



**UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES**

CENTRO DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD

TRABAJO PRÁCTICO

**MANUAL DE CAPACITACION JURIDICO – FISCAL PARA
PERSONAS MORALES DEL RAMO DE LA CONSTRUCCION
EN MEXICO**

PRESENTA

C.P. Emilia Martínez Rivera

PARA OBTENER EL GRADO DE MAESTRA EN IMPUESTOS

TUTOR (ES)

M.F. Virginia Guzmán Díaz de León

COMITÉ TUTORIAL

M.F. Natalia Magdaleno Ramírez

Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle

Aguascalientes, Ags, Noviembre de 2014



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES



CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS
Y ADMINISTRATIVAS

OF. No. 940/2014
DECANATO

DRA. GUADALUPE RUÍZ CUÉLLAR
DIRECTORA GENERAL DE INVESTIGACIÓN Y POSGRADO
PRESENTE

Por medio de la presente me permito comunicarle a usted que el trabajo práctico "MANUAL DE CAPACITACIÓN JURÍDICO-FISCAL PARA PERSONAS MORALES DEL RAMO DE LA CONSTRUCCIÓN EN MÉXICO" de la estudiante EMILIA MARTÍNEZ RIVERA egresada de la Maestría en Impuestos respeta las normas y lineamientos establecidos institucionalmente para su elaboración y su autor cuenta con el voto aprobatorio de su tutor.

Sin más por el momento aprovecho la ocasión para enviarle un cordial saludo.

ATENTAMENTE
"SE LUMEN PROFERRE"

Aguascalientes, Ags., 15 de octubre de 2014

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

c.c.p CP Ma. Esther Rangel Jiménez.- Jefe del Departamento de Control Escolar
c.c.p Sección de Certificados y Títulos
c.c.p Estudiante
c.c.p Archivo



17 OCT. 2014

DIRECCIÓN GENERAL
DE INVESTIGACIÓN
Y POSGRADO



ca 2 Santos





UNIVERSIDAD AUTÓNOMA
DE AGUASCALIENTES



CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMICAS
Y ADMINISTRATIVAS

DRA. SANDRA YESENIA PINZON CASTRO
DECANO (A) DEL CENTRO DE CIENCIAS ECONÓMIAS Y ADMINISTRATIVAS
P R E S E N T E

Por medio del presente como Tutor designado del estudiante **EMILIA MARTÍNEZ RIVERA** con ID 46582 quien realizó el trabajo práctico titulado: **MANUAL DE CAPACITACIÓN JURÍDICO-FISCAL PARA PERSONAS MORALES DEL RAMO DE LA CONSTRUCCIÓN EN MÉXICO** 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 imprimirlo, 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 14 de Octubre de 2014

M.F VIRGINIA GUZMÁN DÍAZ DE LEÓN
Tutor de trabajo práctico

DR. GONZALO MALDONADO GUZMÁN
Secretario de Investigación y Posgrado

M.I. MARTÍN LÓPEZ CRUZ
Secretario Técnico del Posgrado

- c.c.p.- Secretaría de Investigación y Posgrado
- c.c.p.- Jefatura del Depto. de Contaduría
- c.c.p.- Consejero Académico
- c.c.p.- Minuta Secretario Técnico
- c.c.p.- Interesado

V.G.D.L./reac



*Recibi 17 Oct-14
Depto. Contaduría*

16/10/14



TESIS TESIS

Agradecimientos

Le agradezco a Dios por haberme acompañado y guiado a lo largo de mi maestría, por ser mi fortaleza en mis momentos de debilidad y por brindarme una vida llena de aprendizajes y experiencias.

Le doy gracias a mis padres Rafaela y Gregorio por apoyarme en todo momento, por los valores que me han inculcado, sobre todo por ser mi ejemplo de vida a seguir.

A mi hermana Berenice por ser mi excelente compañera y amiga, por haberme tenido la paciencia necesaria y motivarme en los momentos de desesperación, por hacerme querer seguir siendo un buen ejemplo a seguir.

A Noé por ser una parte muy importante de mi vida, por haberme apoyado en todo momento, por haber sido muy paciente conmigo durante esta maestría.

Le agradezco la confianza, apoyo y dedicación de tiempo a mi tutora de Tesis, M.I. Virginia Guzmán Díaz de León y a mis lectores M.F. Natalia Magdaleno Ramírez y Dr. Miguel Ángel Oropeza Tagle, por haber compartido conmigo sus conocimientos.

Gracias Mark Smith y Mitchell Skarmetta por creer en mí y haberme brindado la oportunidad de desarrollar mi tesis en su empresa, por todo el apoyo y facilidades que me fueron otorgadas y sobre todo por darme la oportunidad de crecer profesionalmente dentro de la empresa.

Índice General

Índice General	1
Índice de Tablas	3
Acrónimos	4
Resumen	7
Abstract	10
Introducción.....	13
CAPITULO 1.	15
Marco teórico.....	15
1.1. Bases teóricas	15
CAPITULO 2	17
Análisis Jurídico Corporativo	17
2.1. Conceptos generales	17
2.2. Constitución legal de una empresa constructora	21
2.3. Alta ante la SHCP de una empresa constructora	24
2.4. Alta ante el IMSS de una empresa constructora	26
2.5. Descripción de puestos en una constructora	27
2.6. Contabilidad electrónica y catálogo de cuentas	29
2.7. Fianza en una empresa constructora	44
2.8. Formas más representativas de estructuras de negocios	47
2.9. Formas jurídicas de la contratación de los servicios	50
en el ramo de la construcción.	50
CAPITULO 3	52
Aspectos fiscales de una empresa constructora en Impuesto	52
sobre la Renta.	52
3.1. Antecedentes de ISR	53
3.2. Conceptos y generalidades del ISR	61
3.3. Normas de información financiera	63
3.4. Ingresos Acumulables	71
3.5. Deducciones autorizadas y gastos no deducibles para ISR	76

3.6. Determinación de pagos provisionales y declaración anual. 84

CAPITULO 4 86

Aspectos fiscales de una empresa constructora en IVA..... 86

4.1. Sujetos obligados al pago del impuesto..... 86

4.2. Momento de causación 88

4.3. Acreditamiento del IVA 89

4.4. Requisitos para el acreditamiento del IVA 91

4.5. Determinación de pagos provisionales.....110

4.6. Exenciones113

4.7. Cálculo del impuesto116

CAPITULO 5117

Otros impuestos y derechos.....117

5.1. Sistema de ahorro para el retiro e INFONAVIT.....117

5.2. Impuesto sobre nómina (estatal).....117

5.3. Cuotas al Seguro Social118

5.3.1. Modificaciones al Reglamento del Seguro Social.....124

obligatorio para los trabajadores de la construcción por obra124

o tiempo determinado......124

5.4 Impuestos y derechos municipales.....130

Conclusiones132

Bibliografía.....134

Anexos136

Índice de Tablas

Tabla 1.1. Sociedad Anónima Bursátil.....	48
Tabla 1.2. Asociación en Participación	49
Tabla 1.3. Sociedad Anónima	50
Tabla 1.4. Régimen especial de tributación.....	53
Tabla 1.5. Tasas aplicables de ISR para Personas Morales.....	57
Tabla 1.6. Momentos de acumulación del régimen de Personas Morales.....	73
Tabla 1.7. Costos directos e indirectos.....	79
Tabla 1.8. Cálculo factor de deducción total	80
Tabla 1.9. Ajuste de deducciones estimadas al ejercicio	80
Tabla 1.10. Ajuste de deducciones estimadas al cierre de la obra	81
Tabla 1.11. Factor de actualización	82
Tabla 1.12. Régimen fiscal de las Personas Morales	85
Tabla 1.13. Factor de acreditamiento de IVA.....	96
Tabla 1.14. IVA acreditable correspondiente a la inversión cuando disminuya la proporción	97
Tabla 1.15. IVA acreditable correspondiente a la inversión cuando aumente la proporción	98
Tabla 1.16. Ejemplo. Proporciones de IVA acreditable.....	100
Tabla 1.17. Ejemplo. Procedimiento del art 5-A LIVA. Fracción I.....	101
Tabla 1.18. Ejemplo. Procedimiento del art 5-A LIVA. Fracción II	102
Tabla 1.19. Ejemplo. Factor de acreditamiento de IVA en empresas constructoras.....	105
Tabla 1.20. Ejemplo. Total de IVA acreditable según factor de acreditamiento.....	108
Tabla 1.21. Ejemplo. Integración del IVA acreditable en una constructora.....	109
Tabla 1.22. Avisos que deben presentar contratistas y subcontratistas.....	126
Tabla 1.23. Simplificación de trámite del RSSOTCOTD	127
Tabla 1.24. Datos para el formato SATIC-01.....	128
Tabla 1.25. Datos para el formato SATIC-02.....	129
Tabla 1.26. Datos para el formato SATIC-03.....	129
Tabla 1.27. Datos para el formato SATIC-04.....	130
Tabla 1.28. Datos para el formato SATIC-05.....	130

Acrónimos

En un listado en orden alfabético se presentaran los acrónimos, abreviaturas o siglas utilizados en el texto de la Tesis/trabajo práctico.

A. en P.	Asociación en Participación
C.P.C.	Contador Público Certificado
CC	Código Civil
CCom	Código de Comercio
CFF	Código Fiscal de la Federación
Conacyt	Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología
CONDUSEF	Comisión Nacional para la protección o Defensa de los Usuarios Financieros
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
DOF	Diario Oficial de la Federación
FIBRAS	Fideicomisos de Infraestructuras de Bines Raíces
FIEL	Firma Electrónica Avanzada
IDSE	IMSS desde su empresa
IEPS	Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios
IF	Instituciones de Fianzas
IMSS	Instituto Mexicano del Seguro Social
INFONAVIT	Instituto del Fondo de la Vivienda para los Trabajadores

INPC	Índice Nacional de Precios al Consumidor
ISN	Impuesto Sobre Nomina
ISPT	Impuesto Sobre Producto del Trabajo
ISR	Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LFIF	Ley Federal de Instituciones de Fianzas
LFT	Ley Federal del Trabajo
LGSC	Ley General de Sociedades Cooperativas
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
LMV	Ley del Mercado de Valores
LSS	Ley del Seguro Social
NIF	Normas de Información Financiera
NRP	Número de Registro Patronal
NSS	Numero de Seguridad Social
PM	Personas Morales
PTU	Participación de los Trabajadores en las Utilidades
RACERF	Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización
RET	Régimen Especial de Tributación

REITs	Real Estate Investment Trust
RFC	Registro Federal de Contribuyentes.
RISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
RSSOTCOTD	Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado
S. de R.L.	Sociedad de Responsabilidad Limitada
S.A.	Sociedad Anónima
S.A.B.C.V.	Sociedad Anónima Bursátil de Capital Variable
SAR	Sistema de Ahorro para el Retiro
SAT	Servicio de Administración Tributaria
SATIC	Sistema de Afiliación de la Industria de la Construcción
SC	Sociedad Civil
SHCP	Secretaria de Hacienda y Crédito Publico
SIBRAS	Sociedades de Inversión en Bienes Raíces

Resumen

Las empresas constructoras se pueden ver afectadas financiera y operativamente, si no se corrigen los aspectos débiles que tengan que ver con sus obligaciones tributarias, teniendo como consecuencia multas o sanciones que impliquen desembolsos de dinero para las empresas, desequilibrando el flujo de efectivo, lo cual puede obligar a la empresa en determinado momento al cierre de la misma por no tener liquidez suficiente para cubrir pagar dicha multa o sanción, por este motivo debe cuidarse y vigilarse el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Es por ello que el llevar a cabo acciones objetivas, coherentes y continuas para controlar las obligaciones fiscales ayuda al mejoramiento en la administración y operación de una empresa constructora.

Contar con un manual de guía para las personas morales dedicadas a la construcción en México donde se expliquen los mecanismos adecuados, basados en las leyes vigentes será de gran ayuda para las personas morales dedicadas a la construcción en México. Mismo que se anexara en el presente trabajo para optimizar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Al contar con un manual donde se expliquen las diferentes alternativas para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y al identificar paso a paso los requisitos que debe cumplir la persona moral dedicada a la construcción para el cumplimiento de las mismas, se podrá elegir y aplicar una estrategia fiscal que beneficie a la empresa, evitando el pago excesivo de impuestos, y aprovechando esos recursos en otras necesidades de la misma, convirtiéndola en una empresa con mayor rentabilidad financiera.

Desde el punto de vista teórico, el presente trabajo constituye un aporte por cuanto se fundamentará en conceptos y normativas relacionadas con las obligaciones fiscales de las personas morales.

Desde la perspectiva práctica, el presente trabajo contribuye a la adquisición de conocimientos respecto las obligaciones fiscales de una persona moral dedicada a la construcción en México, entre las cuales se encuentran: el cálculo de los impuestos, la obligación de presentar las declaraciones en forma electrónica, el entero de retenciones, así como el enteramiento de los impuestos dentro de los plazos establecidos en la ley, entre otras.

Por lo tanto, con el presente trabajo se espera identificar los errores que generan esta problemática, facilitando a las empresas constructoras diversas opciones para modificar las irregularidades presentadas respecto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales y así optimizar su carga tributaria.

El objetivo de este trabajo es dar a conocer a las personas involucradas en la administración de la Persona Moral dedicada a la construcción en México, por medio de un manual, los aspectos jurídico-tributarios para cumplir con sus obligaciones fiscales de la mejor manera posible, dar a conocer las alternativas para el pago de los impuestos y de esta forma optimizar el impacto financiero que conlleva el pago de los mismos.

Algunos de los objetivos específicos son: conocer algunas de las características de las empresas Constructoras en México, formas de constituirse, tipos de contratos, entre otras; conocer las ventajas y desventajas de los distintos tipos de sociedades para constituir una empresa constructora en México; describir los procedimientos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias que llevan a cabo las Personas Morales dedicadas a la construcción y valorar las distintas figuras que se tienen para el pago de los impuestos de empresas constructoras en México.

El presente trabajo se enfoca al cumplimiento y optimización de las obligaciones fiscales de Personas Morales dedicadas a la construcción en México para lo que se necesita estudiar los conceptos que estén

relacionados con este tema, obtenidos de la búsqueda bibliográfica y documental.

El espacio geográfico de interés para este trabajo práctico lo constituye una empresa constructora ubicada en las ciudades de Aguascalientes y Monterrey. Se pretende obtener información de parte de los gerentes y administradores de la misma.

Por lo que en el capítulo I se establece el marco y bases teóricas.

El capítulo II comprende el análisis jurídico-corporativo señalando conceptos generales, como constituir una empresa constructora y pasos para dar a la empresa de alta ante las diferentes autoridades, descripción de puestos ante una empresa constructora, su catálogo de cuentas y las estructuras de negocios más representativas en una empresa constructora.

En el capítulo III se describen los aspectos fiscales de una empresa constructora respecto al impuesto sobre la renta, requisitos de los comprobantes fiscales, efectos del impuesto sobre la renta en las empresas constructoras, conceptos y generalidades, ingresos, deducciones, pagos provisionales y declaración anual.

En el capítulo IV se explican los aspectos fiscales de una empresa constructora respecto al Impuesto al Valor Agregado, sujetos obligados, el momento de causación, acreditamiento, sus requisitos, determinación de pagos provisionales, exenciones y cálculo del impuesto tanto provisional como anual.

En el capítulo V se mencionan otros impuestos y derechos a los que está obligado una persona moral dedicada la construcción en México como son; el sistema de ahorro para retiro e infonavit, el impuesto sobre nómina, cuotas al Seguro Social, cierre de obra ante el IMSS e impuestos y derechos municipales.

Abstract

Construction firms can be financial and operationally affected, if their mistakes that have to do with their tax obligations are not corrected having as a consequence the payment of tickets or penalties unbalancing the cash flow, and for this reason force the company at some point at the closure of it for not having enough liquidity to cover pay such ticket or penalty, for this reason care should be taken and monitored the compliance of tax obligations.

That is why construction firms need to implement objective actions, being consistent and continuous so this way can control all the tax obligations helping to improve the in the management and operation of the construction companies.

Having a manual as a guide for construction firms where explains all the different alternatives for the fulfillment of all their tax obligations and helping to identify step by step all the requirements that the construction firms must accomplish, these companies will be able to choose an apply the best tax strategy that will benefit the construction firm, avoiding the excessive payment of taxes, taking advantage of this extra money for some others needs in the company, turning it into a company with greater financial returns.

From the theoretical point of view this work is a contribution because describes all the concepts and normativity related with the tax obligations of the construction firms.

From a practical perspective this work contributes to the acquisition of knowledge about the tax liability of a construction firms in Mexico, among which are: the calculation of taxes, the obligation of send electronically reports, holding taxes, and the correctly payment of taxes on time, among others.

Therefore with the present work we will expect to identify the mistakes that are generating this problem, making it easier for construction firms modify their errors and irregularities respect their tax obligations and this way to optimize their tax burden.

The objective of this work is to show to those people involved in the administration of the Construction firms in Mexico by the manual, all the legal-tax aspects so this way they can accomplish their tax obligations of the best way. Let them know all the alternatives they have for the payment of takes and so this way optimize the financial impact that the payments of taxes involves.

Some of the specific objectives are: know some of the characteristics of the construction firms here in Mexico, constituted forms, types of contracts, among others; know the advantages and disadvantages of different types of companies to conform a construction firm in Mexico; describe the procedures for the fulfillment of tax obligations for construction firms and evaluate the different figures that they have to initiate a company. There are some different advantage or disadvantage depending on the figure they choose.

This work focuses on the implementation and optimization of the tax payment for construction firms in Mexico that is why is needed to study the concepts that are related to this subject, obtaining information from the literature and document search.

The geographical area of interest for this practical work constitutes a construction company located in the cities of Aguascalientes and Monterrey. It is intended to obtain information from managers and directors thereof.

In Chapter I will be established all the framework and theoretical basis.

Chapter II covers the legal and corporate analysis indicating general concepts such as how to constitute a construction firm in México and enroll the company with the different authorities, job descriptions, chart of accounts and business structures more representative for a construction firm.

All the aspects of the income tax for the construction firms are established on Chapter III. Requirements for the tax receipts, implications of the income tax for in construction firms, and general concepts, incomes, deductions, tax payments and annual statement.

In Chapter IV are explain all the fiscal aspects for a construction company that has to do with the Value Added Tax, who is obligated to pay that tax, upon causation, accreditation, requirements, and determination of intern payments, exemptions and tax calculation for provisional and annual payment.

In Chapter V will be mentioned some other taxes and duties to which a Construction firm in México is obligated like the retirement savings system and the INFONAVIT, Payroll tax, Social Security contributions, closing the building site in the IMSS and some others municipal taxes.

Introducción

El presente trabajo tiene como propósito el análisis u optimización del cumplimiento de las obligaciones fiscales de una persona moral dedicada al ramo de la construcción en México.

Desde el punto de vista metodológico, es una investigación de campo tipo descriptiva el objeto de estudio está constituido por una empresa real dedicada al ramo de la construcción en México, la cual tiene ubicadas sus oficinas en Aguascalientes y Monterrey.

Se espera que los resultados de esta investigación concluyan en que la empresa si cumpla con todas sus obligaciones fiscales, sin embargo sería conveniente realizar un manual de procedimientos para ser empleado en el proceso de declaración y pago de sus impuestos en relación con las disposiciones vigentes, y de esta forma se optimice la carga tributaria.

Las empresas dedicadas a la construcción son entes económicos que tienen entre sus funciones principales: obras de edificación, obras de demolición, proyección, obras de ingeniería civil y a la supervisión de las mismas; estas pueden ser tanto Personas Morales o Personas Físicas.

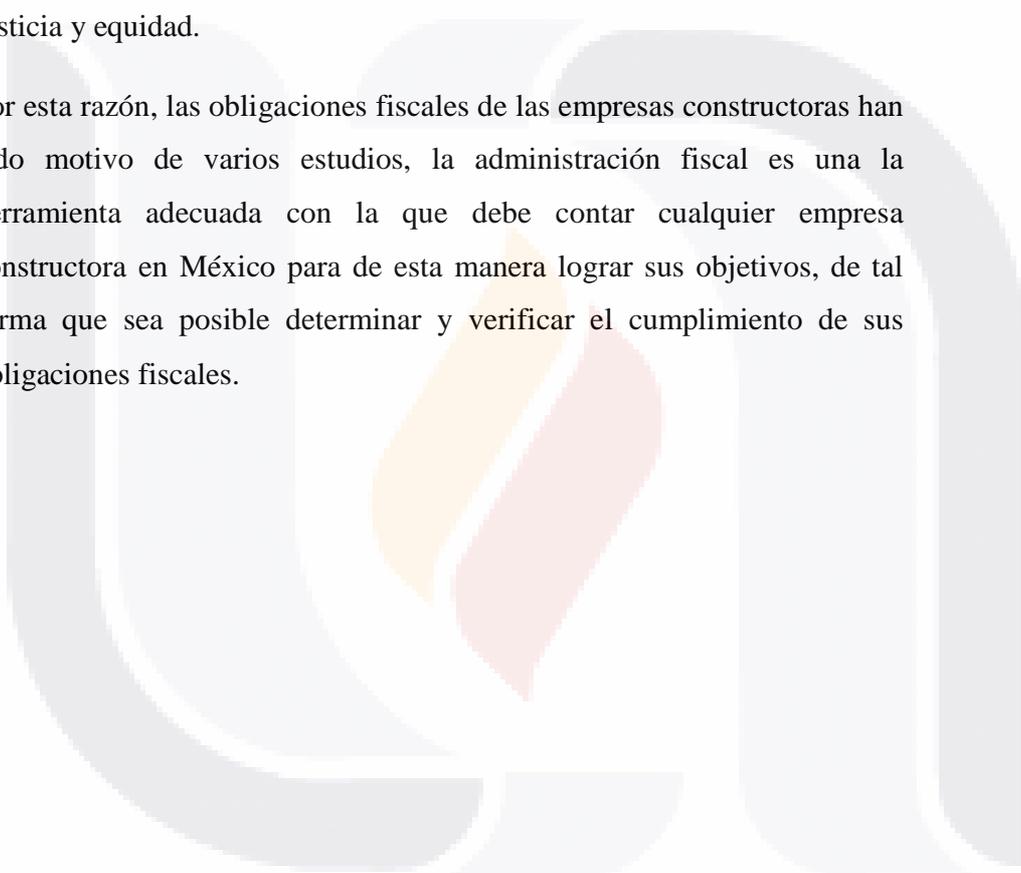
Las empresas constructoras generan beneficios que mejoran o afectan a toda la población, son principales fuentes de ingresos en México y ayudan al desarrollo mediante la mejora de infraestructura, según las necesidades de la población.

El cobro de impuestos es una de las herramientas más utilizadas en México para operar y efectuar labor social, los impuestos se regulan por medio de las leyes y normas, que permiten medir el nivel de cumplimiento de los contribuyentes.

Es por ello el interés de elaborar el presente trabajo, el cual tiene como finalidad analizar si la empresa constructora en México cumple de manera óptima con todas sus obligaciones fiscales.

Actualmente las empresas constructoras tienen la necesidad de tener un control del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, ya que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos tienen la obligación de contribuir con el gasto público dentro de los conceptos de justicia y equidad.

Por esta razón, las obligaciones fiscales de las empresas constructoras han sido motivo de varios estudios, la administración fiscal es una la herramienta adecuada con la que debe contar cualquier empresa constructora en México para de esta manera lograr sus objetivos, de tal forma que sea posible determinar y verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.



CAPITULO 1.

Marco teórico

1.1. Bases teóricas

En este capítulo se presentan los antecedentes mismos que son de suma importancia para el estudio de intervención ya que aportan relevantes conceptos para el área de los impuestos, además de ser trabajos que comprueban la complejidad del tema.

Al respecto, Pérez Chávez Campero (2013) publicó un libro titulado: Constructoras, Régimen contable, fiscal y de seguridad social con el objetivo de analizar de manera integral el manejo contable de las empresas constructoras que celebran contratos de construcción, entender el manejo contable de los desarrolladores inmobiliarios que no celebran contratos de construcción y llevar a cabo el cumplimiento expedito de las obligaciones fiscales y de seguridad social de dichas empresas.

Por otra parte, Elizabeth González Díaz (2010) presentó ante la Universidad Veracruzana su trabajo titulado Régimen General de Empresas Constructoras Personas Morales, el trabajo tuvo como objetivo presentar una ayuda referente al ISR para que las empresas dedicadas a la industria de la construcción tengan un claro panorama sobre el cálculo de este impuesto. La metodología utilizada en este trabajo fue de tipo descriptiva, utilizándose como instrumento una guía de información.

Por otra parte el C.P. Israel Cabañas Mendoza publicó por medio de la revista PAF (2012) un artículo titulado: Tratamiento fiscal de las constructoras con el objetivo de abordar los principales puntos que se deben tomar en cuenta para el cálculo de los impuestos sobre la renta, impuesto

empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado cuando se realicen este tipo de actividades.

De igual forma el C.P.C. Josué Alfredo Bernal Rojas por medio de la revista IDC publicó un artículo (2009) titulado: Tratamiento tributario y contable en las empresas constructoras que utilizan el método de lo percibido para determinar el impuesto sobre la renta del ejercicio, con el propósito de ejemplificar de manera gráfica un caso donde la empresa constructora factura un adelanto al inicio de la obra y posteriormente va facturando conforme al avance.

Por su parte Ma. del Carmen Lagunas Cruz presentó ante la universidad Michoacana de San Nicolás de Hidalgo su trabajo titulado Obligaciones Fiscales de una empresa constructora, el cual tuvo como propósito dar una idea a los que estén interesados en la contabilidad de dichas empresas, de que es necesario llevar durante todo un ejercicio para así facilitar y dar cumplimiento a sus obligaciones fiscales.

Así mismo, el presente trabajo se desarrolló bajo la modalidad de trabajo descriptivo debido a que se realizó un análisis evaluativo donde se estudian datos reales de una empresa constructora.

Este trabajo propone que se formule un manual de procedimientos de determinación sus obligaciones fiscales, estableciendo técnicas que ayuden a optimizar el cumplimiento de los parámetros legales y fiscales en las empresas de la rama de la construcción.

El antecedente antes expuesto realiza un aporte relevante para el presente trabajo ya que desde el punto de vista teórico analiza las distintas leyes y sus implicaciones en cuanto a la determinación de impuestos, permitiendo obtener mayor información en relación a lo planeado. De igual manera constituye una guía en cuanto a la metodología empleada.

CAPITULO 2

Análisis Jurídico Corporativo

El estudio del análisis jurídico corporativo del sector Construcción se aborda debido a que es un sistema complejo, en virtud de su condición interdisciplinaria, desde esta perspectiva, se delimitara a partir de las estructuras de negocios que los particulares utilizan para actividades empresariales según el marco jurídico en México. La buena elección de las estructuras en las empresas obedece a una eficiencia en la operación y en muchos casos al mejor costo fiscal que los empresarios de esta industria ejercen.

Las estructuras de negocios son una representación teórica de la organización de los segmentos de operación así como de las figuras jurídicas, fiscales y mercantiles que son necesarias para las empresas. De igual forma en la necesidad de ser más competitivos y rentables se puede hacer una reestructuración de negocios, después de una detallada investigación con el objeto de conocer con mayor profundidad su situación general, modificando el modelo existente en la aplicación de leyes, reglamentos, decretos, normas, planes, etc.

Por lo que en este capítulo se abordaran aspectos básicos de la conformación de sociedades mercantiles y las estructuras más frecuentes de este ramo.

2.1. Conceptos generales

Con el objeto de revisar de forma gradual los ordenamientos jurídicos que hacen de las actividades económicas relacionadas con la construcción, en primer lugar se expone que está contenida como una garantía individual, la

libre ejecución de actividades comerciales en el Artículo 5 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM).

