciación inmediata de las inversiones, la cual se otorga a contribuyentes de los títulos II y IV, es decir, comprende a las personas morales y personas físicas cuyos ingresos no excedan de 100 millones en el ejercicio anterior, consistente en efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los artículos 34 y 35 de la esta Ley, los porcentos máximos serán los establecidos mediante decreto para los ejercicios de 2017 y 2018 (Anexo A5).

II.2.3.2 Ajuste anual por inflación

El ajuste anual por inflación consiste en determinar si se ha obtenido un ingreso o una pérdida debido a la inflación, conforme a los créditos que se han otorgado o adquirido, cuando los créditos que se otorgan son mayores a los que se reciben entonces habrá una pérdida debido a que hay una disminución real en el poder adquisitivo por el dinero que estuvo en préstamo y perdió su valor. En cambio, cuando sean mayores las deudas a los créditos otorgados entonces habrá una ganancia debido a que es mayor la cantidad de dinero que se recibió y que perdió su valor, por lo que dicho factor de ajuste anual será considerado un ingreso y deberá acumularse como lo establece el artículo 16 de la LISR.

Conforme al capítulo III del Título II “De las personas morales” en los artículos 44, 45 y 46 de la LISR se determinará al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación, el cual se determina obteniendo el promedio anual de las deudas y de los créditos. (Anexo A3)

- Cuando el saldo promedio anual de las deudas propias sean mayores a los créditos otorgados, la diferencia se multiplicará por el factor de ajuste anual y entonces el ajuste anual por inflación será positivo, por lo tanto, será acumulable. (Anexo A3)
- Cuando los créditos otorgados sean mayores a las deudas recibidas el ajuste anual será negativo por lo que será una deducción.

Las sociedades mercantiles al ser personas morales deberán determinar el ajuste anual por inflación, a excepción de la Sociedad por Acciones Simplificadas, la cual no está obligada a hacerlo.

II.2.4 Pérdidas fiscales

Conforme al artículo 57 de la LISR la pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas, cuando el monto de las deducciones sea mayor a los ingresos. El resultado obtenido se incrementará con la participación de los trabajadores en las utilidades pagada en el ejercicio.

Las pérdidas fiscales podrán disminuirse de las utilidades de ejercicio posteriores hasta por 10 ejercicios hasta agotarlas. Cuando no se disminuya la pérdida en el ejercicio que se pudo hacer, se perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo hacerlo y no lo hizo.

La pérdida fiscal se actualizará multiplicándola por el factor de actualización comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en el que ocurrió la pérdida y hasta el último mes del mismo ejercicio. En el ejercicio en que se aplique se deberá volver a actualizar la pérdida multiplicándola por el factor de actualización desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará.

En el caso de Escisión de sociedades, las pérdidas pendientes de disminuir se dividirán entre la sociedad escidente y las escindidas en la proporción en que sean divididos los inventarios o sus activos fijos.

Las pérdidas no se pueden transmitir ni en caso de fusión, salvo en los casos donde la empresa fusionante realice el mismo giro que la empresa fusionada donde se podrá disminuir la pérdida pendiente de disminuir al momento de la fusión con cargo a la utilidad fiscal siempre que se realice el mismo giro de donde se produjo la pérdida, por lo que es recomendable esperar más de un año si se desea cambiar de giro para no perder la pérdida y en su caso continuar con la empresa que generó la pérdida y no crear una nueva.

II.2.5 Pagos Provisionales

Conforme al artículo 14 de la LISR los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, los cuales se harán a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior.

Los pagos se calcularán usando el coeficiente de utilidad, el cual se obtendrá dividiendo la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente entre los ingresos nominales del mismo ejercicio. En el primer ejercicio no se harán pagos provisionales a falta de coeficiente, tratándose del segundo ejercicio fiscal el primer pago provisional comprenderá el primer, segundo y tercer mes del ejercicio (enero, febrero, marzo), debido a que no se cuenta con el coeficiente hasta el mes de marzo que se hace la declaración, y se considerará el coeficiente de utilidad del primer ejercicio aunque no haya sido de doce meses.

Cuando en el último ejercicio no hubiere coeficiente de utilidad se aplicara el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que hubiera coeficiente sin que dicho ejercicio sea anterior a cinco años a aquel en que deba efectuarse los pagos.

La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad por los ingresos nominales (ingresos sin ajuste anual por inflación) comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes de que se haga el cálculo.

A la utilidad fiscal se le disminuirá en su caso las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 30% sobre la utilidad fiscal pudiéndose acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados anteriormente en el ejercicio, así como las retenciones efectuadas al contribuyente conforme al art 54 de la LISR, como a continuación se ejemplifica el pago provisional:

Tabla II.2 Cálculo de pagos provisionales del ISR.

Ingresos nominales (ingresos acumulables sin el ajuste anual por inflación) comprendidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes de que se haga el cálculo.
(X) Coeficiente de utilidad
(-) Pérdidas fiscales actualizadas de los ejercicios anteriores pendientes de amortizar.
(=) UTILIDAD FISCAL BASE PARA EL PAGO PROVISIONAL
(x) Tasa del impuesto (30%)
(=) Impuesto del periodo
(-) Pagos provisionales efectuados en el ejercicio con anterioridad
(-) Las retenciones que efectúen las instituciones del sistema financiero por pago de intereses.
(=) Impuesto POR ENTERAR EN EL PAGO PROVISIONAL

FUENTE: Elaboración propia

Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor o cuando se trate de la primera declaración que no tenga impuesto a cargo. No se deberá de presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación o se esté en suspensión de actividades.

Para determinar los pagos provisionales no considerarán los ingresos de fuente de riqueza en el extranjero que hayan sido sujetos de retención o que estén sujetos al pago del impuesto en el país donde se encuentren ubicados los establecimientos, en caso de tener que ser acumulados en México se harán hasta la declaración anual.

Los contribuyentes que estimen que el coeficiente de utilidad que deben de aplicar para determinar los pagos provisionales es superior al que corresponden dichos pagos, podrán a partir del segundo semestre solicitar autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales.

II.2.6 Resultado Fiscal.

El resultado fiscal se obtendrá restando a los ingresos acumulables del ejercicio las deducciones autorizadas por el título II del ISR, además de disminuir la participación de los trabajadores en las utilidades y las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal, es decir hasta el mes de marzo.

Las personas morales deberán calcular el ISR aplicando al resultado fiscal la tasa del 30% (artículo 9 LISR).

Tabla II.3 Cálculo del ISR Anual

Totalidad de Ingresos acumulables del ejercicio
(-) Deducciones Autorizadas
(-) PTU pagada en el ejercicio
= Utilidad fiscal de ejercicio
Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de años
(-) anteriores
= Resultado fiscal del ejercicio
(*) Tasa del 30% (Art 9, LISR)
= ISR a pagar del ejercicio

Fuente: Elaboración propia.

II.2.7 Obligaciones fiscales de la Sociedad Anónima.

El artículo 76 de la LISR establece las obligaciones de las Personas Morales, por lo que la Sociedad Anónima tendrá las obligaciones de:

- 1.- Llevar contabilidad conforme al CFF.
- 2.- Expedir comprobantes fiscales.
- 3.- Expedir comprobantes fiscales de los pagos que constituyan ingresos de fuente de riqueza en México de acuerdo al título V de la LISR:
- 4.- Formular un estado de posición financiera y levantar inventarios de existencias al termino del ejercicio.
- 5.- Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio.
- 6.- Presentar a más tardar el 15 de febrero la declaración de préstamos recibidos en el extranjero.

- 7.- Presentar las declaraciones a través de medios electrónicos establecidos por el SAT.
- 8.- Llevar un registro de las operaciones con títulos valor emitidos en serie.
- 9.- Obtener y conservar la documentación comprobatoria de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- 10.- Presentar la declaración e información de las operaciones realizadas con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- 11.- El pago de dividendos se haga mediante cheque nominativo, y proporcionar comprobante fiscal que señale el monto, el ISR retenido, así como si estos provienen de la CUFIN.
- 12.- Considerar los precios de los ingresos y deducciones con partes relacionadas como si fueran partes independientes.
- 13.- Presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año la información de operaciones efectuadas a través de fideicomiso.
- 14.- Llevar un control de inventarios de mercancías.
- 15.- Informar a las autoridades a más tardar el día 17 del mes siguiente de las operaciones monetarias superiores a cien mil pesos.
- 16.- Informar a las autoridades de los préstamos recibidos mayores de 600,000 pesos, dentro de los 15 días posteriores a que fueron recibidos.
- 17.- Los contribuyentes que tengan establecimientos en el extranjero deberán llevar y conservar libros de contabilidad del establecimiento en el extranjero.
- 18.- En caso de distribuir dividendos deberán expedir comprobantes fiscales.
- 19.- En caso de dictaminar sus estados financieros deberán dar a conocer un reporte donde se informe el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

II.2.7.1 Dividendos

Los dividendos son el pago de utilidades que la empresa distribuye a los accionistas, a veces los dividendos se pagan con acciones de la misma empresa, pero generalmente se pagan en efectivo a los accionistas.

Conforme a la LISR en el artículo 10.- “Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa establecida en el artículo 9 de la presente Ley. Para estos efectos, los dividendos o utilidades distribuidos se adicionarán con el ISR que se deba pagar en los términos de este artículo. Para determinar el impuesto que se debe adicionar a los dividendos o utilidades, éstos se deberán multiplicar por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa establecida en el citado artículo 9 de esta Ley”. (Anexo A6)

Tabla II.4 Cálculo de Dividendos.

DIVIDENDOS	1,000,000.00
(x) FACTOR 1.4286	1,428,600.00
(x) TASA ART 9 (30%)	428,600.00
DIVIDENDO A REPARTIR	1,000,000.00

Fuente: Elaboración propia

“Tratándose de la distribución de dividendos o utilidades mediante el aumento de partes sociales o la entrega de acciones de la misma persona moral o cuando se reinviertan en la suscripción y pago del aumento de capital de la misma persona dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución, el dividendo o la utilidad se entenderá percibido en el año de calendario en el que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate...” (Art. 10 LISR)

El ISR pagado por dividendos podrá acreditarse contra el ISR a pagar por la persona moral.

Si se recapitalizan los dividendos dentro de los 30 días siguientes no se consideran dividendos ni se sacan de la CUFIN.

El impuesto se pagará además del impuesto del ejercicio, tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se pagaron los dividendos.

Las personas físicas que reciban los dividendos deberán acumularlos a sus demás ingresos en su declaración anual del ISR. Y podrán acreditar contra el impuesto anual el ISR pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos, siempre que quien efectuó el acreditamiento considere como ingresos acumulable además del dividendo el Impuesto pagado por la sociedad, además debe contar con constancia y el comprobante fiscal emitido por la sociedad que otorgó el dividendo (Art. 140 LISR)

A partir de 2014 se adicionó una tasa del 10% sobre los dividendos distribuidos por las personas morales a las personas físicas en México. Las sociedades estarán obligadas a retener el impuesto y enterarlo conjuntamente con el pago provisional del periodo y este será pago definitivo. (Anexo A6)

Tabla II.5 Cálculo retención de dividendos.

DIVIDENDOS	1,000,000.00
(x) FACTOR 1.4286	1,428,600.00
(x) TASA ART 9. (30%)	428,580.00
DIVIDENDO A REPARTIR	1,000,000.00
RETENCIÓN DEL 10% ISR	100,000.00

Fuente: Elaboración propia

También se consideran dividendos: Los intereses sobre aportaciones a capital conforme al art 123 de la LGSM (intereses mayores al 9% por acciones), los préstamos a los socios a excepción de que el plazo sea menor a 1 año y el interés sea igual o superior al que fije la ley de ingresos, las erogaciones que beneficien a los accionistas (Art. 140 LISR)

No se estará obligado al pago del impuesto por dividendos cuando estos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) (Art 10 LISR).

Conforme al Artículo 76 de la LISR las personas morales tienen las obligaciones de que: El pago de dividendos se haga mediante cheque nominativo, y proporcionar comprobante fiscal que señale el monto, el ISR retenido, así como si estos provienen de la CUFIN.

II.2.7.2 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta

“Las personas morales llevarán una cuenta de utilidad fiscal neta. Esta cuenta se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio, así como con los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residentes en México y con los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes en los términos del décimo párrafo del artículo 177 de esta Ley, y se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades pagados, con las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 78 de esta Ley, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta”. (Art 77. LISR)

No se incluyen los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción y aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución.

Para determinar la utilidad fiscal neta se deberá disminuir, en su caso, de la utilidad fiscal neta la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor 0.4286 (fracción II del artículo 10 LISR).

“El saldo de la cuenta prevista en este artículo que se tenga al último día de cada ejercicio, sin incluir la utilidad fiscal neta del mismo, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate...” (Anexo 7)

Se considera utilidad fiscal neta del ejercicio (UFIN), la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el ISR pagado conforme al artículo 9 de la LISR, el importe de las partidas no deducibles excepto las provisiones y reservas, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU).

Tabla II.6 Determinación de UFIN.

Resultado fiscal del ejercicio
(-) ISR pagado
(-) Partidas no deducibles y la PTU
(-) Montos proporcionales pagados en el extranjero (acreditamientos)
(-) Cantidad que se obtenga de dividir el impuesto acreditado pagado por la distribución de dividendos entre el factor 0.4286
(=) UFIN del ejercicio

Fuente: Elaboración propia

El saldo de la CUFIN aumentará con las utilidades obtenidas en cada ejercicio y se disminuirá con la distribución de utilidades y la capitalización de utilidades. Los saldos negativos se restarán de la CUFIN existente o en los ejercicios siguientes. (Anexo 7)

En caso de fusión o escisión de sociedades el saldo de la CUFIN se dividirá en la proporción en que sea la partición del capital contable.

II.2.7.3 Cuenta de Capital de Aportación

Las personas morales deberán llevar una Cuenta de Capital (CUCA) que se integra con las aportaciones de capital, las primas netas por suscripción de

acciones, y se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen por los socios.

Cuando se reduzca el capital se determinará la utilidad distribuida, conforme a lo siguiente:

“I. Se disminuirá del reembolso por acción, el saldo de la cuenta de capital de aportación por acción que se tenga a la fecha en la que se pague el reembolso...Cuando la utilidad distribuida gravable a que se refiere esta fracción no provenga de la cuenta de utilidad fiscal neta, las personas morales deberán determinar y enterar el impuesto que corresponda aplicando a dicha utilidad la tasa prevista en el artículo 9 de esta Ley. Para estos efectos, el monto de la utilidad distribuida deberá incluir el impuesto sobre la renta que le corresponda a la misma. Para determinar el impuesto que corresponde a dicha utilidad, se multiplicará la misma por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 9 de esta Ley”. (Art 78 LISR)

A continuación se muestra como se calcula la utilidad distribuida gravable:

Tabla II.7 Determinación de la utilidad distribuida gravable.

	Reembolso por acción	2,000.00
(-)	Saldo de la CUCA	<u>625.00</u>
(=)	Utilidad por acción	1,375.00
(X)	Número de acciones por socio	<u>500.00</u>
(=)	Utilidad distribuida total	687,500.00
(-)	CUFIN que le corresponde	<u>500,000.00</u>
(=)	Diferencia Gravable	187,500.00
(X)	Factor 1.4286	<u>267,862.50</u>
(X)	Tasa de ISR del 30% (Art 9)	80,358.75

Fuente: Elaboración propia

Para determinar el monto del saldo de la CUCA por acción, se determinará la utilidad distribuida y se multiplicará por el número de acciones que se reembolsen. El resultado obtenido se disminuirá del saldo que dicha cuenta tenga a la fecha en la que se pagó el reembolso.

Para determinar el monto del saldo de la CUCA por acción se dividirá el saldo de dicha cuenta a la fecha en que se pague el reembolso entre el total de acciones, sin considerar el reembolso.

Conforme a la Fracción II del artículo 78 de la LISR se establece:

Las personas morales que reduzcan su capital, adicionalmente, considerarán dicha reducción como utilidad distribuida hasta por la cantidad que resulte de restar al capital contable según el estado de posición financiera...el saldo de la cuenta de capital de aportación que se tenga a la fecha en que se efectúe la reducción referida cuando éste sea menor. A la cantidad que se obtenga conforme al párrafo anterior se le disminuirá la utilidad distribuida determinada en los términos del segundo párrafo de la fracción I de este artículo. El resultado será la utilidad distribuida gravable para los efectos de esta fracción.

Cuando la utilidad distribuida gravable a que se refiere el párrafo anterior no provenga de la cuenta de utilidad fiscal neta, las personas morales deberán determinar y enterar el impuesto que corresponda a dicha utilidad, aplicando a la misma la tasa prevista en el artículo 9 de esta Ley.

Es decir; El monto de la utilidad distribuida gravable deberá incluir el ISR que le corresponda, por lo que se multiplicará la misma por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa del artículo 9 (30%). Si la utilidad distribuida gravable proviene de la CUFIN se deberá retener el 10% conforme al artículo 10 de la LISR.

El capital contable deberá actualizarse conforme a las Normas de Información Financiera.

El saldo de la CUCA que se tenga al cierre del ejercicio se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el mes de cierre del ejercicio de que se trate. (Anexo 8)

No se considerará para el capital de aportación las reinversiones o la capitalización de utilidades.

CAPÍTULO III: LA SOCIEDAD ANÓNIMA, SUS CARACTERÍSTICAS Y SUS TRANSFORMACIONES JURÍDICAS.

III.1 La Sociedad Anónima

Conforme a la Ley de Sociedades Mercantiles en su capítulo V la Sociedad Anónima se constituirá mínimo con dos socios y sus obligaciones se limitan al pago de su aportaciones, el capital social se divide en acciones representadas por títulos nominativos, las acciones podrán dividirse en varias clases con derechos especiales, las cuales deberán de estipularse en el contrato social donde se estipule el capital social, la distribución de las utilidades se hará en proporción al importe de la acciones.

La venta de acciones se hará por medio de corredor titulado y se emitirán nuevos títulos para substituir los anteriores. Las acciones son indivisibles, cuando haya varios copropietarios se nombrará un representante, las Sociedades anónima tendrán un registro de acciones que contendrán los datos del accionista y sus acciones.

La Asamblea General de accionistas es el órgano supremo de la Sociedad, en los estatutos se podrá establecer que las decisiones tomadas por unanimidad fuera de asamblea tendrán efectos legales iguales a los que hubiera tenido una asamblea siempre que se confirme por escrito.

La convocatoria de asambleas deberá ser mediante el administrador o el consejo de administración, o los comisarios.

“La asamblea de accionistas designa a los miembros del consejo de administración. Los miembros de dicho consejo pueden ser socios o personas extrañas a la sociedad”. (Gujardo Cantú, 1999)

El principal funcionario de la sociedad anónima es el presidente. El secretario tiene a su cargo la elaboración de actas, y el tesorero es el principal funcionario financiero. La vigilancia de la sociedad estará a cargo de uno o varios comisarios.

Las asambleas pueden ser ordinarias o extraordinarias, las cuales serán en el domicilio social salvo causa de fuerza mayor.

La asamblea ordinaria será por lo menos una vez al año, dentro de los cuatro meses siguientes al del cierre del ejercicio social, en ella se discutirá, aprobará o modificará el informe otorgado por los administradores y comisarios, y en su caso se designará al administrador o consejo de administración y a los comisarios.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Las asambleas extraordinarias serán aquellas en que se reúnan para tratar asuntos de prórroga de la duración de la Sociedad, su disolución anticipada, aumentos o reducciones del capital, cambio de objeto, cambio de nacionalidad, la transformación de la Sociedad, en caso de fusión o escisión, la emisión de acciones y bonos, cualquier otra modificación del contrato social y los demás asuntos que la ley exija un quórum especial. Estas asambleas podrán ser en cualquier tiempo.

La convocatoria para las asambleas generales deberá hacerse por medio de la publicación de un aviso en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía con la anticipación que fijen los estatutos, o en su defecto, quince días antes de la fecha señalada para la reunión. Durante todo este tiempo estará a disposición de los accionistas, en las oficinas de la sociedad, el informe a que se refiere el enunciado general del artículo 172; el cual consiste en tener los estados financieros, y los informes hechos por los administradores y un informe de los criterios e información contable.

La convocatoria deberá tener la orden del día y será firmada por quien la lleve a cabo.

La asamblea ordinaria deberá estar representada por lo menos de la mitad del capital social, y las resoluciones serán válidas cuando se tomen por la mayoría de votos.

Las asambleas extraordinarias serán válidas con la representación de por lo menos las tres cuartas partes del capital social y las resoluciones por las acciones que representen la mitad del capital social, salvo que en el contrato social se fije una cantidad mayor a esta.

Las actas de las asambleas generales se asentarán en el libro respectivo y deberán ser firmadas por el administrador y secretario asignado, así como por los comisarios que concurren. Cuando no pueda asentarse se recurrirá ante Fedatario público. Las actas de asambleas extraordinarias serán protocolizadas ante fedatario público e inscritas en el registro público de comercio.

La administración de la Sociedad anónima estará a cargo temporal y revocablemente de uno o varios mandatarios, quienes pueden ser socios o personas externas a la Sociedad. Cuando haya dos o más administradores, estos constituirán el consejo de administración, el presidente del consejo será quien fuera nombrado primeramente, y a falta de este el que le siga en el orden de designación, en caso de empate en votaciones el presidente tendrá el voto de calidad.

El administrador, el consejo de administradores o en su caso la asamblea de accionistas podrán nombrar uno o varios gerentes sean o no accionistas, los cuales podrán conferir poderes en nombre de la Sociedad.

El consejo de administradores podrá nombrar entre sus miembros a delegados para la ejecución de ciertos actos. Dentro de los estatutos podrá establecerse la obligación de los administradores y gerentes de prestar garantía para asegurar las responsabilidades derivadas del desempeño de sus cargos.

La vigilancia de la Sociedad Anónima estará a cargo de uno o varios comisarios, temporales y revocables, los cuales pueden ser socios o personas externas a la Sociedad. No podrán ser comisarios los empleados de la Sociedad, los parientes de los administradores. Dentro de sus facultades y obligaciones están el cerciorarse de la constitución y subsistencia de las garantías que deben otorgar los administradores para asegurar las responsabilidades en caso de que los estatutos así lo establezcan, exigir a los administradores por lo menos un estado de situación financiera y uno de resultados de manera mensual, realizar un examen de las operaciones, documentos y demás evidencias que sea necesaria para efectuar la vigilancia, rendir anualmente ante la asamblea de socios un informe respecto a la información presentada por el consejo de administradores, convocar a asambleas ordinarias y extraordinarias en caso de ser necesario, asistir con voz pero sin voto a todas las reuniones del consejo y a las asambleas de accionistas. En general su función es vigilar la Sociedad.

Las Sociedades Anónimas deberán presentar anualmente bajo la responsabilidad de sus administradores un informe a la Asamblea de accionistas sobre la marcha de la Sociedad, las políticas y criterios contables seguidos para la preparación de la información financiera, estados que demuestran la situación financiera, los resultados del ejercicio, los cambios en la situación financiera, los cambios que integran el patrimonio social, y las notas que consideren pertinentes para aclarar la información que suministren los estados mencionados.

III1.1 La Sociedad Anónima de Capital Variable

Las sociedades de capital variable tuvieron su origen en la ley francés de 1867, con el propósito de suprimir los requisitos respecto a los aumentos del capital social. Los primeros antecedentes en México se encuentran en el código de 1884; en el cual se considera como una especie diferente de sociedad.

El régimen de capital variable se encuentra regulado en la LGSM en sus artículos 213 al 221, también en los artículos 1° y 27 de dicha ley. Debido a que en el artículo primero las sociedades de capital variable no son consideradas una especie distinta de sociedad mercantil, sino una modalidad que pueden adoptar las sociedades para poder modificar el monto del capital social sin la obligación de modificar la escritura constitutiva:

“En la sociedades de capital variable el capital social será susceptible de aumento por aportaciones posteriores de los socios o por la admisión de nuevos socios, y de disminución de dicho capital por retiro parcial o total de aportaciones, sin más formalidades...”. (Art 213, LGSM)

En las Sociedades anónimas de capital variable el capital social podrá aumentarse mediante aportaciones de los accionistas o por la admisión de nuevos socios, ó el capital podrá disminuirse con retiro parcial del capital o con el retiro total de las aportaciones. El contrato constitutivo deberá indicar las estipulaciones para el aumento o disminución del capital de la Sociedad, además de fijar los términos en que deban hacerse las emisiones de acciones.

En la Sociedad anónima el capital mínimo será el que establezca el contrato social, el cual se dividirá en partes sociales que podrá ser de valor y categorías diferentes. Además de establecer el capital mínimo el contrato social establecerá que esté debe de estar completamente suscrito, y que se exhiba en dinero al menos el veinte por ciento del valor de cada acción. Todo aumento o disminución de capital deberá de registrarse en el libro que llevará la Sociedad, el retiro de aportaciones deberá de notificarse antes del último trimestre del ejercicio anual en curso para que surta efectos al fin de dicho ejercicio, de comunicarse después del último trimestre el retiro se hará hasta el fin del ejercicio siguiente.

A la razón social o denominación se le añadirán las palabras “capital variable”, por lo que a la Sociedad anónima se le agregaran las letras “C.V”, después de la abreviatura de S.A. Después de la razón social se le agregara el “S.A de C.V.” indicando que es un Sociedad anónima de capital variable. (Art 215, LGSM)

III.2 Transformaciones de las Sociedades anónimas.

Conforme al Artículo 11 del CFF y el artículo 8-A de la LGSM cuando una Sociedad anónima entre en liquidación, sea fusionada o se escinda, siempre que la escidente desaparezca, el ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha que esto ocurra. En el caso de que una sociedad entre en liquidación o sea fusionada su ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha en que entre en liquidación o se fusione y se considerara que habrá un ejercicio por todo el tiempo en que la Sociedad esté en liquidación.

III.2.1 La fusión

Conforme a la LISR los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de una fusión de Sociedades en la que surja una nueva Sociedad, efectuaran en dicho ejercicio pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la fusión, el coeficiente se calculará considerando de manera conjunta las utilidades o las perdidas y los ingresos de las Sociedades que se fusionan.

La fusión de Sociedades será decidida por cada una de ellas, los acuerdos se inscribirán en el registro público de comercio, cada Sociedad deberá publicar su último balance. La fusión tendrá efectos tres meses después de dicha inscripción, transcurrido este plazo la Sociedad que subsista tomará cargo de los derechos y obligaciones de las Sociedades fusionadas o extintas.

Cuando de la fusión de varias Sociedades surja una distinta, su constitución se sujetara a los principios que rijan el género de dicha Sociedad, las Sociedades anónima podrá adquirir cualquier otro tipo legal mediante la fusión y podrán transformarse en Sociedades de capital variable.

Conforme al artículo 58 de la LISR en los casos de fusión, la Sociedad fusionante sólo podrá disminuir la pérdida fiscal pendiente de disminuir al momento de la fusión, con cargo a la utilidad fiscal correspondiente al mismo giro donde se produjo la pérdida.

En una fusión la sociedad podrá subsistir (Fusión por absorción) o podrá surgir una nueva sociedad a consecuencia de la fusión de varias sociedades. (Art 224, LGSM)

Al haber fusión se incrementan los activos y pasivos con los de las fusionadas, lo que implica el aumento de capital social y esto conlleva una modificación en el acta constitutiva a excepción que sea una sociedad de capital variable.

III.2.2 La Escisión

La escisión se da cuando una Sociedad denominada escidente decide extinguirse o dividirse en dos o más partes, por lo que sus activos, pasivos y capital social, son aportados a otras Sociedades de nueva creación denominadas escindidas. O cuando la escidente no se extingue y aporta parte de sus activos, pasivos y capital social a otras sociedades de nueva creación (Art 228 bis, LGSM).

La escisión solo podrá acordarse por la mayoría exigida para la modificación del contrato social en la asamblea de accionistas, las acciones deben estar completamente pagadas, cada uno de los socios de la Sociedad escidente tendrá una parte proporcionalmente en las Sociedades escindidas, la resolución de la escisión deberá contener: la descripción de los plazos, formas y mecanismos en que los activos, pasivos y capital que serán transferidos, los estados financieros del último ejercicio como mínimo, las obligaciones que adquiere cada Sociedad escindida, los proyectos de estatutos de las Sociedades escindidas.

La resolución de escisión deberá de protocolizarse ante fedatario público, inscribirse en el Registro Público de Comercio. Durante el plazo de 45 días después de la publicación de la escisión los acreedores y socios podrán oponerse a la escisión, el socio o grupo de socios que se oponga a la escisión deberá representar por lo menos el veinte por ciento del capital. Transcurrido dicho plazo y si no se presenta oposición alguna a la escisión, esta surtirá efectos.

Los accionistas que voten en contra de la escisión podrán separarse de la Sociedad y obtener el reembolso de sus acciones.

Para la constitución de las Sociedades escindidas bastará la protocolización de los estatutos y la inscripción ante el registro público del comercio, cuando por la escisión la Sociedad escidente desaparezca deberá solicitar al Registro Público de Comercio la cancelación de la inscripción del contrato social.

Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de Sociedades efectuaran pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la escisión, considerando el coeficiente de utilidad de la Sociedad escidente. La Sociedad escidente considerará los pagos provisionales efectuados antes de la escisión sin que estos se puedan asignar a las Sociedades escindidas.

En caso de escisión las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, se deberán dividir entre la Sociedad escidente y las escindidas, en la proporción en que se dividan los inventarios, las cuentas por cobrar o los activos fijos.

III.2.3 Disolución y Liquidación.

Disuelta la Sociedad, se pondrá en liquidación.

Conforme al Artículo 229 de la LGSM modificado al 24-01-2018, las Sociedades se disuelven:

- I.-Por expiración del término fijado en el contrato social;
- II.-Por imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la Sociedad o por quedar éste consumado;
- III.-Por acuerdo de los socios tomado de conformidad con el contrato social y con la Ley;
- IV.-Porque el número de accionistas llegue a ser inferior al mínimo que esta Ley establece, o porque las partes de interés se reúnan en una sola persona;
- V.-Por la pérdida de las dos terceras partes del capital social.
- VI.-Por resolución judicial o administrativa dictada por los tribunales competentes, conforme a las causales previstas en las leyes aplicables.

La causa de disolución deberá de inscribirse en el Registro Público de Comercio.

La Liquidación estará a cargo de uno o varios liquidadores, quienes serán representantes legales de la Sociedad, y en caso de excederse en los límites de su encargo responderán por dichos actos. A falta de estar estipulado en el contrato social, los liquidadores se nombraran por acuerdo de los socios, en el mismo acto de disolución, el nombramiento deberá inscribirse en el Registro Público de Comercio, hasta entonces los administradores continuaran en el cargo.

Las facultades de los liquidadores salvo las disposiciones del contrato social, los liquidadores serán: Concluir las operaciones sociales que hubieren quedado pendientes al tiempo de la disolución, cobrar lo que se deba a la Sociedad y pagar lo que ella deba, vender los bienes de la Sociedad, liquidar a cada socio su haber social, practicar el balance final de la liquidación que deberá someterse a la discusión y aprobación de los socios, el balance final, una vez aprobado, se depositará en el Registro Público de Comercio y deberá obtener la cancelación de la inscripción del contrato social una vez concluida la liquidación. Los liquidadores mantendrán los papeles y libros de la Sociedad durante diez años después a la fecha en que concluya la liquidación.

En la liquidación de las Sociedades anónimas los liquidadores procederán a la distribución del remante entre los socios siguiendo las siguientes reglas: Indicar en el balance final la parte del haber social de cada socio, publicar el balance en los medios electrónicos establecidos por la Secretaría de Economía, poner a disposición de los accionistas el balance y los libros por 15 días, transcurrido dicho plazo se convocará a la asamblea de socios para aprobación del balance, aprobado el balance los liquidadores procederán a hacer los pagos correspondientes.

Las Sociedades podrán llevar a cabo su disolución y liquidación siempre y cuando:

- I.- Estén conformadas solo por personas físicas,
- II.-No realicen actos ilícitos,
- III.-Hubiere publicado en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía el aviso de inscripción por lo menos 15 días hábiles previos a la fecha de la asamblea mediante la cual se acuerde la disolución,
- IV.-No se encuentre realizando operaciones, ni haya emitido facturas electrónicas durante los últimos dos años,
- V.-Esté al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, laborales y de seguridad social;
- VI.-No posea obligaciones pecuniarias con terceros;
- VII.-Sus representantes legales no se encuentren sujetos a un procedimiento penal por la posible comisión de delitos fiscales o patrimoniales;
- VIII.-No se encuentre en concurso mercantil, y
- IX.-No sea una entidad integrante del sistema financiero, en términos de la legislación especial aplicable.

El procedimiento de liquidación se llevará conforme al artículo 249 Bis de la LGSM, el cual establece lo siguiente:

I.-La totalidad de los socios o accionistas acordarán mediante asamblea la disolución y liquidación de la Sociedad, declarando bajo protesta de decir verdad, que se ubican y cumplen con las condiciones a que se refiere el artículo 249 Bis de esta Ley, y nombrarán al liquidador de entre los socios o accionistas.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Este acuerdo deberá suscribirse por todos los socios o accionistas, constar en acta de disolución y liquidación y publicarse en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía, a más tardar dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación,

II.-Una vez publicado el acuerdo, la Secretaría de Economía verificará que el acta de disolución y liquidación de la Sociedad cumpla con lo establecido en la fracción anterior y, de ser procedente, lo enviará electrónicamente para su inscripción en el Registro Público de Comercio.

III.-Los socios o accionistas entregarán al liquidador todos los bienes, libros y documentos de la Sociedad a más tardar dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación;

IV.-El liquidador llevará a cabo la distribución del remanente del haber social entre los socios o accionistas de forma proporcional a sus aportaciones, si es que lo hubiere en un plazo que no excederá los 45 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación;

V.-Los socios o accionistas entregarán al liquidador los títulos de las acciones a más tardar dentro de los 15 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación;

VI.-Una vez liquidada la Sociedad, el liquidador publicará el balance final de la Sociedad en el sistema electrónico, que en ningún caso podrá exceder a los 60 días hábiles siguientes a la fecha de la asamblea de la disolución y liquidación, y

VII.-La Secretaría de Economía realizará la inscripción de la cancelación del folio de la Sociedad en el Registro Público de Comercio y notificará a la autoridad fiscal correspondiente.

CAPITULO IV: LA SOCIEDAD ANÓNIMA EN ESPAÑA, ANTECEDENTES, CARACTERÍSTICAS, SU CONSTITUCIÓN, REQUISITOS LEGALES, Y SU TRATAMIENTO FISCAL EN CUANTO A ISR.

IV.1 ANTECEDENTES.

Es importante conocer la Sociedad Anónima Española debido a los estrechos lazos históricos y comerciales que se mantienen con México.

En México las Sociedades mercantiles han estado reguladas desde la época de la Colonia con las leyes Españolas; en el siglo XVI con las ordenanzas de Bilbao y las Siete partidas, siendo estas legislaciones el principal antecedente para la actual legislación mexicana.

“En el 2016 España se convierte en el segundo inversionista en México y el primero entre los miembros de la Unión Europea. De acuerdo a los datos de la Secretaría de Economía de México en 2016 las importaciones sumaron 4.456 millones de dólares y las exportaciones 3.281 millones, poniendo la balanza comercial bilateral a favor de España, es decir, se exporta a México un 35% más de lo que México exporta a España”. (Zamora Díaz, Zamora Díaz, Ripoll Feliu, & López Cruz, 2018)

La Ley de Sociedades de capital, es la norma jurídica que regula a las Sociedades de capital en España, la cual fue aprobada el 2 de julio de 2010 mediante el Real Decreto Legislativo 1/2010 y fue modificada el 3 de diciembre de 2014 denominándose Ley 31/2014, en la cual se unifico la normativa existente de Sociedades de capital en España. Anteriormente la Sociedad anónima se regía bajo la ley de Sociedades Anónimas de 1564/1989, la cual fue refutada para su unificación en la Ley 31/2014 de Sociedades de Capital.

En cuanto al tratamiento Fiscal el sistema tributario Español aplica los principios universales de equidad y justicia distributiva: todos los ciudadanos son iguales a la hora de pagar tributos, la contribución de cada individuo depende de su capacidad económica, y solo el estado tiene poder para establecer tributos mediante ley.

Los impuestos en España se componen de:

*Impuestos directos: el ISR de las personas físicas (IRPF), el impuesto sobre Sociedades (IS), el impuesto sobre el patrimonio, el ISR de no residentes, el impuesto sobre sucesiones y donaciones, entre otros.

*Impuestos indirectos: Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (ITPAJD), los impuestos Especiales y el impuesto sobre las primas de seguros, entre otros.

El impuesto más importante es el ISR, en el caso de personas físicas se aplica de forma progresiva; entre más dinero se genere, más impuesto se pagará. El IRPF lo pagan: las personas asalariadas mediante retención de la empresa en la que trabajan de acuerdo a su sueldo y al número de hijos que tengan, los que presten servicios profesionales lo hacen mediante retención sobre los ingresos, los empresarios que trabajan por su cuenta lo hacen a través de declaración trimestralmente, residentes en España que posean bienes en otros países siempre que el patrimonio supere un mínimo, así como las donaciones entre personas y las herencias.

Asimismo las comunidades autónomas y las provincias cobran diversos impuestos locales, los cuales son en beneficio propio.

En cuanto a las Sociedades estas tributan bajo el impuesto sobre Sociedades, el cual es un tributo que grava la renta que obtienen las Sociedades mercantiles y las otras personas jurídicas.

El tipo impositivo es del 25% sobre los beneficios que obtienen las Sociedades mercantiles, en algunas comunidades autónomas Españolas como el País Vasco y Navarra las Sociedades tributan con una tasa del 28% debido a que cuentan con un sistema distinto y autónomo, en el caso de empresas de nueva creación el impuesto es del 15% para el primer periodo impositivo en que obtenga una base imponible positiva y el siguiente.

IV.2 Concepto y características de la Sociedad Anónima Española.

El artículo primero de la Ley de Sociedades Anónimas 1564/1989 se establece: “En la Sociedad Anónima el capital, que estará dividido en acciones, se integrará por las aportaciones de los socios, quienes no responderán personalmente de las deudas sociales”. (Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre)

La Sociedad Anónima Española se encuentra regulada bajo el Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, modificado por la Ley 31/2014, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la ley de Sociedades de Capital, el cual establece en su artículo primero a la Sociedad anónima como una Sociedad de capital, el capital estará dividido en acciones, se integrará por aportaciones de todos los socios, quienes no responderán personalmente de las deudas sociales.

En el artículo 1° de la ley 1/2010, de 2 de julio se establece: “Son sociedades de capital la sociedad de responsabilidad limitada, la sociedad anónima y la sociedad comanditaria por acciones. En la sociedad anónima, el capital, que estará dividido en acciones... se integrará por las aportaciones de todos los socios, quienes no responderán personalmente de las deudas sociales”.

El artículo 4° establece: “El capital social de la Sociedad Anónima no podrá ser inferior a sesenta mil euros y se expresará precisamente en esa moneda”. (Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio)

*Artículo 19. La constitución de las Sociedades.

1. Las Sociedades de capital se constituyen por contrato entre dos o más personas o, en caso de Sociedades unipersonales, por acto unilateral.
2. Las Sociedades Anónimas podrán constituirse también en forma sucesiva por suscripción pública de acciones.

Dentro del Título II se establece la normativa para la constitución de la Sociedad anónima, destacando los artículos:

*Artículo 20. Escritura pública e inscripción registral.- La constitución de las Sociedades de capital exigirá escritura pública, que deberá inscribirse en el Registro Mercantil.

*Artículo 21. Otorgamiento de la escritura de constitución.- La escritura de constitución de las Sociedades de capital deberá ser otorgada por todos los socios fundadores, sean personas físicas o jurídicas, por sí o por medio de representante, quienes habrán de asumir la totalidad de las participaciones sociales o suscribir la totalidad de las acciones.

*Artículo 22. Contenido de la escritura de constitución.

1. En la escritura de constitución de cualquier Sociedad de capital se incluirán, al menos, las siguientes menciones:

a) La identidad del socio o socios.

b) La voluntad de constituir una Sociedad de capital, con elección de un tipo social determinado.

c) Las aportaciones que cada socio realice o, en el caso de las anónimas, se haya obligado a realizar, y la numeración de las participaciones o de las acciones atribuidas a cambio.

d) Los estatutos de la Sociedad.

e) La identidad de la persona o personas que se encarguen inicialmente de la administración y de la representación de la Sociedad.

*Artículo 23. Estatutos sociales.

En los estatutos que han de regir el funcionamiento de las Sociedades de capital se hará constar:

a) La denominación de la Sociedad.

b) El objeto social, determinando las actividades que lo integran.

c) El domicilio social.

d) El capital social, las participaciones o las acciones en que se divida, su valor nominal y su numeración correlativa.

e) El modo o modos de organizar la administración de la Sociedad, el número de administradores o, al menos, el número máximo y el mínimo, así como el plazo de duración del cargo y el sistema de retribución, si la tuvieren.

*Artículo 24. Comienzo de las operaciones.

1. Salvo disposición contraria de los estatutos, las operaciones sociales darán comienzo en la fecha de otorgamiento de la escritura de constitución.

2. Los estatutos no podrán fijar una fecha anterior a la del otorgamiento de la escritura, excepto en el supuesto de transformación.

*Artículo 25. Duración de la Sociedad.-Salvo disposición contraria de los estatutos, la Sociedad tendrá duración indefinida.

*Artículo 26. Ejercicio social.- A falta de disposición estatutaria se entenderá que el ejercicio social termina el treinta y uno de diciembre de cada año.

En España de acuerdo al Artículo 19, anteriormente citado, encontramos que la Sociedad anónima se podrá constituir con un único socio, siendo esta una Sociedad Anónima Unipersonal (S.A.U)

Tabla IV.1 Tipos de empresas en España.

Tipos de empresa	Nº de socios	Capital	Responsabilidad
Empresario Individual (Autónomo)	1	No existe mínimo legal	Ilimitada
Emprendedor de Responsabilidad Limitada	1	No existe mínimo legal	Ilimitada con excepciones
Comunidad de Bienes	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Ilimitada
Sociedad Civil	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Ilimitada
Sociedad Colectiva	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Ilimitada
Sociedad Comanditaria Simple	Mínimo 2	No existe mínimo legal	Ilimitada
Sociedad de Responsabilidad Limitada	Mínimo 1	Mínimo 3.000 euros	Limitada
Sociedad Limitada de Formación Sucesiva	Mínimo 1	No existe mínimo legal	Limitada
Sociedad Limitada Nueva Empresa	Mínimo 1 Máximo 5	Mínimo 3.000 Máximo 120.000	Limitada
Sociedad Anónima	Mínimo 1	Mínimo 60.000 euros	Limitada
Sociedad Comanditaria por acciones	Mínimo 2	Mínimo 60.000 euros	Ilimitada
Sociedad de Responsabilidad Limitada Laboral	Mínimo 2	Mínimo 3.000 euros	Limitada
Sociedad Anónima Laboral	Mínimo 2	Mínimo 60.000 euros	Limitada
Sociedad Cooperativa	Cooperativas 1er grado: Mínimo 3 -Cooperativas 2º grado: 2 cooperativas	Mínimo fijado en los Estatutos	Limitada
Sociedad Cooperativa de Trabajo Asociado	Mínimo 3	Mínimo fijado en los Estatutos	Limitada
Sociedades Profesionales	Mínimo 1	Según la forma social que adopte	Limitada

Fuente: (ipyme.org)

IV.3 REQUISITOS LEGALES Y FISCALES PARA SU CONSTITUCIÓN.

En España Según el directorio central de empresas al 1 de enero de 2017 había 3,279,120 empresas, de las cuales 85,021 empresas son Sociedad Anónima. El 52% de las empresas son personas físicas y el resto son Sociedades mercantiles en sus diferentes formas.

Si una Persona física o jurídica va a iniciar una actividad económica, es necesario que realice ciertos trámites ante la Agencia tributaria y demás dependencias gubernamentales antes de su puesta en marcha.

PROCESO DE CONSTITUCIÓN.

- 1.- Registro Mercantil Central: Certificación negativa del nombre de la Sociedad
- 2.- Agencia Tributaria (AEAT): Número de identificación fiscal
- 3.- Notario: Escritura pública

La escritura de constitución deberá ser otorgada por todos los socios fundadores, sean personas físicas o jurídicas, por sí o por medio de representante, quienes habrán de asumir la totalidad de las participaciones sociales o suscribir la totalidad de las acciones. Contendrá:

- La identidad del socio o socios.
- Voluntad de los otorgantes de fundar una Sociedad anónima.
- Metálico, bienes o derechos que cada socio aporte o se obligue a aportar.
- Cuantía de los gastos de constitución.
- Nombres, apellidos y edad de las personas que se encarguen inicialmente de la administración y representación social o su denominación social, nacionalidad y domicilio.
- Los estatutos que han de regir el funcionamiento de la Sociedad.

4.-La escritura de constitución deberá inscribirse en el Registro Mercantil Provincial.

5.-Consejerías de Hacienda de las Comunidad autónoma: Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados

6.-Registro Mercantil Provincial: Inscripción de la empresa en el Registro

PUESTA EN MARCHA

1.- Agencia Tributaria (AEAT): Alta en el Censo de empresarios, profesionales y retenedores

2.-Agencia Tributaria (AEAT): Impuesto sobre Actividades Económicas (exentas las empresas de nueva creación durante los dos primeros ejercicios)

3.-Tesorería General de la Seguridad Social: Alta de los socios y administradores en los regímenes de la Seguridad Social

4.-Registro Mercantil Provincial: Legalización del Libro de actas, del Libro registro de socios, del Libro-registro de acciones nominativas y del Libro registro de contratos entre el socio único y la Sociedad

5.-Registro Mercantil Provincial: Legalización del Libro Diario y del Libro de Inventarios y Cuentas Anuales

6.-Autoridades de certificación: Obtención de un certificado electrónico Trámites según la actividad

7.- Ayuntamientos: Licencia de actividad

8.-Agencia Española de Protección de Datos: Registro de ficheros de carácter personal Trámites en caso de contratar trabajadores

9.-Tesorería General de la Seguridad Social: Inscripción de la empresa

10.-Tesorería General de la Seguridad Social: Afiliación de trabajadores (en el supuesto de que no estén afiliados)

11.-Tesorería General de la Seguridad Social: Alta de los trabajadores en el Régimen de la Seguridad Social

12.-Servicio Público de Empleo Estatal: Alta de los contratos de trabajo

13.-Consejería de Trabajo de la Comunidad Autónoma: Comunicación de apertura del centro de trabajo.

IV.4 TRATAMIENTO FISCAL EN CUANTO AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

En los sistemas fiscales el gravamen al ISR se divide en dos: el impuesto a las personas físicas y el impuesto a las personas morales (Sociedades), en el caso de México ambos se regulan bajo el ISR, en España es diferente la normativa para cada uno, en el caso de personas físicas se aplica la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El impuesto sobre Sociedades se fundamenta en la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, bajo el Real decreto de Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

“La fiscalidad directa en el ámbito de la actividad económica, desarrollada por las personas jurídicas, se sustancia en el Impuesto sobre Sociedades. Esta figura impositiva constituye un pilar básico de la imposición directa en España junto con el ISR de las Personas Físicas, encontrando ambas figuras su razón de ser en el artículo 31 de la Constitución, que exige la contribución al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente.” (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.)

Para el cálculo del impuesto sobre Sociedades el resultado contable sigue siendo el elemento nuclear de la base imponible y es clave para su determinación.

El artículo primero de la ley de Sociedades del 27/2014, del 27 de noviembre establece: “El Impuesto sobre Sociedades es un tributo de carácter directo y naturaleza personal que grava la renta de las Sociedades y demás entidades jurídicas de acuerdo con las normas de esta Ley”.

“Cuando la renta es obtenida por personas jurídicas (Sociedad, asociación, fundación, etc.) o determinador entes sin personalidad jurídica considerados sujetos pasivos, la obligación de contribuir se lleva a efecto en el sistema tributario español por medio del Impuesto sobre Sociedades”. (Pla vall & Salvador Cifre, 2013)

La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el periodo menos las bases imponibles negativas obtenidas en periodos anteriores. En general la base imponible se determina por estimación directa, este procedimiento de estimación parte del resultado contable de la empresa y se realizan correcciones extracontables para ajustar las diferencias entre el resultado contable y el fiscal para la obtención de la base imponible.