Así en el Código de Comercio (CCom) se reconoce al Subsector de Edificación y al Subsector Servicios Inmobiliarios en los términos de las fracciones I, II, III y VI del artículo 75, y estas pueden ser ejercidas en forma individual o en sociedades mercantiles constituidas conforme a la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM), el Código Civil (CC), la Ley General de Sociedades Cooperativas (LGSC) y la Ley del Mercado de Valores (LMV).

La industria de la construcción maneja ciertos términos propios de la misma, es por eso que en seguida se presentan las definiciones de algunos conceptos que se estarán manejando en el presente trabajo.

Definición de contrato y convenio según Código Civil Federal:

Artículo 1792: Convenio es el acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones.

Artículo 1793: Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos, toman el nombre de contratos.

Contrato de obra

El contrato de obra es aquel en virtud del cual una de las partes, la contratante, se obliga a pagar precio y la otra, la contratista, se obliga a construir o ejecutar una obra a tiempo determinado.

Al igual el contrato de obra es un documento que contiene las obligaciones y derechos del ingeniero o arquitecto y el cliente; particularmente se deberán incluir:

- La descripción y el alcance de los trabajos encomendados.
- Los detalles de ejecución del trabajo.
- El tiempo de ejecución del trabajo.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- Descripción de las partes que suscriben el contrato.
 - Objeto del trabajo.
 - Programa y plazo de ejecución.
 - Especificaciones a las que se sujetará la realización del trabajo.
 - Forma de pago.
 - Supervisión y recepción del trabajo.
 - Modificaciones.
 - Garantías y sanciones.
 - Causas de rescisión.
 - Fecha de aceptación.

Durante el desarrollo del trabajo, en algunos casos se pueden presentar condiciones extraordinarias no previstas en el contrato, que implican aumentos excepcionales a los costos.

El contrato podrá ser rescindido por el cliente en cualquier momento en que no esté satisfecho con el trabajo, en cuyo caso deberá notificársele oportunamente su decisión y pagar por el trabajo ya realizado.

En el contrato de obra de precio alzado el constructor se obliga a realizar una obra inmueble por un precio fijo, suministrando la mano de obra y los materiales necesarios para su ejecución, soportando el riesgo de la misma, salvo la morosidad del dueño en recibir la obra o convenio expreso en contrato.

Contrato de obra a precio alzado

Es importante distinguir entre un contrato de obra a precio alzado o un contrato privado de construcción a precios unitarios. Los contratos de obra pública regulados por la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las mismas tienen limitaciones normativas para ser ampliados o modificados durante su ejecución, de tal manera que una mala cotización en el alcance, el objeto o en el que no se contemplen adecuadamente los riesgos y condiciones pondrá en riesgo el contrato y por supuesto las

utilidades del contratista. Ante el problema que esto conlleva, la Secretaría de la Función Pública ha emitido criterios normativos para permitir las modificaciones necesarias en un contrato a precio alzado.

Contrato de obra a precios unitarios

El contrato a precio unitario consiste en presentar un presupuesto a precios unitarios, los que estarán sujetos a ajustes por inflación, llamados en el medio escalatorias, y la obra se va pagando de acuerdo a estimaciones presentadas.

En el contrato a precio unitario el dueño de la obra se obliga a pagar al empresario una remuneración que se fija por unidad terminada. En este tipo de contratos las partes fijan un monto estimado de retribución que el dueño debe pagar al empresario por cada etapa de obra que cubra, es decir se paga conforme se produce el avance de obra, ajustando los precios de los insumos (siempre que así lo hayan pactado) de acuerdo con las variaciones del mercado, aquí los riesgos son a cargo de los empresarios, los cuales se traspasan al dueño conforme se concluyen y reciben las etapas de obra.

Contrato de obra por administración

El contrato por administración constituye en sí, un contrato de prestación de servicios ya que el constructor aplica sus conocimientos para dirigir una obra, tomando únicamente la administración de los elementos necesarios para su construcción, sin tener ninguna responsabilidad en cuanto a los riesgos y el costo, sin que se obligue a suministrar materiales ni mano de obra.

Contrato de obra pública

El contrato de obra pública tiene por objeto conservar o modificar los bienes muebles por su naturaleza o por disposición de la ley, en virtud del cual el estado se obliga a pagar un precio al constructor. Estos contratos solo podrán celebrarse a precio alzado o bien a precios unitarios.

Contrato de obra privada

El contrato de obra privada se celebra entre particulares, en virtud del cual una de las partes se obliga a construir una obra determinada, y la otra, a pagar el precio que por ella hayan pactado de común acuerdo. Puede celebrarse a precio alzado, a precios unitarios y por administración de obra.

Estimación de obra

La estimación de obra es un documento donde se hace constar la validación de los trabajos ejecutados en determinado periodo, considerando los precios unitarios en el avance de obra durante dicho periodo, o bien, el porcentaje de precio alzado según el tipo de contrato celebrado.

Se considera como momento de autorización o aprobación de las estimaciones, para efectos de acumulación de los ingresos que amparen la fecha en el que el residente de supervisión o la persona facultada por el cliente para efectuar la supervisión del avance de la obra, firme de conformidad dicha estimación.

Avance de obra

Se entiende como avance de obra la ejecución física realizada por el contratista, como relación a una parte de los trabajos que le fueron encomendados, por los conceptos que engloba el proyecto de obra.

2.2. Constitución legal de una empresa constructora

Para constituir una empresa constructora se deberán realizar diversos trámites, comenzando con los registros necesarios ante la notaría.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Cuando dos o más interesados se deciden en formar una sociedad se crea una persona moral que tiene que recurrir ante un notario público para protocolizar a fin de que quede legalizada su constitución mediante una escritura que será registrada ante el Registro público de la propiedad.

Los interesados deberán entregar la solicitud del tipo de sociedad mercantil autorizada, donde se indica el tipo de constitución legal que tendrá la empresa, la forma que adopte la constructora para funcionar como tal, puede ser cualquiera que las leyes de carácter mercantil autorizan; específicamente la LGSM.

Para el caso de las constructoras, las principales figuras jurídicas mediante las cuales ejecutan sus actividades son:

- Sociedad Anónima (S.A.)
- Sociedad de Responsabilidad Limitada. (S. de R.L.)
- Asociación en Participación (A. en P.)
- Sociedad Civil (S.C.)
- Sociedad Anónima Bursátil de Capital Variable (S.A.B.C.V.)

Se aconseja que el capital social para constituir una sociedad sea el mínimo requerido, ya que actualmente lo que rige en los concursos de obra pública y privada es el capital contable que ampara el estado financiero anual que se declara ante la SHCP.

La LGSM indica los datos que la escritura debe contener y que el notario deberá ordenar de acuerdo a lo siguiente:

- Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas que constituyen la sociedad.
- El objeto de la sociedad.
- La razón social o denominación.
- Su duración.
- El importe del capital social.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes.
 - El domicilio de la sociedad.
 - La manera sobre la cual haya que administrarse la sociedad y las facultades de los administradores.
 - El nombramiento de los administradores y la asignación de los que han de llevar la firma social.
 - La manera de ejercer la distribución de las utilidades y pérdidas.
 - El importe de fondo de reserva.
 - Los casos en que la sociedad deba disolverse anticipadamente.
 - Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y el modo de proceder a la elección de los liquidadores.

En el acta constitutiva los principales representantes de una empresa constructora son el Administrador Único o el Consejo de Administración, cuya misión es cuidar que la sociedad cumpla con el objeto de la misma así como vigilar los compromisos ante terceros, cumplir con los pagos a sus acreedores, la distribución de ganancias o pérdidas y tener en orden la contabilidad, pago de impuestos y cuotas obrero-patronales.

Otro puesto que se establece en el acta constitutiva es el del comisario, quien analizará la información mensual que presente la administración de la situación financiera y del estado de resultados, revisará la documentación y registros y rendirá un informe general anual.

Hecho lo anterior, el notario redactará la escritura constitutiva que contendrá los estatutos y funciones de las personas que la integran debiendo ser firmada por todos.

2.3. Alta ante la SHCP de una empresa constructora

Con la escritura constitutiva de la sociedad se deberá realizar el registro ante la SHCP solicitando su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) con lo que queda cautivo en forma oficial, con un domicilio fiscal para recibir avisos, requerimientos, multas, etc.

A continuación se describe como se realiza el trámite de inscripción al RFC del SAT:

- a) Preinscripción por internet para concluir en cualquier módulo de del SAT. Después de capturar los datos, debe enviar la solicitud de inscripción a través del Portal de internet del SAT, y por la misma vía recibirá el acuse con número de folio que le fue asignado a su solicitud y concluya el tramite entregando los documentos correspondientes en el Modulo de Servicios Tributarios del SAT. La entrega de los documentos se hace dentro de los 10 días siguientes al envío de la solicitud. Para el llenado de datos en el portal de internet del SAT ingrese en el menú de clic en “Servicios por internet” seleccione la carpeta “Inscripción en el RFC” y de clic en “Solicitud de la inscripción” se abre el formato electrónico para el trámite de inscripción en el RFC, capture los datos correspondientes de acuerdo a las instrucciones. Los campos con un asterisco son obligatorios. Al concluir la captura de cada pantalla de clic en siguiente para continuar con el llenado; también puede regresar a la pantalla anterior para capturar datos que haya omitido o desee modificar, al finalizar la captura de toda la información solicitada en el formato electrónico realice lo siguiente, imprima la vista previa y verifique que su información este correcta, de ser así realice el envío, imprima el acuse de recepción, el cual contiene el número de folio y para concluir acuda a cualquier modulo del SAT dentro de los 10 días siguientes al envío de la solicitud; lleve el

acuse de recepción y los documentos. Cuando acuda al módulo el personal cotejará la información que envió por internet con la documentación que presente; si sus datos están correctos, se le proporciona la solicitud de inscripción en el RFC del SAT para que la firme y concluya con su trámite, también se le hace entrega de su cédula de identificación fiscal.

b) Personalmente.

- Copia certificada del documento constitutivo debidamente protocolizado.
- Original del comprobante de domicilio fiscal.
- Copia certificada del poder notarial, ya sea poder general para actos de dominio o poder general para actos de administración (no se acepta ningún otro) con el que acredite la personalidad del representante legal, quien puede estar limitado para la realización de los tramites de inscripción en el RFC y obtención del certificado de FIEL que expide el SAT. Si fue otorgado en el extranjero deberá estar debidamente apostillado o legalizado y haber sido formalizado ante fedatario público mexicano, y en su caso, contar con traducción al español realizada por perito autorizado.
- En su caso, original de cualquier identificación oficial vigente con fotografía y firma expedida por los gobiernos federal, estatal o municipal del representante legal.
- Formato oficial FE: Solicitud de certificado de FIEL, por duplicado e impresa por ambos lados y firmada con tinta azul. Se puede obtener en la sección de FIEL del Portal de internet del SAT.
- Dispositivo USB, el cual se utiliza para grabar los archivos generados con motivo del trámite y su certificado.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

Es importante que el representante legal de la persona moral tenga su propio RFC y haya tramitado previamente su FIEL.

2.4. Alta ante el IMSS de una empresa constructora

De acuerdo a la Ley del Seguro Social (LSS) y el Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de Afiliación, Clasificación de empresas, recaudación y Fiscalización (RACERF), las obligaciones a cumplir por los patrones de la construcción son las siguientes:

Primeramente tendrán que realizar el alta patronal a la cual están obligados; los patrones dedicados permanentemente o esporádicamente a la actividad de la construcción, que contraten trabajadores para obra o tiempo determinado deberán registrarse con ese carácter dentro de los cinco días hábiles siguientes a aquel en que empiecen a utilizar los servicios de sus trabajadores (Artículo 15, fracción I de la LSS).

Para realizar su registro o inscripción en el Instituto, el patrón deberá presentarse personalmente en el área de Afiliación Vigencia de la Subdelegación correspondiente a su domicilio fiscal.

Al registrarse, el IMSS le proporcionará al patrón un Número de Registro Patronal (NRP) apegándose a las reglas contenidas en el numeral 13 del RACERF y con este número, este realizara todos sus movimientos frente a dicho organismo.

Respecto a los subordinados, además de los avisos de inscripción, los patrones de la construcción deben presentar los movimientos de baja y las modificaciones de salario, dentro de los cinco días hábiles siguientes a que ocurra el supuesto del que se trate, en los formatos impresos, autorizados por el IMSS y publicados en el DOF, o los medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magneto ópticos o de cualquier otra naturaleza

(artículo 15, último párrafo LSS) cabe señalar que actualmente la única vía de presentación de los avisos afiliatorios aceptada por el Seguro Social, es el IMSS Desde Su Empresa (IDSE), herramienta que requiere para su empleo el Numero Patronal de Identificación Electrónica, esto es la firma digital y el certificado correspondiente, que debe solicitar el patrón al Instituto (Artículo 5 RACERF).

Es importante que el patrón de la construcción conserve los registros mencionados durante los cinco años siguientes a la fecha que se generen.

2.5. Descripción de puestos en una constructora

La asamblea de accionistas es el órgano supremo de la sociedad, podrá acordar y ratificar todos los actos y operaciones de esta y sus resoluciones serán cumplidas por el administrador único o por el consejo administrativo.

El consejo de administración es el órgano encargado de la administración de la sociedad, que actuará de acuerdo con los estatutos de la misma, a la vez tiene las más altas facultades después de la asamblea de accionistas dentro de la sociedad y podrá delegarse en uno o más gerentes.

El director general es la persona encargada de supervisar y llevar a cabo un control adecuado de cada uno de los departamentos, entre sus funciones están las de vigilar que cada jefe de departamento cumpla con sus funciones, organizar las funciones de los jefes de los departamentos, administrar los recursos materiales, revisar los informes de cada jefe de departamento, entre otros.

El comisario es la persona encargada por la Asamblea General de Accionistas para supervisar el debido cumplimiento de la administración y en general de las operaciones de la entidad.

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

El asesor legal se encarga de vigilar la buena marcha de la organización desde el punto de vista legal.

El auditor externo se encarga de averiguar con exactitud la integridad y autenticidad de los estados financieros, expedientes y demás documentos.

El gerente operativo tiene bajo su control a los ingenieros residentes que a sus ves se auxilian, de un supervisor que controla el personal administrativo.

El residente de obra es la persona encargada de dirigir y supervisar que los trabajos se realizan de acuerdo a los proyectos y normas ejecutadas. También se encargan de elaborar los generadores de los trabajos realizados y elaborar facturas para su cobro. También entre sus funciones está la de llevar el control adecuado de los recursos materiales y humanos.

El supervisor es la persona encargada de dirigir los trabajos del campo y del manejo y distribuciones del personal.

El jefe del departamento de compras o encargado del departamento se encarga de la dirección de las operaciones de compras.

El jefe del departamento de almacén requiere conocimientos elementales de administración y de contabilidad, familiaridad con los materiales que se han de utilizar en la ejecución de obras.

El gerente administrativo por medio de manuales comunica las decisiones concernientes a organización, política y procedimientos. El gerente administrativo deberá reportar al director general las funciones de registro de operaciones, cobros, pagos, cotizaciones, mantenimiento, vigilancia e inventarios, por lo que, cuando menos deberá contar con los departamentos de finanzas, contabilidad, costos de obras, personal y caja.

El funcionario del departamento de contabilidad se encarga de elaborar informes analíticos de las actividades contables, registros, gastos,

inventarios, etc., registrar en libros cada una de las operaciones de la empresa incluyendo las operaciones cuyo control es realizado por el área del costo de obra, elaborar los estados financieros y reportes complementarios, preparar declaración de impuestos y de cualquier derecho, producto o aprovechamiento a cargo de la empresa.

El encargado del departamento de costo de obras registra las operaciones que se realizan en la obra, tales como compras menores, cálculos, pagos y registros de nóminas, así como el control de entradas y salidas del almacén y elaboración de reportes.

2.6. Contabilidad electrónica y catálogo de cuentas

A partir del 1 de julio de 2014 están obligados a llevar contabilidad electrónica y enviar esta información al SAT las personas morales, incluidas las personas morales con fines no lucrativos, y las personas físicas con actividad empresarial.

Sólo quedan exentas de la obligación los siguientes: los sindicatos obreros y los organismos que los agrupan, así como la federación, las entidades federativas, los municipios y las instituciones que por ley estén obligadas a entregar al gobierno federal el importe íntegro de su remante de operación, y las personas físicas con actividad empresarial cuyos ingresos en el ejercicio anterior no hayan excedido de dos millones de pesos y utilicen Mis cuentas, o se encuentren en el Régimen de Incorporación Fiscal.

El procedimiento es generar los archivos xml con el detalle de la contabilidad electrónica conforme a lo establecido en el (1.12 mb) Anexo 24 de la Segunda resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal 2014, comprime cada archivo en zip y cumple con la nomenclatura establecida.

La entrega de la información es a través del Buzón Tributario, en el apartado Contabilidad electrónica; el envío debe hacerse con firma electrónica.

El envío de la información se hace conforme lo siguiente: El catálogo de cuentas de nivel mayor y subcuenta (niveles 1 y 2) por única vez en el primer envío (en enero 2015), y tres días después cada vez que sea modificado, las balanzas de comprobación y el sistema financiero de forma mensual, en el mes siguiente al que correspondan los datos, de acuerdo con lo siguiente: Personas morales a más tardar el día 25 del mes siguiente. En caso de cierre del ejercicio, a más tardar el 20 de abril del ejercicio siguiente.

No obstante, la información de julio a diciembre de 2014 de las personas morales debe enviarse en los siguientes términos Balanza de comprobación de Julio a Diciembre 2014 se presentara en Enero 2015.

El catálogo de cuentas debe estar estructurado de acuerdo a las características de las operaciones que realiza la empresa constructora para procesar la información correspondiente, el conocerlo y aplicarlo es importante para todas las empresas que registran las operaciones contables, para la estandarización de criterios, así como el uso correcto del catálogo de cuentas, se consigna a través de la guía contabilizadora.

Se recomienda utilizar un catálogo de cuentas compatible con el que se tiene que subir al buzón tributario en el mes de enero 2015, para de esta manera ahorrar tiempos y complicaciones de cualquier tipo. A continuación se presenta el catálogo de cuentas propuesto en el Anexo 24 de la Segunda resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal 2014.

Activo

Activos Circulantes

- 1 Caja
 - 1.1 Caja y efectivo
- 2 Bancos
 - 2.1 Bancos nacionales
 - 2.2 Bancos extranjeros
- 3 Inversiones
 - 3.1 Inversiones en Valores
 - 3.2 Inversiones temporales
- 4 Clientes
 - 4.1 Clientes nacionales
 - 4.2 Clientes extranjeros
 - 4.3 Partes relacionadas
- 5 Cuentas por Cobrar
 - 5.1 Documentos por Cobrar corto plazo
 - 5.2 Partes relacionadas
 - 5.3 Intereses por cobrar
- 6 Títulos de crédito
 - 6.1 Títulos de crédito
- 7 Créditos otorgados

- 7.1 Créditos otorgados
- 8 Deudores diversos
 - 8.1 Funcionarios y Empleados
 - 8.2 Socios y accionistas
 - 8.3 Partes relacionadas
 - 8.4 Otros deudores diversos
- 9 Estimación de Cuentas Incobrables
 - 9.1 Estimación de Cuentas Incobrables
- 10 Pagos Anticipados
 - 10.1 Seguros y Fianzas Pagadas por Anticipado
 - 10.2 Rentas Pagadas por Anticipado
 - 10.3 Intereses Pagados por Anticipado
 - 10.4 Otros pagos anticipados
- 11 Impuestos a favor
 - 11.1 IVA a favor
 - 11.2 ISR a favor
 - 11.3 IETU a favor
 - 11.4 IDE a favor
 - 11.5 IA a favor
 - 11.6 Otros impuestos a favor
- 12 Pagos provisionales

- 12.1 Pagos provisionales de ISR
- 13 Inventarios
 - 13.1 Inventarios
- 14 Obras en proceso
 - 14.1 Obras en proceso
- 15 Impuestos acreditables pagados
 - 15.1 IVA acreditable pagado
 - 15.2 IVA acreditable de importación pagado
 - 15.3 IEPS acreditable pagado
 - 15.4 IEPS pagado en importación
- 16 Impuestos acreditables por pagar
 - 16.1 IVA pendiente de pago
 - 16.2 IVA de importación pendiente de pago
 - 16.3 IEPS pendiente de pago
 - 16.4 IEPS pendiente de pago en importación
- 17 Anticipo a proveedores
 - 17.1 Anticipo a proveedores
- 18 Otros Activos Circulantes
 - 18.1 Otros Activos Circulantes
- Activos no circulantes
- 19 Terrenos

- 19.1 Terrenos
- 20 Edificios
- 20.1 Edificios
- 21 Maquinaria y equipo
- 21.1 Maquinaria y equipo
- 22 Equipo de transporte
- 22.1 Equipo de transporte
- 23 Mobiliario y equipo de oficina
- 23.1 Mobiliario y equipo de oficina
- 24 Equipo de cómputo
- 24.1 Equipo de cómputo
- 25 Depreciación acumulada
- 25.1 Depreciación acumulada de edificios
- 25.2 Depreciación acumulada de maquinaria y equipo
- 25.3 Depreciación acumulada de equipo de transporte
- 25.4 Depreciación acumulada de mobiliario y equipo
- 25.5 Depreciación acumulada de equipo de cómputo
- 25.6 Depreciación acumulada de otros activos
- 26 Adaptaciones y mejoras
- 26.1 Adaptaciones y mejoras
- 27 Gastos Pre Operativos

27.1 Gastos Pre Operativos

28 Gastos de instalación

28.1 Gastos de instalación

29 Gastos de organización

29.1 Gastos de organización

30 Investigación y Desarrollo de Mercado

30.1 Investigación y Desarrollo de Mercado

31 Marcas y Patentes

31.1 Marcas y Patentes

32 Depósitos en Garantía

32.1 Depósitos en Garantía

33 Crédito Mercantil

33.1 Crédito Mercantil

34 Impuestos diferidos

34.1 Impuestos diferidos

35 Cuentas por cobrar a largo plazo

35.1 Cuentas por cobrar a largo plazo

36 Otros Activos No Circulantes

36.1 Otros Activos No Circulantes

Pasivo

Pasivos circulantes

- 37 Proveedores
 - 37.1 Proveedores Nacionales
 - 37.2 Proveedores Extranjeros
 - 37.3 Partes Relacionadas
- 38 Cuentas por Pagar a corto plazo
 - 38.1 Documentos por Pagar
 - 38.2 Documentos por Pagar Bancarios
 - 38.3 Dividendos por Pagar
 - 38.4 Partes Relacionadas
 - 38.5 Intereses por pagar
- 39 Acreedores diversos
 - 39.1 Socios, Accionistas o Representante legal
 - 39.2 Partes Relacionadas
 - 39.3 Otros Acreedores Diversos
- 40 Anticipo de Clientes
 - 40.1 Anticipo de clientes
- 41 Impuestos trasladados
 - 41.1 IVA trasladado
 - 41.2 IEPS trasladado
- 42 Impuestos trasladados cobrados
 - 42.1 IVA trasladado cobrado

- 42.2 IEPS trasladado cobrado
- 43 Impuestos trasladados no cobrados
- 43.1 IVA trasladado no cobrado
- 43.2 IEPS trasladado no cobrado
- 44 Impuestos y Derechos por Pagar
- 44.1 IVA por pagar
- 44.2 IEPS por pagar
- 44.3 ISR por pagar
- 44.4 PTU por Pagar
- 44.5 IETU por Pagar
- 44.6 Impuestos estatales y municipales por pagar
- 44.7 Otros impuestos por pagar
- 44.8 Derechos por Pagar
- 45 Impuestos Retenidos
- 45.1 Retenciones salarios y asimilados
- 45.2 Retenciones IVA
- 45.3 Retenciones arrendamiento ISR
- 45.4 Retenciones servicios profesionales ISR
- 45.5 Retenciones dividendos
- 45.6 Otras retenciones
- 46 Pagos por terceros

- 46.1 Pagos por terceros
- 47 Otros Pasivos circulantes
- 47.1 Otros Pasivos circulantes
- Pasivos no circulantes
- 48 Acreedores a Largo Plazo
- 48.1 Socios, Accionistas o Representante legal
- 48.2 Partes Relacionadas
- 48.3 Otros Acreedores a largo plazo
- 49 Cuentas por Pagar a Largo Plazo
- 49.1 Documentos por Pagar a Largo Plazo
- 49.2 Documentos por Pagar Bancarios a Largo Plazo
- 49.3 Partes Relacionadas
- 49.4 Hipotecas por Pagar
- 49.5 Intereses por pagar a largo plazo
- 50 Cobros anticipados
- 50.1 Rentas Cobradas por Anticipado
- 50.2 Intereses Cobrados por Anticipado
- 50.3 Factoraje Financiero
- 50.4 Otros Cobros por Anticipado
- 51 Otros Pasivos a Largo Plazo
- 51.1 Otros Pasivos a Largo Plazo

Capital

- 52 Capital social
 - 52.1 Capital fijo
 - 52.2 Capital variable
 - 52.3 Aportaciones para Futuros Aumentos a Capital

53 Reserva Legal

- 53.1 Reserva Legal

54 Resultado del Ejercicio

- 54.1 Utilidad del Ejercicio
- 54.2 Pérdida del Ejercicio

55 Resultado de Ejercicios Anteriores

- 55.1 Utilidad de Ejercicios anteriores
- 55.2 Pérdida de Ejercicios anteriores

56 Otras Cuentas de Capital

- 56.1 Otras Cuentas de Capital

Ingresos

- 57 Ventas
 - 57.1 Ventas Gravadas a Tasa general contado
 - 57.2 Ventas Gravadas a Tasa general crédito
 - 57.3 Ventas Gravadas al 0% contado
 - 57.4 Ventas Gravadas al 0% crédito

- 57.5 Ventas Exentas contado
- 57.6 Ventas Exentas crédito
- 58 Devoluciones, Descuentos y Rebajas Sobre Ventas
 - 58.1 Devoluciones, Descuentos y Rebajas Sobre Ventas a tasa general
 - 58.2 Devoluciones, Descuentos y Rebajas Sobre Ventas al 0%
 - 58.3 Devoluciones, Descuentos y Rebajas Sobre Ventas exentas
- 59 Productos financieros
 - 59.1 Productos financieros
- 60 Otros Ingresos
 - 60.1 Otros Ingresos
- Costos
- 61 Costo de Ventas
 - 61.1 Costo de Ventas
- 62 Compras
 - 62.1 Compras nacionales
 - 62.2 Compras al extranjero
- 63 Devoluciones, Descuentos y Rebajas Sobre Compras
 - 63.1 Devoluciones, Descuentos y Rebajas Sobre Compras
- 64 Otras cuentas de costos
 - 64.1 Otras cuentas de costos
- Gastos

- 65 Gastos Generales
 - 65.1 Gastos Generales
 - 65.2 Combustibles y lubricantes
 - 65.3 Correos
 - 65.4 Internet
 - 65.5 Viáticos y gastos de viaje
 - 65.6 Gastos de representación
 - 65.7 Teléfono
 - 65.8 Agua
 - 65.9 Electricidad
 - 65.10 Vigilancia y limpieza
 - 65.11 Materiales de oficina
 - 65.12 Gastos legales
 - 65.13 Mantenimiento y conservación
 - 65.14 Seguros y fianzas
 - 65.15 Gastos no deducibles
 - 65.16 Otros impuestos y derechos
 - 65.17 Recargos fiscales
 - 65.18 Cuotas y suscripciones
 - 65.19 Propaganda y publicidad
 - 65.20 Fotocopiado

- 65.21 Donativos
- 65.22 Asistencia técnica
- 65.23 Fletes
- 65.24 Impuesto de importación
- 65.25 Impuesto de exportación
- 65.26 Regalías sin retención
- 65.27 Regalías sujetas al 5%
- 65.28 Regalías sujetas al 10%
- 65.29 Regalías sujetas al 25%
- 65.30 Regalías sujetas al 30%
- 65.31 Comisiones sobre ventas
- 65.32 Patentes y marcas
- 65.33 Materias primas de producción
- 65.34 Materiales auxiliares de producción
- 65.35 Comisiones bancarias
- 66 Gastos de Ventas
 - 66.1 Gastos de Ventas
- 67 Gastos de Administración
 - 67.1 Gastos de Administración
- 68 Gastos Financieros
 - 68.1 Gastos Financieros

- 69 Otros Gastos
 - 69.1 Pérdida en venta de terrenos
 - 69.2 Pérdida en venta de edificios y construcciones
 - 69.3 Pérdida en venta de maquinaria
 - 69.4 Pérdida en venta de equipo de transporte
 - 69.5 Pérdida en venta de mobiliario y equipo
 - 69.6 Pérdida en venta de equipo de cómputo
 - 69.7 Pérdida en enajenación de acciones
 - 69.8 Pérdida por deterioro de activos
 - 69.9 Otros
- 70 Participación de los Trabajadores en las Utilidades
 - 70.1 Participación de los Trabajadores en las Utilidades
- 71 Gastos no deducibles
 - 71.1 Gastos no deducibles
- 72 Depreciación contable
 - 72.1 Depreciación contable de edificios
 - 72.2 Depreciación contable de maquinaria y equipo
 - 72.3 Depreciación contable de equipo de transporte
 - 72.4 Depreciación contable de mobiliario y equipo
 - 72.5 Depreciación contable de equipo de cómputo
 - 72.6 Depreciación contable de otros activos

73	Amortización contable
73.1	Amortización contable
	Cuentas de Orden
74	CUCA
74.1	CUCA
75	CUFIN
75.1	CUFIN

2.7. Fianza en una empresa constructora

Las constructoras requieren de fianzas necesarias o eventuales. Dentro de las primeras se encuentran las de concurso o licitación, anticipo, cumplimiento y buena calidad. Dentro de las segundas están las fianzas de fidelidad, arrendamiento de maquinaria y equipo, de almacenes, oficinas, condominios, inconformidades fiscales, judiciales, etc.

Por otro lado, el consumidor de construcción, administración pública o inversionista privado, requiere tener la seguridad del buen destino de su inversión; y exige al constructor mecanismos que la garanticen. Tradicionalmente, estos mecanismos o instrumentos han sido las fianzas. Las fianzas más utilizadas en el sector son: para garantizar el buen uso del anticipo, para garantizar el cumplimiento de las condiciones contractuales, y para garantizar la reparación o corrección de vicios ocultos en una obra. En términos muy simples, la compañía afianzadora, le dice al dueño de la obra: “si el constructor no te cumple, yo me hago responsable”.

La fianza es el contrato por el que una persona (llamada fiadora) distinta del deudor y del acreedor en una determinada obligación, se obliga con el

acrededor a pagar dicha obligación en caso de que el deudor principal no lo haga.

El contrato de fianza puede ser entre el fiador y el acreedor, aun cuando el deudor lo ignore; o entre el fiador y el deudor, donde el fiador se compromete con el deudor a garantizar al acreedor el cumplimiento de la obligación de su fiado.

Entre acreedor y fiador, los efectos de la fianza se regulan sobre la base del principio de la solidaridad, en el sentido de que vencida la obligación, el acreedor puede dirigirse, si así se conviene, al fiador sin previa excusión del deudor principal.

La obligación que asume el fiador consiste en hacerse responsable de que el deudor principal ejecute o cumpla la obligación a su cargo.

Según el artículo 2794 del Código Civil Federal (CCF) la fianza es un contrato por el cual una persona (fiador) se compromete con el acreedor (beneficiario) a pagar por el deudor (fiado), si este no lo hace.

La Ley Federal de Instituciones de Fianzas (LFIF) señala en su artículo 2o que las fianzas que otorguen o celebren las instituciones de fianzas (IF) se consideran mercantiles para todas las partes que intervengan, ya sean como beneficiarias, solicitantes, fiadas, contrafiadoras u obligadas solidarias, excepción hecha de la garantía hipotecaria.

La fianza es un contrato consensual y formal, debe derivar de la manifestación expresa de las partes: del fiador y acreedor. Su otorgamiento consta mediante pólizas. Es accesorio, porque existe solo si hay una obligación que garantiza, es oneroso al exigirse una contraprestación a cambio de su emisión y es de garantía ya que se constituye para garantizar el pago de una obligación, ya sea pecuniaria o de hacer o no hacer.

Los requisitos para el otorgamiento de la fianza son, el contrato celebrado entre las partes negociantes: arrendamiento laborar, de obra, factoraje

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

financiero, o convenio derivado de un procedimiento judicial. En ocasiones, es necesario presentar comprobantes de ingresos; contar con los documentos que comprueben la solvencia de la empresa, incluyendo los documentos financieros donde se anexa copia de la declaración del ejercicio, relación patrimonial con datos de identificación de los bienes inmuebles, documentos jurídicos donde se anexa el acta constitutiva de la compañía y copia de sus modificaciones, testimonio en el que se manifieste el poder para actos de administración y actos de dominio en favor de las personas que firmaran el contrato, indicando los datos de inscripción en el Registro Público de Comercio; copia de la escritura que demuestre la legítima propiedad del inmueble otorgado en garantía, con los datos de inscripción en el registro público de la propiedad, acta de matrimonio en su caso, los documentos técnicos donde se anexa el currículum de la corporación o de las personas físicas que solicitan la fianza y algunos otros que se estimen convenientes para facilitar la operación, los documentos de identificación donde se anexa la identificación oficial y comprobante de domicilio y los documentos de los obligados solidarios. También se pide el cuestionario solicitud y el contrato con la afianzadora, la carta de autorización para ser investigados en el buró de crédito, avalúos de los inmuebles y sus certificados de libertad de gravámenes.

El precio de una fianza está en función del monto de la obligación garantizada y del tipo de contrato que se realice entre el fiador y fiado, puede ir desde el 1% como las administrativas hasta el 12% en las fianzas judiciales, sobre dicho monto.

Con el objeto de que el fiador no permanezca indefinidamente con la incertidumbre de una responsabilidad eventual, el acreedor debe hacer efectiva la fianza en un término razonable de que se hace exigible la obligación garantizada. En el artículo 120 de la LFIF se consideran los casos de caducidad y prescripción y señala que cuando la IF se hubiere obligado por tiempo definido, queda libre de su obligación por caducidad,

si el beneficiario no presenta la reclamación de la fianza dentro del plazo que se hubiere establecido para ello, o en su defecto dentro de los 180 días naturales siguientes a la expiración de su vigencia.

En el caso de tiempo indeterminado, queda liberada de su obligación también por caducidad, si el beneficiario no presenta reclamación respectiva dentro de los siguientes 180 días naturales a la fecha de la exigibilidad de la obligación garantizada.

En el artículo 93 de la LFIF se indica que los beneficiarios de fianzas pueden presentar sus reclamaciones por responsabilidades derivadas de los derechos y obligaciones que consten en la póliza respectiva, directamente ante la IF, si esta no contesta o hay inconformidad por el sentido en que resuelve, los interesados, a su elección, podrán presentar su reclamación ante la Comisión Nacional para la Protección o Defensa de los usuarios de Servicios Financieros (CONDUSEF), o hacer valer sus derechos ante los tribunales competentes, como se muestra.

Si se efectúa la reclamación en tiempo, nace el derecho sujeto a prescripción si el beneficiario no hace efectiva la póliza, dentro del plazo legal para que prescriba la obligación garantizada o el de tres años, lo que resulte menor. El requerimiento escrito de pago o la presentación de reclamación de la fianza, suspende la prescripción, salvo que resulte improcedente.

Por su parte, la fianza se extingue por la: extinción de la deuda principal o prórroga o espera concedida por el acreedor al deudor principal.

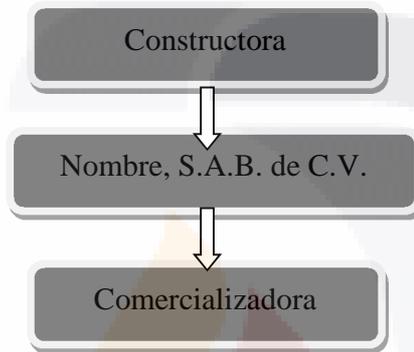
2.8. Formas más representativas de estructuras de negocios

En la revisión del sector de la construcción se detectan algunas estructuras de negocios representativas, que se esbozan en seguida, y a su vez, se

integran por otras, que en el devenir del empresario se consolidan para una eficiente gestión y conservación tanto de sus recursos como de sus estándares financieros.

La primera estructura de negocios que se analiza se conforma de una Sociedad Anónima Bursátil (Ver tabla 1.1).

Tabla 1.1. Sociedad Anónima Bursátil



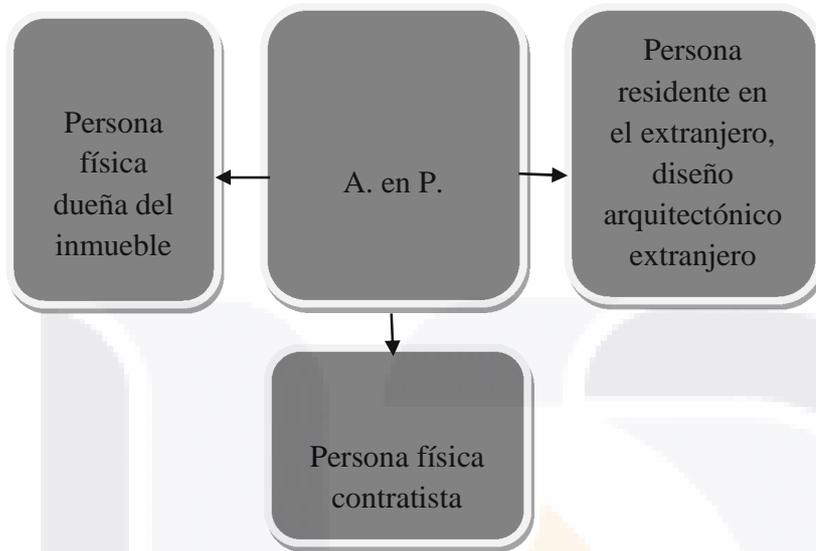
Fuente: Elaboración propia.

En esta estructura la constructora se constituye como una controladora que inicialmente proveerá financiamiento para el proceso productivo realizado en una subsidiaria constituida como una sociedad de responsabilidad limitada, conformada de esta manera para tener un control accionario en partes sociales y esta a su vez vende a la sociedad anónima del grupo el bien inmueble, que actúa como comercializadora a precios de mercado para guardar los lineamientos de precios de transferencia.

Estas organizaciones en el marco tributario ocupan el apartado de controladoras que se constituyen como un solo contribuyente en el Impuesto Sobre la Renta.

La Asociación en Participación (Ver tabla 1.2) es una representación jurídica, que se configura para un acto de comercio que concluye generalmente al cierre de la obra; esta se crea para unir a las entidades del proceso productivo de una construcción.

Tabla 1.2. Asociación en Participación

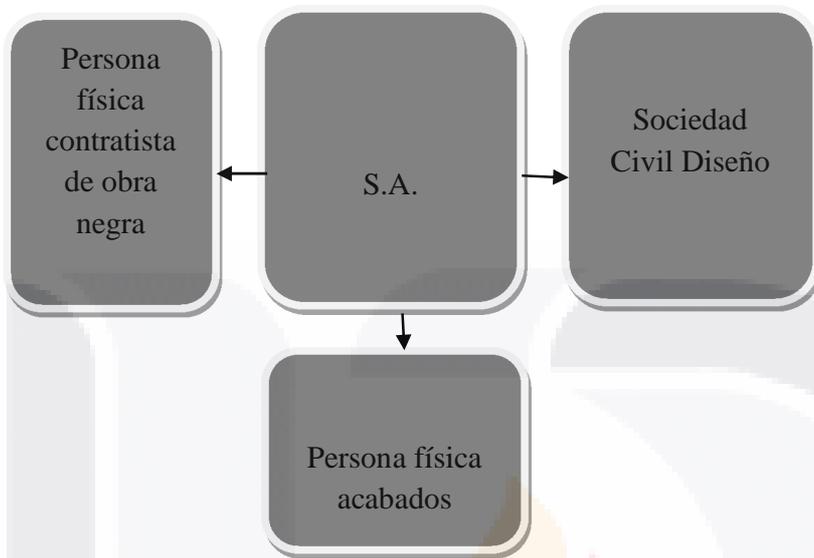


Fuente: Elaboración propia.

En este tipo de sociedad, la determinación y entero del ISR se realiza por el asociante, y todos los participantes del negocio tendrán la obligación de realizar sus pagos provisionales y el anual en forma individual por el resto de sus ingresos acumulables. Teniendo en cuenta que los momentos de acumulación pueden ser diferentes.

En el caso de las Sociedades Anónimas (Tabla 1.3) dedicadas a la construcción, se confiere a personas físicas con actividades empresariales el contrato de obra alzada para la obra negra, así también para los acabados que serán realizados de acuerdo al diseño del despacho de arquitectos e ingenieros civiles constituidos generalmente en sociedad civil.

Tabla 1.3 Sociedad Anónima.



Fuente: Elaboración propia.

El pago de sus servicios será el detonador del devengado fiscal, en consecuencia las obligaciones fiscales, se combinan los momentos de acumulación de las personas morales y físicas según su flujo de efectivo.

2.9. Formas jurídicas de la contratación de los servicios en el ramo de la construcción.

En el ramo de la construcción es de suma importancia la elaboración de contratos para los aspectos financieros, jurídicos, contables y fiscales. Estos brindan en el aspecto financiero, la certeza de contar con los fondos necesarios para hacer, en las fechas previstas, las adquisiciones de materia prima, mano obra, adquisiciones del equipo y de las instalaciones. En el apartado jurídico se permite que la construcción guarde la disciplina entre ambas partes (cliente-constructor) sobre sus derechos y obligaciones, así

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

como realizar los registros necesarios en la información financiera y enterar las contribuciones al erario de acuerdo al marco jurídico vigente.

En el sector de la construcción, en sus actividades de arrendamiento convencional, financiero o enajenación de los bienes inmuebles, es fundamental firmar contratos para la certeza de derechos y obligaciones del bien inmueble objeto de la negociación.

El objeto del estudio es la actividad de edificación a particulares que destinan los inmuebles a casas habitación y edificaciones no residenciales para enajenación, arrendamiento convencional o financiero así también incremento de su activo fijo entre otros.

En el sector de la construcción cada obra se denomina proyecto que se realiza con base en planos, que forman parte de los documentos del contrato, donde se muestran con precisión el diseño, la ubicación, las dimensiones y sus relaciones con otros elementos del proyecto, que son utilizados para obtener la autorización oficial para que se inicien los trabajos.

Esta autorización también se denomina licencia de obras, licencia para construcción, permiso de edificación y/o permiso para construcción.

El siguiente paso es realizar un programa de obra que es el proceso de definir, coordinar y determinar el orden en que deben realizarse las actividades, con el fin de lograr la más eficiente y económica utilización de los equipos, elementos y recursos de que se dispone así como eliminar diversificaciones innecesarias del trabajo.

Las fases más representativas de una obra y en forma cronológica son; limpieza y desyerbe movimientos de tierra o terracería, nivelación, cimentación, albañilería, acabados, limpieza del inmueble y entrega del mismo.

La autorización de las estimaciones de obra mencionada en el doceavo párrafo del Artículo 17 LISR (2014) se realiza por el supervisor de obra que actúa bajo la dirección del cliente; quien mide el avance de los trabajos y compara con el proceso que se había programado, permitiendo el control de lo empleado en mano de obra, equipos y materiales en relación con el programa, así como el cumplimiento de los pagos y avisos necesarios para la energía eléctrica y servicio público de agua ante las autoridades locales así como los respectivos pagos.

CAPITULO 3

Aspectos fiscales de una empresa constructora en Impuesto sobre la Renta.

El ISR es un impuesto que grava los ingresos de personas morales, personas físicas residentes en México, así como los residentes en el extranjero con fuentes de riqueza en México o establecimiento permanente; en un ejercicio fiscal que comprende del primero de enero de cada año y fecha posterior en caso de ejercicios irregulares, cuando el inicio de actividades u operaciones de personas físicas y morales se realicen en meses posteriores hasta el 31 de diciembre del año en curso (Artículo 1º LISR).

La LISR define a los sujetos del Título II en el artículo 7 de disposiciones fiscales. Para el caso del ramo de la construcción se utilizan las entidades que se conforman bajo la Ley de Sociedades Mercantiles, Código Civil Federal, Ley del Mercado de Valores y Ley de Sociedades Cooperativas.

3.1. Antecedentes de ISR

En este apartado se describe la forma en que tributaban las empresas dedicadas a la construcción según Carlos R. Mathelín Leyva.

Las empresas constructoras anteriormente habían disfrutado de un régimen especial de tributación, consistente en aplicar una tasa proporcional al monto de sus ingresos totales para así determinar su ISR a cargo.

Los antecedentes más remotos de este régimen los encontramos en convenios celebrados por empresas constructoras con las autoridades fiscales durante 1954 y 1955.

Oficialmente el régimen especial de tributación surtió efectos a partir de 1967.

Tabla 1.4. Régimen especial de tributación.

Año	Tasa sobre ingresos brutos
1967	1.50%
1968-1972	2.00%
1973-1974	2.05%
1975-1978	3.00%
1979-1981	3.75%

Fuente: Carlos R. Mathelín Leyva.

Para tener derecho al régimen de tributación especial, era necesario cumplir con algunas proporciones en los ingresos, dichas proporciones eran:

- El 80% de los ingresos debían provenir de la ejecución de obra documentada por un contrato a precio alzado o a precios unitarios.
- El 20% de los ingresos podían provenir de la ejecución de cualquier otro acto mercantil. No quedan incluidas dentro de este concepto ingresos provenientes por:
 - o Utilidades o dividendos del extranjero.

- Asistencia técnica o regalías en el extranjero.
- Rendimiento de valores de renta fija.

Cabe mencionar que si al cierre del ejercicio fiscal no se cumplía con la proporción establecida, la empresa perdía el derecho al Régimen Especial de Tributación (RET) desde el inicio del propio ejercicio.

El régimen especial de tributación en las empresas constructoras fue el régimen fiscal por excelencia, este no requería autorización para sujetarse a él, al contrario del régimen general de ley para el cual si se requería autorización para poderlo llevar a cabo.

El impuesto se calculaba a razón del 3.75% sobre el monto total de los ingresos por obra y otros, cuidando la proporción obligatoria, este impuesto tenía el carácter de pago definitivo.

Derivado de lo anterior, sin que la Ley mencionara en forma expresa, se entendía que los costos y gastos en que incurrieran las constructoras no requerían que su documentación comprobatoria reuniera requisitos fiscales, toda vez que la consecuencia de no reunir requisitos fiscales es que la partida se considere no deducible, situación que no afectaba en nada ya que el ISR se causaba sobre ingresos no sobre utilidades, y aun en el reparto de utilidades a los trabajadores, siguiendo un procedimiento especial no se calculaba sobre la utilidad de la empresa sino sobre una base fiscal.

En lo que si pudiera afectar el no reunir requisitos de deducibilidad era que si la erogación no deducible se realizaba a favor de un socio o accionista su importe se consideraba como dividendos pagados, teniendo obligación la empresa constructora de retener el 21 por ciento.

Las empresas constructoras tenían la obligación de efectuar mensualmente pagos provisionales a más tardar el día 17, o bien, al siguiente día hábil si aquel no lo fuera del mes inmediato posterior a aquel en que se percibió el

ingreso; sin embargo, existía también la obligación por parte del pagador de retener y enterar el impuesto, por lo que normalmente los pagos mensuales de constructoras se presentaban en ceros, salvo que en el mes que se percibieran ingresos de los comprendidos en el 20% de los otros ingresos, de los cuales los pagadores no estaban obligados a retener, correspondiendo a la constructora cubrir el pago provisional.

Desde el punto de vista fiscal las empresas constructoras consideraban la obtención de ingresos hasta que estos fueran cobrados, ya sea en efectivo o en especie, según el DOF del 12 de marzo de 1975.

En 1975 se hizo el primer intento por cambiar el régimen fiscal, por lo que la política fiscal encaminada a desaparecerlo fue incrementando la tasa del impuesto con requisitos cada vez más estrictos.

Por último, en el artículo decimoctavo transitorio vigente para 1981 se dieron las bases para el inicio de un régimen de transición, primer paso para la incorporación definitiva de las Empresas Constructoras en el Régimen General de Ley.

Las autoridades fiscales, a efecto de llevar a cabo el cambio de régimen, dictaron diversas disposiciones de carácter general mediante su publicación en los diarios oficiales del 16 y 17 de diciembre de 1981 y 1 de marzo de 1982, junto con las resoluciones 102-971 del 3 de septiembre de 1981 así como del 22 de septiembre, en las cuales se adiciona el No. 37-A y las resoluciones 26, 27, 2, 8, 29, 30 y 31.

Ahora se enunciarán las modificaciones más importantes de ley desde 2002 a 2014 en la aplicación del Impuesto sobre la Renta (LISR) relacionadas con las deducciones del ramo de la construcción, principalmente en los años 2005 y 2007.

En el año 2005, con respecto a las deducciones autorizadas que indica el artículo 25 de la LISR contenidas en dos de sus fracciones:

Fracción I: devoluciones, descuentos o bonificaciones incluso de años anteriores, a únicamente las del ejercicio.

Fracción II: se modifica el concepto de compras que estaba vigente y en 2005 se sustituye al costo de lo vendido.

En el año referido se aplica el concepto de gastos diferidos que señala el Art. 32 tercer párrafo de la LISR que conceptualiza a las inversiones como aquellos gastos que permiten usar, disfrutar o explotar un bien. Se adiciona también la mecánica de determinación del resultado fiscal la participación de los trabajadores a las utilidades pagadas en el ejercicio como un concepto a disminuir.

En el artículo 30 de la LISR desde el 2002, permite de manera opcional, estimar las deducciones en actividades del ramo de la construcción:

- Contratos de obra inmueble.
- Fabricación de activos fijos de largo proceso.
- Prestación del servicio turístico del sistema de tiempo compartido, por cada obra o inmueble.

En una proporción que está en función a los ingresos estimados desde el inicio del ejercicio, o de la obra, de los costos directos e indirectos, sin considerar la deducción de inversiones, ingresos que se asimilan a sueldos, gastos de operación y financieros; para el ejercicio 2005, continúan vigentes adicionando a estos los servicios personales subordinados. En el sector inmobiliario si podrá deducir las inversiones.

Es relevante indicar que uno de los principales factores del costo de lo vendido como es la mano de obra, sin importar la forma de contratación en una obra inmueble, no es una deducción de esta opción.

En 2007 en el rubro de inversiones se limita el importe a deducir por automóviles hasta por un monto de 175,000 pesos.

Para mostrar los cambios que ha sufrido la tasa del impuesto respecto a las personas morales para los ejercicios correspondientes del 2002 al 2014 se integró la tabla 1.5.

Tabla 1.5 Tasas aplicables de ISR para personas morales

Año	Tasa aplicable
2002	35.00%
2003	34.00%
2004	33.00%
2005	30.00%
2006	29.00%
2007	28.00%
2008	28.00%
2009	28.00%
2010	30.00%
2011	30.00%
2012	30.00%
2013	30.00%
2014	30.00%

Fuente: Elaboración propia con datos de la LISR, varios años.

Por lo que se puede concluir que la LISR no ha tenido cambios sustanciales en la mecánica de determinación, excepto por la disminución de la participación de los trabajadores a las utilidades y el cambio a costo de lo vendido, así como las tasas de imposición.

En el rubro de los estímulos fiscales dedicados al ramo de la Construcción, dese el ejercicio 2002 hasta 2014 se aprobaron los siguientes decretos que otorgaban beneficios. A continuación se explica brevemente su aplicación y vigencia.

Artículo 219 LISR (2002-2009) Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del ISR por los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico que realicen en el ejercicio, consistió en proporcionar un crédito fiscal del 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el ISR causado en el

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

ejercicio en que se determine dicho crédito, cuando este sea mayor al ISR causado en el ejercicio en que se aplicaba el estímulo, los contribuyentes podían aplicar la diferencia contra el impuesto causado en los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo; autorizados por el CONACyT y publicado en el DOF.

Artículos 220, 221-221-A (2002-2010) “los contribuyentes del título II y capítulo II del título IV de LISR; podrán optar por efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los arts. 37 y 43 de la Ley, deduciendo en el ejercicio en el que se efectúe la inversión de los bienes nuevos de activo fijo, en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, la cantidad que resulte de aplicar, al monto original de la inversión, únicamente los por cientos que se establecen en este artículo. La parte de dicho monto que exceda de la cantidad que resulte de aplicar al mismo el porcentaje que se autoriza en este artículo, será deducible únicamente en los términos del art. 221 LISR así como deberán observar las áreas geográficas del art 221-A de la ley en comento.

Artículo 186 LISR. (Anteriormente artículo 222) Contratación de personal con discapacidad, desde el ejercicio 2004 al 2014, el patrón podrá deducir el ISR causado por sus subordinados que sean invidentes, padezcan discapacidad motriz y que para superarla requieran usar permanentemente prótesis, muletas o sillas de ruedas, o tengan alguna discapacidad mental, así como auditiva o de lenguaje, en un ochenta por ciento o más de la capacidad normal, siempre que tenga en su poder el certificado de discapacidad del trabajador emitido por el IMSS.

Artículo 187 y 188 de la LISR (Anteriormente 223, 224 y 224-A) Fideicomisos para la adquisición o construcción de inmuebles, denominados FIBRAS. Este esquema se basa en los fideicomisos de inversión en el sector inmobiliario de Estados Unidos conocidos como REITs (Real Estate Investment Trust) desde el ejercicio del 2004 al 2014,

con el propósito de fomentar la inversión inmobiliaria en el país, se les dará el tratamiento fiscal establecido en el art 187 de la LISR a los fideicomisos que se dediquen a la adquisición o construcción de bienes inmuebles que se destinen al arrendamiento o a la adquisición del derecho de percibir ingresos provenientes del arrendamiento de dichos bienes, así como a otorgar financiamiento para estos fines, cuando se cumplan ciertos requisitos; estos contribuyentes no efectuarán pagos provisionales, así como cuando se distribuya el resultado fiscal por cada uno de los certificados de participación, se les aplicará la tasa del 30% sobre el monto distribuido de dicho resultado, salvo que estén exentos del ISR, tal es el caso de los fondos de pensiones y jubilaciones de residentes en el extranjero; observando la regla de no enajenar los inmuebles antes del cuarto año.

Los tenedores del patrimonio del fideicomiso serán hasta diez personas que no sean partes relacionadas y en lo individual no sean propietarias de más del 20 por ciento; e invertirán el 70 por ciento del mismo en bienes inmuebles, derechos o créditos por adquisición, arrendamiento y financiamiento, así como el resto en valores del Gobierno Federal.

El cálculo del resultado fiscal se determina con la mecánica de personas morales y se entera en el mismo periodo de pago, realizando un corte parcial de la entrega de los rendimientos el 15 de marzo del ejercicio posterior a su generación, el remanente no otorgado se proporcionará considerando el impuesto anticipado en la declaración anual.