“Artículo 10.- 1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

2. La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta Ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el CC, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

4. En el método de estimación objetiva la base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de los signos, índices o módulos a los sectores de actividad que determine esta Ley”. (Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades.)

“La base imponible puede determinarse por el régimen de estimación directa, o por el de estimación objetiva cuando la propia ley determine su aplicación.

En el régimen de estimación objetiva la base imponible se determina, total o parcialmente mediante índices o módulos a los sectores de actividad que determine la ley. Actualmente este régimen en el impuesto sobre Sociedades solo recibe acogida al régimen especial de tributación de las entidades navieras en función del tonelaje.

"En el régimen de estimación directa, el punto de partida del proceso que conduce a la base imponible es el resultado contable". (Álvarez Argente, 2017)

Como podemos encontrar en la legislación el cálculo para el pago del impuesto sobre Sociedades se basa en la base imponible más los ajustes extracontables, con el resultado se realiza la estimación directa, las tasas para Sociedades son definidas, la general es del 25%, hay otras tasas reducidas dependiendo el tipo de Sociedad, por ejemplo si es de nueva creación.

La estimación objetiva está más enfocada para el cálculo del ISR de las personas físicas que realizan ciertas actividades a las cuales se les aplican tarifas o índices preferenciales de acuerdo a sus actividades, como lo son las agrícolas y ganaderas, las cuales cuentan con ciertos incentivos fiscales.

La estimación directa en Sociedades se estima de acuerdo al siguiente cuadro:

Tabla IV.2 Elemento Tributario en España.

	ELEMENTO TRIBUTARIO
	Base Imponible
menos	Reducciones
igual	Base Liquidable
Por	Tipo de gravamen
igual	Cuota íntegra
menos	Deducciones
igual	Cuota líquida
menos	Pagos a cuenta
igual	Cuota diferencial
Más	Intereses por demora
igual	DEUDA TRIBUTARIA

Fuente: Elaboración propia

Tabla IV.3 Recaudación en España en 2016.

RECAUDACIÓN ESPAÑA	
EJERCICIO 2016	
Sobre la Renta	66.466.000,00
De las Personas Físicas	39.610.000,00
De Sociedades	24.868.000,00
De no Residentes	1.988.000,00

Fuente: elaboración propia

Información obtenida de la agencia tributaria

IV.5 SIMILITUDES Y DIFERENCIAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE MÉXICO Y EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES EN ESPAÑA.

El Artículo de la constitución Mexicana que establece el pago de impuestos es el Artículo 31 fracción IV: “Son obligaciones de los mexicanos Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”.

De igual manera encontramos dentro de la constitución Española en su Artículo 31 la obligación al pago de impuestos, el cual establece en su fracción primera: “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”.

De acuerdo al ISR en España la tasa es de tipo general para grandes y pequeñas empresas siendo del 25%, aunque existen otros tipos según el tipo de Sociedad de que se trate. En México para cualquier tipo de Sociedad mercantil la tasa general es del 30%. Siendo en México el valor impositivo mayor en un 5%, sin embargo, hay que analizar las facilidades que estipula la ley para poder verificar que realmente el importe es mayor.

En 2015 el impuesto sobre Sociedades en España era del 28%, para 2016 este disminuyo a una tasa del 25% para la mayoría de las empresas, incluidas las PYMES, sin embargo, se otorgan facilidades a algunas empresas como lo son las microempresas que hayan mantenido o incrementado su plantilla de trabajadores, a las cuales se les aplicará el 20% para los primeros 300.000 euros de su base imponible y al exceso el 25%.

El art. 29 contempla un tipo de gravamen reducido para las entidades de nueva creación del 15% para el primer año de base imponible positiva y en el siguiente. Se aplicará la tasa del 10% para asociaciones y fundaciones. De igual manera existe una tasa elevada del 30% para las entidades relacionadas con el sector de hidrocarburos, así como a las entidades de crédito y a los resultados extra cooperativos de las cooperativas de crédito y cajas rurales.

En el artículo 29 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades se establece: “1. El tipo general de gravamen para los contribuyentes de este Impuesto será el 25 por ciento”.

En el siguiente cuadro se muestran las diferentes tasas para los diferentes tipos de Sociedades:

Tabla IV.4 Tasa del ISR en España.

	TASA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA ESPAÑA	2014	2015	2016
TIPO GENERAL		30%	28%	25%
Entidades de Crédito		30%	30%	30%
Entidades dedicadas a la exploración, investigación y explotación de yacimientos de hidrocarburos y otras actividades.		35%	33%	30%
Entidades con cifra de negocios menores a 5 millones		25%	25%	25%
Mutuas de seguros generales y mutuas de previsión social		25%	25%	25%
Sociedades garantía recíproca y sociedades de refinanciamiento		25%	25%	25%
Colegios profesionales, cámaras de comercio, sindicatos		25%	25%	25%
Uniones, federaciones, y confederaciones de cooperativas		25%	25%	25%
Entidades de derecho público, puertos y autoridades portuarias		25%	25%	25%
Cooperativas de Crédito y cajas rurales		25%	25%	25%
Entidades sin fines de lucro		10%	10%	10%

Fuente: elaboración propia.

El período impositivo es el lapso de tiempo de la declaración tributaria correspondiente al impuesto, este no puede exceder de los 12 meses, en su caso puede ser inferior a doce meses, este periodo puede coincidir con el año natural o no coincidir con el año natural.

Los plazos para el pago del impuesto no son cerrados para las Sociedades Españolas, ya que estos dependen del año fiscal de la empresa, la mayoría elige el año natural (enero-diciembre), o pueden seguir su propio calendario (de marzo a marzo). El plazo para presentar la declaración es de 25 días naturales siguientes a los 6 meses posteriores a la conclusión del periodo impositivo, dependiendo el propio plazo en función de la fecha que concluya su periodo impositivo, en el caso que sea de acuerdo al año natural este plazo será los 25 primeros días naturales del mes de Julio.

Los sujetos pasivos están obligados a presentar una declaración de autoliquidación e ingresar la deuda tributaria en el lugar y forma determinados por el ministerio de economía y Hacienda bajo el modelo 200 o en su caso el modelo 201. Es posible presentar la declaración a través de internet mediante la firma digital. La agencia tributaria facilita un programa informático denominado PADRE de Sociedades.

Las declaraciones que se presentan son:

*Modelo 200 de la Agencia Tributaria.- Declaración anual del impuesto sobre Sociedades, es obligatorio para todas las empresas, aun si no han llevado a cabo actividades en el ejercicio.

*Modelo 202.- Para solicitar el pago fraccionado del impuesto, si el resultado del modelo 200 fue positivo, se realizará un anticipo del impuesto en octubre, diciembre y abril para pagar el impuesto sobre Sociedades.

*Modelo 220.- Es el formulario que se aplica a los grupos de Sociedades cuando se juntan varias empresas.

De acuerdo al apartado 1 del artículo 40 de la ley del impuesto sobre Sociedades los contribuyentes del impuesto sobre Sociedades, deben efectuar 3 pagos a cuenta de la liquidación del ejercicio, los pagos se deben realizar dentro de los 20 primeros días de los meses de: Abril, octubre y diciembre de cada año.

Los sujetos pasivos del impuesto sobre Sociedades deben llevar la contabilidad de acuerdo al CC y las normas que se rigen. Los libros obligatorios son: Libro Diario, Las cuentas anuales (Balance, cuenta de pérdidas y ganancias, la memoria), Libro de inventarios y el informe de gestión.

A continuación se muestra como se calcula la liquidación del impuesto sobre Sociedades para la presentación del modelo 200:

ESQUEMA DE LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (MODELO 200)
--

± Resultado Contable del ejercicio ± Ajustes Extracontables (correcciones al resultado contable, con efectos fiscales)

BASE IMPONIBLE PREVIA - Bases impositivas negativas de ejercicios anteriores.

BASE IMPONIBLE X Tipo de gravamen (tasa general de 25%)

CUOTA INTEGRAL - Deducciones por doble imposición - Bonificaciones

CUOTA INTEGRAL AJUSTADA POSITIVA - Deducciones por incentivos

CUOTA LIQUIDA POSITIVA - Pagos a cuenta: Retenciones, pagos fraccionados. (Art 40 y 41)

CUOTA DIFERENCIAL + Incremento por pérdida de beneficios, intereses

LIQUIDO A PAGAR O SALDO A FAVOR
--

Las bonificaciones en la cuota se establecen por razones de política económica y están reguladas en los artículos 33 y 34 LIS y en otras leyes especiales. La cuota sobre la que se aplica el porcentaje de bonificación es la cuota íntegra.

Las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores podrán compensarse contra las utilidades de años posteriores, la ley Española se ha modificado pasando de estar limitada la cantidad de años en que puedan acreditarse las pérdidas a no tener limitación. En México la Ley limita la compensación de pérdidas fiscales hasta por 10 años posteriores al ejercicio en que surgió la pérdida fiscal (Art 57. LISR)

Tabla IV.5 Plazo de compensación de bases imponibles en España.

PLAZO DE COMPENSACIÓN DE BASES IMPONIBLES NEGATIVAS			
Año de inicio del Período Impositivo de compensación	2002 a 2011 (Ley 24/2001, art 2.8)	2012 a 2014 (RD-Ley 9/2011, art.91.2º.1)	A PARTIR DE 2015
Años de compensación	15 años	18 años	No caducarán las bases imponibles negativas pendientes

FUENTE: Elaboración propia

IV.6 ESTUDIO COMPARADO MÉXICO-ESPAÑA

“En México la tasa general es del 30% para todas las sociedades mercantiles, las cuales se rigen bajo la ley del ISR, y las cuales se consideran personas morales. Debiendo realizar el pago del ISR de manera mensual a cuenta del impuesto anual el cual deberá declararse tres meses cerrado el ejercicio fiscal, es decir, en marzo del año siguiente”. (Zamora Díaz, Zamora Díaz, Ripoll Feliu, & López Cruz, 2018)

En los últimos años la tasa del ISR para personas morales ha permanecido en 30% en el caso de México, mientras que en España la tasa del ISR ha ido disminuyendo paulatinamente hasta llegar al 25%.

Según datos de Forbes En México hay más de 4 millones de empresas, de las cuales el 99.8% se consideran PyME, aportando más del 42% del PIB y generando el 78% del empleo en el País.

Siendo considerada PYME aquella empresa que tiene menos de 250 empleos e ingresos menores a los 250 millones de pesos; siendo micro empresas la que tienen menos de 10 empleados e ingresos hasta por 4 millones, pequeña empresa

la que cuenta con hasta 50 empleados e ingresos de 4 a 100 millones de pesos, y mediana empresa aquella que tiene de 50 a 250 empleados y sus ingresos no rebasan los 250 millones de pesos. (INEGI, 2018)

Según criterios recomendados por la Unión Europea y la OCDE para fines legales y administrativos, la microempresa es aquella que tiene de 1 a 9 empleados y ventas menores a 2 millones de euros, la pequeña la que cuenta de 10 a 49 empleados y ventas de 2 a 10 millones, la mediana la que tiene de 50 a 249 empleados y ventas entre 50 y 249 millones de euros, y la grande empresa es la que tiene más de 250 empleados y ventas mayores a los 50 millones de euros anuales. (INEGI, 2018)

En España se considera Micro empresa la que su volumen de negocios es menor a los 2 millones de euros, pequeñas las que tienen ingresos entre los 2 millones y los 10 millones de Euros anuales, las medianas empresas son aquellas que su volumen es menor a 50 millones, por lo que las grandes empresas son aquellas que tiene operaciones por más de 50 millones de Euros. Siendo una Pequeña y Mediana empresa (PYME) en España una empresa que tienen ingresos hasta por 50 millones de Euros Anuales y tienen menos de 250 trabajadores. (Ministerio de industria, 2018)

Según el Directorio Central de Empresas al 01 de enero de 2017 había en España 3,279,120 empresas, de las cuales el 99.8% son PYME.

De acuerdo al ISR en España la tasa es de tipo general para grandes y pequeñas empresas siendo del 25%, incluidas las PYMES, sin embargo, se otorgan facilidades a algunas empresas como lo son las microempresas que hayan mantenido o incrementado su plantilla de trabajadores, a las cuales se les aplicará el 20% para los primeros 300.000 euros de su base imponible y al exceso el 25%.

En México para cualquier tipo de Sociedad mercantil la tasa general es del 30%. Siendo en México el valor impositivo mayor en un 5%.

Tabla IV.6 Número de empresas en México y España.

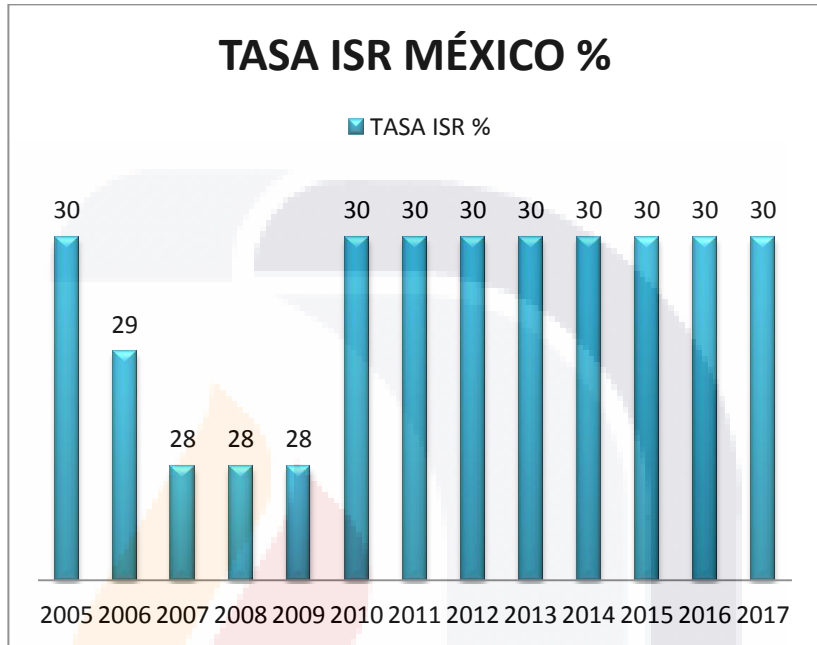
2017	# DE EMPRESAS	% DE PYMES
MÉXICO	4,200,000.00	99.80%
ESPAÑA	3,279,120.00	99.80%

Fuente: Elaboración Propia

En los siguientes cuadros y gráficas se muestran las diferentes tasas que ha habido desde el año 2005 a la fecha en México y España, para así poder analizar cómo han fluctuado a lo largo de los últimos años:

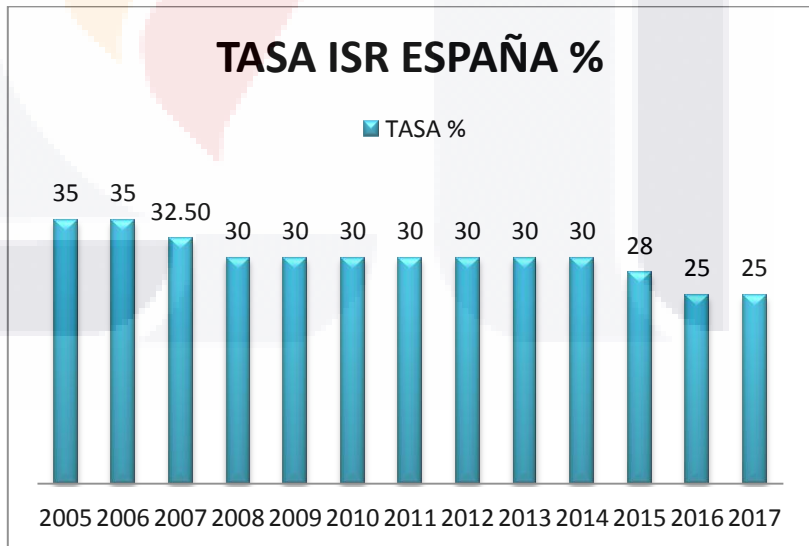
Tabla IV.7 tasas de ISR en los últimos 12 años en México y España.

MÉXICO	TASA
<u>Año</u>	<u>%</u>
2005	30
2006	29
2007	28
2008	28
2009	28
2010	30
2011	30
2012	30
2013	30
2014	30
2015	30
2016	30
2017	30



FUENTE: Elaboración propia

ESPAÑA	TASA
<u>AÑO</u>	<u>%</u>
2005	35
2006	35
2007	32.5
2008	30
2009	30
2010	30
2011	30
2012	30
2013	30
2014	30
2015	28
2016	25
2017	25



FUENTE: Elaboración propia

Después de analizar el ISR en España y el ISR en México, podemos destacar que el impuesto sobre Sociedades es mayor en México a la carga en España, debido al 5% de diferencia en la tasa del ISR.

Para fines de estudio, y de mostrar las diferentes tasas de IVA de manera ilustrativa en este trabajo se hace un breve comparativo de dicho impuesto entre ambos países que son fuente de estudio de este trabajo. El impuesto al valor agregado general en España es mayor al de México en un 5%, aunque se cuenta con tasas reducidas, el siguiente cuadro muestra las diferentes tasas del IVA en ambos países:

Tabla IV.8 Comparativo de tasas de impuestos entre México y España.

TIPOS DE TASA DE IVA EN ESPAÑA		
SUPERREDUCIDO	REDUCIDO	GENERAL
4 %	10 %	21 %

Ley 37/1992 *actualización de tasa el 01/09/2012

TIPOS DE TASA DE IVA EN MEXICO		
SUPERREDUCIDO	REDUCIDO	GENERAL
EXCENTO	0%	16%

Ley de impuesto al valor agregado

DIFERENCIA DE TASA ESPAÑA- MEXICO			
TIPO	TASA ESPAÑA	TASAS MEXICO	DIFERENCIA %
SUPERREDUCIDO	4%	EXCENTO	4%
REDUCIDO	10%	0%	10%
GENERAL	21%	16%	5%

Fuente: elaboración propia

Por conclusión en este estudio comparado México-España, tenemos que la diferencia entre la tasa al ISR de Sociedades es mayor en México en un 5% al de España, y la tasa del IVA en España es mayor en un 4% en la tasa reducida, 10% en la tasa reducida y un 5% en la tasa general en comparación con las tasas en México.

En el caso del ISR este es mayor en México para una Sociedad anónima, pero en el caso del IVA esta es menor en todos sus tipos en México en comparación con España. A continuación se muestran las tasas generales:

Tabla IV.9 Total de tasas de impuestos de México y España.

	ESPAÑA	MÉXICO
Impuesto sobre la renta	25%	30%
Impuesto al valor agregado	21%	16%
TOTAL	46 %	46 %

Fuente: Elaboración propia

“La reforma fiscal de 2014 ha ayudado a una mayor recaudación de impuestos, simplemente de 2007 a 2017 la recaudación de ISR creció casi en un 200%, mientras que para IVA en este periodo aumento en un 100%, esto ha ayudado a solventar la disminución de los ingresos provenientes del petróleo. Sin embargo la OCDE recomienda aumentar la tasa del IVA en México debido a que está por debajo de la Media de los países de América latina”. (Zamora Díaz, Zamora Díaz, Ripoll Feliu, & López Cruz, 2018)

Con este estudio comparado México-España se buscó hacer un breve análisis de las diferentes tasas entre ambos países para así mostrar cómo influyen en el crecimiento de los países y como son fundamentales para la competitividad.

Buscando plasmar en este trabajo el estudio realizado en una estancia de investigación en España que llevo a entender los impuestos de una manera global, y el cual fue publicado en una revista científica.

CAPÍTULO V: LA SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADA EN MÉXICO Y LA SOCIEDAD ANÓNIMA UNIPERSONAL EN ESPAÑA.

V. 1 La Sociedad por Acciones Simplificada “S.A.S”

Por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación se reformo la LGSM el 14 de marzo de 2016, adicionando una séptima especie de Sociedad Mercantil denominada “Sociedad Por Acciones Simplificadas”.

La reforma a la LGSM entró en vigor a los seis meses a partir del día siguiente a su publicación en el DOF, es decir, el 15 de septiembre de 2016, donde se adicionó un capítulo a la Ley reformada, el cual es el Capítulo XIV.- De la Sociedad por Acciones Simplificada; el cual comprende del artículo 260 al 273 de la citada Ley. (Anexo A3)

En el artículo 260 de la LGSM se establece la definición de la SAS:

“La sociedad por acciones simplificada es aquella que se constituye con una o más personas físicas que solamente están obligadas al pago de sus aportaciones representadas en acciones. En ningún caso las personas físicas podrán ser simultáneamente accionistas de otro tipo de sociedad mercantil a que se refieren las fracciones I a VII, del artículo 1o. de esta Ley, si su participación en dichas sociedades mercantiles les permite tener el control de la sociedad o de su administración, en términos del artículo 2, fracción III de la Ley del Mercado de Valores”.

La SAS es la única especie de Sociedad Mercantil que puede constituirse con un ÚNICO socio como lo estipula el artículo 260 antes citado, teniendo la limitante de tener ingresos por un máximo de 5 millones de pesos anuales, en caso de rebasar dicha cantidad la SAS deberá transformarse en otro régimen societario contemplado en la LGSM; dicho monto deberá actualizarse conforme al artículo 17-A del CFF.

“Las S.A.S. se crean con el propósito de dar solución en lo posible a la problemática que existe en nuestro país en lo referente a costos (notariales, derechos, etc.), de tiempo (la duración del trámite), y lo que implica también tomar una decisión importante como con quien asociarse para constituir legalmente una sociedad mercantil en México...”. (Audit & Advisor)

La Sociedad por Acciones Simplificadas podrá constituirse como sociedad de capital variable (Art 1, LGSM) Las sociedades tendrán personalidad jurídica distinta a la de los socios por lo que deberán de inscribirse en el Registro Público de Comercio (Art 2, LGSM).

“Salvo por la sociedad por acciones simplificada, de las utilidades netas de toda sociedad, deberá separarse anualmente el cinco por ciento, como mínimo, para formar el fondo de reserva, hasta que importe la quinta parte del capital social”. (Art 20, LGSM).

La Denominación social se formará libremente, y deberá ser distinta a la de cualquier otra sociedad, y siempre deberá de ser seguida de las palabras “sociedad por Acciones Simplificada” o de su abreviatura: “SAS”. (Art 261, LGSM)

Para proceder a la Constitución de la SAS se estará a lo enumerado en el Artículo 262:

- I. Que haya uno o más accionistas;

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- II. Que el o los accionistas externen su consentimiento para constituir una sociedad por acciones simplificada bajo los estatutos sociales que la Secretaría de Economía ponga a disposición mediante el sistema electrónico de constitución;
 - III. Que alguno de los accionistas cuente con la autorización para el uso de denominación emitida por la Secretaría de Economía, y
 - IV. Que todos los accionistas cuenten con certificado de firma electrónica avanzada vigente reconocido en las reglas generales que emita la Secretaría de Economía conforme a lo dispuesto en el artículo 263 de esta Ley.

En ningún caso se exigirá el requisito de escritura pública, póliza o cualquier otra formalidad adicional, para la constitución de la sociedad por acciones simplificada.

El sistema electrónico estará a cargo de la Secretaría de Economía, mediante el portal “tu empresa” con dirección electrónica: <https://www.gob.mx/tuempresa> en dicha plataforma se hacen los trámites de forma gratuitos, los cuales comprenden: la obtención de la e-firma de la sociedad, la solicitud de la denominación social, el registro ante el Registro Público de Comercio, el registro del RFC, así como poder realizar el alta patronal ante el IMSS.

La Resolución miscelánea en su regla 2.2.10 otorga la facilidad a las SAS de inscribirse al RFC a través del portal tu empresa, y obtener su e-firma para así poder cumplir con lo establecido en los artículos 27 y 17-D del CFF.