Esta figura se utiliza para generar mayores deducciones en sociedades mercantiles al entregar los activos al fideicomiso para que este sea su arrendador, este tratamiento no es ejercicio de elusión; así como tampoco de evasión fiscal; esta medida se aplica también para obtener capital de trabajo necesario para la compañía; teniendo máximo diez años de duración o previo cuando se termine el contrato de arrendamiento o se enajene el bien inmueble.

En el 2006 se crearon las Sociedades de Inversión en Bienes Raíces (SIBRAS), mismas que ya no se pueden aplicar, que eran sociedades mercantiles que tributaban conforme al título II, cuyo fin primordial era la adquisición o construcción de bienes inmuebles que se dediquen al arrendamiento o a la adquisición del derecho a percibir ingresos provenientes del arrendamiento de dichos bienes, y cuando al menos 70 por ciento del patrimonio de dicha sociedad estaba invertido en los bienes inmuebles, se exentaba de calcular y enterar pagos provisionales.

La aplicación de este estímulo incentivaba a enajenar bienes inmuebles sin mediar el pago del impuesto, porque este se difería hasta que el mismo no estuviera dentro de ese tratamiento.

Artículo 191 LISR. (Anteriormente art. 225) Opción para deducir terrenos en el ejercicio en que se adquieran, observando desde 2009 hasta 2014. Los contribuyentes desarrolladores inmobiliarios podrán deducir los terrenos bajo ciertas condiciones. Los contribuyentes que se dediquen a la construcción y enajenación de desarrollos inmobiliarios podrán optar por deducir el costo de adquisición de los terrenos en el ejercicio en el que los adquieran, siempre que cumplan lo siguiente:

- Que sean destinados a la construcción de desarrollos inmobiliarios para su enajenación.
- Que el 85% de los ingresos acumulables provengan de la realización de desarrollos inmobiliarios.
- Que al momento de la enajenación del terreno, se considere ingreso acumulable el valor total de la enajenación del terreno de que se trate, en lugar de la ganancia.
- Que el costo de adquisición de los terrenos no se incluya en la estimación de los costos directos e indirectos a que se refiere el art. 30 de la LISR.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- Que la escritura pública en la que conste la adquisición de dichos terrenos, se asiente la información que establezca el Reglamento de LISR.

Se acumulará el tres por ciento del monto deducido por cada ejercicio fiscal que no se enajene el bien utilizando el factor de actualización desde el último mes del ejercicio en que se dedujo el terreno y el último mes del ejercicio en que se acumule, el porcentaje indicado, sin considerarse para efectos del artículo 30 de la LISR, esta opción se ejerce, por un periodo mínimo de cinco años.

Cabe señalar que hasta el año 2004 las adquisiciones de mercancías eran deducibles en el año en que se adquirían y a partir de 2005 cambio de compras a costo de ventas esto significa que para aquellas empresas constructoras que antes de 2004 adquirían terrenos, estos eran deducibles al 100% y a partir de la entrada en vigor del costo de ventas, estas adquisiciones son deducibles hasta que se vendan.

3.2. Conceptos y generalidades del ISR

Los sujetos obligados de ISR según el artículo 1 de la LISR, (2014, 1) son:

- Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.
- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles de dicho establecimiento permanente.
- Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.

El concepto de residente en territorio nacional se puede encontrar en el artículo 9 del CFF fracción II “Las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva”.

Artículo 201 LISR, (2012, 207) “En los ingresos por servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de inspección o supervisión relacionadas con ellos, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando se realice en el país”.

Establecimiento permanente.

Artículo 2o. LISR, (2014, 1) “Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

Artículo 2 LISR (2014, 2), fracción VI, segundo párrafo:

“Tratándose de servicios de construcción de obra, demolición, instalación, mantenimiento o montaje en bienes inmuebles, o por actividades de proyección, inspección o supervisión relacionadas con ellos, se considerará que existe establecimiento permanente solamente cuando los mismos tengan una duración de más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de doce meses”.

3.3. Normas de información financiera

De acuerdo al Boletín D-7 de las NIF el reconocimiento contable de las operaciones relacionadas a los contratos de construcción consiste en cuantificar y distribuir el resultado de las operaciones que se revisan en la construcción de una obra.

El resultado debe asignarse a distintos periodos contables, en base a la estimación de ingresos, costos y utilidades o pérdidas.

En las NIF se establecen los fundamentos para la contabilización de los contratos de construcción a largo plazo.

Para que se asigne el resultado de las operaciones en los diferentes periodos contables, deben considerar:

- A) El ingreso debe reconocerse en forma periódica conforme se ejecuta y conforme progresa la obra, como si se tratara de una venta continúa.
- B) Se deben identificar, cuantificar, estimar y acumular los costos acordados en el contrato, con un grado razonable de exactitud.
- C) Se debe utilizar el método de por ciento de avance, el cual consiste en identificar el ingreso con los costos incurridos para alcanzar la etapa de avance determinación del proyecto, resultando en el registro de ingresos, costos y ganancia o pérdida, que deben ser atribuidos a la proporción de trabajo terminado al cierre del periodo contable.
- D) La aplicación del método de por ciento de avance debe realizarse por cada contrato o grupo de contratos, según se interpreten las NIF. Con el objetivo de entender el procedimiento del reconocimiento y valuación de ingresos y costos se debe analizar los siguientes conceptos:

Centro de utilidad: delimita el ámbito de acumulación del ingreso, costo y utilidad, derivados de un contrato de construcción de una porción del mismo, y de un grupo de contratos para la construcción de un activo adicional. Si el contrato abarca más de un activo, la construcción de cada uno de ellos será tratada como un centro de utilidad diferente siempre que se hayan sometido propuestas y negociaciones separadas para cada activo. Pueden considerarse varios contratos de construcción como uno solo cuando el grupo de contratos haya sido negociado como un solo paquete, o bien, que los contratos estén muy relacionados entre sí, y partan de un proyecto único con un margen de utilidad global. Por último cuando se trate de contratos para la construcción de un activo adicional, se debe tratar como un centro de utilidad por separado, siempre que el activo difiera de manera significativa del activo o activos cubiertos por el contrato original y que el precio sea negociado sin considerar el contrato del precio original.

Ingresos: que derivan de un contrato de construcción son: la cantidad pactada originalmente por la obra, aumentos o disminuciones por variaciones en el trabajo y precios, reclamaciones, pago de incentivos.

Reclamaciones: a veces derivado de cláusulas asentadas en el contrato, el contratista puede cobrar al cliente cantidades adicionales por costos no incluidos en el precio del contrato, por retrasos causados por el cliente, errores en especificaciones o diseño. Estas reclamaciones deben incluirse como ingreso del contrato.

Pagos de incentivos: puede estipularse en los contratos estándares de desempeño y en caso de que se cumplan o se superen se pague al contratista cantidades adicionales como incentivo, por ejemplo, cuando se termina la construcción antes del tiempo estipulado. Los incentivos deben incluirse en el ingreso del contrato de forma proporcional al avance del proyecto.

Costos directos: están relacionados con el contrato específico de manera directa, e incluyen la mano de obra, supervisión, materiales usados en la

construcción, adquisición de inmuebles, planta y equipo destinado exclusivamente al contrato, depreciación de inmuebles, traslado de maquinaria, renta de inmuebles, diseño y asistencia técnica, reclamaciones de terceras partes, seguros y fianzas, costo integral de financiamiento, intereses.

Costos indirectos: se atribuyen a la actividad general del contratista, pueden ser asignados a un contrato en particular, incluyen los seguros y fianzas generales, el diseño y asistencia técnica no relacionados con un contrato en particular, mano de obra indirecta, supervisión indirecta, suministros, herramientas y equipo, control de calidad, reparación y mantenimiento.

Estimados de ingresos y costos

Bajo el método de por ciento de avance, el ingreso se identifica con los costos incurridos, que deben ser atribuidos a la proporción del trabajo terminado al cierre del periodo contable.

Se debe elaborar un presupuesto de ingresos y costos correspondientes al contrato específico, determinar el resultado del contrato ya sea pérdida o utilidad, determinar el por ciento de avance al término del periodo contable, y aplicar el por ciento de avance al estimado de ingresos y costos para obtener los ingresos y costos del periodo contable.

Para obtener estimados confiables, se debe tener un sistema de información por contrato. De acuerdo a las NIF el sistema se basa en un sistema de presupuesto financiero efectivo por cada contrato. Hay que tener claro los derechos exigibles por cada parte respecto del bien que se vaya construir, la prestación que se intercambiara, la forma y términos de la liquidación.

Después de calcular en forma confiable el resultado de operación del contrato, los ingresos y costos deben ser reconocidos en el estado de resultados como ingresos y costos respectivamente, según el avance de la actividad del contrato a la fecha de los estados financieros de los periodos

contables en que se desempeña el trabajo, cualquier exceso de los costos totales sobre el ingreso, se deberá reconocer como un costo en los resultados del periodo.

En el contrato de construcción a precio fijo o alzado, el resultado puede ser estimado de manera confiable cuando: el ingreso total del contrato puede cuantificarse confiablemente, se debe tomar en cuenta que se pueden tener beneficios económicos, entendiéndose como tales, el hecho de que la entidad reciba partidas provechosas para su operación y crecimiento, se pueden cuantificar confiablemente los costos del contrato conforme el grado de avance del contrato a la fecha de los estados financieros, y deben ser comparados con las estimaciones previas.

En el contrato de construcción a precios unitarios el resultado puede ser estimado de forma confiable si se satisfacen las mismas condiciones mencionadas para el contrato a precio fijo o alzado.

En el contrato de costo más comisión el resultado puede ser estimado de forma confiable si los beneficios económicos asociados con el contrato fluyen a la empresa, si los costos atribuibles al contrato, ya sean reembolsables o no, pueden ser claramente identificados y confiablemente cuantificados.

En el contrato por administración, los honorarios deben ser reconocidos como ingresos en función al progreso del trabajo y deben satisfacerse las condiciones siguientes: es probable que los beneficios económicos asociados con el contrato fluyan a la empresa, se pueden cuantificar confiablemente el grado de avance del contrato a la fecha de los estados financieros; es importante que conforme se devenguen los honorarios, exista en la medida de lo posible una aceptación por parte del cliente.

Determinación del por ciento de avance

Las formas de medir el avance en un contrato pueden ser: medidas de entrada y medidas de salida.

Las medidas de entrada se refieren a los esfuerzos destinados a un contrato basado en la cuantificación de trabajo, incluyen los procedimientos fundamentados en: costos incurridos, horas laboradas y cantidades empleadas de material.

Las medidas de salida se refieren a los resultados logrados, incluyen los procedimientos basados en unidades producidas, unidades entregadas y terminación física de eventos o etapas significativas del contrato.

Los pagos parciales y los anticipos recibidos de los clientes no deben ser utilizados como procedimientos para medir el avance físico, ya que no reflejan el trabajo realizado, sin embargo, los anticipos recibidos si conforman parte del avance financiero del proyecto, por lo que no debe confundirse con el avance físico que es utilizado para determinar el por ciento de avance.

Para calcular el por ciento de avance, debe utilizarse la siguiente mecánica: unidad de medida real acumulada a la fecha que se informa entre el total de la unidad de medida que se estima se incurrirá en el contrato (incluyendo lo incurrido y por incurrir) dando como resultado el por ciento de avance.

Cuando el por ciento de avance se determine con referencia a los costos del contrato incurridos a la fecha, solo se deberán considerar los que reflejen el trabajo desempeñado hasta el momento, excluyendo todos los demás, es decir, no se deben considerar los que se relacionan con actividades futuras del contrato, con los materiales que han sido entregado, pero no instalados, usados o aplicados, a menos que hayan sido fabricados o adquiridos especialmente para el cumplimiento del contrato específico; no se deben

incluir los anticipos efectuados a subcontratistas, a cuenta del trabajo por realizar.

Para determinar el ingreso y el costo, así como el resultado del periodo, se puede utilizar el enfoque de ingreso-costo o el enfoque de utilidad bruta, que tienen razonablemente el mismo efecto y que deben ser utilizados en forma consistente.

En el enfoque ingreso-costo primero se obtiene el ingreso acumulado del contrato, multiplicando el total del ingreso estimado del contrato por el por ciento de avance, después se obtiene el costo acumulado del contrato multiplicando el costo estimado del contrato por el por ciento de avance para así obtener el resultado bruto acumulado del contrato restando al ingreso acumulado del contrato el costo acumulado del contrato.

Al ingreso o costo acumulado del contrato se le restan los ingresos o costos reconocidos en ejercicios anteriores para así obtener el ingreso o costo del periodo por reconocer en el estado de resultados,

Para obtener el resultado del periodo se resta el ingreso del periodo por reconocer en el estado de resultados menos los costos del periodo por reconocer en el estado de resultados.

En el enfoque de utilidad bruta se obtiene el ingreso bruto acumulado multiplicando la utilidad bruta total acumulada del contrato por el por ciento de avance, al resultado se le suman los costos incurridos acumulados, obteniendo el ingreso bruto acumulado del contrato al cual se le restan los ingresos reconocidos en ejercicios anteriores obteniendo como resultado el ingreso del periodo por reconocer en el estado de resultados.

Para obtener los costos del periodo por reconocer en el estado de resultados se restan los costos incurridos acumulados del contrato menos los costos reconocidos en ejercicios anteriores.

El resultado del periodo se obtiene de restar los ingresos del periodo por reconocer en el estado de resultados menos los costos del periodo por reconocer en el estado de resultados.

Si los costos totales del contrato excedan de su ingreso total, debe ser reconocido en el estado de resultados.

En caso de que la utilidad de un contrato de construcción no se pueda estimar en forma confiable, pero se tenga la certidumbre de que no habrá pérdida, se procede como sigue: los costos deben reconocerse íntegramente en los resultados del periodo en que se incurren, se deben reconocer en forma temporal, los montos idénticos de ingresos y los costos cuantificados sobre la base de los costos incurridos en el periodo, siempre que se tenga la seguridad razonable de que serán recuperados, durante las primeras etapas es difícil estimar confiablemente el resultado del contrato, no obstante, es posible que la empresa recupere los costos incurridos del contrato, por lo que el ingreso del contrato se reconocerá hasta el grado en que los costos incurridos sean recuperables, sin reconocer utilidad alguna, en este caso los ingresos y costos asociados deberán reconocerse en el periodo que corresponda.

El método de por ciento de avance se aplica sobre una base acumulativa en cada periodo contable, sobre los estimados actuales de ingresos y costos del contrato, por lo tanto, el efecto de un cambio en el estimado del ingreso, de los costos o del resultado del contrato, se debe reconocer como parte de las operaciones continuas en el estado de resultados del periodo en que ocurra.

Partidas incobrables: si existe una incertidumbre sobre la posibilidad de cobro de una estimación reconocida como cuenta por cobrar a clientes, la cifra incobrable o cuya recuperación ha dejado de tener evidencia razonable, debe ser reconocida como un gasto de operación en el periodo en que se identifica y no como un ajuste al ingreso del contrato, por

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

ejemplo, cuando no se puede forzar su cumplimiento, cuando su terminación está sujeta al resultado de litigios o legislación pendiente, cuando se relacionan con propiedades que serán confiscadas o expropiadas, cuando el cliente no puede cumplir con su obligación o bien cuando el contratista no puede cumplir con el contrato o con las obligaciones que se derivan del mismo.

Perdidas: cuando los costos totales del contrato excedan al ingreso total del mismo, la pérdida esperada debe reconocerse en su totalidad, de manera inmediata, en el periodo en que la situación sea evidente. La pérdida debe registrarse en los resultados de periodo como un costo adicional del contrato y no como una reducción a los ingresos del contrato.

Reglas de presentación: los estados financieros deben mostrar en renglones específicos o notas explicativas, como mínimo, los siguientes conceptos:

En el activo circulante: clientes y obra por aprobar. Las NIF definen en este primer concepto como la cantidad bruta ya aprobada por los clientes por trabajo del contrato pendiente de cobro, dicha cantidad se basa en estimaciones, es decir, en el nivel de obra aprobado por el cliente basado en el estado de realización de un proyecto. Se define como obra por aprobar la cantidad bruta adecuada por los clientes por todos los contratos en proceso, en los cuales los costos incurridos, más utilidades reconocidas, menos las pérdidas reconocidas, exceden a la obra ejecutada aprobada. Se incluye la obra ejecutada por aprobar y los costos incurridos relacionados con actividades futuras por obra no ejecutada.

En el pasivo circulante: anticipos de clientes y obra cobrada por ejecutar. Los anticipos de clientes son las cantidades recibidas por el contratista antes de que el trabajo haya sido desempeñado. Se define como obra por ejecutar la cantidad bruta adeudada a los clientes por todos los contratos en proceso en los cuales lo cobrado excede a los costos incurridos más las utilidades reconocidas, o bien, menos las pérdidas reconocidas.

En el activo circulante o no circulante: las retenciones son las cantidades no cobradas que el cliente conserva como garantía del cumplimiento del contrato. La presentación en el activo circulante o no circulante se efectuará en atención a la fecha probable de su recuperación.

Ninguno de los saldos mencionados anteriormente deberá compensarse.

En las notas de los estados financieros se deberá mencionar el método utilizado para determinar el ingreso, costo y resultado del contrato, indicar los procedimientos usados para determinar el por ciento de avance, especificar la cantidad acumulada de costos incurridos y utilidades reconocidas a la fecha, anotar los montos cubiertos por fianzas otorgadas para garantizar los proyectos contratados, los montos cargados al activo y las fechas de vencimiento de costos de adjudicación de contratos licitados pendientes de fallo; en los contratos por administración se deberán señalar los montos totales de erogaciones del proyectos, como el índice de volúmenes de obra realizada, los ajustes y cambios significativos a los estimados originales del total del ingreso, costo y utilidad, así como, cualquier pérdida contingente de conformidad con los boletines B-13 y C-12 de las NIF. Las pérdidas contingentes pueden originarse por partidas como costos de garantía, reclamaciones o penalidades.

3.4. Ingresos Acumulables

Los ingresos acumulables del título II del ISR son los que se obtienen en efectivo, en bienes, en crédito, o cualquier otro tipo, inclusive los provenientes de sus establecimientos permanentes en el extranjero en un ejercicio fiscal (Art. 16 LISR).

Adicionalmente se reconocen en la misma LISR y se especifican algunos conceptos acumulables tales como (Art. 18 al 24 LISR):

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- Los ingresos estimados presuntivamente por la autoridad.
 - La ganancia derivada de la transmisión de propiedad de bienes por pago en especie.
 - Mejoras a locales arrendados.
 - Ganancia en venta de activo fijo, fusión y escisión entre otros.
 - Recuperación de créditos incobrables.
 - Recuperación de seguros y fianzas.
 - Las cantidades que obtengan por bajas de personal técnicos y dirigentes (personal clave).
 - Las cantidades que se reciban para efectuar gastos a terceros sin comprobación.
 - Los intereses devengados a favor así como los intereses moratorios.
 - Ajuste anual por inflación.
 - Prestamos, aportaciones o aumentos en el capital mayores a 600,000. Pesos en efectivo sin presentar declaración informativa de los mismos.
 - Ganancia en enajenación de terrenos, otros bienes e inversiones parcial o totalmente deducibles.
 - Ganancia o pérdida por operaciones financieras derivadas.
 - Operaciones financieras de un subyacente que no cotice en mercado reconocido.
 - Ganancia en enajenación de acciones, entre otras.

En la determinación de los ingresos acumulables no se consideran los incrementos de capital, primas en colocación de acciones, recepción de dividendos así como los ingresos financieros por aplicación del método de participación (Art. 17 LISR).

En atención al principio de generalidad de las contribuciones se puede concluir que en el ramo de la construcción en algún ejercicio fiscal se presentarán alguno o varios de los conceptos descritos anteriormente. Para

establecer el momento del hecho generador de la contribución se debe tomar en cuenta el momento que se considere acumulable.

En el ramo de la construcción se tienen dos momentos de acumulación que se determinan de acuerdo a las opciones que el contribuyente seleccione, es decir, el general bajo el Artículo 17 LISR y por el párrafo doceavo del mismo artículo que corresponde al ramo de la construcción en tanto que el artículo 17 fracción III al ramo de la construcción que se comenta. Ver tabla 1.6 para comparar los momentos de acumulación de manera más clara.

Tabla 1.6. Momentos de acumulación del régimen de P.M.

Régimen General	Ramo de la construcción	Ramo de servicios inmobiliarios
Artículo 17 LISR	Opcional párrafo doceavo Art.17 LISR	Opcional Fracc. III Art. 17 LISR
Expida comprobante que ampare la contraprestación	Contrato de obra inmueble o contratos de obra conforme plano, diseño y presupuesto	Arrendamiento convencional en los momentos del Art.17 LISR
Prestación de servicios	Estimación autorizada y cobrada dentro de los tres meses siguientes a su aprobación	
	Estimaciones efectivamente cobradas	Arrendamiento financiero
Envío o entrega materialmente del bien	Contratos de edificación sin obligación de presentar estimación o que sea mayor a tres meses	1era opción. Ingreso por el total del precio pactado

Cobro o derecho de exigir total o parcialmente el precio o contraprestación	Acumulación del avance trimestral sin mediar flujo de efectivo	2da opción. Ingreso por la parte exigible durante el ejercicio.
	Avances trimestrales descontando anticipos de acuerdo al avance de obra	
En Sociedades Civiles al cobro de la contraprestación	Ingresos efectivamente cobrados en efectivo, bienes o servicios	

Fuente: Elaboración propia con base en la LISR

El momento de acumulación para el ramo de la construcción inicia con la autorización o aprobación de la estimación que realizara una persona autorizada o el residente de supervisión facultado previamente por el cliente y conste en el documento correspondiente su firma de aprobación.

Posteriormente, analizando los momentos de acumulación opcionales del ramo de la construcción de acuerdo al párrafo doceavo del Artículo 17 LISR, se observa la equidad entre iguales cuando la autoridad considera los ingresos de sus contratos por estimación y otros en la misma periodicidad, es decir, de tres meses de acumulación siempre y cuando haya cobro; caso contrario en las ultimas formas de contratación que no hay la obligación de presentar un avance de obra o su periodicidad sea mayor a los tres meses deberá acumular en forma trimestral sin mediar el flujo de efectivo.

Adicionalmente el artículo en comento se puede aplicar para trabajos de demolición, proyección, inspección o supervisión de obra, conservando esta opción de acumulación de ingresos durante cinco ejercicios fiscales.

En la revisión de la tabla 1.6 se observa la normatividad que corresponde al ramo de la construcción en su apartado de arrendamiento financiero del Artículo 17 fracción III LISR, obligando a utilizar durante cinco años esta

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

opción siempre y cuando sea la segunda vez que se utilice, a excepción cuando se fusione, escinda, inicie operaciones en un grupo de consolidación fiscal, se incorpore o desincorpore de este régimen así como enajene acciones o partes sociales por el 25% del capital social del contribuyente (Artículo 14 RISR). El arrendamiento convencional observa los momentos de acumulación de ley (Art. 17 LISR) considerando el devengado fiscal sin mediar un pago en efectivo u otra forma de extinción de la obligación por parte del cliente.

En resumen el ramo de la construcción recibe un trato preferencial en comparación con otros ramos, dado a que pueden diferir sus ingresos acumulables debido a sus prolongados procesos de creación de bienes o servicios con los que contribuyen a la cadena productiva.

En la revisión de los ingresos sujetos de contribución al erario, también se debe considerar los revelados en los Estados financieros de las empresas sujetas a estudio, porque es necesario diferenciar los dos momentos de reconocimiento financiero y fiscal derivado a que en la metodología se considera los ingresos revelados en los estados financieros elaborados bajo las Normas de Información Financiera (NIF).

El reconocimiento contable nos permite valorar, presentar y revelar los efectos de las transacciones en el sistema de información contable de la entidad. El momento que se denomina devengado financiero para efectos de los ingresos es el reconocimiento de la partida en el Estado de Resultados que se deriva de un acuerdo de voluntades o de transacciones internas donde se adquiere un derecho para recibir efectivo, bienes o servicios en tiempo presente o futuro.

Por lo que se infiere al revisar los momentos de revelación de los ingresos financieros y fiscales del ramo de la construcción se genera discrepancia entre sí y éstas deben trasladarse a ejercicios fiscales futuros, lo que se cuantifica como un activo o pasivo fiscal diferido.

3.5. Deducciones autorizadas y gastos no deducibles para ISR

De acuerdo con la legislación fiscal vigente se podrá disminuir a los ingresos acumulables los costos y gastos agrupados en deducciones autorizadas descritas en el capítulo II de la LISR.

Las deducciones autorizadas son gastos o costos erogados comprobados con documentación que reúne los requisitos establecidos en sus artículos 25, 29-A,B,C del CFF; siendo su naturaleza estrictamente indispensable para la ejecución de las actividades propias del ramo de la construcción, pagados con transferencia o en caso de cheque este será a nombre del proveedor de bienes o servicios con la leyenda “Para abono en cuenta del beneficiario”, en el anverso del documento, cuando estos sean mayores de 2,000.00 pesos; debiéndose registrar en el sistema contable de la entidad, conteniendo el desglose del IVA, cuando el acto o actividad sea gravado con este impuesto, adicionalmente cumplir con las obligaciones de retención y entero de impuestos a cargo de terceros; los mencionados anteriormente son los requisitos de generalidad del artículo 27 de la LISR.

Enseguida se mencionan los requisitos específicos de algunas deducciones contenidas en el artículo en comento.

En el otorgamiento de donativos a la Federación, Entidades Federativas, municipios o las personas que se autorizan en lo publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), estos no deben ser onerosos ni remunerativos y su cuantía no se excederá del 7% de la utilidad fiscal del ejercicio anterior.

En el caso de la deducción de inversiones que resulta de aplicar los porcentajes máximos de Ley a los activos fijos integrados en el proceso productivo como cargos indirectos o gastos de operación actualizando el monto con Índices Nacionales de Precios al Consumidor desde el mes de

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio que aplique la deducción.

En la deducción de intereses por préstamos que sean para erogaciones estrictamente indispensables para la actividad, éstos serán deducibles hasta por el porcentaje menor que haya cobrado el contribuyente a terceros.

Los bienes y servicios contratados a contribuyentes del régimen simplificado, sociedades y asociaciones civiles así como donativos serán deducibles hasta el cobro.

En cuanto a los pagos de los honorarios, gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole no sean mayores al 10% del total de las otras deducciones del ejercicio, tampoco superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el contribuyente, así como el monto en forma anual sea menor al devengado por el funcionario de mayor jerarquía.

En las erogaciones por asistencia técnica, tecnología o regalías éstas serán prestadas en forma directa por personas que cuenten con elementos técnicos y no a través de terceros.

Los gastos de previsión social cuando hayan sido prestados en forma general en beneficio de todos los trabajadores, éstos se consideran por segmentos (operativos, ejecutivos, sindicatos, por nivel de responsabilidad o realización de trabajo, entre otros); los cuales no excederán diez veces el salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador, elevado al año; en esta deducción no se considerará las primas de seguro de vida, gastos médicos y las aportaciones a los fondos de ahorro, pensiones y jubilaciones complementarios a los que establece la LSS a que se refiere el artículo 29 LISR porque ya son deducciones autorizadas en su individualidad con requisitos particulares.

Así también existe en la LISR la relación de los gastos no deducibles para este título II como son los impuestos directos de la entidad así como retenidos, actualización de impuestos por no ser cubiertos en la época de pago correspondiente, obsequios que no se relacionen con la actividad de la compañía y no se otorguen en forma general, gastos de representación o viaje sin observar la distancia así como los límites de cada uno (alimentos, hospedajes, uso o goce de automóviles) debiendo ser reportado en forma conjunta; sanciones indemnizaciones y penas convencionales que sean culpa imputable al contribuyente; impuestos indirectos como el Impuesto al Valor Agregado (IVA) e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios (IEPS) excepto cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que les hubiera sido trasladados o que hubiesen pagado o con motivo de la importación de bienes o servicios, entre otros (Art. 28 LISR).

En el ramo de la construcción existe la posibilidad de disminuir sus erogaciones diferidos (por concepto de sus deducciones) conforme al artículo 30 LISR ya que proporciona la posibilidad de realizar una proporción entre los costos directos e indirectos de las obras y sus ingresos, así como de los servicios turísticos del sistema de tiempo compartido de la prestación de servicios entre los ingresos que corresponda a esa estimación (misma fecha) o periodo de prestación de servicios.

En el ramo de la construcción se precisan las actividades a considerar bajo este tratamiento:

- Desarrollo inmobiliario.
- Fraccionamiento de lotes.
- Contrato de obra inmueble.
- Fabricación de bienes de activo fijo de largo proceso de fabricación.

En esta proporción no se consideran las siguientes deducciones autorizadas.

- Deducciones de inversiones.
- Remuneraciones por la prestación de servicios subordinados relacionados directamente a la producción o la prestación de servicios.
- Gastos de operación.
- Gastos financieros.

Por consiguiente con el objetivo de precisar que integra los costos directos e indirectos se recurrió a las NIF, que incluyen lo siguiente para efectos del ramo de la Construcción (Ver tabla 1.7.).

Tabla 1.7. Costos directos e indirectos

Costos Directos	Costos indirectos
Materiales usados en la construcción	Control de calidad
Adquisición de propiedades, planta y equipo destinados a la edificación	Suministros
Diseño y asistencia técnica	Reparación y mantenimiento
Traslado de maquinaria, equipo y materiales hacia el sitio de la construcción	Herramientas y equipos
Renta de propiedades, planta y equipo	
Reclamaciones de terceras partes	
Costos estimados de rectificación	

Fuente: Elaboración propia con datos del boletín D-7

En la tabla 1.8 se presenta la forma de calcular el factor de estimaciones erogadas por el ramo de la construcción, que se aplica a los ingresos acumulables del ejercicio, de manera similar se aplica al subsector de servicios inmobiliarios.

Tabla 1.8. Cálculo factor de deducción total.

	Cálculo del Factor de Deducción Total
	Suma de los costos directos e indirectos estimados al inicio del ejercicio o de la obra de la prestación de que se trate
Entre	Ingreso total que corresponda a la estimación en la misma fecha.
Igual	Factor de deducción total

Fuente: Elaboración propia con datos de la LISR

Los resultados del cálculo (proporciones) se controlan en forma anual y al cierre de la obra de la edificación. Enseguida las tablas 1.9 y 1.10 resumen la mecánica de rectificación de deducciones autorizadas en forma anualizada y por cierre de obra o contrato de tiempo compartido.

Tabla 1.9. Ajuste de deducciones estimadas al ejercicio.

	Obras de edificación
	Suma de los costos directos e indirectos estimados al inicio del ejercicio o de la obra de la prestación de que se trate.
Entre	Ingreso total que corresponda a la estimación en la misma fecha.
Igual	Factor de deducción total (A)
Versus	Comparación entre los porcentajes utilizados de deducción (A) vs (B)
	Factores de deducción utilizados en el ejercicio y anteriores por cada obra.
Igual	Resultado de la comparación.
	Factor de deducción menor a los determinados y declarados.

	Diferencia menor hasta el 5% de las consideradas. Se presentaran declaraciones complementarias por cada ejercicio (mayor deducción declarada)
	Diferencia mayor al 5% de las consideradas. Se presentaran declaraciones complementarias por cada ejercicio con los recargos correspondientes (mayor deducción declarada)

Fuente: Elaboración propia con datos de la LISR

Esta comparación de costos estimados acumulados con ingresos acumulables en forma total por cada obra e inmueble requiere un mayor control administrativo adicionado al riesgo de presentar declaraciones complementarias de ejercicios fiscales anteriores que podrán estar auditados, situación que el contribuyente deberá comparar con el beneficio fiscal a obtener.

En la tabla 1.10 se ejemplifica el procedimiento de cierre de obra.

En el caso de que el monto de la diferencia entre las erogaciones estimadas (deducciones) y las reales sea mayor del cinco por ciento, se debe declarar adicionalmente al ingreso del ejercicio mencionado en la tabla 1.6 los recargos por estas deducciones autorizadas calculándose desde el ejercicio fiscal que se enteró en exceso a la autoridad.

Tabla 1.10. Ajuste de deducciones estimadas al cierre de la obra.

	Obras de edificación
	Se realizará esta comparación en el momento de acumular el total de ingresos o a los cinco años desde el inicio.
	Total de las deducciones autorizadas reales del rubro de costos directos e indirectos que se estimaron en los ejercicios fiscales actualizados (ver factor tabla 1.8)
Menos	Total de las deducciones autorizadas reales del rubro de costos directos e indirectos que se declararon en los ejercicios fiscales actualizadas (ver factor tabla 1.8)

Igual	Resultado de la comparación
	Factores de deducción utilizados en el ejercicio y anteriores por cada obra
Igual	Resultado de la comparación
	El monto de las deducciones estimadas y declaradas que excedieron a las reales se acumularan en la declaración anual como ingresos relativos a la obra

Fuente: Elaboración propia.

Para efectos de clarificar el factor de actualización que se aplicará a las deducciones estimadas y reales se muestra la elaboración del factor con requisitos fiscales de acuerdo a las disposiciones fiscales vigentes. Ver tabla número 1.11.

Tabla 1.11. Factor de actualización.

Factor de actualización	=	INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se terminen de acumular los ingresos de la obra
		INPC del último mes del ejercicio en que se dedujeron o que se efectuaron

Fuente: Elaboración propia con base en la LISR.

Los contribuyentes que ejerzan la opción señalada en este artículo deberán presentar aviso ante las autoridades fiscales, en el que manifiesten que optan por lo dispuesto en este artículo, por cada una de las obras o por el inmueble del que se deriven los ingresos por la prestación del servicio, dentro de los quince días siguientes al inicio de la obra o a la celebración del contrato, según corresponda.

Una vez ejercida esta opción, la misma no podrá cambiarse. Los contribuyentes, además, deberán presentar la información que mediante reglas de carácter general establezca el SAT.

Esta opción representa una ventaja para los contribuyentes en el ramo de la construcción por encima de los otros sectores de la economía, por no tener un impuesto activo diferido muy alto porque se propone guardar simetría fiscal entre los ingresos y los gastos.

Sin embargo se debe instar a revisar el costo fiscal contra el de administración de cada contrato de obra.

Las deducciones autorizadas en el ISR tienen dos momentos, el que se equipara al reconocimiento contable, es decir, se registran las operaciones cuando se conocen, armonizando al principio general de que los costos y gastos se asocian al ingreso y el segundo al momento de realización del pago.

A este último pertenecen las deducciones autorizadas de bienes y servicios realizados por los entes mencionados en la fracción VIII del artículo 27 de la LISR que en seguida se enlistan; debiendo ser efectivamente pagadas por la persona moral en el ejercicio fiscal que solicite su reconocimiento, en transferencia, cheque efectivamente cobrado, en efectivo hasta dos mil pesos u otra forma de pago del interés del acreedor y que éste quede satisfecho. Los entes jurídicos son:

- Personas físicas.
- Régimen simplificado.
- Sociedad civil
- Asociación civil
- Donativos.

Adicional a esto el artículo 29 de la LISR permite deducir el fondo para pensiones, jubilaciones y antigüedad hasta la creación del mismo en valores del Gobierno Federal.

De acuerdo a las Normas de Información Financiera (NIF) se debe registrar los gastos y costos cuando se conoce y esta teneduría de libros se denomina

contabilidad sobre una base de acumulación que refuerza el comentario de la simetría en el registro en el mismo periodo de los ingresos, los costos y gastos, por lo que el devengado financiero de los costos y gastos se registra en la contabilidad en el momento que se incurrieron o consumieron en la cantidad y la diferencia entre ellos es la aplicación en el proceso productivo reflejado en el estado de resultados; considerando que el costo de venta es representación monetaria de los bienes o servicios vendidos y los gastos de operación son las erogaciones que la compañía requiere para que el negocio siga en marcha.

En perspectiva de las dos clasificaciones el devengado fiscal y financiero sufren mismas modificaciones en temporalidad en el hecho generador excepto la fracción VII del artículo 27 de la LISR comentada previamente. En el ramo de la construcción se obtiene un beneficio por adelantar deducciones, sin embargo el contribuyente debe de revisar el costo administrativo que se genera por este tratamiento (Art 30 LISR).

Se concluye que las deducciones autorizadas comparadas a las contables en el ramo de la construcción, generan diferencias, las más frecuentes son permanentes por adolecer de los requisitos de deducibilidad (gastos no deducibles).

3.6. Determinación de pagos provisionales y declaración anual.

Una vez explicadas las disposiciones fiscales de los contribuyentes para determinar ingresos y deducciones, se muestra la determinación del resultado fiscal de conformidad con el artículo 9 de la LISR, para efectos del presente estudio no se presentarán los cálculos de pagos provisionales porque las mediciones a realizar son por ejercicios fiscales completos.

En el ramo de la construcción aplicarán la determinación del impuesto anual como abajo se indica (ver la tabla 1.12) en su generalidad excepto

que formen parte de una controladora y sociedades cooperativas de producción en que el impuesto es diferido y para efectos de control y cumplimiento de miscelánea se registran en los estados financieros de la entidad en cuentas de orden, de acuerdo a la miscelánea fiscal.

Tabla 1.12 Régimen fiscal de las personas morales.

	Concepto	Disposiciones fiscales aplicables al régimen general de ley
	Ingresos Acumulables	Art. 16 al 24 y 46 de la LISR
-	Deducciones autorizadas	Art.25 al 30, 31 al 38 y 45 de la LISR
=	Utilidad fiscal	Art. 9 de la LISR
-	PTU efectivamente pagada	Sexto párrafo Art 9 de la LISR y Art. 120 de la LFT
-	Perdida fiscal de ejercicios anteriores	Art. 57 de la LISR
=	Resultado fiscal	Art. 9 de la LISR
x	Tasa 30% (tasa vigente 2014)	Art. 9 de la LISR
=	ISR a cargo	Art. 9 de la LISR
-	Pagos provisionales efectuados	Art. 14 de la LISR
-	ISR retenido de bancos	Art. 54 de la LISR
-	ISR acreditado en el extranjero	Art. 5 de la LISR
=	ISR a cargo o a favor	Art. 9 de la LISR

Fuente: Elaboración propia compilación de Leyes.

En el ramo de la construcción se trabajan con regímenes especiales de ley por lo que hace de su aplicación un proceso con diferentes momentos de devengado fiscal, por lo que se sugiere que en los formatos de

declaraciones anuales electrónicas se tenga mayor detalle de su información financiera para llevar un mejor control.

CAPITULO 4

Aspectos fiscales de una empresa constructora en IVA

4.1. Sujetos obligados al pago del impuesto

De acuerdo al Artículo 1 de la LIVA están obligados al pago del impuesto las personas físicas y morales que, en territorio nacional realicen los siguientes actos o actividades:

- I. Enajenen bienes.
- II. Presten servicios independientes.
- III. Otorguen el uso o goce temporal de bienes.
- IV. Importen bienes o servicios.

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley la tasa del 16%.

El contribuyente trasladará dicho impuesto en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1-A y 3 de esta ley.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o el que el hubiese pagado en la importación de bienes o servicios, siempre que sean

acreditables en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto a su cargo, el impuesto que se hubiere retenido.

Una de las importantes reformas que se efectuó en el año 2000, fue la inclusión del Art 1-A relativo a los contribuyentes obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade.

Artículo 1-A. Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos.

Fracc. I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

Fracc. II. Sean personas morales que:

- a) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.
- b) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización...

Fracc. III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

No efectuarán la retención a que se refiere este artículo las personas físicas o morales que estén obligadas al pago del impuesto exclusivamente por la importación de bienes.

Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del impuesto.

El retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o la contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente

pagado y lo enterará mediante declaración en las oficinas autorizadas, junto con el pago del impuesto correspondiente al mes en el cual se efectuó la retención o, en su defecto, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en el que hubiese efectuado la retención, sin que contra el entero de la retención pueda realizarse acreditamiento, compensación o disminución alguna, salvo lo disminución alguna.

El Ejecutivo Federal, en el Reglamento de esta Ley, podrá autorizar una retención menor al total del impuesto causado, tomando en consideración las características del sector o de la cadena productiva de que se trate, el control del cumplimiento de obligaciones fiscales, así como la necesidad demostrada de recuperar con mayor oportunidad el impuesto acreditable.

4.2. Momento de causación

Artículo 17, LIVA. En la prestación de servicios, se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, salvo tratándose de los intereses a que se refiere el Art. 18-A de esta ley, y en cuyo caso se deberá pagar el impuesto conforme a estos se devenguen.

Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos de obra y otros que reciba el prestador de servicios. Tratándose de seguros y fianzas, las primas correspondientes darán lugar al pago del impuesto al valor agregado en el mes que se paguen.

Tratándose de obras de construcción de inmuebles provenientes de contratos celebrados con la Federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios, se tendrá obligación de pagar el impuesto en el momento en que se paguen las contraprestaciones correspondientes al avance de la obra y cuando se hagan los anticipos.

Obra pública. En el momento en que se cobran las contraprestaciones y cuando se reciban anticipos provenientes de contratos celebrados con la federación, el Distrito Federal, los estados y los municipios.

Obra privada. En el momento en que sea exigible la contratación a favor de quien preste los servicios y cuando reciban anticipos y el pago de las estimaciones de obra ejecutada.

Artículo 34, LIVA. Para los efectos del artículo 14, fracción I de la Ley, el impuesto en el caso de contratos de obra a precio alzado o por administración, será a cargo del prestador del servicio, quien lo trasladará al dueño de la obra. Este, en su caso, acreditará el impuesto correspondiente a dicha contraprestación y a los gastos efectuados por su cuenta y a su nombre.

4.3. Acreditamiento del IVA

La reforma fiscal para el año 2000, para efecto del acreditamiento del impuesto al valor agregado, se adecua para acreditar a 100% todas las adquisiciones que se realicen de las actividades gravadas y únicamente aplicar el factor de acreditamiento a las erogaciones realizadas en inversiones y gastos, de acuerdo con la proporción que guarden las actividades gravadas y tasa 0, respecto a las actividades exentas y en la industria de la construcción esta situación de acreditamiento aplicada en 1999, de las erogaciones realizadas, afectaba a las empresas constructoras que tienen ingresos gravados, tales como por obra de urbanización y de infraestructura, en la cual el IVA de las adquisiciones de materiales tenía que aplicárseles el factor de acreditamiento de 1999 a dichas erogaciones gravadas con los que se perdía un derecho de acreditamiento de esas erogaciones y a partir del año 2000, se corrige esta situación y sigue vigente hasta el año 2006 en el que se podrá acreditar 100% del IVA acreditable de

TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS

dichas adquisiciones de los ingresos gravados, asimismo, en los ingresos exentos, como son las obras de edificación y vivienda, se identifica el IVA no acreditable por la realización de estas actividades y que forman parte del contrato de obra.

A partir del año 2000 se modifica sustancialmente la mecánica para determinar el IVA acreditable que podrá disminuirse del IVA trasladado por el contribuyente, sin que se lleve a cabo modificación alguna en los requisitos existentes para su acreditamiento. El nuevo procedimiento lo podríamos considerar como una mezcla de lo que se utilizaba en 1998 y 1999.

A partir del año 2002 a la fecha, el acreditamiento solo procederá cuando el IVA trasladado a los contribuyentes haya sido pagado, y, en su caso, las adquisiciones efectivamente pagadas, según los requisitos que se señalan en el art 4 de la LIVA vigente.

Artículo 4 de la LIVA. El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes del IVA y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión, el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión, solo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando desaparezca la sociedad escidente, se estará lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del Art. 14 B del CFF.

4.4. Requisitos para el acreditamiento del IVA

Artículo 5 de la LIVA. Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos: bienes estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación.

Fracción I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación por las que se deba pagar el impuesto establecido en esta ley o a las que se les aplique la tasa de 0%. Para los efectos de esta Ley, se consideran estrictamente indispensables las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, aun cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto. Tratándose de erogaciones parcialmente deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, únicamente se considerara para los efectos del acreditamiento a que se refiere esta Ley, el monto equivalente al impuesto que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto al valor agregado que haya pagado con motivo de la importación en la proporción en la que dichas erogaciones sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta, así mismo, la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo prevista en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considera como erogación totalmente deducible, siempre que se reúnan los requisitos establecidos en la citada ley.

Tratándose de inversiones o gastos en periodos pre-operativos, se podrá estimar el destino de los mismos y acreditar el impuesto al valor agregado que corresponda a las actividades por las que se vaya a estar obligado al pago del impuesto que establece esta Ley. Si de dicha estimación resulta diferencia de impuesto que no exceda de 10% del impuesto pagado, no se cobrarán recargos, siempre que el pago se efectúe espontáneamente.

En la industria de la construcción, las operaciones gravadas tienen que ver con los contratos de obra, por concepto de edificación de hoteles, centros comerciales, obras de urbanización e infraestructura; así como la asesoría técnica, servicios de dirección de obra y venta de materiales de construcción; es decir, todas las adquisiciones de materiales y de renta de maquinaria de este tipo de contratos, el IVA trasladado por los proveedores contratistas o subdestajistas, es 100% acreditable.

Las operaciones tasa 0% no son aplicables en la industria de la construcción, por ser actividades distintas a las actividades propias de una empresa constructora.

Fracc. II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado en los comprobantes a que se refiere la fracción III del artículo 32 de esta Ley.

Fracc. III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate.

Fracc. IV. Que tratándose del impuesto al valor agregado trasladado que se hubiese retenido conforme al artículo 1º -A de esta Ley, dicha retención se entere en los términos y plazos establecidos en la misma. El impuesto retenido y enterado, podrá ser acreditado en la declaración de pago mensual siguiente a la declaración en la que se haya efectuado el entero de la retención.

Fracc. V. Cuando esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0% solo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:

- a) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce

temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa del 0%, dicho impuesto será acreditable en su totalidad;

- b) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, dicho impuesto no será acreditable.
- c) Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y.
- d) Tratándose de las inversiones a que se refiere la ley del impuesto sobre la renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, debiendo efectuar el ajuste que proceda

cuando se altere el destino mencionado. Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:

1. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente este obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.
2. Cuando se trate de inversiones que se destinen en forma exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto que establece esta ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación no será acreditable.
3. Cuando el contribuyente utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto que establece esta ley, el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, ser acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5° -A de esta ley.

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un periodo

de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5°-B de esta ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.

4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5° A de esta ley.

Tratándose de inversiones que a la vez sean utilizadas en actividades gravadas y exentas, el acreditamiento del IVA procede en el mes en que sean efectivamente pagas y en la proporción de acreditamiento que corresponda al propio mes.

Artículo 5-A. Cuando el contribuyente haya efectuado el acreditamiento en los términos del artículo 5° fracción V, inciso d), numeral 3 de esta ley, y en los meses posteriores a aquel en el que se efectuó el acreditamiento de que se trate, se modifique en más de un 3% la proporción mencionada en dicha disposición, se deberá ajustar el acreditamiento en la forma siguiente:

Fracción I. Cuando disminuya la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente deberá reintegrar el acreditamiento que corresponda, actualizando desde el mes en el que se acredite y hasta el mes de que se trate, conforme al siguiente procedimiento:

- a) Al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o pagado en la importación, correspondiente a la inversión, se le aplicara el por ciento máximo de deducción por

ejercicio que para el bien de que se trate se establece en el título II de la ley del impuesto sobre la renta.

- b) El monto obtenido conforme al inciso anterior se dividirá entre doce.
- c) Al monto determinado conforme al inciso precedente se le aplicara la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represento en el valor total de las actividades que el contribuyente realizo en el mes en el que llevo a cabo el acreditamiento.
- d) Al monto determinado conforme al inciso b) de esta fracción, se le aplicara la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades que el contribuyente realice en el mes por el que se lleve a cabo el ajuste.
- e) A la cantidad obtenida conforme al inciso c) de esta fracción se le disminuirá la cantidad obtenida conforme al inciso d) de esta fracción. El resultado será la cantidad que deberá reintegrarse, actualizada desde el mes en el que se acredito y hasta el mes de que se trate y...

La proporción de acreditamiento del IVA se obtiene de dividir el valor de los actos o actividades gravadas (sea con la tasa general o la tasa de 0%) entre el total de los actos o actividades del mes, ver tabla 1.13.

Tabla 1.13 Factor de acreditamiento de IVA

Factor	=	Valor de actos o actividades gravadas en el mes
		Valor total de actos o actividades del mes

Fuente: Elaboración propia con datos de la LISR.

El factor para el ejercicio fiscal de 2005 a 2014 deberá ser en función del mes en curso, en lugar del año anterior, pudiendo ser opcional utilizar el factor del año anterior, con base en el artículo 5-B de la LIVA.

Cuando se disminuya la proporción del valor de las actividades gravadas respecto del valor total de las actividades, se deberá reintegrar el acreditamiento, actualizando desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate conforme al siguiente ejemplo, ver tabla 1.14.

Tabla 1.14 IVA acreditable correspondiente a la inversión cuando disminuya la proporción.

	IVA acreditable correspondiente a la inversión	100,000.00
por	% de deducción de inversiones para ISR	25%
igual	Resultado 1	25,000.00
entre	12	12
igual	Resultado 2	2,083.33
por	% proporción determinada en el acreditamiento	20%
igual	Resultado 3	416.67
	Resultado 2	2,083.33
por	% proporción mes en el que se haga el ajuste	19%
Igual	Resultado 4	395.83
	Resultado 3	416.67
Menos	Resultado 4	395.83
	Resultado 5	20.83

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo con la tabla 1.14, se tendría que disminuir del IVA acreditable un importe de 21.00 actualizados.

Cuando aumente la proporción del valor de las actividades gravadas respecto del valor total de las actividades, se podrá incrementar el acreditamiento, actualizado desde el mes en el que se acreditó y hasta el mes de que se trate conforme al siguiente ejemplo. Ver Tabla 1.15.

Tabla 1.15 IVA acreditable correspondiente a la inversión cuando aumente la proporción.

	IVA acreditable correspondiente a la inversión	100,000.00
por	% de deducción de inversiones para ISR	25%
igual	Resultado 1	25,000.00
entre	12	12
igual	Resultado 2	2,083.33
por	% proporción determinada en el acreditamiento	20%
igual	Resultado 3	416.67
	Resultado 2	2,083.33
por	% proporción mes en el que se haga el ajuste	21%
Igual	Resultado 4	437.50
	Resultado 4	437.50
Menos	Resultado 3	416.67
Igual	Resultado 5	20.83

Fuente: Elaboración propia.

Por el contrario cuando se aumente la proporción de acreditamiento se deberá incrementar el impuesto al valor agregado con un importe de 20.83 actualizados.

Este procedimiento deberá aplicarse por el número de meses en el que el contribuyente hubiera deducido la inversión para efectos de la ley del impuesto sobre la renta y se contarán desde el mes en el que realizó el acreditamiento.

Supongamos que en febrero de 2014 se adquirió una maquinaria para la construcción en \$100,000.00, el IVA correspondiente es de \$15,000.00, obtuvo ingresos por obras de urbanización \$12,000,000.00 e ingresos exentos por construcción de casa habitación de \$15,000,000.00.

En marzo y abril de 2014, la proporción no sufrió modificación en más de 3% a la de febrero 2014.

En mayo los ingresos gravados fueron por \$5,000,000.00 y el valor de las exentas de \$10,000,000.00.

En junio y julio, la proporción no sufrió modificación en más de 3.

En agosto las actividades gravadas fueron por \$16,000,000.00 y el valor de las exentas de \$9,000,000.00.

Las proporciones del IVA acreditable de febrero, mayo y agosto serían de la siguiente manera. Ver tabla 1.16.

Tabla 1.16 Ejemplo. Proporciones de IVA acreditable

	Por Febrero 2014	Montos
	Valor total de ingresos gravados en el mes	12,000,000.00
Entre	Valor total de actos o actividades del mes	27,000,000.00
Igual	Proporción de acreditamiento	0.44
	Por Mayo 2014	
	Valor total de ingresos gravados en el mes	5,000,000.00
Entre	Valor total de actos o actividades del mes	15,000,000.00
Igual	Proporción de acreditamiento	0.33
	Por Agosto 2014	
	Valor total de ingresos gravados en el mes	16,000,000.00
Entre	Valor total de actos o actividades del mes	25,000,000.00
Igual	Proporción de acreditamiento	0.64

Fuente: Elaboración propia.

De acuerdo a la tabla 1.16 en febrero procedió el acreditamiento por la cantidad de \$6,600.00 que resulta de aplicar el factor de 0.44 a los \$15,000.00 del IVA efectivamente pagado.

Conforme al procedimiento del artículo 5-A la proporción disminuyó en más del 3% respecto a la de febrero, el ajuste al acreditamiento efectuado en febrero sería conforme a la fracción I, de la manera siguiente, ver tabla 1.17.

Tabla 1.17 Ejemplo. Procedimiento del Artículo 5-A LIVA Fracción I.

	a) IVA de maquinaria efectivamente pagado	15,000.00
Por	Porcentaje de deducción anual de maquinaria	25%
Igual	b) IVA elevado al año (a)	3,750.00
Entre	Numero de meses del año (12)	12
Igual	c) IVA elevado al mes	312.50
Por	Proporción de febrero	0.44
Igual	IVA acreditable proporcional febrero	137.50
	d) IVA elevado al mes (b)	312.50
Por	Proporción de mayo	0.33
Igual	IVA acreditable proporcional de mayo	103.13
	e) IVA acreditable proporcional de febrero (c)	137.50
Menos	IVA acreditable proporcional a mayo (d)	103.13
Igual	IVA que deberá reintegrarse actualizado	34.38

Fuente: Elaboración propia.

Conforme la tabla 1.17 correspondiente al procedimiento del artículo 5-A la proporción aumento en agosto en más de 3% respecto a la de febrero; en el ajuste al acreditamiento efectuado en febrero sería conforme a la fracción II. Ver tabla 1.18.

Tabla 1.18 Ejemplo. Procedimiento del Artículo 5-A LIVA Fracción II.

	a) IVA de maquinaria efectivamente pagado	15,000.00
Por	Porcentaje de deducción anual de maquinaria	25%
Igual	b) IVA elevado al año (a)	3,750.00
Entre	Número de meses del año (12)	12
Igual	c) IVA elevado al mes	312.50
Por	Proporción de febrero	0.44
Igual	IVA acreditable proporcional febrero	137.50
	d) IVA elevado al mes (b)	312.50
Por	Proporción de mayo	0.64
Igual	IVA acreditable proporcional de mayo	200.00
	e) IVA acreditable proporcional de mayo (c)	200.00
	IVA acreditable proporcional a mayo	200.00
Menos	IVA acreditable proporcional a febrero	137.50
Igual	IVA que deberá reintegrarse actualizado	62.50

Fuente: Elaboración propia.

Como podrá observarse en la Tabla 1.18, el procedimiento no es complejo, aunque si laborioso, máxime si en cada uno de los meses que corresponde a la deducción de la inversión, la proporción del IVA acreditable varia en más de 3%. Cabe recordar que la cantidad que deba restituirse o acreditarse, según sea el caso de variación menor o mayor a 3%, deberá actualizarse por el periodo comprendido desde el mes en que se acreditó y hasta el mes de que se trate, en el caso del ejemplo anterior, la actualización será por el periodo comprendido desde febrero y hasta mayo para la primera variación, y para la segunda desde febrero y hasta agosto de 2014.