Conforme al artículo 263 el procedimiento de constitución se llevará conforme las siguientes bases:

- I. Se abrirá un folio por cada constitución;
- II. El o los accionistas seleccionarán las cláusulas de los estatutos sociales que ponga a disposición la Secretaría de Economía a través del sistema;
- III. Se generará un contrato social de la constitución de la sociedad por acciones simplificada firmado electrónicamente por todos los accionistas, usando el certificado de firma electrónica vigente a que se refiere la fracción IV del artículo 262 de esta Ley, que se entregará de manera digital;
- IV. La Secretaría de Economía verificará que el contrato social de la constitución de la sociedad cumpla con lo dispuesto en el artículo 264 de esta Ley, y de ser procedente lo enviará electrónicamente para su inscripción en el Registro Público de Comercio;

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- V. El sistema generará de manera digital la boleta de inscripción de la sociedad por acciones simplificada en el Registro Público de Comercio;
 - VI. La utilización de fedatarios públicos es optativa;
 - VII. La existencia de la sociedad por acciones simplificada se probará con el contrato social de la constitución de la sociedad y la boleta de inscripción en el Registro Público de Comercio;
 - VIII. Los accionistas que soliciten la constitución de una sociedad por acciones simplificada serán responsables de la existencia y veracidad de la información proporcionada en el sistema. De lo contrario responden por los daños y perjuicios que se pudieran originar, sin perjuicio de las sanciones administrativas o penales a que hubiere lugar, y
 - IX. Las demás que se establezcan en las reglas del sistema electrónico de constitución.

Conforme al artículo 264 de la LGSM los estatutos sociales a que se refiere la fracción II del Art 263 únicamente deberán contener los siguientes requisitos: La denominación, el nombre de los accionistas, el domicilio de los accionistas, el RFC de los accionistas, el correo electrónico de cada uno de los accionistas, el domicilio de la sociedad, la duración de la sociedad, la forma y términos en que los accionistas se obliguen a suscribir y pagar sus acciones, el número, valor nominal y naturaleza de las acciones en que se divide el capital social (todas las acciones deberán pagarse dentro del primer año), el número de votos que tendrá cada uno de los accionistas en virtud de sus acciones, el objeto de la sociedad, y la forma de administración de la sociedad.

Todas las acciones deberán pagarse dentro del término de un año a partir de la fecha en que se inscribió la sociedad en el Registro Público de Comercio (Art 265, LGSM).

El órgano supremo de la SAS será la Asamblea de accionistas y está integrada por todos los accionistas, las resoluciones se tomarán por mayoría de votos, las cuales se registrarán en un libro de registro. Cuando la SAS esté integrada por un solo accionista, éste será el órgano supremo de la sociedad. (Art. 266, LGSM)

“La representación de la sociedad por acciones simplificada estará a cargo de un administrador, función que desempeñará un accionista. Cuando la sociedad por acciones simplificada esté integrada por un solo accionista, éste ejercerá las atribuciones de representación y tendrá el cargo de administrador”. (Art. 267, LGSM)

La Asamblea de accionistas será convocada por el administrador, mediante publicación en los sistemas electrónicos con una antelación de mínimo 5 días hábiles, la toma de decisiones de la Asamblea se regirá conforme a lo establecido en el artículo 268:

- I. Todo accionista tendrá derecho a participar en las decisiones de la sociedad;
- II. Los accionistas tendrán voz y voto, las acciones serán de igual valor y conferirán los mismos derechos;
- III. Cualquier accionista podrá someter asuntos a consideración de la Asamblea, para que sean incluidos en el orden del día, siempre y cuando lo solicite al administrador por escrito o por medios electrónicos, si se acuerda un sistema de información de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 89 del CC;
- IV. El administrador enviará a todos los accionistas el asunto sujeto a votación por escrito o por cualquier medio electrónico si se acuerda un sistema de información de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 89 del Código de Comercio, señalando la fecha para emitir el voto respectivo;
- V. Los accionistas manifestarán su voto sobre los asuntos por escrito o por medios electrónicos si se acuerda un sistema de información de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 89 del CC, ya sea de manera presencial o fuera de asamblea.

La modificación a los estatutos se decidirá por mayoría de votos (Art. 269).

Los contratos celebrados entre el accionista único y la sociedad deberán inscribirse por la sociedad en el sistema electrónico establecido por la Secretaría de Economía conforme a lo dispuesto en el artículo 50 Bis del CC, y también la sociedad deberá publicar cuando se haya suscrito y pagado la totalidad del capital social.

Las controversias deberán solucionarse conforme a lo previsto en el CC (Art 270, LGSM).

Conforme a la LGSM en los artículos 271, 272 y 273 se establece lo siguiente:

-Salvo pacto en contrario, las utilidades se distribuirán en proporción a las acciones de cada accionista.

-El administrador publicará en el sistema electrónico de la Secretaría de Economía, el informe anual sobre la situación financiera de la sociedad conforme a las reglas que emita la Secretaría de Economía de acuerdo con lo dispuesto en

el artículo 263 de esta Ley. La falta de presentación de la situación financiera durante dos ejercicios consecutivos dará lugar a la disolución de la sociedad, sin perjuicio de las responsabilidades en que incurran los accionistas de manera individual.

-Son aplicables a la sociedad por acciones simplificada las disposiciones que en esta Ley regulan a la sociedad anónima así como lo relativo a la fusión, la transformación, escisión, disolución y liquidación de sociedades.

La Secretaría de Economía en su portal de internet denominado “tu empresa” define a la SAS como: “Un nuevo tipo de Sociedad Mercantil para constituir una micro o pequeña empresa vía Internet en un solo día y de forma gratuita. Sólo se necesita la firma electrónica (e. firma) y la autorización de uso de denominación o razón social”. Con esto el gobierno busca disminuir la informalidad simplificando la constitución de micro y pequeñas empresas, creando este nuevo régimen societario el cual puede ser constituido por una sola persona física o varios accionistas, algunas de las facilidades de este nuevo tipo de Sociedad que puede ser unipersonal son

Tabla V.1 Características de la Sociedad por Acciones Simplificadas.

SOCIEDAD POR ACCIONES SIMPLIFICADAS
La responsabilidad de los accionistas queda limitada hasta el monto de sus aportaciones (Art. 260 LGSM)
No se apartar utilidades para fondo de reserva (Art. 20 LGSM)
Deberán calificar como micro y pequeña empresa; ingresos anuales menores a \$5,000,000 de pesos (Art. 260 LGSM)
No están sujetas al requisito de escritura pública o cualquier otra formalidad (Art. 263)
Las modificaciones de los estatutos se realizarán a través de fedatario público (Art. 263 LGSM)
En cualquier momento podrán transformarse en otro régimen Societario (Art. 260 LGSM)
Las utilidades se distribuirán en proporción a las aportaciones (Art. 271 LGSM)
Se establecen obligaciones de transparencia que cumplirán en el Sistema Electrónico de Publicaciones Empresariales (Art 263 LGSM)

Fuente: Elaboración propia con información obtenida de: www.gob.mx/tuempresa

V.1.1 Tratamiento fiscal respecto al Impuesto Sobre la Renta de la SAS.

La Sociedad por Acciones Simplificada al ser una Sociedad Mercantil es una persona moral para efectos fiscales por lo que tributarán conforme al Título II de la LISR (Art 7, LISR). Aun teniendo un solo socio se considera persona moral, aquí la principal ventaja que ofrece este tipo de Sociedad Mercantil al ser la única Sociedad que puede constituirse con un solo socio.

Una sola persona para efectos del ISR tributará como Persona Física, al constituirse una Sociedad Mercantil está tributa como Persona Moral, por lo que al constituir una Sociedad por Acciones Simplificadas “SAS” así esté conformada por un solo accionista está ya es considerada Persona Moral y deberá tributar como tal.

“Conforme a la LISR para 2017, las microempresas del país (personas morales) pueden optar por acumular sus ingresos en el momento en que sean efectivamente percibidos; en este sentido, se les brinda la oportunidad de tributar bajo un nuevo régimen de flujo de efectivo para efectos de la determinación del ISR”. (Pérez Chávez & Fol Olguín, 2017)

¿Cuál es el principal beneficio de la SAS? Al ser considerada Persona Moral la responsabilidad del accionista queda limitada hasta el monto de sus aportaciones (Art. 260, LGSM) a diferencia de tributar como persona física.

Las personas morales están obligadas al pago del ISR (Art 1, LISR), y deberán calcular el ISR aplicando al resultado fiscal la tasa del 30%.

El resultado fiscal se determinará: A los ingresos acumulables se les disminuirán las deducciones autorizadas y la PTU de los trabajadores efectivamente pagada; si se obtiene una utilidad fiscal del ejercicio se les restarán las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar. (Art 9, LISR)

Tabla V.2 Determinación del ISR de la SAS.

Totalidad de Ingresos acumulables del ejercicio
(-) Deducciones Autorizadas
(-) PTU pagada en el ejercicio
= Utilidad fiscal de ejercicio
Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de años anteriores
(-) anteriores
= Resultado fiscal del ejercicio
(* Tasa del 30% (Art 9, LISR)
= ISR a pagar del ejercicio

Fuente: Elaboración propia

V.1.1.1 Estímulo Fiscal de Flujo de Efectivo.

“La LISR para 2017 considera la opción de que se acumulen los ingresos y se determine la base gravable del ISR mediante el sistema de base efectivo y no mediante el sistema de base devengado, como lo establece la LISR para las personas morales del régimen general de ley, con lo cual se busca simplificar y reducir la carga administrativa asociada con el cumplimiento tributario de las empresas con menor capacidad administrativa y permitirles reasignar sus recursos, de manera más eficiente, para mejorar su productividad y hacerlas más competitivas”. (Pérez Chávez & Fol Olguín, 2017)

El 30 de noviembre de 2016 se adicionó el Capítulo VIII al título VII de la “De los estímulos fiscales” LISR, donde en su artículo 196 establece:

“Las personas morales que se encuentren constituidas únicamente por personas físicas, y que tributen en los términos del Título II de esta Ley, cuyos ingresos totales obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de la cantidad de cinco millones de pesos, pagarán el ISR aplicando lo dispuesto en el citado Título II, y podrán optar por lo previsto en este Capítulo”.

“Los contribuyentes señalados en el párrafo anterior que inicien actividades, podrán calcular el impuesto conforme a lo establecido en este Capítulo si estiman que los ingresos del ejercicio fiscal de que se trate no excederán del límite a que dicho párrafo se refiere...”

Las Persona Morales que no podrán aplicar la facilidad del flujo de efectivo de este capítulo son:

I.-Las personas morales cuando uno o varios de sus socios, accionistas o integrantes participen en otras sociedades mercantiles donde tengan el control de la sociedad o de su administración, o cuando sean partes relacionadas en los términos del artículo 90 de esta Ley.

Se entenderá por control, cuando una de las partes tenga sobre la otra el control efectivo o el de su administración, a grado tal, que pueda decidir el momento de reparto o distribución de los ingresos, utilidades o dividendos de ellas, ya sea directamente o por interpósita persona.

II.- Los contribuyentes que realicen actividades a través de fideicomiso o asociación en participación.

III.- Quienes tributen conforme al Capítulo VI, del Título II de esta Ley (Grupos de sociedades).

IV.- Las personas morales cuyos socios, accionistas o integrantes hayan sido socios, accionistas o integrantes de otras personas morales que hayan tributado conforme a este Capítulo.

V.- Los contribuyentes que dejen de aplicar la opción prevista en este Capítulo”.

El estímulo fiscal del capítulo VIII “De la opción de acumulación de Ingresos por Personas Morales”, establece un beneficio fiscal que es de gran impacto para las personas morales que obtengan ingresos menores a \$5,000,000 de pesos anuales y opten por esta opción de hacer el cálculo de acuerdo a los ingresos obtenidos en el periodo, siendo la Sociedad por Acciones Simplificada la principal beneficiada de esta estímulo, ya que es precisamente ese el límite para poder tributar como SAS, por lo que se puede decir que dicho estímulo fue elaborado principalmente para esta especie de Sociedad Mercantil; la cual puede usar este nuevo régimen de flujo de efectivo.

Sin embargo, una Sociedad Anónima puede hacer uso de este estímulo si en el ejercicio anterior no acumuló ingresos mayores a los 5 millones de pesos, o si inicia actividades y estima que sus ingresos no serán mayores a esta cantidad, podrá usar el beneficio del flujo de efectivo y no usar el sistema en base a lo devengado, siempre y cuando reúna los requisitos previamente mencionados en el artículo 196, debiendo presentar un aviso ante el SAT en el que señalen que optan por utilizar la opción del flujo de efectivo, haciendo uso de la facilidad de la

Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) en su Capítulo 3, sección 3.21.6 “De la opción de acumulación de ingresos por personas morales”.

“Las SAS que tributen bajo el nuevo régimen de flujo de efectivo pagaran el ISR conforme al título II de la LISR “De las personas morales”, por tal motivo, acumularán los mismos ingresos de las personas morales a excepción de los ingresos en crédito y del ajuste anual por inflación acumulable...” (Pérez & Fol, 2017)

Como lo define el CINIF (2010) el flujo de efectivo “son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo”. Por lo que aplicando el método del flujo de efectivo se deben acumular únicamente los ingresos realmente percibidos.

V.1.2 De los Ingresos

El artículo 197 de la LISR establece: “los ingresos se consideran acumulables en el momento en que sean efectivamente percibidos”. Los ingresos que se consideran efectivamente percibidos son en:

- Efectivo
- Bienes
- Servicios
- Anticipos, depósitos, ó cualquier otro concepto sin importar el nombre.
- Títulos de crédito emitidos por una persona distinta a quien efectúa el pago.
- Cheques (en la fecha de cobro o transmisión a un tercero)
- Cuando el interés del acreedor quede satisfecho
- Otros conceptos establecidos en el capítulo I “De los Ingresos”

No se considerarán ingresos acumulables lo establecido en el artículo 16 de la LISR:

- Aumentos de capital
- Revaluación de activos o capital
- Apoyos económicos por programas de Gobierno
- Dividendos o utilidades de Personas morales residentes en México.
- El ajuste anual de inflación (SAS)

V.1.3 De las deducciones

Los contribuyentes que opten por aplicar lo dispuesto en este Capítulo, deberán efectuar las deducciones establecidas en el Título II, Capítulo II, Sección I de esta Ley. (Art 198, LISR)

Los contribuyentes podrán aplicar las deducciones establecidas en el Artículo 25 de la LISR, debiendo cumplir los requisitos del Artículo 27 de la LISR. No serán deducciones las establecidas en el Artículo 28, serán deducciones con las limitantes de los artículos 29, 31, 32, 33, 34, 35, 36, 37 y 38 de la LISR; los cuales ya se abordaron en este trabajo en el Capítulo II.2.3 “Deducciones autorizadas” de la Sociedad Anónima.

Conforme al artículo 25 de la LISR los contribuyentes podrán realizar las siguientes deducciones:

- I.- Las devoluciones, descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.
- II.- El costo de lo vendido. (La SAS podrá o no optar por el costo de lo vendido)
- III.- Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
- IV.- Las inversiones.
- V.- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito.
- VI.- Las cuotas pagadas por patrones al IMSS.
- VII.- Los intereses devengados a cargo en el ejercicio sin ajuste alguno.
- VIII.- El ajuste anual por inflación.
- IX.- Los anticipos y los rendimientos que paguen las Sociedades cooperativas y asociaciones civiles a sus miembros, (no aplica para Sociedad anónima).
- X.- Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones y jubilados del personal, complementarias a las establecidas en la ley del seguro social.

La SAS en lugar de aplicar el costo de lo vendido establecido en el Art 39 de la LISR, “deberán deducir la adquisición de mercancías; así como de materias primas, productos semiterminados o terminados que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas, inclusive, en ejercicios posteriores, cuando aún no hayan aplicado dicha deducción”. (Art. 198, LISR)

“No serán deducibles conforme al párrafo anterior, los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, así como los títulos valor que representen la propiedad de bienes...” (Art. 198, LISR)

Para que las deducciones sean deducibles deberán estar efectivamente pagadas en el ejercicio de que se trate conforme al flujo de efectivo que se aplica para este capítulo.

Las personas morales que opten por aplicar lo dispuesto es este capítulo VIII, usando el flujo de efectivo, no tendrán la obligación de determinar al cierre del ejercicio el ajuste anual por inflación a que se refiere el Título II de la LISR respecto a las Personas Morales.

No se podrán deducir los créditos incobrables debido a que no se acumularon al no haber sido pagado y estar en el régimen de flujo de efectivo; por lo que no se puede deducir algo que no se acumuló.

V.1.4 Pagos Provisionales

Art 199.- Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél que corresponda el pago. (Art 14 LISR).

El pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere el título II (obtenidos desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponda el pago) las deducciones autorizadas a que se refiere el título II, y la participación de los trabajadores en las utilidades pagadas en el ejercicio, y, en su caso, se restarán las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores y estén pendientes de disminuir, al resultado que se obtenga se le aplicara la tasa del 30 % establecida en el artículo 9°, (Art 199, LISR). Como se muestra a continuación:

Tabla V.3 Determinación de pagos provisionales de ISR de la SAS.

INGRESOS EFECTIVAMENTE COBRADOS desde el inicio del ejercicio y Hasta el último día del mes de se trate.
(-) Deducciones autorizadas EFECTIVAMENTE EROGADAS desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes del que se trate.
(-) PTU pagada en el ejercicio
(-) Pérdidas fiscales actualizadas de los ejercicios anteriores pendientes de Amortizar.
(=) UTILIDAD FISCAL BASE PARA EL PAGO PROVISIONAL
(x) Tasa del impuesto (30%)
(=) Impuesto del periodo
(-) Pagos provisionales efectuados en el ejercicio con anterioridad
(=) Impuesto POR ENTERAR EN EL PAGO PROVISIONAL

Fuente: Elaboración propia.

Se podrá optar por determinar los pagos provisionales aplicando al ingreso acumulable del periodo el coeficiente de utilidad (Art. 14, LISR). Esta opción no se podrá variar en el ejercicio. (Art. 199 LISR)

Los pagos provisionales se podrán pagar efectuando la opción de utilizar el coeficiente de utilidad (Anexo) (Pérez & Fol, 2017)

Los contribuyentes deberán calcular el impuesto del ejercicio a su cargo en los términos del Título II de la LISR (Art 200, LISR):

Al ISR a cargo del ejercicio se le acreditarán los pagos provisionales efectivamente pagados del ejercicio del que se trate.

El impuesto a cargo se pagará mediante declaración que se presentará dentro de los 3 meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal (Art 9, LISR).

Cuando las personas morales distribuyan a sus accionistas dividendos o utilidades, se estará en los dispuestos en los artículos 10° y 140 de la LISR. (Anexo A6)

Los contribuyentes que dejen de aplicar el estímulo de acumulación de ingresos por personas morales conforme al flujo de efectivo, deberán de cumplir sus obligaciones conforme al título II de las personas morales de la LISR, a partir del ejercicio inmediato posterior a aquel en que decidan dejar dicho estímulo o no cumplan con los requisitos para continuar aplicándolo, utilizarán el coeficiente de utilidad conforme lo marca el artículo 14 de esta ley, utilizando el coeficiente al que corresponda su actividad preponderantemente como lo establece el artículo 58 del CFF.

Debiendo presentar un aviso ante el SAT a más tardar el día 31 de enero del ejercicio inmediato siguiente a aquel que dejen de aplicar lo dispuesto en el capítulo VIII de la LISR.

No se acumularán los ingresos que hayan sido previamente acumulados conforme al artículo 197 de esta ley, de igual manera no se podrán volver a efectuar las deducciones que previamente hayan sido deducidas conforme al flujo de efectivo. (Art 201, LISR).

V.1.5 Obligaciones fiscales de la SAS

Las SAS deberán cumplir con las obligaciones establecidas en el CFF como lo que indican los artículos 27,28, 29 y 30, Así como lo establecido en la LISR en su capítulo IX “De las obligaciones de las Personas Morales”:

Artículo 76.- “Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este Título, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de esta Ley, tendrán las siguientes:

- 1.- Llevar contabilidad conforme al CFF.
- 2.- Expedir comprobantes fiscales.
- 3.- Expedir comprobantes fiscales de los pagos que constituyan ingresos de fuente de riqueza en México de acuerdo al título V de la LISR:
- 4.- Formular un estado de posición financiera y levantar inventarios de existencias al término del ejercicio.
- 5.- Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio.
- 6.- Presentar a más tardar el 15 de febrero la declaración de préstamos recibidos en el extranjero.
- 7.- Presentar las declaraciones a través de medios electrónicos establecidos por el SAT.
- 8.- Llevar un registro de las operaciones con títulos valor emitidos en serie.
- 9.- Obtener y conservar la documentación comprobatoria de operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

- 10.- Presentar la declaración e información de las operaciones realizadas con partes relacionadas residentes en el extranjero.
- 11.- El pago de dividendos se haga mediante cheque nominativo, y proporcionar comprobante fiscal que señale el monto, el ISR retenido, así como si estos provienen de la CUFIN.
- 12.- Considerar los precios de los ingresos y deducciones con partes relacionadas como si fueran partes independientes.
- 13.- Presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año la información de operaciones efectuadas a través de fideicomiso.
- 14.- Llevar un control de inventarios de mercancías.
- 15.- Informar a las autoridades a más tardar el día 17 del mes siguiente de las operaciones monetarias superiores a cien mil pesos.
- 16.- Informar a las autoridades de los préstamos recibidos mayores de 600,000 pesos, dentro de los 15 días posteriores a que fueron recibidos.
- 17.- Los contribuyentes que tengan establecimientos en el extranjero deberán llevar y conservar libros de contabilidad del establecimiento en el extranjero.
- 18.- En caso de distribuir dividendos deberán expedir comprobantes fiscales.
- 19.- En caso de dictaminar sus estados financieros deberán dar a conocer un reporte donde se informe el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

V.2 La Sociedad Anónima unipersonal en España “S.A.U”

Son sociedades de capital la sociedad de responsabilidad limitada, la sociedad anónima y la sociedad comanditaria por acciones. En la sociedad anónima, el capital, que estará dividido en acciones, se integrará por las aportaciones de todos los socios, quienes no responderán personalmente de las deudas sociales. (Art 2, Ley 1/2010)

“El capital social de la sociedad anónima no podrá ser inferior a sesenta mil euros y se expresará precisamente en esa moneda”. (Art 4, Ley 1/2010)

En la Ley de Sociedades de Capital 1/2010 del 2 de julio, en su capítulo III, se establece la Sociedad Unipersonal (SAU); en el artículo 12 se establecen las clases de sociedades de capital unipersonal: “Se entiende por sociedad unipersonal de responsabilidad limitada o anónima:

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- A) La constituida por un único socio, sea persona natural o jurídica.
 - B) La constituida por dos o más socios cuando todas las participaciones o las acciones hayan pasado a ser propiedad de un único socio. Se consideran propiedad del único socio las participaciones sociales o las acciones que pertenezcan a la sociedad unipersonal”. (Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio)

El artículo 13 señala la obligación de hacer constar en escritura pública que se inscribirá en el Registro Mercantil la constitución de una sociedad unipersonal, cuando sea consecuencia de haber pasado a un único socio todas las acciones, o cuando haya un cambio de socio único como consecuencia de transmisión. En la inscripción deberá expresarse la identidad del socio único, y la sociedad deberá expresar su condición de unipersonal en toda su documentación y papelería legal.

Con fundamento en los artículos 15 y 16 de la citada ley, el socio único ejercerá la junta general, sus decisiones se consignarán en el acta bajo su firma o la de su representante, pudiendo ejecutarlas propiamente o través de los administradores de la sociedad unipersonal.

Los contratos celebrados entre el socio y la sociedad deberán constar por escrito y se transcribirán en el libro de actas, quedando como responsable ante la sociedad de las ventajas que se hayan obtenido como consecuencia de dichos contratos por un periodo de dos años a partir de su celebración.

Conforme al artículo 19 la constitución de las sociedades de capital se constituyen por contrato entre dos o más personas o, en caso de sociedades unipersonales, por acto unilateral. “La constitución de las sociedades de capital exigirá escritura pública, que deberá inscribirse en el Registro Mercantil”. (Art 20, Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio)

La principal característica de este tipo de sociedad social es que ahora una única persona, puede constituir una sociedad comercial, específicamente la sociedad anónima unipersonal.

La Sociedad anónima unipersonal permite a una persona separar su patrimonio personal del societario, de esta forma en caso que el negocio genera pérdidas responderá con el capital societario y no con su patrimonio personal. La ley prohíbe que una SAU ya constituida cree una nueva SAU.

V.3 Comparativo de la SAS Mexicana y la SAU Española.

“El concepto de agrupación es inherente al de sociedad. Ni lógica ni jurídicamente es concibe a las sociedades unipersonales, porque, desde un punto de vista lógico, éstas encierran una contradicción, y desde un punto de vista jurídico contravienen a la naturaleza, ya sea bilateral o plurinominal del origen que les da origen. Sin embargo, algunas legislaciones extranjeras admiten la existencia de sociedades mercantiles unipersonales como sustituto de la figura jurídica llamada fundo comercial”. (García Rendón, 2002)

En España la Sociedad Unipersonal fue incorporada en 1995 a la Legislación mediante la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, en el capítulo XI “Sociedad unipersonal de responsabilidad limitada”.

El 16 de septiembre de 2009 fue publicada la Directiva 2009/102/CE del parlamento europeo y del consejo en materia de derecho de sociedades, relativa a las sociedades de responsabilidad limitada de socio único. Siendo la Sociedad de Responsabilidad limitada la primera en establecerse como unipersonal, para posteriormente poder adoptar esta figura la Sociedad Anónima.

La Directiva en su artículo 2 establece: “La sociedad podrá constar de un socio único en el momento de su constitución, así como mediante la concentración de todas sus participaciones en un solo titular (sociedad unipersonal)”. (BOE, 2009)

La primera existencia de la Sociedad Unipersonal en Europa fue en Liechtenstein en 1926, posteriormente en Francia (1977), Alemania (1981), Holanda (1986), Italia (1193), siendo todas esta Sociedades Unipersonales de Responsabilidad Limitada.

En México la Sociedad por Acciones Simplificada, la cual puede ser una Sociedad Unipersonal entro en vigor Por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación se reformo la LGSM el 14 de marzo de 2016, adicionando una séptima especie de Sociedad Mercantil denominada “Sociedad Por Acciones Simplificadas”.

La reforma a la LGSM entro en vigor a los seis meses a partir del día siguiente a su publicación en el DOF, es decir, el 15 de septiembre de 2016, donde se adicionó un capitulo a la Ley reformada, el cual es el Capítulo XIV.- De la Sociedad por Acciones Simplificada.

20 años después de que la Sociedad Unipersonal fuera incorporada a la legislación Española es que en México entró en vigor, es por ello que en este trabajo se hace un estudio comparado para entender las similitudes y diferencias entre este ente jurídico en ambos países.

Es de mencionar que la Sociedad Unipersonal en Latinoamérica lleva muchos años como es el caso de Colombia que desde 1995 apareció en su ordenamiento la empresa Unipersonal de Responsabilidad Limitada (EU), siendo en 2008 que entró en vigor la Sociedad por Acciones Simplificada (SAS). En Argentina la Sociedad Unipersonal entro en vigor en 2015 como Sociedad Anónima Unipersonal (SAU). Y en México fue hasta en 2016 mediante la Sociedad por Acciones Simplificada (SAS).

Tabla V.4 Comparativo de la SAS Mexicana y la SAU Española.

PAÍS	ENTRADA EN VIGOR	NOMBRE DE LA SOCIEDAD	CAPITAL SOCIAL	LEGISLACIÓN
ESPAÑA	02/07/2010	Sociedad Anónima Unipersonal	60,000 Euros	1/2010 de 2 de Julio
MÉXICO	15/09/2016	Sociedad por Acciones Simplificada	No hay un mínimo	LGSM

Fuente: Elaboración propia.

Como se especifica en el cuadro anterior la Sociedad Anónima está regulada en la Ley 1/2010 del 2 de Julio por la que se aprueba la ley de Sociedades de Capital, donde en su artículo 1° se establece que la Sociedad Anónima es una sociedad de capital, y en su artículo 4° se establece que el capital mínimo para su constitución es de 60,000 euros.

El capítulo III de dicha Ley es donde se establece la Sociedad Unipersonal, pudiendo ser esta de responsabilidad limitada o Anónima, siendo la Sociedad Unipersonal Anónima el objeto de estudio, por lo que conforme a Ley la única diferencia con la Sociedad Anónima es el número de socios; la Unipersonal es constituida por un único socio, pero tiene las mismas obligaciones y legislación que la Sociedad Anónima.

El tipo impositivo en España para las sociedades de capital es del 25% sobre los beneficios que obtienen las Sociedades mercantiles, en el caso de empresas de nueva creación el impuesto es del 15% para el primer periodo impositivo en que obtenga una base imponible positiva y el siguiente, siendo este el principal estímulo es la creación de una SAU.

En México en 2016 se modificó la LGSM donde se añadió una nueva especie de Sociedad Mercantil: La única Sociedad que puede ser constituida por un solo socio; La Sociedad por Acciones Simplificada (SAS) en sus artículos del 260 al 273 se regula este nuevo tipo de sociedad mercantil. La principal característica además de su unipersonalidad es la limitante de tener ingresos por 5 millones anuales, además de otorgar facilidades para su constitución, otro de sus estímulos es el poder usar el flujo de efectivo; el cual es usado para tributar por las personas físicas, por lo que es una Sociedad Mercantil que tributa como persona moral pero conserva características de una persona física.

En España la tasa impositiva para la SAU es la establecida para las sociedades de capital el cual es del 25%, en el caso de empresas de nueva creación será del 15% para el primer periodo, siendo esto un gran incentivo para la constitución de sociedades, principalmente de las sociedades unipersonales que están en auge.

En el caso de México la reciente implementación de la sociedad personal otorga la facilidad para su constitución, mas no otorga un estímulo en cuanto a reducir la tasa del ISR donde es del 30% conforme al artículo 9 de la LGSM.

La principal diferencia entre la sociedad Unipersonal Española y Mexicana es la tasa impositiva donde es del 25% y 30% respectivamente, además del capital social requerido, donde en España es de 60,000 euros como mínimo, mientras que en México no se requiere un mínimo para su constitución.

Este estudio comparado sirve como análisis para determinar cómo se encuentra México en comparación con otros países, en este caso en particular se analizó España el cual como se señaló es uno de los mayores socios comerciales de México, en 2016 España fue el segundo inversionista en México, por lo que la carga tributaria así como la estabilidad monetaria conforman un papel fundamental para la inversión extranjera en un país.

Es importante conocer como es la tributación a nivel global, ya que se está en un mundo globalizado, y en este trabajo eso fue lo que se buscó; el poder plasmar la legislación de otro país y compararla con la Mexicana, en específico el ISR y en su caso en concreto la Sociedad Anónima.

V.4 Conclusiones

Hasta hace poco se definía a una Sociedad Mercantil como la unión de dos o más personas para perseguir un fin, siendo jurídicamente un requisito que hubiera dos socios como mínimo para formar una sociedad, teniendo que suscribir cuando menos una acción cada uno de los socios, esto llevaba a buscar una persona que figurara como socio para poder constituir una sociedad, lo que provocaba la existencia de sociedades simuladas, donde un socio era puesto solo para cumplir con la obligación de tener dos socios como mínimo, y el socio mayoritario era quien llevaba a cabo la actividad.

La sociedad unipersonal tiene su origen en la intención de limitar la responsabilidad del empresario individual, de incentivar la creación de actividades económicas sin el temor a arriesgar el patrimonio, además de eliminar la utilización de hombres de paja para constituir una sociedad de capital. Se convierte en un instrumento jurídico para lograr el acceso de los empresarios individuales a la sociedad mercantil.

Siendo la principal ventaja de la Sociedad anónima unipersonal permitir a una persona separar su patrimonio personal del societario, de esta forma en caso de que el negocio genera pérdidas responderá con el capital societario y no con su patrimonio personal. La ley prohíbe que una SAU ya constituida cree una nueva SAU.

En España en 2017 había 3,282,346 empresas de las cuales 85,021 son sociedad Anónima. El 52% son personas físicas y el resto Sociedades Mercantiles. La implementación de las Sociedades Unipersonales conlleva a que las personas Físicas puedan crear su propia Sociedad, limitando de esta manera su responsabilidad haciéndola limitada y de esta manera se protege su patrimonio personal.

En México para 2015 según datos del INEGI había 4,926,000 empresas, de las cuales el 98% son microempresas, siendo esto fundamenta para la creación de las SAS y de esta manera fomentar el desarrollo empresarial a través de las Sociedades Mercantiles.

Las Sociedades Mercantiles Unipersonales son de reciente aprobación a nivel global, donde los países han buscado facilitar la legislación para la creación de sociedades mercantiles que fomenten el desarrollo empresarial, buscando a su vez regular y controlar más las Sociedades que tenían socios “fantasmas” para poder cumplir con la normativa de tener como mínimo dos socios.

La implementación de las sociedades unipersonales da certeza jurídica tanto al gobierno como al contribuyente que tributa conforme a la ley, buscando hacerlo de manera transparente, así como aprovechando los estímulos que se otorgan para poder convertirse en una Sociedad Mercantil.

DISEÑO DE LA INTERVENCIÓN. CAPÍTULO VI: CASO PRÁCTICO

VI.1 Análisis de la información fiscal de la empresa Sociedad Anónima.

La empresa de este caso práctico es un persona moral, la cual es una Sociedad Anónima de Capital Variable que para fines de privacidad denominaremos: “Global SA de CV”, la cual tiene su domicilio fiscal en la Ciudad de Durango, Durango. Fue constituida con fecha de 10 de Julio de 2013, y tiene como actividad económica el “Servicio de protección y custodia mediante el monitoreo de sistemas de alarma”. Siendo esta una de las principales empresas de alarmas y custodia dentro de la Ciudad de Durango.

El Régimen fiscal en el que se encuentra es el “Régimen General de Ley Personas Morales”. El cual tiene las siguientes obligaciones fiscales:

- Entero de retenciones mensuales de ISR por Sueldos y Salarios.
- Declaración informativa de IVA con la anual de ISR.
- Declaración Anual de ISR del ejercicio personas morales.
- Declaración de proveedores de IVA.
- Entero de retenciones de IVA Mensual.
- Pago definitivo mensual de IVA.
- Pago provisional mensual de ISR Personas Morales régimen general.

Estas son las obligaciones establecidas en la cédula de Identificación fiscal de la empresa, sin embargo en el portal del SAT se encuentran además las siguientes obligaciones fiscales:

- Inscripción o alta en el Registro Federal de Contribuyentes
- Expedir comprobantes fiscales
- Llevar contabilidad
- Presentar declaraciones y pagos mensuales y Declaración Anual
- Presentar la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros
- Presentar Declaraciones informativas anuales
- Otras obligaciones
- Mantener actualizados sus datos en el Registro Federal de Contribuyentes

En este trabajo se buscó analizar la empresa desde el aspecto corporativo hasta el aspecto fiscal, haciendo enfoque en el ISR (ISR), buscando aminorar el pago del impuesto mediante una planeación fiscal. Se empezó por el análisis de los pagos provisionales de ISR, los cuales se llevaron a cabo de manera oportuna durante el ejercicio 2017:

Tabla VI.1 Pagos provisionales de la empresa.

Tipo de Declaración	Fecha Presentación	Período
Normal	16/01/2018	Diciembre
Normal	18/12/2017	Noviembre
Normal	16/11/2017	Octubre
Normal	18/10/2017	Septiembre
Normal	14/09/2017	Agosto
Normal	16/08/2017	Julio
Normal	17/07/2017	Junio
Normal	20/06/2017	Mayo
Normal	19/05/2017	Abril
Normal	18/04/2017	Marzo
Normal	28/03/2017	Febrero
Normal	13/02/2017	Enero

Fuente: portal del SAT

La empresa “Global SA de CV” tributa conforme al Título II de la LISR: De las personas Morales. Por lo que conforme al artículo 9 deberá calcular el ISR aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 30% (2017). Adicionalmente se encuentra obligado a realizar las retenciones y entero de conformidad con esta misma LISR 2017 a sus trabajadores, al personal subordinado y a los profesionales independientes de conformidad con el Título IV de esta ley.

Para efectos del Impuesto al Valor Agregado (IVA) este tributa a la tasa general del 16%, debido a que conforme al artículo 1° de la LIVA se está obligado al pago del impuesto al ser una persona moral que en territorio nacional presta servicios independientes y enajena bienes, al igual que está obligado a efectuar la retención del impuesto que se le traslade al ser una persona moral que recibe servicios personales independientes de personas físicas. (No incluye este trabajo la determinación del IVA).

VI.2 Determinación del Impuesto Sobre la Renta.

De acuerdo al artículo 1° de la ley del ISR las personas morales están obligadas al pago del Impuestos sobre la renta.

Conforme al Artículo 14 de la LISR: “Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

- I. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.
- II. La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que se refiere el pago.
- III. Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 9 de esta Ley, sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Los ingresos nominales a que se refiere este artículo serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable”. (Ley del Impuesto sobre la renta, 2014)

La empresa inicia operaciones en 2013, su coeficiente de utilidad del ejercicio anterior (2016) es de 0.1857 El cual se utilizó para los pagos provisionales del ejercicio 2017 presento declaración del ejercicio en marzo de 2017, obteniendo un nuevo coeficiente de 0.2090 aplicable para los meses de abril 2017 a marzo de 2018, no existen pérdidas fiscales por amortizar.

Los pagos se calcularán usando el coeficiente de utilidad, el cual se obtendrá dividiendo la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente entre los ingresos nominales del mismo ejercicio. Tratándose del primer, segundo y tercer mes del ejercicio (enero, febrero, marzo) se utilizará el coeficiente del ejercicio anterior debido a que no se cuenta con el coeficiente del actual ejercicio hasta el

mes de marzo que se hace la declaración, por lo que hasta el mes de abril se utilizara el nuevo coeficiente para efectuar el pago provisional correspondiente.

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 30% sobre la utilidad fiscal pudiéndose acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados anteriormente en el ejercicio, así como las retenciones efectuadas al contribuyente conforme al art 54 de la LISR.

Dichos pagos serán cuenta del impuesto del ejercicio, y deberán hacerse a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

A la utilidad fiscal se le disminuirá en su caso las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de amortizar. En este caso la empresa no ha obtenido pérdidas fiscales desde su constitución.

VI.2.2 Ingresos Acumulables

El artículo 16 del ISR establece que las Personas Morales residentes en el país acumularan la totalidad de sus ingresos, ya sea en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito, o en cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. Así como el ajuste anual por inflación acumulable.

Los Ingresos Acumulables para el ejercicio 2017 de la empresa fueron:

Tabla VI.2 Ingresos Acumulables del Ejercicio

MES	INGRESO	INGRESO ACUMULABLES
ENERO	229,760.00	229,760.00
FEBRERO	370,317.00	600,077.00
MARZO	187,085.00	787,162.00
ABRIL	136,122.00	923,284.00
MAYO	113,433.00	1,036,717.00
JUNIO	461,550.00	1,498,267.00
JULIO	189,295.00	1,687,562.00
AGOSTO	189,089.00	1,876,651.00
SEPTIEMBRE	197,622.00	2,074,273.00
OCTUBRE	218,766.00	2,293,039.00
NOVIEMBRE	204,230.00	2,497,269.00
DICIEMBRE	405,852.00	2,903,121.00

Tabla VI.3 Total de Ingresos Acumulables de la empresa.

INGRESOS TOTALES POR VENTAS	2,903,121
GANANCIA DE VENTA DE ACTIVO FIJO	\$110,000
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN deducible	-27,172
TOTAL DE INGRESOS	2,985,949

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa

INGRESOS

TOTAL DE INGRESOS	2,985,949
-------------------	-----------

No se considerarán ingresos acumulables los que obtenga el contribuyente por aumentos de capital, por pago de las pérdidas por sus accionistas, por primas por la colocación de acciones y tampoco por las revaluaciones de sus activos y capital.

Otro ingreso acumulable será la ganancia de la enajenación de activos fijos y terrenos (Anexo A2), En 2017 se vendió un automóvil Tiida 2011, el cual ya estaba completamente depreciado.

Tabla VI.4 Determinación de la Depreciación Acumulada

M.O.I	Tasa depreciación	Fecha de Adquisición	Fecha de Enajenación	Meses de Uso	Depreciación Acumulada
216,500	25%	01/08/2013	15-12-17	53	216,500

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa

Tabla VI.5 Determinación de la ganancia por enajenación de Activo fijo.

Monto de la enajenación en 2017	\$ 110,000.00	
Monto Original de la Inversión (MOI)		\$ 216,500.00
Depreciación Acumulada a 2017		\$ 216,500.00
Saldo pendiente de deducir		0.00
Valor fiscal del bien a 2017	0.00	
Utilidad en Venta de Activo (Auto)	\$ 110,000.00	

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa

Conforme al Artículo 31 de la LISR las inversiones se podrán deducir hasta el porcentaje máximo autorizado por esta ley sobre el monto original de la inversión. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción correspondiente se efectuará en el porcentaje que represente el número de meses completos en los que el bien se haya utilizado.

Los automóviles tiene un porcentaje máximo del 25%, al haber transcurrido más de 4 años desde su adquisición, el automóvil Tiida se encuentra completamente depreciado, por lo que el valor al que se vendió se considera como una ganancia por enajenación y se deberá acumular a los ingresos los \$110,000 que se obtuvieron por la venta del activo fijo.

VI.2.3 Deducciones

Conforme al artículo 25 de la LISR los contribuyentes podrán realizar las siguientes deducciones:

I.- Las devoluciones, descuentos o bonificaciones que se hagan en el ejercicio.

En este caso empresarial no se obtuvieron devoluciones ya que se presta un servicio, los descuentos otorgados a los clientes se encuentran identificados en la balanza de comprobación.

II.- El costo de lo vendido. (Art. 39 LISR) La empresa no tiene un inventario ya que presta un servicio, en el caso de venta de mercancía estas se compran en el momento en que se van a instalar.

III.- Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones. La empresa generalmente otorga el 15% de descuento por pronto pago, por lo que se registra en los gastos por descuentos.

IV.- Las inversiones. (Anexo A4)

Conforme al Artículo 31 de la LISR las inversiones se podrán deducir hasta el porcentaje máximo autorizado por esta ley sobre el monto original de la inversión. Las inversiones podrán deducirse hasta el porcentaje máximo establecido en ley en los artículos 33, 34, 35 de la LISR.

Los montos establecidos fueron expuestos en este trabajo en el capítulo II.2.3.1 Inversiones.

Mediante decreto publicado el 18 de enero de 2017, se otorga un estímulo fiscal de poder hacer una depreciación inmediata de las inversiones (Anexo A5)

Tabla VI.6 Depreciación histórica de activos.

DETERMINACION DEL CARGO A RESULTA						
ACTIVO	FECHA DE ADQUIS.	M.O.I.	DEPREC. MENSUAL	MESES YA DEPRECIADOS	DEPREC. ACUM.	SALDO POR DEDUCIR
MULTIFUNCIONAL HP 3050 LASEF	28/05/2017	3,442.70	86.07	0	0.00	3,442.70
MULTIFUNCIONAL HP	21/06/2017	1,781.74	44.54	0	0.00	1,781.74
LAPTOP PAVILION	05/04/2016	8,774.12	219.35	8	1,754.82	7,019.30
PC TOUCHSMART HP	05/04/2015	13,792.24	344.81	20	6,896.12	6,896.12
2 Apple Macbook	27/11/2016	28,446.56	711.16	1	711.16	27,735.40
SERVIDOR HP	17/10/2015	263,335.65	6,583.39	14	92,167.48	171,168.17
SERVIDOR HP FEB. 2014	13/02/2014	57,588.51	1,439.71	34	48,950.23	8,638.28
SERVIDOR HP MAR. 2014	04/03/2014	20,100.00	502.50	33	16,582.50	3,517.50
LAPTOP HP Y MONITORES	31/10/2016	145,097.99	3,627.45	2	7,254.90	137,843.09
EQUIPO DE TRANSMISIÓN ABR. 1	29/04/2014	29,980.00	749.50	32	23,984.00	5,996.00
EQUIPO DE TRANSMISIÓN MAY 1	23/05/2014	6,826.72	170.67	31	5,290.71	1,536.01
EQUIPO PERIFÉRICO	10/11/2014	178,568.56	4,464.21	25	111,605.35	66,963.21
EQUIPO PERIFÉRICO 2015	28/01/2015	9,005.19	225.13	23	5,177.98	3,827.21
DISCOS DUROS 2015	19/02/2015	33,569.66	839.24	22	18,463.31	15,106.35
		800,309.64			338,838.57	461,471.07
JETTA NEGRO SPORT 2015	15/02/2015	234,000.00	4,875.00	21	102,375.00	131,625.00
FORD LOBO 2013	16/11/2013	341,000.00	7,104.17	37	262,854.17	78,145.83
ATOS 2010	02/05/2014	84,000.00	1,750.00	31	54,250.00	29,750.00
		234,000.00			102,375.00	131,625.00
SILLON SAN REMO	09/08/2013	4,825.80	40.22	40	1,608.60	3,217.20
4 ESCRITORIOS EJECUTIVOS	15/08/2013	36,800.00	306.67	40	12,266.67	24,533.33
10 SILLAS EJECUTIVAS	20/08/2013	4,600.00	38.33	40	1,533.33	3,066.67
		46,225.80			15,408.60	30,817.20
		1,080,535.44			456,622.17	623,913.27

Tabla VI.7 Depreciación de activos 2017

ACTIVO	TASA DE DEPREC.	MESES DEPREC.	DEPREC. DEL EJERC.	INPC último MES '1/2 MITAD	INPC MES DE ADQS.	FACTOR DE ACTUALIZ.	DEDUCCION DEL EJERC.
EQUIPO DE COMPUTO							
MULTIFUNCIONAL HP 3050 LASE#	30%	7	602.47	127.91200	126.40800	1.0118	609.58
MULTIFUNCIONAL HP	30%	6	267.26	128.71700	127.51300	1.0094	269.77
LAPTOP PAVILION	30%	12	2,632.24	126.40800	119.30200	1.0595	2,788.85
PC TOUCHSMART HP	30%	12	4,137.67	126.40800	116.34500	1.0864	4,495.17
2 Apple Macbook	30%	12	8,533.97	126.40800	121.95300	1.0365	8,845.46
SERVIDOR HP	30%	12	79,000.70	126.40800	117.41000	1.0766	85,052.15
SERVIDOR HP FEB. 2014	30%	6	8,638.28	126.40800	112.79000	1.1207	9,680.92
SERVIDOR HP MAR. 2014	30%	7	3,517.50	126.40800	113.09900	1.1176	3,931.16
LAPTOP HP Y MONITORES	30%	12	43,529.40	126.40800	117.41000	1.0766	46,863.75
EQUIPO DE TRANSMISIÓN ABR. 1	30%	8	5,996.00	126.40800	112.88800	1.1197	6,713.72
EQUIPO DE TRANSMISIÓN MAY 1	30%	12	1,536.01	126.40800	112.52700	1.1233	1,725.40
EQUIPO PERIFÉRICO	30%	12	53,570.57	126.40800	115.49300	1.0945	58,632.99
EQUIPO PERIFÉRICO 2015	30%	12	2,701.56	126.40800	115.95400	1.0901	2,944.97
DISCOS DUROS 2015	30%	12	10,070.90	126.40800	116.12800	1.0885	10,962.17
			224,734.51				243,516.06
EQUIPO DE TRANSPORTE							
JETTA NEGRO SPORT 2015	25%	12	58,500.00	126.41	116.17400	1.08811	63,654.3891
FORD LOBO 2013	25%	11	78,145.83	126.41	102.70700	1.23078	96,180.5407
ATOS 2010	25%	9	15,750.00	126.41	112.52700	1.12337	17,693.1536
			152,395.83				177,528.08
MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA							
SILLON SAN REMO	10%	12	482.58	126.41	108.91800	1.16060	560.0813
4 ESCRITORIOS EJECUTIVOS	10%	12	3,680.00	126.41	108.91800	1.16060	4,271.0002
10 SILLAS EJECUTIVAS	10%	12	460.00	126.41	108.91800	1.16060	533.8750
			4,622.58				5,364.96
		DEPRECIACION	381,752.93			DEPRECIACIÓN	426,409.10

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa

La depreciación fiscal de inversiones es por 426,409.10 para el ejercicio 2017

V.- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito.

En este caso la empresa no presento esta deducción.

VI.- Las cuotas pagadas por patronos al IMSS.

VII.- Los intereses devengados a cargo en el ejercicio sin ajuste alguno. No se presentó deducción por este concepto.

VIII.- El ajuste anual por inflación. (Anexo A3) se presenta más adelante en el capítulo VI.2.5 Ajuste anual por inflación, donde se obtuvo un ajuste deducible por 27,172.

IX.- Los anticipos y los rendimientos que paguen las Sociedades cooperativas y asociaciones civiles a sus miembros, (no aplica para Sociedad anónima).