Artículo 5-A de la LIVA

Fracción II. Cuando aumente la proporción del valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, respecto del valor de las actividades totales, el contribuyente podrá incrementar el acreditamiento actualizado desde el mes en el que se acredite y hasta el mes de que se trate, conforme al siguiente procedimiento:

- a) Al impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o pagado en la importación, correspondiente a la inversión, se le aplicará el por ciento máximo de deducción por ejercicio que para el bien de que se trate se establece en el título II de la LISR.
- b) El monto obtenido conforme al inciso anterior se dividirá entre doce.
- c) Al monto determinado conforme al inciso precedente, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0% represente en el valor total de las actividades que el contribuyente realizó en el mes en el que llevo a cabo el acreditamiento.
- d) Al monto determinado conforme al inciso b) de esta fracción, se le aplicará la proporción que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0% represente en el valor total de las actividades que el contribuyente realice en el mes por que se lleve a cabo el ajuste.
- e) A la cantidad obtenida conforme al inciso d) de esta fracción se le disminuirá la cantidad obtenida conforme al inciso c) de esta fracción. El resultado será la cantidad que podrá acreditarse, actualizada desde el mes en que se realizó el acreditamiento correspondiente y hasta el mes de que se trate.

El procedimiento establecido en este artículo deberá aplicarse por el número de meses comprendidos en el periodo en el que para los efectos de la LISR el contribuyente hubiera deducido la inversión de que se trate, de haber aplicado los por cientos máximos establecidos en el título II de dicha ley. El número de meses se empezara a contar a partir de aquel en el que se realizó el acreditamiento de que se trate. El periodo correspondiente a cada inversión concluirá anticipadamente cuando la misma se enajene o deje de ser útil para la obtención de ingresos en los términos de la LISR.

La actualización a que se refiere el presente artículo deberá calcularse aplicando el factor de actualización que se obtendrá dividiendo el índice nacional de precios al consumidor del mes más reciente del periodo, entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo de dicho periodo.

Artículo 5-B LIVA. Los contribuyentes en lugar de aplicar lo previsto en el artículo 5º, fracción V, incisos c) y d), numeral 3 y en el artículo 5º-A de esta ley, podrán acreditar el impuesto al valor agregado que les haya sido trasladado al realizar erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes o el pagado en su importación, en la cantidad que resulte de aplicar al impuesto mencionado la proporción que el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0%, correspondiente al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable, represente en el valor total de las actividades, realizadas por el contribuyente en dicho año de calendario.

Durante el año de calendario en el que los contribuyentes inicien las actividades por las que deban pagar el impuesto que establece

esa ley y en el siguiente, la proporción aplicable en cada uno de los meses de dichos años se calculara considerando los valores mencionados en el párrafo anterior, correspondientes al periodo comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable. Ver tabla 1.19.

Tabla 1.19 Factor de acreditamiento de IVA en empresas constructoras.

Factor =	Valor de actos gravados	Ingresos por obras de urbanización	20,000.00	66.67%
	Valor de los actos o actividades	Ingresos por obras de urbanización y vivienda	30,000.00	

Fuente: Elaboración propia.

Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en este artículo deberán aplicarla respecto de todas las erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto al valor agregado o a las que se les aplique la tasa de 0% en un periodo de sesenta meses, contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento en los términos del presente artículo.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5º fracción V, inciso d), numeral 3 de esta ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en este artículo.

Artículo 5º-C LIVA. Para calcular la proporción a que se refieren los artículos 5º, fracción V, incisos c) y d), numeral 3, 5º-A fracción I, incisos

c) y d), fracción II, incisos c) y d) y 5°-B de esta ley no se deberán incluir en los valores a que se refieren dichos preceptos, los conceptos siguientes.

- I. Las importaciones de bienes o servicios, inclusive cuando sean temporales en los términos de la ley aduanera.
- II. Las enajenaciones de sus activos fijos y gastos y cargos diferidos a que se refiere el artículo 32 de la LISR, así como la enajenación del suelo, salvo que sea parte del activo circulante del contribuyente, aun cuando se haga a través de certificados de participación inmobiliaria.
- III. Los dividendos percibidos en moneda, en acciones, en partes sociales o en títulos de crédito, siempre que en este último caso su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo, salvo que se trate de personas morales que perciban ingresos preponderantemente por este concepto.
- IV. Las enajenaciones de acciones o partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, siempre que su enajenación no implique la transmisión de dominio de un bien tangible o derecho para adquirirlo.
- V. Las enajenaciones de moneda nacional y extranjera, así como la de piezas de oro o plata que hubieran tenido el carácter y la de piezas denominadas onza troy.
- VI. Los intereses percibidos ni la ganancia cambiaria.
- VII. Las enajenaciones realizadas a través de arrendamiento financiero. En estos casos el valor que se deberá excluir será el valor del bien objeto de la operación que se consigne expresamente en el contrato respectivo.
- VIII. Las enajenaciones de bienes adquiridos por dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, siempre que dichas enajenaciones sean realizadas por contribuyentes que por

disposición legal no puedan conservar en propiedad los citados bienes.

- IX. Los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del CFF.
- X. La enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables a que se refiere el segundo párrafo de la fracción VII del artículo 9 de esta ley.

Las instituciones de crédito, seguros y de fianzas, almacenes generales de depósito, administradoras de fondo para el retiro, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio, sociedades financieras de objeto limitado, sociedades financieras de objeto múltiple que para los efectos del impuesto sobre la renta formen parte del sistema financiero y las sociedades para el depósito de valores, no deberán excluir los conceptos señalados en las fracciones IV, V, VI y IX que anteceden.

Para efectos del artículo 5° LIVA el acreditamiento solo procederá cuando el IVA trasladado a los contribuyentes haya sido efectivamente pagado y tratándose de la retención a que se refiere el Art. 1-A de la LIVA el retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en que se pague el precio o contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado. Ver tabla 1.20.

Tabla 1.20 Ejemplo. Total de IVA acreditable según factor de acreditamiento.

Concepto	Importe	IVA acreditable
Total de adquisiciones pagadas	1,000,000.00	160,000.00
1. Identificadas con ingresos gravados inclusive al 0% efectuada en territorio nacional.		
Nacionales \$800,000		
De importación \$200,000		
2. Identificadas con ingresos no afectos efectuadas en territorio nacional	800,000.00	128,000.00
Nacionales \$600,000		
De importación \$200,000		
3. Identificadas con ventas de importación	900,000.00	144,000.00
Totales identificados de IVA acreditable	2,700,000.00	432,000.00
Total de IVA acreditable		800,000.00
Menos:		
Total de IVA acreditable identificado		432,000.00
IVA de gastos e inversiones no identificado	368,000.00	
Factor del ejercicio	75%	
Total de IVA acreditable no identificado	276,000.00	276,000.00
Igual: Total de IVA acreditable		708,000.00

Fuente: Elaboración propia.

En la industria de la construcción, se tienen actividades gravadas como son los ingresos por estimación de obras, por concepto de obras de infraestructura de urbanización, de edificación de hoteles y desarrollos comerciales, así como actividades de supervisión y asesoría técnica y también tienen operaciones exentas como son la edificación de casa

habitación y viviendas, es muy difícil que una empresa constructora tenga operaciones a tasa 0% por ser una actividad propia de esta empresa, sin embargo para efecto de conocer la mecánica para determinar el factor de acreditamiento de acuerdo con las disposiciones vigentes para el ejercicio fiscal del 2014 se considera este concepto.

A partir del ejercicio 2000 a 2011, se consideró que el IVA trasladado al contribuyente de sus operaciones gravadas fuera totalmente acreditable y el IVA de las operaciones exentas que en la industria de la construcción se refiere a la construcción de casa habitación, ese IVA no fuera acreditable y formaría parte del costo de obra.

Con esta modificación, el IVA acreditable de las operaciones gravadas sería totalmente acreditable de acuerdo al siguiente cuadro.

Tabla 1.21 Ejemplo. Integración del IVA acreditable en una constructora.

Concepto	Parcial	Importe
IVA de compras (5-I y II) efectivamente pagadas		
Operaciones gravadas	376,000.00	
IVA de importación	125,000.00	
IVA de gastos	215,000.00	215,000.00
IVA de inversiones	175,000.00	175,000.00
Total	891,000.00	390,000.00
Determinación proporción		
Ventas a 16%	11,000,000.00	
Ventas tasa 0%	1,000,000.00	
Ventas exentas	5,000,000.00	

Ingresos totales	17,000,000.00	
Actos gravados	12,000,000.00	
Actos totales	17,000,000.00	0.7059
IVA acreditable		
IVA de gastos e inversiones	390,000.00	
factor de acreditamiento	0.7059	
IVA acreditable con factor	275,301.00	
Más IVA de compras	376,000.00	
IVA de exportación	125,000.00	
Total de IVA acreditable 2014	776,301.00	

Fuente: Elaboración propia.

4.5. Determinación de pagos provisionales

Artículo 5-D LIVA. El impuesto se calculará por cada mes de calendario, salvo los casos señalados en los artículos 5º-E, 5º-F y 33 de esta ley.

Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.

El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las actividades realizadas en el mes por el que se deba efectuar el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda

al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiera retenido en dicho mes.

Tratándose de importación de bienes tangibles el pago se hará como lo establece el artículo 28 de este ordenamiento. Para los efectos de esta ley son bienes tangibles los que se pueden tocar, pesar o medir e intangibles los que no tienen al menos una de estas características.

A partir de la reforma del año 2002, se adicionó la obligación de hacer los pagos provisionales de forma acumulada como se efectuaban en el ISR, y a partir del 2003 a la fecha los pagos del IVA se calculan en forma mensual y son definitivos.

El pago del IVA mensual a cargo será la diferencia entre el IVA trasladado menos el IVA acreditable y o en el caso de que se obtenga el IVA acreditable superior al IVA trasladado, resultara un saldo a favor que podrá acreditarse en los meses subsecuentes o solicitar su devolución.

A partir del año 2005 a la fecha existe la opción para el acreditamiento del IVA en que los contribuyentes pueden optar por utilizar el factor de acreditamiento del ejercicio inmediato anterior (Artículo 5-B LIVA) en un periodo de 60 meses o aplicar el factor de acreditamiento que resulte en cada mes de acuerdo con las operaciones gravadas y exentas que obtengan en ese periodo. (Art. 5-A LIVA).

En la industria de la construcción se deberá valorar que opción es la más aplicable a efecto de tomar cualquiera de las dos opciones para tener mayor porcentaje de acreditamiento entre sus obras gravadas y exentas.

Artículo 6 LIVA. Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del CFF. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el

total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor el contribuyente podrá solicitar su devolución siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

Los saldos cuya devolución se solicite o sean objeto de compensación no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

Tratándose de los contribuyentes que proporcionen los servicios a que se refiere el inciso h) de la fracción II del artículo 2º-A de esta ley, cuando en su declaración mensual resulte saldo a favor, dicho saldo se pagará al contribuyente el cual deberá destinarlo para invertirse en infraestructura hidráulica o al pago de los derechos establecidos en los artículos 222 y 276 de la ley federal de derechos. El contribuyente mediante aviso, demostrará ante el Servicio de Administración Tributaria la inversión realizada o en su caso el pago de los derechos realizado.

Artículo 7 LIVA. El contribuyente que reciba la devolución de bienes enajenados, otorgue descuentos o bonificaciones o devuelva los anticipos o los depósitos recibidos, con motivo de la realización de actividades gravadas por esta Ley, deducirá en la siguiente o siguientes declaraciones de pago del mes de calendario que corresponda, el monto de dichos conceptos del valor de los actos o actividades por los que deba pagar el impuesto, siempre que expresamente se haga constar que el impuesto al valor agregado que se hubiere trasladado se restituyó.

El contribuyente que devuelva los bienes que le hubieran sido enajenados, reciba descuentos o bonificaciones, así como los anticipos o depósitos que hubiera entregado, disminuirá el impuesto restituido del monto del impuesto acreditable en el mes en que se dé cualquiera de los supuestos mencionados; cuando el monto del impuesto acreditable resulte inferior al monto del impuesto que se restituya, el contribuyente pagará la diferencia entre dichos montos al presentar la declaración de pago que corresponda al

mes en que reciba el descuento o la bonificación, efectúe la devolución de bienes o reciba los anticipos o depósitos que hubiera entregado.

Lo dispuesto en este artículo no será aplicable cuando por los actos que sean objeto de la devolución, descuento o bonificación, se hubiere efectuado la retención y entero en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de esta Ley. En este supuesto los contribuyentes deberán presentar declaración complementaria para cancelar los efectos de la operación respectiva, sin que las declaraciones complementarias presentadas exclusivamente por este concepto se computen dentro del límite establecido en el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación.

4.6. Exenciones

Artículo 9 LIVA. No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

- I. El suelo.
- II. Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.

Se considera casa habitación, las construcciones adheridas al suelo que sean utilizadas para este fin cuando menos los dos últimos años anteriores a la fecha de enajenación. También se equiparán a casa habitación para esta exención los asilos y orfanatorios según artículo 28 y 29 del RIVA.

En construcciones nuevas, se atenderá al destino para el cual se construyó, considerando las especificaciones del inmueble y en su defecto las licencias o permisos de construcción.

Se consideran como destinadas a casa habitación las instalaciones y áreas cuyos usos están exclusivamente dedicados a sus moradores. Siempre que sea con fines no lucrativos.

También se considera casa habitación la enajenación de una construcción cuando el adquirente declara que la destinará a este fin, siempre que garantice el impuesto ante la autoridad correspondiente.

No se pagará el impuesto en la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, ampliación de esta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales.

Tratándose de unidades habitacionales no quedan comprendidos en la exención las instalaciones y obras de urbanización, mercados, escuelas, centros o locales comerciales o cualquier otra obra distinta a las señaladas.

- III. Libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.
- IV. Bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.
- V. Billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuestas y concursos de toda clase, así como los premios respectivos, a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- VI. Moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas onza troy.
- VII. Partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes se esté obligado a pagar este impuesto y de certificados de participación

inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa habitación o suelo. En la enajenación de documentos pendientes de cobro, no queda comprendida la enajenación del bien que ampare el documento.

Tampoco se pagará el impuesto en la enajenación de los certificados de participación inmobiliarios no amortizables, cuando se encuentren inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios y su enajenación se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores o en mercados reconocidos de acuerdo a tratados internacionales que México tenga en vigor.

- VIII. Lingotes de oro con un contenido mínimo de 99% de dicho material, siempre que su enajenación se efectúe en ventas al menudeo con el público en general.
- IX. La de bienes efectuada entre residentes en el extranjero, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme al Decreto para el fomento de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de noviembre de 2006 o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trate de las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal.

4.7. Cálculo del impuesto

El impuesto se calcula aplicando a los actos o actividades que señala la ley, la tasa general de 16%.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado o hubiese pagado en la importación de bienes o servicios.

- Importación.
- El valor gravable de la importación será el mismo que corresponde en la ley a los servicios en territorio nacional.
- El impuesto al valor agregado pagado al importador de servicios, dará lugar al acreditamiento.
- Exportación.

Las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa 0% al valor de la prestación del servicio.

El valor gravable de la exportación será el mismo que corresponda en la ley a los servicios en territorio nacional.

El exportador de servicios tendrá la opción entre acreditamiento o devolución en términos de la ley hasta que sea exigible la contraprestación y en proporción a la misma.

Se determinará el impuesto acreditable sumando el que de conformidad con la ley hubiera sido trasladado al contribuyente y el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el propio mes o en el ejercicio, siempre que reúna los requisitos de ley.

Si el contribuyente está obligado al pago del impuesto solo por una parte de sus actividades, deberá identificar los gastos e inversiones que se efectuaron en el mes o en el ejercicio por dicha parte. Cuando no pueda

identificar el destino de parte de sus gastos e inversiones acreditará el impuesto en el porcentaje que represente el valor de aquellos por los que deba pagar el impuesto con respecto del total de los que realice en el ejercicio.

Los pagos provisionales se deberán presentar en forma mensual a través de la página de internet bancaria, cuando resulte saldo a pagar y en la del-SAT cuando no resulte saldo a cargo.

CAPITULO 5

Otros impuestos y derechos

5.1. Sistema de ahorro para el retiro e INFONAVIT

En la industria de la construcción que es la que genera mayor número de empleos directos, las aportaciones representan una cifra significativa ya que la mano de obra directa representa de 34 a 40% del costo de la construcción, por lo que las empresas constructoras están obligadas a llevar un control de los pagos de remuneraciones al trabajo personal, para calcular el entero de las contribuciones sobre los salarios integrados al INFONAVIT, que son de 5% y del SAR 2%.

5.2. Impuesto sobre nómina (estatal)

El ISN es un impuesto estatal y se aplica sobre la base del 1.5% y 2% sobre las remuneraciones al trabajo personal y en algunos otros estados aún no se aplica el impuesto.

5.3. Cuotas al Seguro Social

Con fundamento en el artículo 15 de la ley del Seguro Social, se señala que los patrones están obligados a:

- I. Registrarse e inscribir a sus trabajadores en el IMSS, comunicar sus altas y bajas, las modificaciones de su salario y los demás datos dentro de los plazos no mayores de cinco días hábiles conforme a las disposiciones de esta ley y sus reglamentos.
- II. Llevar registros, tales como nóminas y listas de raya en las que se asiente invariablemente el número de días trabajados y los salarios percibidos por sus trabajadores, además de otros datos que exija la presente ley y sus reglamentos. Es obligatorio conservar estos registros durante los cinco años siguientes al de su fecha.
- III. Determinar las cuotas obrero patronal a su cargo y enterar su importe al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- IV. Proporcionar al Instituto los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones a su cargo establecidas por esta Ley y los reglamentos que correspondan;
- V. Permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el Instituto, las que se sujetarán a lo establecido por esta Ley, e Código y los reglamentos respectivos.
- VI. Tratándose de patrones que se dediquen en forma permanente o esporádica a la actividad de la construcción, deberán expedir y entregar a cada trabajador constancia escrita del número de días trabajados y del salario percibido, semanal o quincenalmente, conforme a los períodos de pago establecidos, las cuales, en su caso, podrán ser exhibidas por los trabajadores para acreditar sus derechos.

Asimismo, deberán cubrir las cuotas obrero patronales, aun en el caso de que no sea posible determinar el o los trabajadores a quienes se deban aplicar, por incumplimiento del patrón a las obligaciones previstas en las fracciones anteriores, en este último caso, su monto se destinará a la Reserva General Financiera y Actuarial a que se refiere el artículo 280, fracción IV de esta Ley, sin perjuicio de que a aquellos trabajadores que acrediten sus derechos, se les otorguen las prestaciones diferidas que les correspondan.

- VII. Cumplir con las obligaciones que les impone el capítulo sexto del Título II de esta Ley, en relación con el seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.
- VIII. Cumplir con las demás disposiciones de esta Ley y sus reglamentos, y
- IX. Expedir y entregar, tratándose de trabajadores eventuales de la ciudad o del campo, constancia de los días laborados de acuerdo a lo que establezcan los reglamentos respectivos.

Las disposiciones contenidas en las fracciones I, II, III y VI no son aplicables en los casos de construcción, ampliación o reparación de inmuebles, cuando los trabajos se realicen en forma personal por el propietario, o bien, obras realizadas por cooperación comunitaria, debiéndose comprobar el hecho, en los términos del reglamento respectivo.

La información a que se refieren las fracciones I, II, III y IV, deberá proporcionarse al Instituto en documento impreso, o en medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magneto ópticos o de cualquier otra naturaleza, conforme a las disposiciones de esta Ley y sus reglamentos.

Con fundamento en el artículo 12 del reglamento de afiliación de la ley del seguro social, la obligación del patrón o sujeto obligado a registrarse ante el instituto surge a partir de la fecha que:

- Empiece a utilizar los servicios de uno o varios trabajadores.

- TESIS TESIS TESIS TESIS TESIS
- Se constituya como sociedad cooperativa.
 - Inicie vigencia su convenio de incorporación celebrado con el instituto.
 - Inicie su vigencia el Decreto que expida el Ejecutivo Federal.

Los patrones o sujetos obligados deberán registrarse en el Instituto dentro de los cinco días hábiles siguientes a la fecha del inicio de la obligación, en la forma y términos señalados en el artículo 3 de este reglamento.

Artículo 13 del Reglamento de Afiliación de la Ley del Seguro Social. Para efectos del registro patronal, al patrón o sujeto obligado persona física, se le otorgará un número de registro en el Distrito Federal o municipio donde se encuentra ubicado su centro de trabajo. Si posteriormente solicita el registro de otra empresa que realice actividad distinta y no contribuya a la realización de los fines de la primera, se le asignará un número de registro patronal distinto, cualquiera que sea la localización geográfica del establecimiento o centro de trabajo.

Al patrón o sujeto obligado persona moral, se le asignará un número de registro patronal por cada municipio o en el Distrito Federal, en que tenga establecimientos o centro de trabajo, independientemente de que tenga más de uno dentro de un mismo municipio o en el Distrito Federal.

Tratándose de patrones que realicen en forma ocasional actividades de ampliación, remodelación o construcción en sus propias instalaciones, se les asignará un número de registro patronal diferente al de su actividad principal.

A solicitud por escrito del patrón, el Instituto podrá asignar un registro patronal único o en condiciones diferentes, en la forma y términos que se señalen en los lineamientos que para tal efecto expida el Consejo Técnico.

En el caso de las sociedades cooperativas, se aplicará un registro patronal para el aseguramiento de sus trabajadores y otro diferente para el aseguramiento de sus socios.

Artículo 14 del Reglamento de Afiliación de la Ley del Seguro Social. El Instituto proporcionará a cada patrón o sujeto obligado un documento de identificación patronal, por cada registro patronal asignado en los términos del artículo anterior. En dicho documento se harán constar, al menos, los datos siguientes:

- I. Número de registro patronal asignado por el Instituto;
- II. Nombre, denominación o razón social completos del patrón o sujeto obligado;
- III. Actividad, clase y fracción;
- IV. Domicilio;
- V. Firma del patrón o representante legal, y
- VI. Nombre y firma de las personas autorizadas por el patrón para presentar avisos de afiliación.

Asimismo, el Instituto, en su caso, hará entrega en forma confidencial del número patronal de identificación electrónica.

El patrón o sujeto obligado deberá mostrar el documento de identificación señalado cuando realice por sí o a través de persona autorizada, cualquier gestión en las unidades administrativas del Instituto, centrales y de operación administrativa desconcentrada o en los lugares que el Instituto habilite para los trámites materia de este Reglamento.

Una vez registrada la obra de construcción, el patrón tiene la obligación de asegurar a todos y cada uno de los trabajadores que laboren en ella, los seguros que comprende como lo indica el reglamento para trabajadores de la construcción previstos en el artículo 11 de la ley del seguro social:

- Riesgo de trabajo.

- Enfermedades y maternidad.
- Invalidez y vida.
- Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.
- Guarderías y prestaciones sociales.

Con fundamento en el art 8 del Reglamento del Seguro Social obligatorio para los trabajadores de la construcción por obra o tiempo determinado, están obligados a llevar registros tales como nóminas, tarjetas de control de pagos, tarjetas individuales de percepciones, recibos o cualquier otro medio de control, en los que se deberán asentar invariablemente los siguientes datos.

- I. Nombre, denominación o razón social del patrón, completos;
- II. Número de registro patronal;
- III. Nombre completo del trabajador;
- IV. Clave Única de Registro de Población;
- V. Periodo que comprende;
- VI. Número de días laborados;
- VII. Duración de la jornada: completa o reducida, y
- VIII. Tratándose de los patrones a los que se refiere la fracción VI del artículo 15 de la Ley, a los datos anteriores deberán agregarse los que permitan identificar la ubicación de la obra.

La constancia a que se refiere este artículo deberá ser entregada a los trabajadores, de acuerdo a los periodos de pago de salario establecidos.

Estos registros deberán conservarse durante los cinco años siguientes al de su fecha.

Según el artículo 9 del Reglamento del Seguro Social obligatorio para los trabajadores de la construcción por obra o por tiempo determinado, Los patrones deben presentar al Instituto los avisos de inscripción, baja y modificación de salario de los trabajadores que contraten por obra o tiempo determinado, dentro de los cinco días hábiles siguientes en términos de la

Ley y sus reglamentos, en los formatos impresos, autorizados y publicados en el Diario Oficial de la Federación por el Instituto, o a través de medios magnéticos, digitales, electrónicos, ópticos, magneto ópticos o de cualquier otra naturaleza, para lo cual deberán utilizar el número patronal de identificación electrónica como llave pública de sistemas criptográficos en sustitución de su firma autógrafa, en la forma y términos a que se refieren los artículos 5 y 46 del Reglamento de la Ley del Seguro Social en Materia de Afiliación, Clasificación de Empresas, Recaudación y Fiscalización.

Asimismo, los patrones están obligados a presentar al Instituto durante los primeros cinco días posteriores al inicio de la obra de que se trate, así como bimestralmente por cada una de las obras que estén ejecutando, una relación mensual de los trabajadores que intervinieron en las mismas, la cual deberá contener: denominación o razón social del patrón; registro patronal; registro de obra; nombre completo del trabajador; número de seguridad social y días trabajados por mes en el bimestre que se reporta.

Para cumplir con el llenado de listas de raya, comprobante de pago y comprobante de afiliación-vigencia es necesario tener copia del comprobante de registro de afiliación de cada trabajador, que contenga como mínimo los siguientes datos:

- I. Nombre completo.
- II. Numero de afiliación en el Instituto.
- III. Lugar y fecha de nacimiento.

Estos datos son indispensables para cumplir con las aportaciones al IMSS, al INFONAVIT y al SAR ya que estas deben cubrirse de manera conjunta en sus respectivos lugares, para que las nóminas sean deducibles legalmente.

Por lo tanto se recomienda que los trabajadores a contratar obtengan algún documento o forma de afiliación al Instituto, para evitar que se tenga laborando personal sin seguro y así pedir copia que contenga datos claros.

5.3.1. Modificaciones al Reglamento del Seguro Social obligatorio para los trabajadores de la construcción por obra o tiempo determinado.

El 26 de agosto de 2008 entraron en vigor las disposiciones del Decreto publicado el 4 de marzo del mismo año, el cual reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento del Seguro Social Obligatorio para los Trabajadores de la Construcción por Obra o Tiempo Determinado (RSSOTCOTD).

Para facilitar su cumplimiento el Instituto desarrollo el Sistema de Afiliación de los Trabajadores de la Industria de la Construcción (SATIC) mediante el cual los patrones presentan los formatos por internet, formato simplificados que requieren el mínimo de información necesaria para el adecuado seguimiento del aseguramiento de los trabajadores de la construcción.

En este Reglamento se amplía la información requerida al contratista en el registro de la obra ante el IMSS (presupuesto de obra, análisis de precios unitarios, explosión de insumos y estimaciones preliminares de los componentes de mano de obra, con fundamento en el Artículo 12 RSSOTCOTD.

No obstante, esta información se presenta de manera simplificada en un solo formato SATIC-01. No se solicita en el momento del registro la presentación física de estos documentos, ni se pide ningún elemento adicional.

Se establece la obligación para los contratistas de avisar al Instituto de la subcontratación de parte o partes de la obra, lo cual permite que se cuente con información para el seguimiento de éstas, según Artículo 5 Fracción III RSSOTCOTD.

El contratista principal puede dar aviso de la cancelación de las subcontrataciones mediante el formato SATIC-04.

De acuerdo al segundo párrafo de la fracción III del artículo 5 del RSSOTCOTD el contratista principal de la obra es obligado solidario si no se acredita la celebración de un contrato de subcontratación de obra o servicios.