X.- Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones y jubilados del personal, complementarias a las establecidas en la ley del seguro social. (No hubo deducciones por este precepto)

Conforme al artículo 27 de la LISR las deducciones autorizadas deberán reunir los ciertos requisitos los cuales se encuentran en ley y fueron enunciados y explicados en el presente trabajo en el capítulo: II.2.3 Deducciones Autorizadas.

VI.2.4 Ajuste anual por inflación

Conforme al capítulo III del Título II “De las personas morales” estas determinarán al cierre del ejercicio, el ajuste anual por inflación el cual se determinara obteniendo el promedio anual de sus deudas y de sus créditos. (Anexo A3)

- Cuando las deudas propias sean mayores a los créditos otorgados entonces el ajuste anual por inflación será positivo, por lo tanto, será acumulable.
- Cuando los créditos otorgados sean mayores a las deudas recibidas el ajuste anual será negativo por lo que será una deducción.

Conforme al artículo 44 de la LISR, el Ajuste anual por inflación deberá actualizarse usando el INPC del ejercicio de que se trate entre el INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior (Anexo A3), como a continuación se determina:

Tabla VI.8 Ajuste anual por inflación deducible.

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN DEDUCIBLE		-
	PROMEDIO DE CRÉDITOS (Clientes)	446,834.00
Menos:	PROMEDIO DE DEUDAS (Acreedores)	45,466.64
Igual:	DIFERENCIA	<u>401,367.36</u>
Por:	FACTOR DE AJUSTE	<u>0.0677</u>
	INPC 31/12/2017	<u>130.8130</u>
	INPC 31/12/2016	<u>122.5150</u>
Igual:	AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN DEDUCIBLE	<u><u>-27,172.57</u></u>

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa

Como el promedio anual de los créditos otorgados es mayor al promedio anual de deudas recibidas el resultado del cálculo del ajuste anual por inflación da como resultado una deducción y no un ingreso, por lo que debe disminuirse \$4,450 de los ingresos acumulables para obtener los ingresos nominales.

VI.2.5 Resultado Fiscal.

Conforme al artículo 9 de la LISR el resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I.- Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este el título II “de las deducciones” y la PTU efectivamente pagada en el ejercicio.

II.- A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán las pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores.

Tabla VI.9 Totalidad de Ingresos Acumulables del ejercicio.

	Totalidad de Ingresos acumulables del ejercicio		
(-)	Deducciones Autorizadas		
(-)	PTU pagada en el ejercicio		
=	Utilidad fiscal de ejercicio		
(-)	Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de años anteriores		
=	Resultado fiscal del ejercicio		
(*)	Tasa del 30% (Art 9, LISR)		
=	ISR a pagar del ejercicio		

Fuente: Elaboración propia.

Los ingresos nominales que se obtuvieron en el ejercicio 2017 son los siguientes:

Tabla VI.10 Ingresos nominales del ejercicio 2017.

Ingresos nominales del ejercicio 2017	
<u>Concepto</u>	<u>Cantidad</u>
Ingresos acumulables	3,013,121
(-) Ajuste anual por inflación Deducible	- 27,172.57
(=) Ingresos nominales	2,985,949

Fuente: Elaboración propia.

Tabla VI.11 Determinación de la utilidad fiscal neta.

Conforme a la Balanza correspondiente a 2017 de la empresa “Global SA de CV” (Anexo B2) se obtuvo el siguiente resultado fiscal conforme al artículo 9° de la LISR:

Totalidad de Ingresos acumulables del ejercicio	2,985,949.00
(-) Deduciones Autorizadas	2,315,629.00
(-) PTU pagada en el ejercicio	46,130.00
(=) Utilidad fiscal de ejercicio (Art.9 LISR)	624,190.00
(-) Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de años anteriores	-
= Resultado fiscal del ejercicio	624,190.00
(*) Tasa del 30% (Art 9, LISR)	30%
= ISR a pagar del ejercicio	187,257.00

Fuente: Elaboración propia

Los ingresos nominales del ejercicio son \$2,985,949 pesos a los cuales se le restaron las deducciones autorizadas por la cantidad de \$2,315,629 obteniendo un resultado fiscal de \$624,190.

Tabla VI.12 Determinación del coeficiente de utilidad.

Determinación del coeficiente para pagos provisionales ISR 2018		
	<u>Concepto</u>	<u>Cantidad</u>
	utilidad fiscal	624,190
(/)	Ingresos nominales	2,985,949.00
(=)	Coeficiente de utilidad	0.2090

Fuente: Elaboración propia

El coeficiente de utilidad para el ejercicio 2017 es de .2090, el cual se aplicará para el ejercicio 2018 del mes de abril a marzo de 2019, donde se calculará un nuevo coeficiente de utilidad en caso de resultar utilidad fiscal, como a continuación se determina:

Tabla VI.12 Determinación del coeficiente de utilidad.

DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD		
EMPRESA :	GLOBAL S.A. DE C.V.	
FECHA DE ELABORACIÓN :	25/03/2018	
COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA EJERCICIO SIGUIENTE		2018 Mar-Dic
	CIFRAS DE	2017
INGRESOS ACUMULABLES		3,013,121
		-
AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN DEDUCIBLE		27,172.57
INGRESOS NOMINALES		2,985,949
UTILIDAD FISCAL		624,190
DEDUCCIÓN INMEDIATA		0
COEFICIENTE		.2090

Fuente: Elaboración propia

VI.2.6 Cuenta de Capital de Aportación

Las personas morales deberán llevar una Cuenta de Capital (CUCA) que se integra con las aportaciones de capital, las primas netas por suscripción de acciones, y se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen por los socios.

Para conocer más del cálculo de la CUCA se puede encontrar en el marco teórico de este trabajo en el capítulo II.2.7.3 Cuenta de Capital de Aportación.

-Se adicionan: Las aportaciones de capital y las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas.

-Se disminuye: Por las reducciones de capital.

-No se incluye: La reinversión o capitalización de utilidades o cualquier otro concepto que integre el capital social.

Tabla VI.13 Determinación del capital de Aportación.

Aportaciones de capital
(+) Primas netas por suscripción de acciones
(-) Reducción de capital realizadas
(=) Saldo de la Cuenta de Capital de Aportación

Fuente: Elaboración propia

Conforme al artículo 78 fracción I de la LISR; cuando se reduzca el capital se determinará la utilidad distribuida, conforme a lo siguiente:

“I. Se disminuirá del reembolso por acción, el saldo de la cuenta de capital de aportación por acción que se tenga a la fecha en la que se pague el reembolso...”

Tabla VI.14 Determinación de la utilidad distribuida por acción.

Reembolso por Acción
(-) Saldo de la CUCA por Acción
(=) Utilidad Distribuida

Fuente: Elaboración propia

La utilidad distribuida será la cantidad que resulte de multiplicar la utilidad distribuida por el número de acciones que se reembolsen, la utilidad distribuida podrá provenir de la CUFIN hasta por el saldo de dicha cuenta; la utilidad distribuida que no provenga de la CUFIN será gravada.

El saldo de la CUCA que se tenga al cierre del ejercicio se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el mes de cierre del ejercicio de que se trate (Anexo A8).

La CUCA de la empresa Global ha permanecido igual desde su constitución, ya que no ha habido aumentos de capital ni suscripción de nuevas acciones, tampoco se han reembolsado acciones, solo se ha actualizado el saldo conforme al artículo 78 de la LISR.

Tabla VI.15 Determinación del saldo de la Cuenta de capital de Aportación.

GLOBAL SA DE CV	
Determinación de la Cuenta de Capital de Aportación al 31 de diciembre del 2017	
	2017
Aportaciones de capital constitución de la sociedad	50,000.00
Primas por Suscripción de Acciones	-
Reducción de Capital	-
Saldo de la Cuenta de Capital de Aportación al 2016	58,299.00
Fecha de Actualización	31/12/2017
Última Actualización	30/06/2016
Factor de Actualización	1.0964
Saldo de la Cuenta de Capital Actualizado al mes de diciembre del ejercicio 2017	63,919.02

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa.

VI.2.7 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta

Conforme al Artículo 77 de la LISR las personas morales deberán llevar una Cuenta de Utilidad fiscal neta (CUFIN). Se considera utilidad fiscal neta del ejercicio (UFIN), la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el ISR pagado conforme al artículo 9 de la LISR, el importe de las partidas no deducibles excepto las provisiones y reservas, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas (PTU).

El saldo de la CUFIN aumentará con las utilidades obtenidas en cada ejercicio y se disminuirá con la distribución de utilidades y la capitalización de utilidades. Los saldos negativos se restarán de la CUFIN existente o en los ejercicios siguientes, debiendo actualizarse al final de cada ejercicio o cuando se distribuyan dividendos (Anexo A7)

Tabla VI.16 Determinación de la utilidad fiscal neta del ejercicio.

Resultado fiscal del ejercicio
(-) ISR pagado
(-) Partidas no deducibles y la PTU
(-) Monto determinado conforme al cuarto párrafo del artículo 77
(-) Cantidad que se obtenga de dividir el impuesto acreditado pagado por la distribución de dividendos entre el factor 0.4286
(=) UFIN del ejercicio

FUENTE: Elaboración propia

Conforme al criterio normativo del anexo 7 de la Resolución miscelánea para 2018 A la Utilidad fiscal neta del ejercicio. En su determinación no debe restarse al resultado fiscal del ejercicio la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa. Conforme al criterio normativo del SAT 36/ISR/N.

Debido a que ya se restó la PTU para obtención del resultado fiscal, no se volverá a restar para la determinación de la CUFIN:

Tabla VI.17 Determinación de la CUFIN de la empresa.

Global SA de CV			
DETERMINACIÓN DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA			
EJERCICIO 2014			
	INPC	CUFIN AL 2016	2017
UTILIDAD FISCAL NETA:			
(+) RESULTADO FISCAL		392,721.00	624,190
(-) PTU PAGADA		0	0
(-) ISR		117,816.30	187,257
(-) NO DEDUCIBLES		0.00	0.00
UTILIDAD FISCAL NETA	0.00	274,904.70	436,933
ACTUALIZACIÓN 2017			
INPC dic-17	130.8130		
INPC abr-16	119.3020		
FACTOR DE ACTUALIZACIÓN		1.0964	
CUFIN ACTUALIZADA AL 31 DIC. 2017.		301,406	738,339

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa.

Tratándose de las personas morales que hasta 2013 llevaban CUFIN determinarán el saldo inicial de la CUFIN conforme al procedimiento establecido en la fracción XXV del artículo nueve de las Disposiciones Transitorias de la LISR de 2014, a partir de 2014 se deberá separar la CUFIN de la de años anteriores ya que pagará un impuesto adicional del 10% sobre los dividendos, el cual será definitivo (Art. 140 LISR).

Conforme al artículo 10 de la LISR las personas morales que distribuyan dividendos deberán calcular y enterar el impuesto aplicando a la tasa del artículo 9 (30%).

Los dividendos distribuidos se adicionarán con el ISR que se deba pagar por estos, para determinar el impuesto que se debe adicionar a los dividendos, se deberán multiplicar estos por el factor 1.4286 y al resultado que se obtenga se le deberá aplicar la tasa del 30% conforme al artículo 9 de la LISR. A excepción de los que provengan de la CUFIN. (Anexo A6)

En este caso práctico de la Empresa “Global SA de CV” se distribuyeron todos los dividendos provenientes de la UFIN 2017, por lo que en la CUFIN solo quedo la UFIN correspondiente a 2016, por lo que el cálculo para pago del impuesto quedo de la siguiente manera:

- 1) Cuando se distribuyan dividendos que provengan de la CUFIN:
 - Dividendos pagados
 - (-) Saldo de la CUFIN
 - (=) Dividendos sujetos al pago del impuesto
 - (x) Factor 1.4286
 - (=) Base del impuesto
 - (x) Tasa del ISR (30 %)
 - = ISR de dividendos que no provengan de la CUFIN

Tabla VI.18 Distribución de dividendos provenientes de la CUFIN.

Cuando se distribuyan dividendos que provengan de la CUFIN:	
Dividendos pagados	436,933
(-) Saldo de la CUFIN	738,339.00
<u>(=) Dividendos sujetos al pago del impuesto</u>	0
(=) Dividendos exentos de pago	436,933
SALDO CUFIN A 2018	301,406.00

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa.

Al distribuir dividendos provenientes de la Cuenta de utilidad fiscal neta, los dividendos no causan ISR debido a que la empresa ya pago el impuesto por dicha utilidad, por lo que conforme al artículo 10 y 140 de la LISR, las personas físicas que reciban dividendos deberán acumular a sus demás ingresos los percibidos por dividendos, pudiendo acreditar contra el impuesto que se determine en su declaración anual el ISR pagado por la sociedad, en este año se le pago dividendos al socio principal de la empresa, quedando en la CUFIN la parte proporcional de cada uno de los socios, por lo que se hizo el siguiente cálculo para el pago del socio:

Tabla VI.19 Piramidación de dividendos provenientes de la CUFIN.

Quando se distribuyan dividendos que provengan de la CUFIN:	
Dividendos distribuidos	436,933
(X) Factor de piramidación	1.4286
<u>(=) Monto piramidado</u>	624,202.48
(X) Tasa ISR (30%)	187,260.75
INGRESO GRAVADO	624,193.75
(-) Límite inferior ISR persona física	3b92,841.97
(=)excedente	231,351.78
(X) Tasa sobre excedente Persona Física	30%
(=) Impuesto Marginal	69,405.53
(+) Cuota fija	73,703.41
(=) ISR CAUSADO PERSONA FÍSICA	143,108.94
(-) ISR acreditable pagado por la Persona Moral	187,260.75
(=) ISR a favor	44,151.80
TASA EFECTIVA	23%

FUENTE: Elaboración propia

Debido a que el socio obtuvo dividendos provenientes de la CUFIN no debe de pagar ISR pero si acumularlo sus demás ingresos, piramidandolo y acreditando el ISR pagado por la Empresa, por lo que, obtuvo un saldo a favor de \$44,151.80.

RESULTADOS DE LA INTERVENCIÓN.

VI.3 Estudio Comparado del Impuesto Sobre la Renta.

En este trabajo se llevó a cabo un estudio del ISR en España y en México, haciendo un comparativo de las tasas impositivas en ambos países, por lo que a continuación en el capítulo VI.3.1 se lleva a cabo un estudio comparado con números indicando cuanto se pagaría en cada país, para así poder conocer la diferencia, todo esto basado en la información de la empresa usada para el caso práctico de este trabajo.

En el capítulo VI.3.2 se hace un comparativo para conocer cuánto pagaría de ISR la empresa Global si fuera persona física y cuánto paga siendo persona moral para así determinar la diferencia y poder conocer la diferencia tributaria entre ambas personas jurídicas.

Finalmente en el capítulo VI.3.3 se hace un comparativo para determinar la diferencia entre usar el cálculo convencional de las personas morales que pagan el Impuesto sobre la Renta con el coeficiente de utilidad o cuando se opta por usar el estímulo del flujo de efectivo.

VI.3.1 Estudio Comparado México-España

Por conclusión en este estudio comparado México-España, tenemos que la diferencia entre la tasa al ISR de Sociedades es mayor en México en un 5% al de España:

	ESPAÑA	MÉXICO
Impuesto sobre la renta	25%	30%

Si se parte de la premisa del resultado fiscal el cual fue de \$624,190 se obtiene en México un ISR anual a pagar por \$187,257 pesos aplicando la tasa del 30%, que si formulamos la hipótesis de que en España se obtuvo el mismo resultado fiscal aplicando la tasa del ISR de aquel país la cual sería del 25% resultando un Impuesto a pagar por \$156,047. Resultando una Diferencia entre ambos países por \$31,210 pesos la cual se obtiene por la diferencia del %5 de la tasa impositiva de ISR entre México y España. Cabe señalar que para obtener el resultado fiscal de España se debe determinar conforme a las leyes de aquel país, por lo que para fines prácticos se utiliza la información del resultado fiscal en México para ejemplificar de una manera clara como varía el cálculo cuando varía la tasa impositiva y como esto afecta.

	ESPAÑA	MÉXICO
Impuesto sobre la renta	156,047	187,257

Por lo que conforme a la base imponible de la empresa “Global SA de CV” está pagaría 31,210 pesos menos a una tasa menor en un 5% como lo es en España a diferencia de en México que es del 30%. Cabe destacar que faltaría hacer el cálculo conforme a las leyes españolas, las cuales cuentan con otro tipo de deducciones, pero a simple vista utilizando como base el resultado fiscal determinado en México se nota la diferencia que hay debido a una tasa impositiva mayor en este país.

VI.3.2 Comparación ISR Persona Moral-Persona Física

Las personas físicas calcularán el impuesto del ejercicio restando de los ingresos las deducciones autorizadas que hayan sido efectivamente efectuados, es decir, conforme al flujo de efectivo. A la cantidad que se obtenga se le aplicará una tasa variable y una tarifa, las cuales van incrementando conforme la utilidad aumente. La tasa para personas físicas es incremental y va desde el 1.92% al 35%, a diferencia de las personas morales que tienen una tasa fija del 30%.

Por lo que si la empresa “Global” fuera persona física con el resultado fiscal que obtuvo durante 2017 por \$624,190.00 pagaría el impuesto conforme a la tabla para la tarifa anual de las personas físicas publicada por el SAT que a continuación se muestra:

Tabla VI.20 Tarifa aplicable a personas físicas.

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	5,952.84	0	1.92%
5,952.85	50,524.92	114.29	6.40%
50,524.93	88,793.04	2,966.91	10.88%
88,793.05	103,218.00	7,130.48	16.00%
103,218.01	123,580.20	9,438.47	17.92%
123,580.21	249,243.48	13,087.37	21.36%
249,243.49	392,841.96	39,929.05	23.52%
392,841.97	750,000.00	73,703.41	30.00%
750,000.01	1,000,000.00	180,850.82	32.00%
1,000,000.01	3,000,000.00	260,850.81	34.00%
3,000,000.01	En adelante	940,850.81	35.00%

Fuente: www.sat.gob.mx

Tabla VI.21 Cálculo del Impuesto conforme a las Personas físicas.

RESULTADO FISCAL	624,190.00
(Menos) limite inferior	(-) 392841.97
(=) Base del impuesto	231,348.03
(Por) tasa aplicable (30%)	69,404.41
(Más) Cuota fija	73,703.41
Impuesto a Pagar	143,107.82

Fuente: Elaboración propia

Si la empresa tributará como persona física y no como persona moral esta pagaría \$143,107.82 de impuesto, teniendo una tasa efectiva del 22.92%, es decir mucho menor a la tasa fija del 30% para las persona morales, donde la empresa paga de ISR anual \$187,257.00 por el ejercicio 2017.

Comparativo	PERSONA FÍSICA	PERSONA MORAL
Impuesto sobre la renta 2017	143,108.00	187,257.00

La diferencia entre tributar como persona física y persona moral con un resultado fiscal del ejercicio por \$624,190 pesos es de \$44,149 menos de impuesto para las personas físicas donde se pagaría \$143,108 a diferencia de ser persona moral donde se pagaría \$187,257, ya que conforme a la tabla de tarifas de las personas físicas la tasa impositiva sería menor a la tasa general de las personas morales para este caso práctico.

Por lo que se puede llegar a la conclusión que la tasa efectiva para las personas físicas llega a ser la misma que para las personas morales (30%) cuando el resultado del ejercicio de una persona física supera los \$2,000,000.00 de pesos. Pero si un contribuyente tiene utilidades menores a los dos millones de pesos le es conveniente tributar como persona física para pagar menos ISR, y si sus ingresos son mayores le es conveniente tributar como persona moral, ya que la tarifa anual de personas físicas se puede incrementar hasta una tasa del 35% contra la tasa general del 30% de las personas morales.

VI.3.3 Comparación flujo de efectivo

El 30 de noviembre de 2016 se adicionó el Capítulo VIII al título VII de la “De los estímulos fiscales” LISR, donde en su artículo 196 establece:

“Las personas morales que se encuentren constituidas únicamente por personas físicas, y que tributen en los términos del Título II de esta Ley, cuyos ingresos totales obtenidos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de la cantidad de cinco millones de pesos, pagarán el ISR aplicando lo dispuesto en el citado Título II, y podrán optar por lo previsto en este Capítulo”.

El estímulo fiscal del capítulo VIII “De la opción de acumulación de Ingresos por Personas Morales”, establece un beneficio fiscal que es de gran impacto para las personas morales que obtengan ingresos menores a \$5,000,000 de pesos anuales

y opten por esta opción de hacer el cálculo de acuerdo a los ingresos obtenidos en el periodo.

Desde el ejercicio de 2017 se puede optar por acumular los ingresos conforme al flujo efectivo, siendo este un cálculo parecido al que llevan a cabo la Personas Físicas, ayudando a disminuir la carga administrativa de los contribuyentes. Debido a que las Personas Morales que tributan conforme al Título II de la LISR, determinan el pago del impuesto multiplicando el coeficiente de utilidad por los ingresos facturados sin importan si estos han sido cobrados o no; a diferencia del flujo de efectivo donde se paga sobre los ingresos efectivamente percibidos, pudiendo ser esto fundamental para la continuidad de la empresa, como es el caso de la empresa “Global SA de CV”.

Si la persona Moral inicia o reanuda actividades podrá optar por usar este estímulo siempre y cuando considere que sus ingresos en el año fiscal no superaran los 5 millones de pesos, o en el caso de ser una empresa ya establecida y cumple con los requisitos del estímulo podrá solicitarlo a través de un aviso de actualización de actividades y obligaciones en el portal del SAT.

Para el caso de la empresa “Global” esta cumple con los requisitos por lo que podrá solicitar el cambio de sistema de base devengada al sistema en base al flujo de efectivo, por lo que a continuación se muestra el comparativo en el cálculo del ISR en cada uno de los sistemas para el cálculo del impuesto:

Tabla VI.22 Ingresos acumulables de la Empresa Global 2017.

MES	INGRESO	INGRESO ACUMULABLES
ENERO	229,760.00	229,760.00
FEBRERO	370,317.00	600,077.00
MARZO	187,085.00	787,162.00
ABRIL	136,122.00	923,284.00
MAYO	113,433.00	1,036,717.00
JUNIO	461,550.00	1,498,267.00
JULIO	189,295.00	1,687,562.00
AGOSTO	189,089.00	1,876,651.00
SEPTIEMBRE	197,622.00	2,074,273.00
OCTUBRE	218,766.00	2,293,039.00
NOVIEMBRE	204,230.00	2,497,269.00
DICIEMBRE	405,852.00	2,903,121.00

Fuente: Elaboración propia con información proporcionada por la empresa

La empresa “Global SA de CV” facturó \$2,903,121.00 durante el ejercicio de 2017, sin embargo solo cobró efectivamente 2,456,287, ya que en su cuenta de clientes tiene un saldo deudor por \$446,834,00. Debido a que algunos clientes tienen crédito y no le han pagado, siendo el cliente con la mayor deuda el Gobierno de Durango que adeuda \$440,000.00 pesos.

Conforme a la Balanza correspondiente a 2017 de la empresa “Global SA de CV” (Anexo B2) se obtuvo el siguiente resultado fiscal conforme al artículo 9° de la LISR:

Tabla VI.23 ISR a pagar del ejercicio 2017.

Totalidad de Ingresos acumulables del ejercicio	2,985,949.00
(-) Deducciones Autorizadas	2,315,629.00
(-) PTU pagada en el ejercicio	46,130.00
(=) Utilidad fiscal de ejercicio (Art.9 LISR)	624,190.00
(-) Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de años anteriores	-
= Resultado fiscal del ejercicio	624,190.00
(*) Tasa del 30% (Art 9, LISR)	30%
= ISR a pagar del ejercicio	187,257.00

Fuente: Elaboración propia

Los ingresos nominales del ejercicio son \$2,985,949 pesos a los cuales se le restaron las deducciones autorizadas por la cantidad de \$2,315,629 obteniendo un resultado fiscal de \$624,190, multiplicado por la tasa del 30% nos arroja un ISR a pagar de 187,257.00.

El coeficiente de utilidad para 2018 será de .2090 ($624,190.00 / 2,985,949.00$), pero para el cálculo de los pagos provisionales de 2017 se utilizó el coeficiente de 2016 el cual fue de 0.1857, por lo que se hicieron los siguientes pagos provisionales utilizando el sistema devengado:

Tabla VI.24 ISR a pagar pagos provisionales 2017.

MES	INGRESOS MENSUALES	INGRESOS ACUMULABLES	COEFICIENTE DE UTILIDAD	DETERMINACION DE UTILIDAD	UTILIDAD POR TASA 30% DE ISR	ISR A PAGAR PAGOS PROVISIONALES
ENERO	229,760.00	229,760.00	0.1740	39,978.24	11,993.47	11,993.47
FEBRERO	370,317.00	600,077.00	0.1740	104,413.40	31,324.02	19,330.55
MARZO	187,085.00	787,162.00	0.1740	136,966.19	41,089.86	9,765.84
ABRIL	136,122.00	923,284.00	0.1857	171,453.84	51,436.15	10,346.30
MAYO	113,433.00	1,036,717.00	0.1857	192,518.35	57,755.50	6,319.35
JUNIO	461,550.00	1,498,267.00	0.1857	278,228.18	83,468.45	25,712.95
JULIO	189,295.00	1,687,562.00	0.1857	313,380.26	94,014.08	10,545.62
AGOSTO	189,089.00	1,876,651.00	0.1857	348,494.09	104,548.23	10,534.15
SEPTIEMBRE	197,622.00	2,074,273.00	0.1857	385,192.50	115,557.75	11,009.52
OCTUBRE	218,766.00	2,293,039.00	0.1857	425,817.34	127,745.20	12,187.45
NOVIEMBRE	204,230.00	2,497,269.00	0.1857	463,742.85	139,122.86	11,377.65
DICIEMBRE	405,852.00	2,903,121.00	0.1857	539,109.57	161,732.87	22,610.01
						161,732.87 ISR PAGADO

Fuente: Elaboración propia

La empresa realizó pagos provisionales por \$161,732.87, y el impuesto anual se determinó en \$187,257. Por lo que para la declaración anual deberá pagarse \$25,524.13 de la diferencia entre el pago anual y los pagos provisionales. Siendo la tasa efectiva del 30% sobre el resultado y 6.45% sobre los ingresos totales (187,257/2,903,121). Utilizando el sistema de base devengado.

Usando el estímulo fiscal del flujo de efectivo se determina el impuesto en base a lo realmente percibido y no lo facturado que en su caso son ingresos por \$2,456,287, ya que en su cuenta de clientes tiene un saldo deudor por \$446,834,00, los cuales no han sido percibidos.

Por lo que usando el sistema en base al flujo de efectivo se pagaría el impuesto sobre los ingresos realmente percibidos de \$2,456,287 y no sobre los ingresos totales facturados por \$2,903,121, resultando el ahorro de pagar el impuesto sobre los \$446,834 que no han pagado los clientes, es decir, no se paga el impuesto sobre ingresos que no se han percibido, representando esto un ahorro administrativo y de liquidez para la empresa. Por lo que el cálculo del impuesto quedaría de la siguiente manera:

Tabla VI.25 ISR a pagar pagos provisionales por flujo de efectivo.

MES	INGRESOS MENSUALES	INGRESOS ACUMULABLES	DEDUCCIONES MENSUALES	DEDUCCIONES ACUMULADAS	DETERMINACION DE UTILIDAD	UTILIDAD POR TASA 30% DE ISR	ISR A PAGAR PAGOS PROVISIONALES
ENERO	229,760.00	229,760.00	203,554.0000	203,554.0000	26,206.00	7,861.80	7,861.80
FEBRERO	270,317.00	500,077.00	239,458.0000	443,012.0000	57,065.00	17,119.50	9,257.70
MARZO	187,085.00	687,162.00	182,547.0000	625,559.0000	61,603.00	18,480.90	1,361.40
ABRIL	136,122.00	823,284.00	126,987.0000	752,546.0000	70,738.00	21,221.40	2,740.50
MAYO	113,433.00	936,717.00	136,793.0000	889,339.0000	47,378.00	14,213.40	- 7,008.00
JUNIO	286,842.00	1,223,559.00	285,965.0000	1,175,304.0000	48,255.00	14,476.50	263.10
JULIO	186,295.00	1,409,854.00	175,368.0000	1,350,672.0000	59,182.00	17,754.60	3,278.10
AGOSTO	189,089.00	1,598,943.00	185,478.0000	1,536,150.0000	62,793.00	18,837.90	1,083.30
SEPTIEMBRE	197,622.00	1,796,565.00	189,567.0000	1,725,717.0000	70,848.00	21,254.40	2,416.50
OCTUBRE	218,766.00	2,015,331.00	209,584.0000	1,935,301.0000	80,030.00	24,009.00	2,754.60
NOVIEMBRE	204,230.00	2,219,561.00	195,874.0000	2,131,175.0000	88,386.00	26,515.80	2,506.80
DICIEMBRE	236,726.00	2,456,287.00	230,584.0000	2,361,759.0000	94,528.00	28,358.40	1,842.60
						ISR A PAGAR	28,358.40

Utilizando el sistema de flujo de efectivo la empresa pagaría solamente \$28,358.40 pesos de ISR anual:

Tabla VI.26 ISR a pagar del ejercicio por flujo de efectivo.

Totalidad de Ingresos acumulables del ejercicio	2,456,287
(-) Deducciones Autorizadas	2,315,629.00
(-) PTU pagada en el ejercicio	46,130.00
(=) Utilidad fiscal de ejercicio (Art.9 LISR)	94,528
(-) Pérdidas fiscales pendientes de aplicar de años anteriores	-
= Resultado fiscal del ejercicio	94,528
(*) Tasa del 30% (Art 9, LISR)	30%
= ISR a pagar del ejercicio	28,358.40

Fuente: Elaboración propia con información de la empresa

Se podrá optar por determinar los pagos provisionales aplicando al ingreso acumulable del periodo el coeficiente de utilidad (Art. 14, LISR). Esta opción no se podrá variar en el ejercicio. Siendo esto no viable para la empresa que utiliza el flujo de efectivo debido a que el coeficiente es de 18.57 % para 2017. Resultando mejor aplicar el flujo de efectivo y disminuir el total de los egresos efectivamente erogados.

Por lo que mediante este ejercicio se concluyó la factibilidad de cambiar el sistema de determinación del ISR al estímulo de flujo de efectivo. Debido a que el pago del Impuesto por Ingresos no percibidos por la empresa representan un gasto administrativo que disminuye la liquidez de la empresa y pone en riesgo su continuidad debido a la obligación de desembolsar una fuerte cantidad de dinero para el pago del impuesto, dinero con el cual no se cuenta ya que no se han percibido \$446,834 pesos, por los cuales ya se está pagando el ISR.

Tabla VI.27 Comparativo de ISR a pagar por flujo de efectivo.

PERSONA MORAL	Sistema devengado	Sistema de flujo de efectivo
Impuesto sobre la renta a pagar 2017	\$187,257.00	\$28,358.00

A diferencia de utilizar el sistema devengado donde el pago sería de \$187,257, en el sistema de flujo de efectivo la carga tributaria sería por \$28,358, representando un ahorro para la empresa de \$158,899 pesos del ISR, es decir, de un 84.85% mismos que serían debido al pago del impuesto por los ingresos no percibidos y si facturados de \$446,834 de los clientes que no han pagado las facturas.

EVALUACIÓN DE LA INTERVENCIÓN.

En este trabajo se llevó a cabo un amplio análisis de toda la legislación vigente para el estudio de caso, donde antes de hacer cálculos se plasmó toda la información y leyes, para de esta manera hacer una amplia interpretación que llevará al cálculo del ISR de una manera correcta.

Se hizo un análisis de la información financiera de la empresa denominada “Global SA de CV” Para la determinación del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2017, considerando los ingresos acumulables, las deducciones, el ajuste anual por inflación, para así obtener el resultado fiscal; el cual sirvió para el cálculo de la CUCA y la CUFIN.

Con el estudio práctico se logró explicar la legislación para después plasmarla en la empresa, donde se llevó a cabo el cálculo del ISR de la empresa en cada una de las situaciones presentadas, para así entender cómo se obtiene el impuesto en cada uno de los casos presentados y finalmente concluir cuál de ellos es el mejor para tributar.

Con toda la información recabada y plasmada en la empresa se llegó al resultado de una planeación fiscal eficaz que llevará a la empresa a un ahorro de casi el 85% en el pago del ISR, por lo que se obtuvo el resultado esperado que es disminuir la carga tributaria de la empresa mediante la aplicación correcta de toda la legislación y todos los estímulos que esta otorga. Obteniendo un resultado positivo y satisfactorio que llevo a la conclusión de cambiar al sistema de flujo de efectivo, manteniéndose como Sociedad Anónima y tributando como persona moral, ya que al tener ingresos mayores a los dos millones es mejor tributar de esta manera, ya que como persona física la tasa efectiva sería mayor al 30%.

Mediante el amplio análisis de la SAS en este trabajo se logró concluir que sin duda es una gran estímulo para las empresas de nueva creación, en este estudio se plasmó la legislación en materia fiscal y mercantil de esta especie de sociedad, por lo que implica una guía para el usuario que desee conocer este nuevo tipo de sociedad mercantil.

CONCLUSIONES

Con todo el estudio del marco teórico y la legislación aplicable a este tipo de Sociedad se plasmó en este trabajo toda la información para poder entender la fiscalidad de la empresa que ayude a hacer el cálculo anual del ISR, posteriormente toda la información obtenida se plasmó en el caso práctico de la empresa, el cual llevo a aminorar la carga tributaria y sugerir propuestas de planeación fiscal.

Además se buscó hacer varias comparaciones:

- Un comparativo de la Sociedad Anónima Española con la Sociedad Anónima Mexicana, esto mediante un estudio de la carga tributaria de una empresa.
- Un comparativo de la Sociedad Anónima Unipersonal en España (SAU) y la Sociedad por Acciones Simplificadas en México (SAS).
- Comparación del ISR de Persona Física e ISR de Persona Moral.
- Comparación de Flujo de efectivo y Sistema Devengado.

Con este estudio se llegó a calcular las Cuentas de Capital de aportación y la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, las cuales ayudaron a no pagar impuesto por las utilidades distribuidas ya que no son sujetas de gravamen, se llevó a cabo el cálculo, al igual que el cálculo por pago de dividendos de los socios.

Después de obtener el resultado fiscal se llegó a la conclusión de solicitar el estímulo de acumular los ingresos conforme al flujo de efectivo que se establece en el artículo 196 de la LISR, y el cual entro en vigor en 2016, por lo que se buscara hacer el cambio, ya que debido a que la empresa cuenta con un saldo importante en la cuenta de clientes por \$446,834, los cuales no se han percibido pero si son sujetos al pago del ISR, esto está perjudicando a la empresa, así como sucede con la mayoría de empresas Duranguenses que son proveedoras del Gobierno del estado, el cual tiene cuentas por pagar con sus proveedoras y demora mucho en pagar, por lo que afecta las finanzas de la empresa.

Con el estudio de la “SAS” se llegó a la conclusión que es un buen estímulo para la creación de empresas, en su caso la empresa “Global” ya se encuentra constituida y su carga tributaria es demasiada por lo que al solicitar un cambio al sistema del flujo de efectivo se busca disminuir el pago del ISR mediante la aplicación del Sistema de flujo de efectivo, donde de tener que pagar \$187,257.00 pasaría a pagar \$28,358.00 teniendo un ahorro por \$158,889.00 que constituye el impuesto pagado por los ingresos no percibidos pero si facturados, esto entre todo el estudio de la contabilidad y la aplicación de toda la legislación llevo a una correcta determinación del impuesto y al hacer uso de todas las facilidades otorgadas en ley para así tener una Planeación fiscal apegada a derecho que se plasmó en la empresa donde se llevó a cabo este estudio aplicable a un caso empresarial. Llevando la teoría a la práctica de la mano y así obteniendo un resultado positivo para la obtención de los impuestos.

Por lo que la empresa hará uso del estímulo del uso del régimen de flujo efectivo, presentando el aviso de “actualización de actividades económicas y obligaciones”. Donde se opta por declarar mensualmente el ISR por el estímulo acumulación de ingresos, y presentar la declaración anual del ISR también por este método.

Finalmente se llega a la conclusión que existen diversas maneras de tributar, existen muchos estímulos, los cuales al ser aplicados de manera correcta se llega a un óptimo cálculo de impuestos, siendo esto fundamental para la continuidad de una empresa. En este trabajo se llevó de la mano la teoría y la práctica plasmando con números todos lo que las leyes establecen y se mostraron los resultados fehacientes de la aplicación de la legislación en el cálculo de impuestos.

Bibliografía

- Audit & Advisor, B. (s.f.). *Audit & Advisor b2b*. Recuperado en 2018, de <https://www.b2bmexico.net/single-post/2017/01/31/TODO-SOBRE-LA-SOCIEDAD-POR-ACCIONES-SIMPLIFICADA-SAS>
- Álvarez Argente, J. (2017). *Manual práctico del impuesto sobre sociedades*. Madrid: Wolters Kluwer.
- Barrera Graf, J. (1984). *Juridicas UNAM*. Recuperado el 01 de 03 de 2018, de <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/2/700/11.pdf>
- BOE. (16 de 09 de 2009). *Agencia Estatal Boletín oficial del Estado*. Recuperado el 08 de 05 de 2018, de <https://www.boe.es/doue/2009/258/L00020-00025.pdf>
- BOE-A-1992-28740 (Impuesto sobre el valor Añadido 1992).
- BOE-A-2017-7905 (Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación 2017).
- Calvo Nicolau, E. (1999). *Tratado del impuesto sobre la renta*. Mexico: Themis.
- Carrasco Iriarte, H. (2003). *Derecho Fiscal I*. IURE editores SA de CV.
- CINIF. (2010). *nicniif*. Obtenido de http://www.nicniif.org/files/normas2010/parte%20b/70_glossary%20of%20terms%20f_139.pdf
- Código de comercio (25 de 01 de 2017).
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (1917).
- Davalo Torres, M. S. (2010). *Manual de introducción al derecho mercantil*. Nostra Ediciones.
- García Rendón, M. (2002). *Sociedades mercantiles*. Oxford.
- Govea Franco, Á. M., & Et Al. (16 de 05 de 2018). *Academia Journals*. Recuperado el 04 de 07 de 2018, de <https://drive.google.com/drive/folders/1WOLLEhM7RN5Z6ZV0OFs1T91i1Ai8Jp4v>
- Guajardo Cantú, G. (1999). *Contabilidad un enfoque para usuarios*. McGraw-Hill.
- Hérendez Campos, E. (2012). *www.uv.mx*. Recuperado el 29 de 08 de 2018, de <https://www.uv.mx/personal/mpavon/files/2012/02/personas-morales.pdf>

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

http://www.sepg.pap.minhfp.gob.es/Presup/PGE2016Ley/MaestroDocumentos/PGE-ROM/doc/1/2/1/2/1/N_16_E_R_2_101_1_2_198_1_101_1.PDF. (s.f.).

INEGI. (28 de 08 de 2018). *Inegi*. Obtenido de http://internet.contenidos.inegi.org.mx/contenidos/productos/prod_serv/contenidos/espanol/bvinegi/productos/nueva_estruc/702825077952.pdf

Instituto de Investigaciones Jurídicas, M. (1985). *Diccionario Jurídico Mexicano del Instituto de Investigaciones Jurídicas*. Porrúa/UNAM.

ipyme.org. (s.f.). Obtenido de <http://www.ipyme.org/es-ES/DecisionEmprender/FormasJuridicas/Paginas/FormasJuridicas-Descripcion.aspx?cod=SA&nombre=Sociedad%20An%C3%B3nima&idioma=es-ES#d3>

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades..

Ley 37/1992 (28 de Diciembre de 1992).

Ley del Impuesto sobre la renta (Congreso de la Union 2014).

Ley General de Sociedades Mercantiles (24 de 01 de 2018).

LIVA, Ley de Impuesto al Valor agregado (Congreso de la Union 30 de Noviembre de 2016).

Ministerio de industria, c. y. (28 de 08 de 2018). *IPYME*. Obtenido de <http://www.ipyme.org/es-ES/DatosPublicaciones/Paginas/DefinicionPYME.aspx>

Morales Sánchez, M. E. (2007). *Contabilidad de Sociedades*. McGraw-Hill .

Morales Sanchez, M. E. (2013). *Contabilidad de sociedades*. McGraw-Hill.

Moreno, F. J. (2007). *Contabilidad de sociedades*. Grupo editorial Patria.

OCDE. (s.f.). *OECD.ORG*. Recuperado el 01 de 03 de 2018, de <https://www.oecd.org/daf/ca/corporategovernanceprinciples/37191543.pdf>

Osorio Atondo, J. (2012). *Revista internacional administración y finanzas*, 119-136.

Pérez Chávez, J., & Fol Olguín, R. (2017). *Régimen de flujo de efectivo en el ISR para personas morales 2017*. Tax Editores Unidos.

Pérez, C. J., & Fol, O. R. (2017). *Sociedades por acciones simplificadas*. México: Tax Editores Unidos SA de CV.

Plavall, Á., & Salvador Cifre, C. (2013). *Impuesto sobre sociedades*. Valencia: Tirant Lo Blanch.

Rafael Velazquez, R. D. (2008). *Relaciones Mexico- Union Europea: una evaluacion general en el sexenio del presidente Fox*. Mexico: CIDE.

Real Decreto Legislativo 1/2010 (Boletín Oficial del Estado 03 de 07 de 2010).

Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio.

Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre.

Rodriguez Nava, A., & Ruiz Alarcón, C. (20 de 10 de 2011). *www.scielo.org.mx*. Recuperado el 28 de 08 de 2018, de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0188-33802013000100002

Rodríguez Rodríguez, J. (1965). *Tratado de sociedades mercantiles*. Porrúa.

Romero, A. M., & Lara, L. J. (2003). *Nuevo Derecho Mercantil*. Porrúa.

sepg. (s.f.). Obtenido de

(http://www.sepg.pap.minhafp.gob.es/Presup/PGE2016Ley/MaestroDocumentos/PGE-ROM/doc/1/2/1/2/1/N_16_E_R_2_101_1_2_198_1_101_1.PDF)

TLCUEM. (23 de Marzo de 2000). *Tratado libre comercio entre Mexico y la Union Europea*.

Unión, C. d. (s.f.). LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

Zamora Díaz, O. M., Zamora Díaz, A. C., Ripoll Feliu, V., & López Cruz, M. (16 de 05 de 2018). *Academia Journals*. Recuperado el 02 de 07 de 2018, de https://drive.google.com/drive/folders/1oaR9Ccw5OfVNUV_8SVzZPE6ms9zWYzkO

ÍNDICE DE ANEXOS

ANEXO A1 Estadísticas de Sociedades Mercantiles.

ANEXO A2 Ganancia derivada de la transmisión de propiedad.

ANEXO A3 Ajuste anual por inflación.

ANEXO A4 Depreciación anual.

ANEXO A5 Deducción inmediata.

ANEXO A6 ISR por pago de dividendos (Art 78 LISR).

ANEXO A7 Cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN).

ANEXO A8 Cuenta de capital de aportación (CUCA).

ANEXO A9 Pagos provisionales efectuando la opción de utilizar el coeficiente de utilidad.

ANEXO B1 Catálogo de cuentas de la empresa.

ANEXO B2 Balanza de comprobación de la empresa global 2017.

ANEXO B3 Decreto por el que se reforma la LGSM.

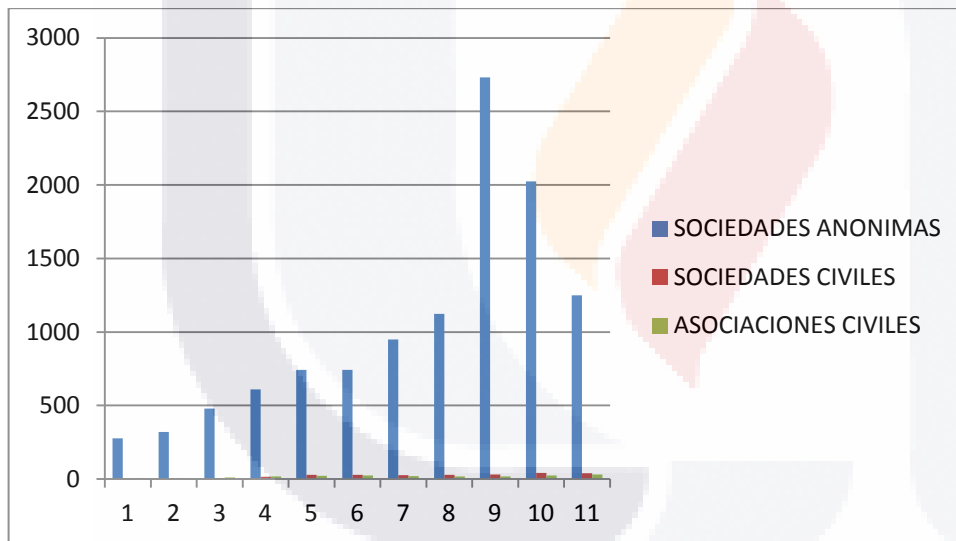
ANEXO B4 Índice nacional al consumidor 2000-2017.

ANEXO A1 Estadísticas de Sociedades Mercantiles

ESTADÍSTICA DEL ESTADO DE AGUASCALIENTES

AÑO	SOCIEDADES ANONIMAS	SOCIEDADES CIVILES	ASOCIACIONES CIVILES
1984	276	3	6
1985	321	5	8
1986	479	7	11
1987	610	16	19
1988	742	28	23
1989	743	29	24
1990	949	27	20
1991	1123	29	17
1992	2731	32	18
1993	2024	42	25
1994	1250	39	32

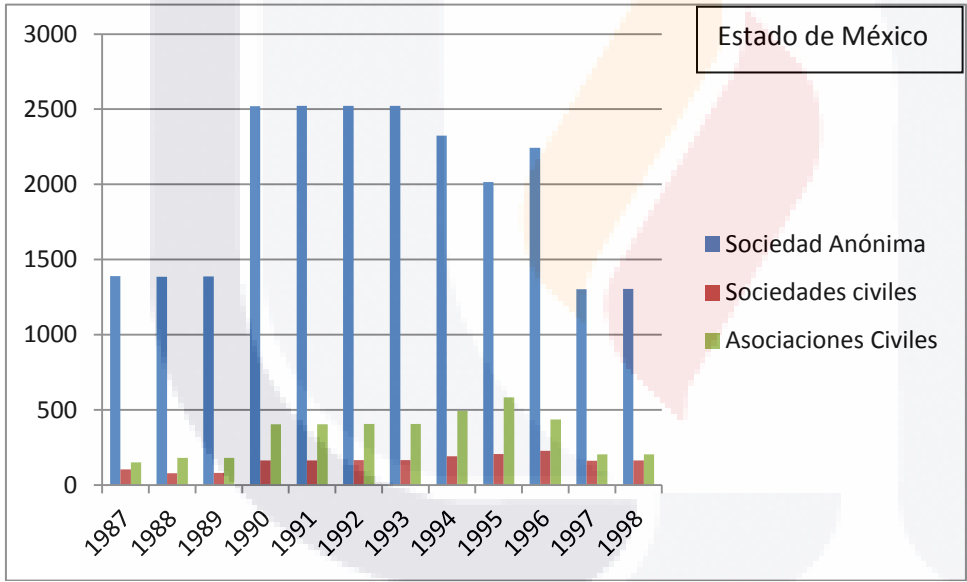
Fuente: Recuperado de “Nuevo Derecho Mercantil”, de Romero & Luna 2003, p. 278, Editorial Porrúa)



Aguascalientes

ESTADÍSTICA DEL ESTADO DE MÉXICO			
AÑO	SOCIEDADES ANONIMAS	SOCIEDADES CIVILES	ASOCIACIONES CIVILES
1987	1389	103	151
1988	1386	78	179
1989	1387	79	180
1990	2520	163	403
1991	2521	164	404
1992	2522	165	405
1993	2523	166	406
1994	2324	190	494
1995	2015	205	582
1996	2244	227	435
1997	1303	161	203
1998	1304	162	204

Fuente: Recuperado de “Nuevo Derecho Mercantil”, de Romero & Luna 2003, p. 283, Editorial Porrúa)



ANEXO A2

Ganancia derivada de la transmisión de propiedad:

Valor del bien, según avalúo practicado por persona autorizada en la fecha en que se transmite la propiedad.