Asimismo, se establece la obligación para los subcontratistas de registrar la parte de la obra que le corresponda, lo cual permite al Instituto contar con mayor información para el seguimiento de las obras, con fundamento en los artículos 5 y 12 de RSSOTCOTD.

Como en los casos anteriores, la información se presenta en un formato simplificado (SATIC-02).

Con base en el artículo 12 del RSSOTCOTD Los Contratistas y Subcontratistas deben informar al Instituto las incidencias de obra de construcción correspondientes, la suspensión, reanudación y cancelación, así como la terminación de la obra o fase de obra.

Esta información se presenta mediante el formato SATIC-03.

En el artículo 9 del mismo Reglamento se establece que se debe identificar a los trabajadores que intervienen en cada obra, para lo cual los patrones deben presentar, durante los primeros cinco días posteriores al inicio de la obra de que se trate, así como bimestralmente por cada una de las obras que estén ejecutando, una relación mensual de los trabajadores.

La relación de trabajadores se presenta mediante el formato SATIC-05.

En la tabla 1.22 se informan los avisos que deben presentar los contratistas y subcontratistas.

Tabla 1.22. Avisos que deben presentar contratistas y subcontratistas.

Contratista	Subcontratista
SATIC-01 Aviso de registro de obra	SATIC-02 Aviso de obra subcontratada.
SATIC-03 Aviso de incidencia de obra	
SATIC-04 Aviso de cancelación de subcontratación	
SATIC-05 Relación mensual de trabajadores	

Fuente: Elaboración propia con base al RSSOTCOTD.

En el artículo 12 A y 12 B del mismo reglamento se establece un proceso de revisión de cumplimiento de las obligaciones patronales.

El Instituto cuenta con un plazo no mayor de 90 días hábiles para llevar a cabo la revisión.

Si transcurrido ese plazo el Instituto no ejerce esa facultad de comprobación, se considera que el patrón cumplió con las disposiciones de la Ley y sus reglamentos, salvo que exista denuncia de algún trabajador o beneficiario de éste.

En la tabla 1.23 se establecen los principales cambios a partir de la reforma del 26 de agosto de 2008.

Tabla 1.23. Simplificación de trámite del RSSOTCOTD

Situación Anterior	Situación Actual
Patrón	Patrón y subcontratista
Obtiene registro patronal	Obtiene registro patronal
Registra las obras (AFIL-15) de manera presencial	Registra las obras con información básica (SATIC-01 y SATIC 03) puede ser presencial o por internet
Se le solicitaba al patrón información complementaria	Avisa incidencias (SATIC-03) puede ser presencial o por internet
Generalmente no se identificaba a los trabajadores que laboraban en obras de construcción debido a que los actos de fiscalización no eran oportunos	Reporta trabajadores de cada obra (SATIC-05)
IMSS	
Daba seguimiento a las obras registradas a través de visitas, solicitud de información, etc. (en ocasiones estas prácticas se encontraban fuera de norma)	Visita únicamente a las obras que no cumplen con las disposiciones establecidas de la promoción y orientación a los patrones.
Plazo de 5 años para realizar revisiones a los patrones.	Plazo de 90 días hábiles para realizar revisiones a patrones que no cumplan sus obligaciones
Detección y fiscalización de obras no registradas.	Detección y promoción para la regularización de obras no registradas.
Por complejidad de los procesos, se aplicaba generalmente el artículo 18 del RSSOTCOTD	La mayor información reducirá la aplicación del artículo 18 del RSSOTCOTD
Inconformidad en la determinación de las diferencias debido a problemas de identificación de los pagos y trabajadores por obra.	Al considerarse la información de los trabajadores contenida en el SATIC los cálculos de mano de obra son precisos.
Información limitada respecto a la correcta aplicación de los criterios para la selección de patrones a fiscalizar.	Transparencia al proceso de selección y programación de obras para fiscalizar, al contar con una herramienta informática que permite el control a nivel normativo y del personal supervisor.
Determinaciones presuntivas de las diferencias basadas en ocasiones en criterios subjetivos.	Determinación individualizada basada en los trabajadores que participan en las obras

Fuente: Elaboración propia con base al RSSOTCOTD.

En la tabla 1.24 se indican los datos necesarios para el llenado del formato SATIC-01.

Tabla 1.24. Datos para el formato SATIC-01

Sección	Datos
Datos del patrón	
	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado
	Registro Patronal
Datos de la obra a registrar	
	Domicilio de la obra
Características de la obra	
	Ubicación, datos básicos como clase y tipo de obra, superficie, presupuesto de la obra (sin IVA), obra pública o privada y periodo de ejecución (fecha de inicio y fecha estimada de terminación)
Licencia de construcción, permiso o manifestación de la obra	
	Número y tipo de documento (licencia, permiso o manifestación de la obra)
Contrato de la obra	
	Nombre o razón social del contratante, numero de procedimiento de contratación (obra pública) número de contrato (obra privada) y fecha del contrato
Síntesis de la explosión de insumos	
	Costos directos del análisis de precios unitarios de insumos: materiales, mano de obra, herramienta, equipo y subcontratos.
Resumen del presupuesto	
	Importe total y porcentajes respectivos de costo directo, costo indirecto, utilidad y financiamiento.
Datos de la mano de obra	
	Datos básicos de categorías, número de jornadas, salario diario, factor de salario real, salario base de cotización e importe.

Fuente: Elaboración propia con base al RSSOTCOTD.

Tabla 1.25. Datos para el formato SATIC-02

Sección	Datos
Datos del patrón	
	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado
	Registro Patronal
Datos de la obra subcontratada	
	Número de registro de obra
	Fase de construcción, unidad de medida y costo presupuestado sin IVA
	Periodo de ejecución (fecha de inicio y fecha de terminación)
Síntesis de la explosión de insumos	
	Costos directos del análisis de precios unitarios de insumos básicos de los conceptos: materiales, mano de obra, herramientas, equipos y subcontratos.
Resumen del presupuesto	
	Importe total y porcentaje del total para costo directo, costo indirecto, utilidad y financiamiento.
Datos de la mano de obra	
	Datos básicos de categorías, número de jornadas, salario diario, factor de salario real, salario base de cotización e importe.

Fuente: Elaboración propia con base al RSSOTCOTD.

Tabla 1.26. Datos para el formato SATIC-03

Sección	Datos
Datos del patrón	
	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado
	Registro Patronal
Datos de incidencia de la obra	
	Terminación, suspensión, reanudación o cancelación
	Fecha de incidencia
	Causa de cancelación o suspensión
	Importe COP pagadas para casos de terminación, cancelación o suspensión
	En caso de reanudación: fecha estimada de determinación
	Costo directo ejercido en la cancelación o terminación

Fuente: Elaboración propia con base al RSSOTCOTD.

Tabla 1.27. Datos para el formato SATIC-04

Sección	Datos
Datos del patrón	
	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado
	Registro Patronal
Datos de la subcontratación que se cancelo	
	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado
	Registro de la obra
	Motivo de cancelación

Fuente: Elaboración propia con base al RSSOTCOTD.

Tabla 1.28. Datos para el formato SATIC-05

Sección	Datos
Datos del Patrón	
	Nombre, denominación o razón social del Patrón o sujeto obligado
	Registro Patronal
Datos de los trabajadores	
	Datos básicos de los trabajadores como nombre, NSS, días trabajados primer mes, días trabajados segundo mes.

Fuente: Elaboración propia con base al RSSOTCOTD.

5.4 Impuestos y derechos municipales

Licencia de construcción

En cada municipio existe la obligación de obtener por parte de las empresas constructoras la licencia de construcción, ya sea para obras de infraestructura y desarrollo urbano o para desarrollos inmobiliarios en la construcción de viviendas, en las que se cubren los derechos de acuerdo a los metros cuadrados de construcción y de acuerdo al tipo de obra a realizar.

Uso de suelo

La obtención del alineamiento y número oficial es un derecho que se cubre a los municipios para conocer las restricciones y uso del suelo de acuerdo con el plano director de desarrollo urbano de la localidad, y que es un requisito previo para solicitar la licencia de construcción respectiva.



Conclusiones

Debido a la importancia que tiene la industria de la construcción en México, anteriormente las autoridades fiscales permitían otorgar algunas facilidades en cuanto a la tributación, sin embargo debido a que gracias a estas facilidades se propició a la evasión fiscal, las autoridades fueron implementando poco a poco leyes que aumentan la carga tributaria y disminuyen las facilidades en cuanto a tributación.

Anteriormente las empresas constructoras disfrutaban de un régimen fiscal de tributación el cual consistía en aplicar una tasa proporcional al monto de sus ingresos totales para determinar su ISR a cargo.

Actualmente el cálculo de impuestos para las empresas constructoras es muy diferente comparado con el régimen especial, sin embargo existen un poco de diferencias comparado con otras personas morales.

Actualmente se establece que las personas morales dedicadas a la construcción que celebren contratos de obra inmueble, consideran acumulables los ingresos provenientes de dichos contratos en la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro siempre que el pago de dichas estimaciones tengan lugar dentro de los tres meses siguientes a su aprobación o autorización; de lo contrario los ingresos provenientes de dichos contratos se consideran acumulables hasta que sean efectivamente pagados.

De misma forma dicho precepto establece que los ingresos acumulables por los contratos de obra se tienen que disminuir con la parte de los anticipos, depósitos, garantías o pagos por cualquier otro concepto que se hubiera acumulado con anterioridad y que se amortice contra la estimación o avance.

En cuanto a deducciones se establece que las personas morales que se dediquen a llevar a cabo desarrollos inmobiliarios o fraccionamientos de lotes, así como los que celebren contratos de obra inmueble o fabricación de bienes de activo fijo tienen la opción de efectuar una deducción con base en las estimaciones que realicen respecto de sus costos, en lugar de la deducción real en el ejercicio en que se inicie la obra, esto les permite que se anticipe la deducción en el ejercicio, aunque en caso de haber diferencias se tiene que hacer un ajuste en base a las erogaciones reales, esto se lleva a cabo hasta terminar la obra.

El tratamiento fiscal para las empresas dedicadas a la construcción en México tiene algunas ventajas en lo que corresponde al flujo de efectivo, debido a que es posible no pagar impuestos mientras continúe la construcción y pagar los mismos hasta que se tengan los ingresos originados por el pago de los avances de obra pactados en el contrato.

Bibliografía

Bibliografía general

- Pérez Chávez Campero (2012), Constructoras. Régimen contable, fiscal y de seguridad social (9ª Ed). México, Tax Editores Unidos, SA de CV.
- Hernández, Fernández y Baptista. Metodología de la Investigación. (5a Ed.) Mc Graw Hill. México.
- Durán, A. y Flores, P.(2009) *Estímulos fiscales y su tratamiento para efectos del impuesto sobre la renta*, (1ª edición) México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- Orozco, C. (2010), Inmuebles. Aspectos legal, fiscal y financiero, (2ª edición): Do fiscal editores.

Legislación

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2013) CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN, *Última Reforma DOF 15-10-2012*
- Ley del Impuesto Sobre la Renta
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- Código Fiscal de la Federación
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación
- Ley de Obras Públicas y Servicios (LOPS)
- Reglamento de la Ley de Obras Públicas y Servicios (RLOPS)
- Código Civil Federal.
- Segunda Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014

- Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014
- Anexo 24 de la Segunda Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal 2014
- Normas de Información Financiera. (2008). Incluye boletines y circulares de la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP. CINIF e IMCP.
- Ley General de Sociedades Mercantiles
- Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito
- Ley General de Organizaciones y Actividades Auxiliares de Crédito.

Medios digitales

- <http://www.monografias.com/trabajos94/analisis-tributario-del-sistema-mexicano/analisis-tributario-del-sistema-mexicano.shtml>
- http://www.sat.gob.mx/sitio_internet/21_6485.html [En línea]. Consultado en marzo de 2014

1. Otras fuentes

- Banco de México. (2003): Un Comparativo Internacional de la Recaudación Tributaria. México. Banco de México.

Anexos

Anexo A

SATIC-01. Aviso de registro de obra.

Anexo B

SATIC-02. Aviso de registro de obra subcontratada.

Anexo C

SATIC-03. Aviso de incidencia de obra.

Anexo D

SATIC-04. Aviso de cancelación de subcontratación.

Anexo E

SATIC-05. Relación mensual de trabajadores.

Anexo F

Manual de capacitación jurídico-fiscal para personas morales del ramo de la construcción en México.

1	(33)	(34)	(35)	(36)	(37)	(39)
2						
3						

Factor de días pagados entre días laborados (DP/DL): ____ (38) ____

*El porcentaje a señalar es el que corresponde a las Estimaciones Preliminares de los Componentes de Mano de Obra

Declaro bajo protesta de decir verdad que los datos contenidos en este formato son ciertos. (40)	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Delegación del IMSS (42)	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS (45) Sello
	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Subdelegación del IMSS (43)	
Nombre y Firma del patrón o de su representante legal que manifiesta bajo protesta de decir verdad que a esta fecha no le ha sido revocado o modificado el mandato.	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Número de registro de obra 	
Lugar (41)	(44)	
Fecha Día Mes Año		

Instructivo de llenado

No.	Dato	Anotar
1	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado	Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas.
2	Registro Patronal	La clave asignada al patrón por el Área de Afiliación para su inscripción ante el Instituto [10 posiciones y 1 para el dígito verificador (DV)].
3	Mismo que el del registro patronal	Indicar si el domicilio de la obra es el mismo que el del domicilio del patrón.
4	Calle	El nombre de calle, avenida, calzada, boulevard; en donde se localice la obra.
5	Número exterior	El número exterior correspondiente a la calle, en donde se localice la obra. En su caso considerar número de manzana y lote.
6	Número interior	El número interior correspondiente.
7	Colonia	El nombre de la colonia, fraccionamiento, unidad habitacional, residencial o barrio sin abreviaturas.
8	Municipio o delegación política	El nombre del Municipio o Delegación Política, donde se ubica la obra.
9	Código postal	El número del código postal correspondiente al domicilio de la obra.
10	Localidad	El nombre de la población en donde se ubica la obra.
11	Entidad federativa	El nombre de la entidad federativa en donde se ubica la obra.
12	Clase de obra	Marcar el sector que corresponde, si es pública o privada.
13	Tipo de obra	Anotar el tipo de la obra de construcción de acuerdo al "Aviso mediante el cual se dan a conocer los costos de mano de obra por metro cuadrado para la obra privada, así como los factores (porcentajes) de mano de obra de los contratos regidos por la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas" para el año que corresponda que se publique en el Diario Oficial de la Federación.
14	Superficie	Especificar con número el total de la superficie a construir en metros cuadrados.
15	Presupuesto total de la obra (sin IVA)	Especificar con número el importe del presupuesto sin IVA.
16	Fecha de inicio	Día, mes y año en que se inicia la obra.
17	Fecha estimada de terminación	Día, mes y año en que se estima terminar la obra.
18	Licencia de construcción, permiso o manifestación de obra	Marcar el tipo de documento.
19	Número	El número de licencia de construcción, permiso o manifestación de obra expedida por la dependencia correspondiente.
20	Fecha	La fecha en la que se expide la licencia de construcción, permiso o la manifestación de obra.
21	Nombre o razón social del contratante	Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas.
22	Número de procedimiento de contratación (en caso de obra pública)	Anotar el número del procedimiento de la modalidad de contratación (Licitación pública, Invitación a cuando menos tres personas o adjudicación directa).
23	Número de contrato (en caso de obra pública)	El número de contrato celebrado con la dependencia, entidad o municipio.
24	Fecha del contrato	La fecha de la firma del contrato.
25	Materiales	Costo directo total de los materiales que se utilizarán en la obra y el porcentaje que representa del costo o presupuesto total.
26	Mano de obra	Costo directo total de la mano de obra que intervendrá en la obra y el porcentaje que representa del costo o presupuesto total.
27	Equipo y Herramienta	Costo directo total del equipo y herramienta que se utilizarán en la obra y el porcentaje que representa del costo o presupuesto total.
28	Subcontratos	Costo directo total de los trabajos a subcontratar y el porcentaje que representa del costo o presupuesto total.
29	Total	Suma del costo directo.
30	Costo Directo	Especificar el costo directo total de los insumos y su porcentaje.
31	Costos indirectos, Utilidad y	El importe que representa el Costo Indirecto, la Utilidad y el Financiamiento y su porcentaje.

	Financiamiento	
32	Total	La suma de los conceptos 30 y 31.
33	Categoría	La clasificación del o los trabajadores de acuerdo a su especialidad dentro de la obra.
34	Número de jornadas	El número de jornadas que se estima se ocuparán durante toda la obra.
35	Salario diario	Es el pago hecho en efectivo por cuota diaria.
36	Factor de Salario Real	Especificar el Factor de Salario Real para cada categoría.
37	Salario base de cotización	Es el pago hecho en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo, excluyendo los conceptos previstos por el artículo 27 de la Ley del Seguro Social.
38	Factor de días pagados entre días laborados	Es el factor que resulta de dividir el total de días realmente pagados al año (365 días del año más 15 días de aguinaldo y 1.5 días por prima vacacional) entre el total de días realmente laborados al año.
39	Importe	Es la cantidad que resulta de multiplicar el salario diario por el factor de días pagados entre días laborados, y por la cantidad de las jornadas de cada categoría. (SD x DP/DL x JOR).
40	Nombre y firma del patrón o representante legal	El nombre y firma del patrón o representante legal.
41	Lugar y Fecha	La ciudad o localidad, día, mes y año de la elaboración del documento.
42	Delegación	El nombre de la Delegación que por su circunscripción territorial resulta competente.
43	Subdelegación	El nombre de la Subdelegación donde se encuentra ubicada la obra en construcción.
44	Número De Registro de Obra	Es el número único que es asignado por el Instituto al momento de realizar el trámite de registro de la obra.
45	Sello	El sello de recepción de la Subdelegación que corresponde al domicilio de la obra.

Nombre y Firma del patrón o de su representante legal que manifiesta bajo protesta de decir verdad que a esta fecha no le ha sido revocado o modificado el mandato.	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Subdelegación del IMSS (27)	(29)																																
Lugar (25)	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Número de registro de obra subcontratada (28)	Sello																																
Fecha <table border="0" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 15px;"></td> </tr> <tr> <td style="font-size: 8px;">Dia</td> <td style="font-size: 8px;">Mes</td> <td colspan="2" style="font-size: 8px;">Año</td> <td></td> <td></td> </tr> </table>							Dia	Mes	Año				<table border="1" style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> </tr> </table>																					
Dia	Mes	Año																																



Instructivo de llenado

No.	Dato	Anotar
1	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado	Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas.
2	Registro Patronal	La clave asignada al patrón por el Área de Afiliación para su inscripción ante el Instituto [10 posiciones y 1 para el dígito verificador (DV)].
3	Número de registro de obra	Es el número único que le fue asignado por el Instituto al contratista al momento de registrar la obra.
4	Fase de construcción	Los trabajos de construcción que el subcontratista va a realizar
5	Unidad de Medida	Especificar la unidad de medida de la fase o trabajos de la construcción a realizar (metros cuadrados, metros lineales, metros cúbicos, piezas, lotes, etc.).
6	Costo presupuestado (sin IVA)	Especificar con número el importe del presupuesto sin IVA.
7	Fecha de inicio	Día, mes y año en que se inicia la obra subcontratada.
8	Fecha estimada de terminación	Anotar el día, mes y año en que se estima terminar la obra subcontratada
9	Materiales	Costo directo total de los materiales que se utilizarán en la obra y el porcentaje que representa.
10	Mano de obra	Costo directo total de la mano de obra que intervendrá en la obra y el porcentaje que representa.
11	Equipo y Herramienta	Costo directo total del equipo y herramienta que se utilizarán en la obra y el porcentaje que representa.
12	Subcontratos	Costo directo total de los trabajos a subcontratar y el porcentaje que representa.
13	Total	Suma del costo directo.
14	Costo Directo	Especificar el costo directo total de los insumos y su porcentaje.
15	Costos indirectos, Utilidad y Financiamiento	El importe que representa el Costo Indirecto, la Utilidad y el Financiamiento y su porcentaje.
16	Total	La suma de los conceptos 14 y 15.
17	Categoría	La clasificación del o los trabajadores de acuerdo a su especialidad dentro de la obra.
18	Número de jornadas	El número de jornadas que se estima se ocuparán durante toda la obra.
19	Salario diario	Es el pago hecho en efectivo por cuota diaria.
20	Factor de Salario Real	Especificar el Factor de Salario Real para cada categoría.
21	Salario base de cotización	Es el pago hecho en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo, excluyendo los conceptos previstos por el artículo 27 de la Ley del Seguro Social.
22	Factor de días pagados entre días laborados	Es el factor que resulta de dividir el total de días realmente pagados al año (365 días del año más 15 días de aguinaldo y 1.5 días por prima vacacional) entre el total de días realmente laborados al año.
23	Importe	Es la cantidad que resulta de multiplicar el salario diario por el factor de días pagados entre días laborados, y por la cantidad de las jornadas de cada categoría. (SD x DP/DL x JOR).
24	Nombre y firma del patrón o representante legal	El Nombre y firma del patrón o representante legal.
25	Lugar y Fecha	La ciudad o localidad, día, mes y año de la elaboración del documento.
26	Delegación	El nombre de la Delegación que por su circunscripción territorial resulta competente.
27	Subdelegación	El nombre de la Subdelegación donde se encuentra ubicada la obra en construcción.
28	Número de registro de obra subcontratada	Es un número único que es asignado por el Instituto al subcontratista.
29	Sello	El sello de recepción de la Subdelegación que corresponde al domicilio de la obra.

Instructivo de llenado

No.	Dato	Anotar
1	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado	Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas.
2	Número de registro de obra	Es el número único que fue asignado por el Instituto en el Aviso de Registro de Obra o en el Aviso de Subcontratación.
3	Incidencia	Marcar el tipo de incidencia que se presente a lo largo del proceso constructivo.
4	Fecha de incidencia	Día, mes y año en que se presenta la incidencia.
5	Causa de cancelación o suspensión	Marcar la causa de cancelación o suspensión de la obra.
6	En caso de Reanudación	El día, mes y año de la fecha estimada de terminación de la obra.
7	Importe C.O.P. pagadas	La cantidad pagada por Cuotas Obrero Patronales a la fecha de incidencia, sin considerar multas, actualizaciones o recargos, en los casos de suspensión terminación o cancelación.
8	Costo directo ejercido en la cancelación o terminación	El importe del costo directo que se ejerció al momento de la cancelación o terminación.
9	Nombre y firma del patrón o representante legal	El nombre y firma del patrón o representante legal.
10	Lugar y Fecha	La ciudad o localidad, día, mes y año de la elaboración del documento.
11	Delegación	El nombre de la Delegación que por su circunscripción territorial resulta competente.
12	Subdelegación	El nombre de la Subdelegación donde se encuentra ubicada la obra en construcción.
13	Sello	El sello de recepción de la Subdelegación que corresponde al domicilio de la obra.

Anexo D



Instituto Mexicano del Seguro Social

Aviso de cancelación de subcontratación

Formato SATIC-04

Para presentar por el contratista

Favor de llenar este formato conforme al instructivo al reverso

Datos del patrón																						
Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado (1)	Registro de la obra (2)	<table border="1"> <tr> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> </tr> </table>																				
Datos de la subcontratación que se canceló																						
Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado (3)	Registro de la obra (4)	<table border="1"> <tr> <td style="width: 15px; height: 15px;"></td> </tr> </table>																				
Motivo de la cancelación: (5)																						
Declaro bajo protesta de decir verdad que los datos contenidos en este formato son ciertos. (6)	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Delegación del IMSS (8)	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS (10) Sello																				
	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Subdelegación del IMSS (9)																					
Nombre y Firma del patrón o de su representante legal que manifiesta bajo protesta de decir verdad que a esta fecha no le ha sido revocado o modificado el mandato.																						
Lugar (7)																						
Fecha <table style="margin: auto;"> <tr> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> <td style="border: 1px solid black; width: 20px; height: 20px;"></td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; font-size: 8px;">Dia</td> <td style="text-align: center; font-size: 8px;">Mes</td> <td style="text-align: center; font-size: 8px;">Año</td> <td style="text-align: center; font-size: 8px;">Año</td> <td style="text-align: center; font-size: 8px;">Mes</td> <td style="text-align: center; font-size: 8px;">Dia</td> <td style="text-align: center; font-size: 8px;">Año</td> </tr> </table>								Dia	Mes	Año	Año	Mes	Dia	Año								
Dia	Mes	Año	Año	Mes	Dia	Año																

Instructivo de llenado

No. Dato

- 1 Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado
- 2 Registro de la obra
- 3 Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado
- 4 Registro de la obra
- 5 Motivo de la cancelación
- 6 Nombre y firma del patrón o representante legal
- 7 Lugar y Fecha
- 8 Delegación
- 9 Subdelegación
- 10 Sello

Anotar

- Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas.
- Es un número único asignado por el Instituto en el aviso de registro de obra.
- Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral del subcontratista, sin abreviaturas.
- Es un número único que fue asignado por el Instituto en el aviso de subcontratación.
- La causa o motivo que ocasionó la cancelación.
- El nombre y firma del patrón o representante legal.
- La ciudad o localidad, día, mes y año de la elaboración del documento.
- El nombre de la Delegación que por su circunscripción territorial resulta competente.
- El nombre de la Subdelegación donde se encuentra ubicada la obra en construcción.
- El sello de recepción de la subdelegación que corresponde al domicilio de la obra.

Anexo E



Instituto Mexicano del Seguro Social

Relación mensual de trabajadores

Formato SATIC-05

Favor de llenar este formato conforme al instructivo al reverso

Datos del patrón											
Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado (1)	Registro de la obra (2) <table border="1" style="width: 100%; height: 20px; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 12.5%;"></td> </tr> </table>										

Datos de los trabajadores	
Relación de trabajadores correspondientes al bimestre	(3) número <input style="width: 20px;" type="text"/> del año <input style="width: 20px;" type="text"/>

No.	Nombre (5)	NSS (6)	Días trabajados primer mes (7)	Días trabajados segundo mes (8)
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11				

Declaro bajo protesta de decir verdad que los datos contenidos en este formato son ciertos. (9)	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Delegación del IMSS (11)	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS								
Nombre y Firma del patrón o de su representante legal que manifiesta bajo protesta de decir verdad que a esta fecha no le ha sido revocado o modificado el mandato.	PARA USO EXCLUSIVO DEL IMSS Subdelegación del IMSS (12)	(13) Sello								
Lugar (10)										
Fecha <table style="width: 100%; text-align: center;"> <tr> <td style="width: 25%;"><input style="width: 20px;" type="text"/></td> </tr> <tr> <td style="font-size: 8px;">Día</td> <td style="font-size: 8px;">Mes</td> <td style="font-size: 8px;">Año</td> <td style="font-size: 8px;">Año</td> </tr> </table>	<input style="width: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 20px;" type="text"/>	Día	Mes	Año	Año		
<input style="width: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 20px;" type="text"/>	<input style="width: 20px;" type="text"/>							
Día	Mes	Año	Año							

Instructivo de llenado

No.	Dato	Anotar
1	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado	Nombre (s), apellido paterno y materno de la persona física, denominación o razón social si se trata de persona moral, sin abreviaturas.
2	Registro de la obra	Es el número único que fue asignado por el Instituto en el Aviso de registro de la obra o Aviso de subcontratación.
3	Relación de trabajadores correspondientes al bimestre	Anotar el número de bimestre correspondiente, entendiendo como tal, enero-febrero (1), marzo-abril (2), mayo-junio (3), julio-agosto (4), septiembre-octubre (5), noviembre-diciembre (6). En caso que la obra inicie en el segundo mes del bimestre, únicamente se informará éste.
4	Año	El año en correspondiente al bimestre que se informa.
5	Nombre	El nombre o nombres de cada trabajador, apellido paterno y materno, sin abreviaturas.
6	NSS	El número de seguridad social de cada trabajador.
7	Días trabajados primer mes	El número de días que laboró en el primer mes del bimestre que se informa.
8	Días trabajados segundo mes	El número de días que laboró en el segundo mes del bimestre que se informa.
9	Nombre y firma del patrón o representante legal	El nombre y firma del patrón o representante legal.
10	Lugar y Fecha	La ciudad o localidad, día, mes y año de la elaboración del documento.
11	Delegación	El nombre de la Delegación que por su circunscripción territorial resulta competente.
12	Subdelegación	El nombre de la Subdelegación donde se encuentra ubicada la obra en construcción.
13	Sello	El sello de recepción de la Subdelegación que corresponde al domicilio de la obra.