(-) Deducciones (saldo por deducir actualizado)

(=) Ganancia por enajenación de activo

Ganancia derivada de la enajenación de activos fijos:

La empresa vendió un automóvil tiida 2011 en \$110,000 que adquirió en \$216,500 pesos y hasta el momento ya había sido totalmente depreciado.

Ingreso obtenido por la venta del activo fijo (precio de venta)	\$110,000
(-) Saldo pendiente de deducir actualizado del activo fijo (monto actualizado de la inversión menos la depreciación acumulada actualizada)	\$0
(=) Ganancia por la enajenación del activo fijo	\$110,000

ANEXO A3

Ajuste anual por inflación:

- Saldo promedio anual de los créditos
- (-) Saldo promedio de las deudas
- (=) Diferencia
- (x) Factor de ajuste anual (INPC del último mes del ejercicio de que se trate / INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior)

ANEXO A4

Depreciación anual

- Monto Original de la inversión (MOI)
- (X) Porcentaje de depreciación
- (=) Depreciación Anual

Depreciación Mensual

- Depreciación anual
- (÷) 12 meses
- (=) Depreciación mensual

Actualización de las depreciaciones.

- INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en el que el bien haya sido usado
- (÷) INPC del mes en que se adquirió el bien
- (=) Factor de actualización

Depreciación histórica del ejercicio

(X) Factor de actualización

(=) Depreciación actualizada del ejercicio

Cuando los bienes dejen de ser útiles o sean enajenado se procederá a la siguiente depreciación:

INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se empezó a usar el bien

(÷) INPC del mes en que se adquirió el bien

(=) Factor de actualización

Depreciación actualizada

Monto original de la inversión

(-) Depreciación histórica efectuada en ejercicios anteriores

(=) Depreciación por efectuar

(X) Factor de actualización

(=) Depreciación actualizada del ejercicio

*En caso de que sea impar el número de meses del periodo en que se utilizo el bien, se considerará como el último mes de la primera mitad el mes inmediato anterior al que corresponde la mitad del periodo.

*En los casos de arrendamiento financiero en que se opte por el pago de una cantidad adicional para la obtención del bien, dicho importe se dividirá entre los años pendientes de deducir del bien y dicha cantidad se deducirá junto con el monto original de la inversión.

ANEXO A5

Deducción inmediata

El 18 de noviembre de 2015 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación un Decreto, donde se establecieron las normas que regularán a los contribuyentes que opten por aplicar el estímulo de la deducción inmediata.

Esto beneficiara a los contribuyentes, quienes hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior menor a \$100'000,000 de pesos.

DECRETO

“Artículo Primero. Los contribuyentes que tributen en los términos de los Títulos II o IV, Capítulo II, Sección I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior hasta por 100 millones de pesos, podrán optar por efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en el ejercicio en el que se adquieran,

deduciendo la cantidad que resulte de aplicar al monto original de la inversión, únicamente los por cientos que se establecen en este Decreto, en lugar de los previstos en los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

La parte de dicho monto que exceda de la cantidad que resulte de aplicar al mismo el por ciento que se autoriza en este artículo, será deducible únicamente en los términos del artículo Tercero del presente Decreto.

Los por cientos que se podrán aplicar para deducir las inversiones a que se refiere este artículo, son los que a continuación se señalan:

	INVERSIONES	% Máximo
a)	Tratándose de construcciones:	
1	Inmuebles declarados como monumentos arqueológicos, artísticos, históricos o pa	74%
2	Demás casos:	57%
b)	Tratándose de ferrocarriles:	
1	Bombas de suministro de combustible a trenes.	43%
2	Vías férreas.	57%
3	Carros de ferrocarril, locomotoras, armones y autoarmones.	62%
4	Maquinaria niveladora de vías, desclavadoras, esmeriles para vías, gatos de motor para levantar la vía, removedora, insertadora y taladradora de durmientes.	66%
5	Equipo de comunicación, señalización y telemando.	74%
c)	Embarcaciones.	62%
d)	Aviones dedicados a la aerofumigación agrícola.	87%
e)	Computadoras personales de escritorio y portátiles, servidores, impresoras.	88%
f)	Dados, troqueles, moldes, matrices y herramental.	89%
g)	Comunicaciones telefónicas:	
1	Torres de transmisión y cables, excepto los de fibra óptica.	57%
2	Sistemas de radio, incluye equipo de transmisión y manejo que utiliza el espectro	69%
3	Equipo utilizado en la transmisión, tales como circuitos de la planta interna que no forman parte de la conmutación	74%
4	Equipo de la central telefónica destinado a la conmutación de llamadas de tecnolo	87%
5	Para los demás.	74%
h)	Comunicaciones satelitales:	
1	Segmento satelital en el espacio, incluyendo el cuerpo principal del satélite,	69%
2	Equipo satelital en tierra, incluyendo las antenas para la transmisión y recepción	74%

Fuente: Elaboración propia con información obtenida del Diario Oficial de la Federación: http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5469285&fecha=18/01/2017

ANEXO A6

ISR por pago de dividendos (Art 78 LISR):

Artículo 78 LISR:

- 2) Cuando se distribuyan dividendos que provengan de la CUFIN:

Dividendos pagados

(-) Saldo de la CUFIN

(=) Dividendos sujetos al pago del impuesto

(x) Factor 1.4286

(=) Base del impuesto

(x) Tasa del ISR (30 %)

= ISR de dividendos que no provengan de la CUFIN

Artículo 140 LISR:

- 1) Determinación de ISR a pagar por la sociedad que distribuyó dividendos:

Monto del dividendo

(x) Factor de 1.4286

(=) Resultado (x) tasa del 30%

(=) ISR pagado por la sociedad que distribuyó dividendos.

- 2) Determinación del monto acumulable por concepto de dividendos:

Dividendos percibidos

(+) ISR pagado por la Sociedad que distribuyó los dividendos

(=) Monto acumulable por concepto de dividendos

- 3) ISR adicional del 10% aplicable a partir del 2015:

Dividendo distribuido

(X) tasa del 10% (Art 140)

(=) ISR adicional sobre dividendos

Dividendos por reducción de capital

Reembolso por acción

(-) capital de aportaciones por acción actualizado

(=) Dividendo por acción

ANEXO A7

Cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN)

-Se adiciona: La utilidad fiscal neta de cada ejercicio, los dividendos percibidos de otras personas morales.

-Se disminuirá: Los dividendos o utilidades pagados provenientes de la CUFIN, y las utilidades distribuidas por reducción de capital provenientes de la CUFIN.

Actualización de la CUFIN:

- 1) Al último de cada ejercicio: INPC del último mes del ejercicio del que se trate (\div) INPC del mes en el que se efectuó la última actualización.
- 2) Al mes en que la sociedad distribuya o perciba dividendos: INPC del mes en que se distribuyan los dividendos (\div) INPC del mes en el que se efectuó la última actualización
(=) Factor de actualización.

ANEXO A8

Cuenta de capital de aportación (CUCA)

El saldo de la CUCA deberá actualizarse:

- 1) Al último día de cada ejercicio: INPC del último mes del ejercicio del que se trate (\div) INPC del mes en el que se efectuó la última actualización.
- 2) Al mes en que se efectúen aportaciones o deducciones de capital: INPC del mes en el que se pague la aportación o el reembolso (\div) INPC del mes en el que se efectuó la última actualización

ANEXO A9

Pagos provisionales efectuando la opción de utilizar el coeficiente de utilidad:

Coeficiente de utilidad:
$$\frac{\text{Utilidad fiscal (+) Deducción inmediata de activo fijo}}{\text{Ingresos nominales}}$$

Ingresos totales efectivamente cobrados desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes del que se trate.

- (X) Coeficiente de utilidad
- (=) Utilidad fiscal para el pago provisional
- (-) Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios anteriores pendientes de amortizar
- (=) Utilidad fiscal neta
- (-) Deducciones inmediatas de activos fijos
- (-) PTU efectivamente pagada
- (=) Utilidad fiscal base para el pago provisional
- (X) Tasa del ISR (30%)
- (=) Impuesto a pagar
- (-) Pago provisionales efectuados en el ejercicio
- (-) Retenciones de intereses art 54 LISR
- (=) Impuesto por enterar del pago provisional

ANEXO B1

Catálogo de cuentas de la empresa

C 10000000	ACTIVO		
C 11000000	ACTIVO CIRCULANTE		
C 11010000	EFFECTIVO		
C 11010001	Caja Chica		
C 11020000	BANCOS		
C 11020001	BBVA Bancomer cta 017		
C 11030000	CLIENTES	C 20000000	PASIVO
C 11040000	DEUDORES DIVERSOS	C 21000000	PASIVO A CORTO PLAZO
C 11050000	ANTICIPO A PROVEEDORES	C 21010000	PROVEEDORES
C 11060000	IVA ACREDITABLE	C 21020000	ACREEDORES DIVERSOS
C 11085000	CONTRIBUCIONES A FAVOR	C 21030000	IMPUESTOS POR PAGAR
C 110850200	IETU	C 21040000	ANTICIPO DE CLIENTES
C 110850300	IVA.	C 21060000	IVA TRASLADADO
C 110850400	IDE 2008		
C 110850500	IDE 2009	C 40000000	INGRESOS
C 110850600	IDE 2010	C 45000000	OTROS INGRESOS
C 110850700	SALDOS A FAVOR DE IVA		
C 12000000	ACTIVO FIJO	C 50000000	GASTOS GENERALES
C 12010000	MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA	C 51000000	GASTOS DE OPERACIÓN
C 12020000	EQUIPO DE TRANSPORTE	C 51100000	CUENTAS INCOBRABLES
C 12025000	DEP. DE EQUIPO DE TRANSPORTE	C 51200000	GASTOS FINANCIEROS
C 12030000	EQUIPO DE COMPUTO		
C 12040000	OTROS ACTIVOS FIJOS	C 30000000	CAPITAL CONTABLE
C 12045000	DEP. DE OTROS ACTIVOS FIJOS	C 32000000	CAPITAL DE APORTACIÓN.
C 12050000	CONSTRUCCIONES	C 33000000	RESULTADOS DEL EJERCICIO
C 13000000	ACTIVO DIFERIDO	C 34000000	RESULTADO DE EJERCICIOS ANTERIORES

ANEXO B2.- Balanza de comprobación de la empresa global 2017

<i>CONTPAQ i</i>					
Balanza de comprobación al 31/Dic/2017 EMPRESA GLOBAL SA DE CV					
Cuenta	Nombre	Saldos			Actuales
		Cargos	Abonos	Deudor	Acreedor
100-00-000	Activo	7,177,812.79	5,968,143.77	1,209,669.02	
100-01-000	Activo a corto plazo	6,498,102.14	5,471,735.13	1,026,367.01	
101-00-000	Caja	40,000.00	6,500.00	33,500.00	
101-01-000	Caja y Efectivo	40,000.00	6,500.00	33,500.00	
102-00-000	Bancos	2,894,428.84	2,357,335.87	537,092.97	
102-01-001	BBVA BANCOMER CTA 04481	2,894,428.84	2,357,335.87	537,092.97	
105-00-000	Clientes	3,341,262.84	2,894,428.84	446,834.00	
105-01-000	Clientes nacionales	3,341,262.84	2,894,428.84	446,834.00	
105-01-005	Gobierno del Edo de dgo	520,000.00	80,000.00	440,000.00	
105-01-124	Productora de triplay	12,000.00	9,000.00	3,000.00	
105-01-161	Ecotecnias de Durango	3,500.00	0.00	3,500.00	
105-01-257	Paredes Roberto Ismael	334.00	0.00	334.00	
107-00-000	Deudores diversos	15,283.94	7,248.94	8,035.00	
107-06-000	GASTOS POR COMPROBAR	15,283.94	7,248.94	8,035.00	
113-00-000	Impuestos a favor	3,130.04	2,225.00	905.04	
113-06-000	Subsidio al empleo	3,130.04	2,225.00	905.04	
118-00-000	Impuestos acreditables pagados	203,996.48	203,996.48	-	
118-01-000	IVA acreditable pagado	203,996.48	203,996.48	-	
119-00-000	Impuestos acreditables por pagar	0.00	0.00	-	
120-00-000	Anticipo a proveedores	0.00	0.00	-	
100-02-000	Activo a largo plazo	679,710.65	496,408.64	183,302.01	
154-00-000	Automóviles, autobuses, camionetas	659,000.00	0.00	659,000.00	
154-01-000	Automóviles, autobuses, camionetas	659,000.00	0.00	659,000.00	
155-00-000	Mobiliario y equipo de oficina	9,475.05	0.00	9,475.05	
155-01-000	Mobiliario y equipo de oficina	9,475.05	0.00	9,475.05	
156-00-000	Equipo de cómputo	11,235.60	0.00	11,235.60	
156-01-000	Equipo de cómputo	11,235.60	0.00	11,235.60	
171-00-000	Depreciación acumulada de activos	0.00	381,752.92		381,752.92
171-03-000	Depr acum de automóviles, autobuses, camionetas	0.00	152,395.83		152,395.83
171-04-000	Depr acum de mobiliario y equipo	0.00	4,622.58		4,622.58
171-05-000	Depreciación acum eq de cómputo	0.00	224,734.51		224,734.51

200-00-000	Pasivo	3,120,285.02	3,224,665.42		104,380.40
200-01-000	Pasivo a corto plazo	3,120,285.02	3,224,665.42		104,380.40
201-00-000	Proveedores	2,389,130.20	2,429,534.16		40,403.96
201-01-002	Comision Federal de Electricidad	8,500.00	10,808.00		2,308.00
201-01-003	Enlace TPE SA de CV	1,346.98	1,426.96		79.98
201-01-004	Radiomovil Dipsa SA de CV	1,351.00	1,500.00		149.00
201-01-009	Rhino Maquinaria SA de CV	0.00	35,312.73		35,312.73
201-01-031	Telefonos de Mexico SAB de C	3,159.00	3,160.00		1.00
201-01-032	Gasolinera Elizondo	22,000.00	24,482.95		2,482.95
201-01-035	cia. Periodista el sol de Durang	2,784.00	2,785.00		1.00
201-01-036	Gobierno del Edo de dgo	6,470.00	6,470.00		0.00
201-01-040	Blanca Estela castro	550.54	551.00		0.46
201-01-041	Sistemas y Servicios de Comun	3,649.66	3,650.00		0.34
201-01-042	Cadena Comercial Oxxo	1,810.00	1,812.00		2.00
201-01-047	Materiales Electricos de Dgo	5,784.00	5,850.00		66.00
201-01-140	Gardimar Sa de Cv	3,055.80	3,055.90		0.10
201-01-141	Office Depot	649.60	650.00		0.40
205-00-000	Acreeedores diversos a corto	10,707.82	15,770.50		5,062.68
205-02-000	Acreeedores diversos a corto pla	10,707.82	15,770.50		5,062.68
205-02-001	Seguros Atlas SA	707.82	707.82		0.00
205-02-003	Gustavo Guillen Arambula	10,000.00	15,062.68		5,062.68
206-00-000	Anticipo de cliente	0.00	0.01		0.01
206-01-000	Anticipo de cliente nacional	0.00	0.01		0.01
208-00-000	Impuestos trasladados cobra	390,464.00	390,464.00		0.00
208-01-000	IVA trasladado cobrado	390,464.00	390,464.00		0.00
209-00-000	Impuestos trasladados no cob	60,690.00	60,690.00		0.00
209-01-000	IVA trasladado no cobrado	60,690.00	60,690.00		0.00
210-00-000	Provisión de sueldos y salaric	0.00	0.00		0.00
211-00-000	Provisión de contribuciones s	0.00	18,210.08		18,210.08
211-03-000	Provisión de fonavit por pagar	0.00	13,730.80		13,730.80
211-04-000	Prestamo Fonacot	0.00	4,479.28		4,479.28
213-00-000	Impuestos y derechos por pa	269,293.00	304,938.80		35,645.80
213-01-000	IVA por pagar	166,580.00	186,468.00		19,888.00
213-03-000	ISR por pagar	102,713.00	118,470.80		15,757.80
216-00-000	Impuestos retenidos	0.00	5,057.88		5,057.88
216-01-000	Impuestos ret de ISR x sdos y s	0.00	1,174.88		1,174.88
216-03-000	Impuestos ret de ISR x arrend	0.00	1,580.00		1,580.00

300-00-000	Capital	0.00	684,190.00		684,190.00
301-00-000	Capital Social	0.00	50,000.00		50,000.00
301-01-000	Reserva legal	0.00	10,000.00		10,000.00
301-02-000	Capital variable	0.00	50,000.00		50,000.00
301-06-000	Resultado del ejercicio	0.00	624,190.00		624,190.00
304-00-000	Resultado de ejercicios anter	0.00	3,168,059.68		3,168,059.68
304-03-000	Resultado integral de ejercicios	0.00	3,168,059.68		3,168,059.68
400-00-000	Ingresos	2,880,399.00	2,495,197.28		-385,201.72
401-00-000	Ingresos	2,880,399.00	2,495,197.28		-385,201.72
401-01-000	Ventas y/o servicios grav a tasa	0.00	2,495,197.28		2,495,197.28
402-00-000	Dev, descuentos o bonif sobr	0.00	0.00	0.00	
500-00-000	Costos	671,449.00	0.00		671,449.00
502-00-000	Compras	671,449.00	0.00	671,449.00	
502-01-000	Compras nacionales	671,449.00	0.00	671,449.00	
600-00-000	Gastos	1,690,310.34	0.00		1,690,310.34
601-00-000	Gastos generales	1,644,180.43	0.00	1,644,180.43	
601-01-000	Sueldos y salarios	659,770.00	0.00	659,770.00	
601-07-000	Prima vacacional	5,489.00	0.00	5,489.00	
601-12-000	Aguinaldo	49,302.75	0.00	49,302.75	
601-15-000	Despensa	15,424.00	0.00	15,424.00	
601-26-000	Cuotas al IMSS	124,625.68	0.00	124,625.68	
601-27-000	Aportaciones al infonavit	80,823.00	0.00	80,823.00	
601-28-000	Aportaciones al SAR	62,340.00	0.00	62,340.00	
601-29-000	Impuesto estatal sobre nóminas	12,503.00	0.00	12,503.00	
601-32-000	Servicios administrativos	2,345.00	0.00	2,345.00	
601-34-000	Honorarios a personas fís resid	32,567.00	0.00	32,567.00	
601-38-000	Honorarios a personas morales	3,349.14	0.00	3,349.14	
601-45-000	Arrendamiento a pers físicas re	15,800.00	0.00	15,800.00	
601-46-000	Arrendamiento a pers morales r	500.00	0.00	500.00	
601-48-000	Combustibles y lubricantes	45,326.00	0.00	45,326.00	
601-49-000	Viáticos y gastos de viaje	3,421.00	0.00	3,421.00	
601-50-000	Teléfono, internet	5,075.08	0.00	5,075.08	
601-52-000	Energía eléctrica	18,577.17	0.00	18,577.17	
601-53-000	Vigilancia y seguridad	500.00	0.00	500.00	
601-54-000	Limpieza	1,235.00	0.00	1,235.00	

601-53-000	Vigilancia y seguridad	500.00	0.00	500.00	
601-54-000	Limpieza	1,235.00	0.00	1,235.00	
601-55-000	Papelería y artículos de oficina	3,531.00	0.00	3,531.00	
601-56-000	Mantenimiento y conservación	314.00	0.00	314.00	
601-57-000	Seguros y fianzas	2,812.59	0.00	2,812.59	
601-72-000	Fletes y acarreos	2,453.00	0.00	2,453.00	
601-77-000	Uniformes	560.00	0.00	560.00	
601-84-000	Otros gastos generales	5,098.18	0.00	5,098.18	
601-85-000	Mantto Vehiculo	1,561.21	0.00	1,561.21	
601-86-000	Mantto de Eq. de computo	2,411.00	0.00	2,411.00	
601-88-000	Asesoría	2,622.38	0.00	2,622.38	
601-89-000	Serv de Recoleccion de Basura	474.60	0.00	474.60	
611-00-000	Impuesto Sobre la renta	45,361.91	0.00	45,361.91	
611-01-000	Impuesto Sobre la renta	45,361.91	0.00	45,361.91	
701-00-000	Gastos financieros	768.00	0.00	768.00	
701-10-000	Comisiones bancarias	768.00	0.00	768.00	
	Sumas Iguales:	15,540,256.15	15,540,256.15	3,571,428.36	3,571,428.36

ANEXO B3.- Decreto por el que se reforma la LGSM.

DECRETO por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.-
Presidencia de la República.

“ENRIQUE PEÑA NIETO, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el Honorable Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente

DECRETO

"EL CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, D E C R
E T A :

SE REFORMAN Y ADICIONAN DIVERSAS DISPOSICIONES DE LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

Artículo Único.- Se reforman el párrafo segundo del artículo 1o.; el párrafo primero del artículo 20; la denominación del Capítulo XIV para quedar como “De la sociedad por acciones simplificada”, los artículos 260, 261, 262, 263 y 264; se adicionan una fracción VII al artículo 1o.; un párrafo quinto al artículo 2o., y se recorren los subsecuentes; un segundo párrafo al artículo 5o.; los artículos 265, 266, 267, 268, 269, 270, 271, 272 y 273 de la Ley General de Sociedades Mercantiles para quedar como sigue:

Artículo 1o.- ...

I. a IV. ...

V. Sociedad en comandita por acciones;

VI. Sociedad cooperativa, y

VII. Sociedad por acciones simplificada.

Cualquiera de las sociedades a que se refieren las fracciones I a V, y VII de este artículo podrá constituirse como sociedad de capital variable, observándose entonces las disposiciones del Capítulo VIII de esta Ley...”

ANEXO B4.-índice nacional al consumidor 2000-2017.

AÑO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
2000	59.8083	60.3388	60.6734	61.0186	61.2467	61.6095	61.8498	62.1896	62.6439	63.0753	63.6146	64.3033
2001	64.6598	64.6170	65.0264	65.3544	65.5044	65.6593	65.4887	65.8767	66.4900	66.7905	67.0421	67.1349
2002	67.7546	67.7111	68.0574	68.4292	68.5679	68.9022	69.1000	69.3627	69.7800	70.0875	70.6544	70.9619
2003	71.2488	71.4467	71.8977	72.0204	71.7880	71.8474	71.9515	72.1673	72.5969	72.8631	73.4679	73.7837
2004	74.2423	74.6864	74.9395	75.0526	74.8643	74.9843	75.1808	75.6449	76.2704	76.7986	77.4537	77.6137
2005	77.6165	77.8751	78.2261	78.5047	78.3075	78.2323	78.5385	78.6323	78.9474	79.1412	79.7108	80.2004
2006	80.6707	80.7941	80.8955	81.0141	80.6535	80.7231	80.9445	81.3575	82.1788	82.5381	82.9712	83.4511
2007	83.8821	84.1166	84.2986	84.2483	83.8373	83.9380	84.2945	84.6379	85.2951	85.6275	86.2316	86.5881
2008	86.9894	87.2480	87.8804	88.0804	87.9852	88.3493	88.8417	89.3547	89.9637	90.5767	91.6063	92.2407
2009	92.4545	92.6586	93.1916	93.5178	93.2454	93.4171	93.6716	93.8957	94.3667	94.6522	95.1432	95.5370
2010	96.5755	97.1341	97.8236	97.5119	96.8975	96.8672	97.0775	97.3471	97.8574	98.4615	99.2504	99.7421
2011	100.2280	100.6040	100.7970	100.7890	100.0460	100.0410	100.5210	100.6800	100.9270	101.6080	102.7070	103.5510
2012	104.2840	104.4960	104.5560	104.2280	103.8990	104.3780	104.9640	105.2790	105.7430	106.2780	107.0000	107.2460
2013	107.6780	108.2080	109.0020	109.0740	108.7110	108.6450	108.6090	108.9180	109.3280	109.8480	110.8720	111.5080
2014	112.5050	112.7900	113.0990	112.8880	112.5270	112.7220	113.0320	113.4380	113.9390	114.5690	115.4930	116.0590
2015	115.9540	116.1740	116.6470	116.3450	115.7640	115.9580	116.1280	116.3730	116.8090	117.4100	118.0510	118.5320
2016	118.9840	119.5050	119.6810	119.3020	118.7700	118.9010	119.2110	119.5470	120.2770	121.0070	121.9530	122.5150
2017	124.5980	125.3180	126.0870	126.2420	126.0910	126.4080	126.8860	127.5130	127.9120	128.7170	130.0440	130.8130

Fuente: portal del SAT