Anexo F



OBJETIVO

Dar a conocer a las personas involucradas en la administración de la constructora por medio de un manual, los aspectos jurídico-tributarios para cumplir con sus obligaciones fiscales de la mejor manera posible, dar a conocer las alternativas para el pago de los impuestos y de esta forma optimizar el impacto financiero que conlleva el pago de los mismos.

Índice

Cuadro comparativo sociedades civiles y de personas morales	2
Pasos a seguir para crear una persona moral	3
Como elegir el nombre de la empresa	4
Funciones del propietario	6
Obligaciones fiscales de una persona moral dedicada a la construcción	8
Inscripción en el RFC	9
Expedir comprobantes fiscales	12
Como tramitar un certificado de sello digital	13
Llevar contabilidad	14
Declaraciones y pagos mensuales	16
Pago referenciado	17
Declaración anual	19
Deducciones autorizadas	20
Declaración informativa de operaciones con terceros	21
Declaraciones informativas anuales	23
Recibo de nombramiento como CFDI	24
Avisos que debe presentar contratista y subcontratista ante el IMSS	26

Una vez que se decide crear una constructora, es necesario informarse y entender la forma de hacerlo, conocer la documentación necesaria, si se tiene que pagar algún derecho, plazos, formalidades, etc.

Seleccione la figura que mejor se adapte a sus necesidades.

Iniciar el proceso de la constitución de la empresa.

CUADRO COMPARATIVO SOCIEDADES MERCANTILES

NOMBRE	CARACTERÍSTICAS	MINIMO DE ACCIONISTAS	CAPITAL SOCIAL MINIMO	REPRESENTADO POR
Sociedad en Nombre Colectivo (S.N.C)	Los socios responden de manera subsidiaria, ilimitada.	Sin mínimos legales	Sin mínimos legales	Partes sociales
Sociedad Anónima (S.A)	Los acreedores solo tienen derecho sobre los activos de la corporación	Dos	\$50,000 Acciones	
Sociedad en Comandita Simple (S.C.S) o por acciones	Los socios aportan capital, pero no pueden ejercer la administración de la sociedad	Dos	Sin mínimos legales	Partes sociales
Sociedad de Responsabilidad Limitada (S. de R.L)	La participación de los socios se limita al monto de su aportación, por partes sociales	Dos (no más de 50)	\$3,000	Partes sociales
Sociedad Cooperativa	Asociación de personas en base a intereses que desarrollan una act. empresarial	Cinco	Lo que aporten los socios, donativos y rendimientos de la sociedad	Partes sociales

PASOS A SEGUIR PARA CREAR UNA PERSONA MORAL

1. Seleccionar una denominación social y solicitar
2. Tramitar los permisos y licencias necesarias para iniciar operaciones, RFC, registro como patrón ante el IMSS y los específicos para la construcción.
3. Inscribirse en el registro público.
4. Reunir la información necesaria para la elaboración de los estatutos sociales.
5. Acudir ante notario público.

Como Elegir El nombre de la empresa

1. Pensar en un nombre original.
2. Tener en cuenta el giro del negocio.
3. Escoger un nombre corto, fácil de recordar, y identificar y pronunciar.
4. Llevar tres opciones de nombre.

Puede consultar la disponibilidad y solicitar la autorización en la secretaria de economía a través del portal www.tuempresas.gob.mx.



FUNCIONES DEL NOTARIO

5. Seleccionar el régimen jurídico
6. Definir el objeto social.
7. Establecer el domicilio.
8. Reunir la información de los socios o accionistas.
9. Establecer la forma de la integración del capital social.
10. Decidir la forma de la administración.
11. Acordar la forma de vigilancia.
12. Acudir ante notario público para elaborar el acta de constitución.
13. Los socios deben firmar el acta constitutiva, presentando identificación oficial. O mandar un representante
1. Formalizar la constitución de la empresa.
2. Hacer la inscripción de la empresa en el registro público, por lo que se debe hacer el pago de derechos correspondiente.
3. Dar aviso a la Secretaría de Economía del uso de la denominación social.
4. Entregar copias certificadas del acta constitutiva. Para realizar trámites como inscripción en el RFC o apertura de cuenta bancaria.

OBLIGACIONES FISCALES DE

UNA PERSONA MORAL DEDICADA A LA CONSTRUCCION

5. Entrega de dos testimonios de la constitución (documento formal donde consta el acta constitutiva)

6. El testimonio es llevado al registro público para inscripción de la persona moral con el número de folio mercantil.

7. Bajo este folio se tendrá el historial de los movimientos de la empresa, cambios de socios, cambios de representante, modificaciones en los estatutos sociales, variaciones del capital fijo, entre otros.



1. Inscripción o alta en el RFC
2. Expedir comprobantes fiscales
3. Llevar contabilidad
4. Presentar declaraciones y pagos mensuales
5. Presentar declaración anual
6. Presentar la declaración informativa de operaciones con terceros
7. Presentar declaraciones informativas
8. Timbrar las nominas
9. Otras obligaciones
10. Mantener actualizados sus datos en el RFC



DECUA DE IDENTIFICACION FISCAL
GRUPO EMPRESARIAL CONSTITUYENTE
GRUPO EMPRESARIAL CONSTITUYENTE



SE
SECRETARÍA DE ECONOMÍA

INSCRIPCIÓN EN EL R.F.C

El trámite se puede hacer a través de las siguientes formas

- Con fedatario público ante quien llevo la constitución de la empresa. El único requisito es que los fedatarios estén incorporados al sistema de inscripción y avisos al RFC a través de medios remotos.
- O bien inscripción en el rfc en la administración local de servicios al contribuyente con obtención de fiel.

OBLIGACIONES

QUIENES LO PRESENTAN

Persona moral de nueva creación a través de su representante legal.

Se puede iniciar el trámite a través de internet y concluirlo en la administración dentro de los 10 días siguientes al envío de la solicitud. Se obtiene un acuse de preinscripción.

Es necesario solicitar cita.

En la administración se obtiene una hoja de vista previa con datos capturados de la solicitud de inscripción en el RFC y Acuse de inscripción con cedula de identificación fiscal.

CUANDO SE PRESENTA

Dentro del mes siguiente a la firma del acta constitutiva.

REQUISITOS POR INTERNET

1. Presentar solicitud de inscripción proporcionando los datos que se piden en el formato electrónico que se encuentra en la página del SAT
2. Enviar la solicitud de inscripción a través de la página de internet del SAT.
3. Al recibir el acuse de preinscripción con el folio asignado imprimirlo para posteriormente presentarlo en la administración.
4. Concluir el trámite en la ALSC.

PASOS

1. Active la opción trámites e identifique el menú a la izquierda de la pantalla.
2. Seleccione la opción RFC y preinscripción en el RFC
3. Llene los datos solicitados por el formulario electrónico inscripción en el RFC
4. Envíe su trámite al sat, obtenga la hoja previa y el número de folio de trámite.
5. Registre una cita y acuda con la documentación del trámite a la ALSC de su preferencia.
6. Reciba su solicitud de inscripción al RFC, cedula de identificación fiscal, guía de obligaciones, acuse de inscripción al rfc y firma electrónica.

REQUISITOS EN LA ALSC

PASOS

1. Reúna los documentos y/o requisitos para realizar el trámite.
2. Registre una cita y acuda con la documentación del trámite a la ALSC de su preferencia.

3. Entregue la documentación, solicite la recepción y operación del trámite.

4. Reciba su solicitud de inscripción al RFC, cedula de identificación fiscal, guía de obligaciones, acuse de inscripción y fiel

Es importante que el representante legal de la empresa haya tramitado previamente su certificado fiel.

1. Copia certificada del acta constitutiva.
2. Original del comprobante de domicilio fiscal
3. Copia certificada del poder notarial, ya sea poder general para actos de dominio o poder general para actos de administración donde se acredite la personalidad del representante legal.
4. Original de identificación oficial con fotografía.

EXPEDIR COMPROBANTES FISCALES

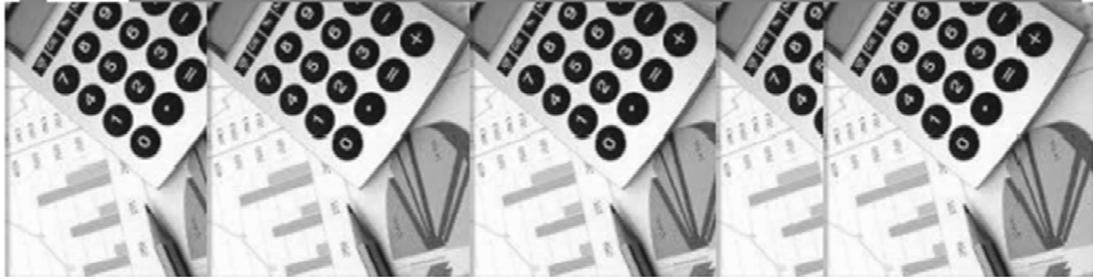
1. Expedir factura electrónica a través de la aplicación en internet MIS CUENTAS.
2. Estos comprobantes incluyen el sello digital del SAT y son válidos para deducir y acreditar fiscalmente.
3. Las facturas pueden imprimirse en la opción consultar, cancelar y recuperar de factura Electrónica del menú de trámites.

PARA EXPEDIR FACTURAS ELECTRONICAS CFDI

1. Tramita un certificado de sello digital con tu fiel.
2. Utiliza la aplicación gratuita del sat o la de algún proveedor o contrata un proveedor de facturas electrónicas.

COMO TRAMITAR UN CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL (CSD)

1. Descargar la aplicación solcedi. Requisitos del sistema operativo: Windows y Linux: java 1.7/Mac OS X: java JRE 1.7
2. Genere con solcedi la solicitud de certificado de sello digital. Requisitos contar con fiel vigente. Se obtendrán dos archivos el primero con extensión sdg que se enviara como solicitud al sat y el segundo es la clave privada de su sello digital con extensión .key.
3. Envíe la solicitud de sellos digitales y recupere ahí mismo los certificados. Requiere de su contraseña o fiel para realizar el envío. Obtendrá el archivo del sello digital con extensión .cer.



LLEVAR CONTABILIDAD

Conforme al artículo 28 del CFF las personas morales están obligadas a llevar contabilidad.

1. La contabilidad se integra por libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo. Estados de cuenta, cuentas especiales, libros sociales, control de inventarios, método de valuación, discos, cintas y cualquier otro medio de almacenamiento de datos, equipos o sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, documentos comprobatorios de los asientos respectivos así como toda la documentación e información relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales, la que acredite sus ingresos y deducciones y la que obliguen otras leyes.
2. Los registros o asientos contables deben cumplir con los requisitos que establezca el reglamento del código fiscal de la federación.
3. Los registros o asientos que integran la contabilidad se llevan en medios electrónicos conforme lo establezcan el reglamento citado y las reglas de carácter general que emita el SAT.



DECLARACIONES Y PAGOS MENSUALES

Como persona moral se tiene la obligación de presentar pagos provisionales o definitivos mensuales de los siguientes impuestos

1. Impuesto sobre la renta
2. Impuesto al valor agregado.
3. Retenciones de ISR o IVA

Las declaraciones y pagos se deben realizar a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago o declaración

Se debe cumplir a través de pago referenciado utilizando el servicio de declaraciones y pagos mediante el cual se realiza lo siguiente.



PROCEDIMIENTO PARA PRESENTAR DECLARACIONES DE PAGO REFERENCIADO

1. Entrar a la página del SAT.
2. En la sección trámites y servicios ingresar a pago referenciado.
3. Seleccionar presentación de la declaración, indicar la periodicidad, el ejercicio fiscal, el tipo de declaración y el periodo.
4. Dar clic en siguiente.
5. Elegir si se capturan los datos en línea o fuera de línea.
6. En el programa se muestra las obligaciones o impuestos a declarar en el periodo seleccionado, según la inscripción o avisos presentados en el RFC.
7. También se muestra un listado completo de obligaciones fiscales existentes en caso de que no se tenga registrada alguna.
8. Capturar los datos solicitados por el sistema.
9. El sistema automáticamente hace el cálculo de impuestos o bien se pueden capturar las cantidades que se hayan determinado.
10. Enviar la declaración al Sat.
11. Y almacenar el acuse de recibo.
12. Cuando resulte cantidad a pagar el acuse contendrá una línea de captura con el importe total a cargo con el que se debe hacer el pago.
13. Tiene una fecha límite para pagar.

PAGO REFERENCIADO

1. Desde el mes de febrero 2014 las P.M. deben utilizar el servicio de Declaraciones y Pagos para la presentación de sus declaraciones de pagos provisionales o definitivos de impuestos federales.
2. El servicio de declaraciones y pagos (pago referenciado) incluye la opción de cálculo automático de los impuestos y ayudas en línea.
3. Se recomienda tener a la mano los papeles de trabajo correspondientes al periodo que se declare.
- A) Para utilizarlo necesitas instalar o actualizar java virtual machine como mínimo la versión 6.0
- B) Instalar o actualizar Silverlight versión como mínimo 4.0
- C) RFC
- D) Contraseña
- E) Cifras como monto de ingresos, deducciones, coeficiente de utilidad, impuestos retenidos, IVA causado, IVA acreditable, entre otros.
- F) Una computadora con acceso a internet.
- G) Cuenta bancaria con servicio de banca electrónica para efectuar el pago.

DECLARACION ANUAL

1. Durante los meses de enero a marzo es el plazo marcado para presentar la declaración anual del ejercicio anterior.
2. por medios electrónicos utilizando formatos correspondientes via internet en la página web del Servicio de Administración Tributaria.
3. En caso de existir cantidad a pagar acceder a la dirección electrónica de los bancos autorizados y realizar el pago correspondiente mediante transferencia.
4. El impuesto es determinado de la siguiente forma

De acuerdo a la ley de ISR el objeto de este impuesto está constituido por la totalidad de ingresos que en el ejercicio fiscal obtenga la persona moral en efectivo, bienes, servicios, crédito o de cualquier otro tipo.

Ingresos acumulables
Menos Deducciones autorizadas
Igual Utilidad o pérdida fiscal
Menos PTU
Menos Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores
Igual Resultado fiscal
Por tasa del ISR 30%
Igual ISR a cargo

La declaración del ejercicio es un instrumento formal que demuestra el cumplimiento de las obligaciones de la empresa, por lo que es importante revisar cuidadosamente todos los elementos que intervienen para la presentación de la misma.

DEDUCCIONES AUTORIZADAS

1. Las devoluciones o descuentos que se hagan en el ejercicio
2. El costo de ventas
3. Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.
4. Los créditos incobrables.
5. Las cuotas pagadas al IMSS
6. Intereses devengados a cargo en el ejercicio
7. El ajuste por inflación
8. Anticipos y rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción.

REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES

1. Debe ser estrictamente indispensable para los fines de la empresa.
2. Que cuente con su comprobante fiscal.
3. Si es un gasto mayor a 2,000.00 pagarse con cheque nominativo, tarjeta de crédito, débito o transferencia bancaria.
4. Presentar las declaraciones informativas en tiempo y forma, como sueldos, retenciones de ISR, DIOTS, etc.

DECLARACION INFORMATIVA DE OPERACIONES CON TERCEROS

Es una obligación prevista en la LIVA y consiste en proporcionar mensualmente al SAT la información sobre las operaciones con sus proveedores.

1. Se presenta a través de la página de INTERNET del SAT.

PARA EL LLENADO DEL FORMATO ELECTRONICO

1. El campo denominado monto de IVA pagado no acreditable incluyendo la importación (correspondiente en la proporción de las deducciones autorizadas), como persona moral debes anotar las cantidades que te hayan trasladado pero que no reúnen los requisitos para ser considerado IVA acreditable, por no ser estrictamente indispensable o por no reunir requisitos para ser deducibles de ISR.
2. Se puede no relacionar todos los proveedores agregándolo en el proveedor global siempre que:

SAT

Servicio de Administración Tributaria



Deben presentar a más tardar el 15 de febrero, mediante el Programa "Declaración Informativa Múltiple" (DIM), las siguientes declaraciones informativas:

Del subsidio para el empleo entregado a sus trabajadores durante el ejercicio anterior.

De pagos efectuados por sueldos y salarios durante el ejercicio anterior.

De pagos realizados a personas residentes en el extranjero durante el ejercicio anterior.

De las demás personas a quienes les hubieran efectuado pagos y retenciones del impuesto sobre la renta (ISR) y, en su caso del impuesto al valor agregado (IVA) durante el ejercicio anterior.

De las personas a las que les hayan otorgado donativos deducibles del ISR durante el ejercicio anterior.

De las inversiones que hayan realizado o que mantengan durante el ejercicio anterior en territorios con regímenes fiscales preferentes.

También deben presentar información de las operaciones realizadas con sus clientes y proveedores durante el ejercicio anterior, mediante el programa "Declaración Informativa por Medios Magnéticos*" (DIMM)

DECLARACIONES INFORMATIVAS ANUALES

En su caso, deben presentar a través del programa "Documentos Electrónicos Múltiples" (DEM), mediante el formato electrónico 21, la información sobre la determinación del remanente distribible y la proporción que de dicho remanente corresponda a cada integrante.

* Se tendrá por presentada la declaración Informativa de clientes y proveedores cuando los contribuyentes hayan presentado la Declaración Informativa de Operaciones con Terceros (DIOT) durante todo el citado año.

Ejemplo

Importe de pagos realizados en el mes

5,000,000

Por ciento máximo 10%

500,000

Cantidades límite a pagar por proveedor

50,000

- a) El monto de los pagos que se incluyan en el proveedor global sea por un monto que no exceda del 10% del total de los pagos efectivamente realizados en el mes.
- b) En ningún caso el monto de alguno de los pagos incluidos podrá ser superior a 50,000.00 por proveedor.
- c) Los comprobantes que amparen los gastos mencionados deben reunir los requisitos previstos en las disposiciones fiscales.

GUIA PARA ELABORAR UN RECIBO DE NOMINA COMO CFDI

1. Incluir información del contribuyente emisor del recibo de nómina como CFDI (patrón)
2. Información del contribuyente receptor del recibo de nómina como CFDI (trabajador)
3. Los datos del recibo son:
 - a. Fecha de emisión: fecha de elaboración del recibo.
 - b. Subtotal: sumatoria de los importes de los conceptos.
 - c. Descuento: será el total de las deducciones (suma del total gravado y total exento, sin considerar el ISR retenido)
 - d. Motivo de descuento. Utilizar deducciones nomina
 - e. Total pago realizado al trabajador. Subtotal menos descuentos, menos retenciones efectuadas.
 - f. Tipo de comprobante: Egreso.
 - g. Lugar de expedición. Señalar el lugar de la plaza en donde labore el empleado.
4. Conceptos
 - a. Cantidad. Aplicar el valor 1
 - b. Unidad. Se utilizará la expresión servicio.
 - c. Descripción. Pago de nómina, aguinaldo, prima vacacional, fondo de ahorro, liquidación, finiquito. Etc.
 - d. Valor unitario. Total de percepciones del trabajador (es la sumatoria del total de percepciones gravadas y exentas).

RECIBOS DE NOMINA SE CONVIERTEN EN CFDI

A partir del 1° de Enero del 2014 será obligatorio que los recibos de nómina sean Comprobantes Fiscales Digitales por Internet CFDI

RECIBOS DE NOMINA DIGITALES PARA 2014

5. Impuestos.
 - a. Total de impuestos retenidos. El ISR retenido (se obtiene del nodo de deducciones del complemento nómina)
6. Retenciones.
 - a. Impuesto. Tipo de impuesto que fue retenido ISR
 - b. Importe. Monto del impuesto retenido. Se obtiene del apartado de deducciones del complemento de nómina.

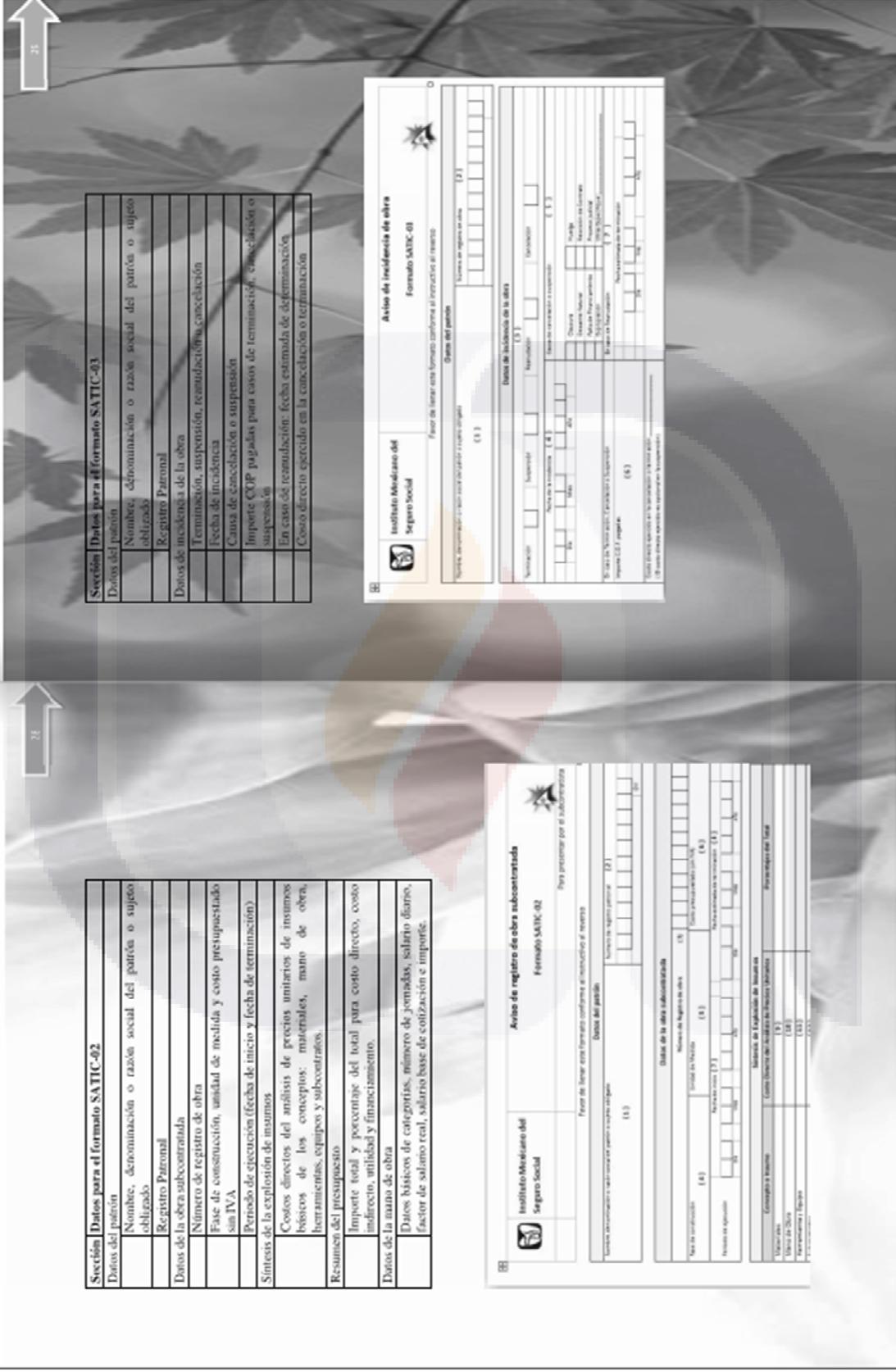
AVISOS QUE DEBE PRESENTAR CONTRATISTA Y SUBCONTRATISTA ANTE EL IMSS

Contratista	Subcontratista
SATIC-01 Aviso de registro de obra	SATIC-02 Aviso de obra subcontratada.
SATIC-03 Aviso de incidencia de obra	
SATIC-04 Aviso de cancelación de subcontratación	
SATIC-05 Relación mensual de trabajadores	



Sección	Datos para el formato SATIC-01
Datos del patrón	Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado
	Registro Patronal
Datos de la obra a registrar	Domicilio de la obra
Características de la obra	Ubicación, datos básicos como clase y tipo de obra, superficie, presupuesto de la obra (sin IVA), obra pública o privada y periodo de ejecución (fecha de inicio y fecha estimada de terminación)
Licencia de construcción	Permiso o manifestación de la obra
Número y tipo de documento	licencia, permiso o manifestación de la obra
Contrato de la obra	Nombre o razón social del contratante, número de procedimiento de contratación (obra pública) número de contrato (obra privada) y fecha del contrato
Síntesis de la explotación de insumos	Costos directos del análisis de precios unitarios de insumos, materiales, mano de obra, herramienta, equipo y subcontratos.
Resumen del presupuesto	Importe total y porcentajes respectivos de costo directo, costo indirecto, utilidad y financiamiento.
Datos de la mano de obra	Datos básicos de categorías, número de jornadas, salario diario, factor de salario real, salario base de contratación e importe.





Sección Datos para el formato SATIC-02

Datos del patrón	
Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado	
Registro Patronal	
Datos de la obra subcontratada	
Número de registro de obra	
Fase de construcción, unidad de medida y costo presupuestado sin IVA	
Período de ejecución (fecha de inicio y fecha de terminación)	
Síntesis de la explotación de insumos	
Costos directos del análisis de precios unitarios de insumos básicos de los conceptos: materiales, mano de obra, herramientas, equipos y subcontratos.	
Resumen del presupuesto	
Importe total y porcentaje del total para costo directo, costo indirecto, utilidad y financiamiento.	
Datos de la mano de obra	
Datos básicos de categorías, número de jornadas, salario diario, factor de salario real, salario base de cotización e importe.	

Instituto Mexicano del Seguro Social
Formato SATIC-02
 Para presentar por el subcontratista

Fecha de llenado: _____ Para de llenar este formato conforme al instructivo al reverse

Nombre del patrón: _____ Número de registro de obra: _____

Fecha de inicio: _____ Fecha de terminación: _____

Nombre de la obra: _____

Importe total: _____

Costo directo: _____

Costo indirecto: _____

Utilidad: _____

Financiamiento: _____

Participación del total: _____

Sección Datos para el formato SATIC-03

Datos del patrón	
Nombre, denominación o razón social del patrón o sujeto obligado	
Registro Patronal	
Datos de incidencia de la obra	
Terminación, suspensión, reanudación, cancelación	
Fecha de incidencia	
Causa de cancelación o suspensión	
Importe COP pagadas para casos de terminación, cancelación o suspensión	
En caso de reanudación: fecha estimada de defenestación	
Costo directo ejercido en la cancelación o terminación	

Instituto Mexicano del Seguro Social
Formato SATIC-03
 Aviso de incidencia de obra

Fecha de llenado: _____ Para de llenar este formato conforme al instructivo al reverse

Nombre del patrón: _____ Número de registro de obra: _____

Fecha de incidencia: _____

Nombre de la obra: _____

Importe COP pagadas: _____

En caso de reanudación: fecha estimada de defenestación: _____

Costo directo ejercido en la cancelación o terminación: _____

