



## DIRECTORIO

### CONSEJO DIRECTIVO

**C.P. GUILLERMO JIMÉNEZ HERNÁNDEZ**

Auditor Interno de la UNAM

**PRESIDENTE**

**C.P. JORGE GARCÍA GÁLVEZ**

Contralor General de la Universidad Veracruzana

**VICEPRESIDENTE**

**M.A.J. ALFONSO ESPARZA ORTÍZ**

Contralor General de la Benemérita Universidad

Autónoma de Puebla

**SECRETARIO**

**C.P. JORGE HUERTA VÁZQUEZ**

Contralor General de la UAM

**TESORERO**

**C.P. BERNARDO HERNÁNDEZ CÓRTEZ.**

Director de Auditoría Interna de la Universidad Autónoma de Baja California

**COORDINADOR DE COMISIONES.**

### COMISIÓN DE ASUNTOS FISCALES

**C.P. PATRICIA DÍAZ VEGA** RESPONSABLE DE LA

COMISIÓN, CONTRALORA DE LA UNIVERSIDAD

MICOACANA DE SAN NICOLÁS DE HIDALGO

**C.P. RODRIGO GONZÁLEZ GÓNZALEZ,** DIRECTOR

DE FINANZAS DE LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE

BAJA CALIFORNIAS SUR

**C.P.VICTOR MANUEL DOMÍNGUEZ AGUILAR,**  
COORDINADOR DE DESARROLLO ADMINISTRATIVO  
DE LA UNIVERSIDAD DE GUANAJUATO

**C.P.IGNACIO FLORES DÁVILA,** CONTRALOR DE LA  
UNIVERSIDAD DE NUEVO LEÓN

**M.A.ALFONSO ESPARZA ORTÍZ,** CONTRALOR DE LA  
BENEMÉRITA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE PUEBLA

**C.P.GUADALUPE SÁNCHEZ SOTO** CONTRALORA DE  
LA UNIVERSIDAD DE SONORA

**C.P.PEDRO TAPIA ARELLANO,** CONTRALOR DE LA  
UNIVERSIDAD AUTONOMA DE SINALOA

**C.P.DÁMASO SANZ LA TOURNERIE,** AUDITOR  
INTERNO DE LA UNIVERSIDAD JUÁREZ DE TABASCO

**C.P.JOSÉ SAID SAMAN ZAJUR,** CONTRALOR INTERNO  
DE LA UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DE ZACATECAS

INDICE .

<b>CONTENIDO</b>	<b>PÁGINA</b>
<b>Introducción .....</b>	<b>4</b>
<b>Marco Jurídico.....</b>	<b>8</b>
<b>Marco jurídico fiscal .....</b>	<b>8</b>
<b>Ley del Impuesto Sobre la Renta .....</b>	<b>11</b>
<b>Actividades sustantivas .....</b>	<b>11</b>
<b>Otras actividades.....</b>	<b>16</b>
<b>Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario.....</b>	<b>21</b>
<b>Impuesto al Valor Agregado .....</b>	<b>28</b>
<b>Actividades sustantivas .....</b>	<b>28</b>
<b>Otras actividades .....</b>	<b>29</b>
<b>Legislación aduanera .....</b>	<b>33</b>
<b>Código Fiscal de la Federación .....</b>	<b>33</b>
 <b>APÉNDICES</b>	
<b>Oficio expedido por la Administración Central de Orientación al Contribuyente dependiente del S. A. T., relativo al régimen del I.S. R., de las I. E. S. ....</b>	<b>36</b>

<b>Contenido del Artículo 109 de la Ley del I. S. R. (prestaciones a los trabajadores, exentas de impuesto) .....</b>	<b>38</b>
<b>Criterio de las Autoridades Fiscales (comentado por la Comisión de asuntos fiscales de AMOCVIES) .....</b>	<b>41</b>
<b>Miscelánea Fiscal 2002.....</b>	<b>98</b>
<b>Extracto de la Iniciativa de Reformas 2003.....</b>	<b>108</b>
<b>Glosario de términos .....</b>	<b>125</b>

## **GUIA PARA EL CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES FISCACALES DE LAS INSTITUCIONES DE EDUCACIÓN SUPERIOR**

### **INTRODUCCION**

La Asociación Mexicana de Órganos de Control y Vigilancia en Instituciones de Educación Superior, es una organización formada por titulares de los órganos de control de las Instituciones de Educación Superior, cuyo propósito es analizar en conjunto los asuntos comunes a dichas Instituciones y buscar mediante el intercambio de experiencias y el estudio especializado de los mismos, la homogenización en la atención de los mismos.

El cumplimiento de las obligaciones fiscales de las Instituciones de Educación Superior es un asunto que nos atañe y cuyo interés se actualiza con motivo de una serie de Cartas Invitación para la auto corrección fiscal que fueron notificadas a las Universidades Públicas entre marzo y junio del año anterior, y retomadas a principios del presente año, mismas que tienen como antecedente un programa de fiscalización aplicado a las mismas instituciones en 1995 en el que se determinaron diferencias por impuestos no retenidos que generó un problema presupuestal que se resolvió gracias a la unidad de las instituciones y el apoyo recibido de las autoridades de la Secretaría de Educación, mediante la asignación de un apoyo económico extraordinario que se aplicó al pago de las referidas diferencias.

Ante tales acontecimientos AMOCVIES se dio a la tarea de analizar de fondo el asunto, procediendo a la designación de una comisión para el estudio de los asuntos fiscales de las Instituciones de Educación Superior, integrada por los representantes de las Universidades: Michoacana de San Nicolás de Hidalgo, Benemérita de Puebla, Autónoma Benito Juárez de Tabasco, Autónoma de Baja California Sur,

Autónoma de Guanajuato, Autónoma de Sonora, Autónoma de Nuevo León y Autónoma de Aguascalientes, a la que se adhirieron recientemente los representantes de las Universidades de Sinaloa y Zacatecas.

El programa de trabajo encomendado a la referida comisión incluyó la elaboración del presente Manual para la atención a las obligaciones fiscales de las Instituciones de Educación Superior (IES).

En este documento se parte del análisis del marco jurídico que encuadra el régimen fiscal de las IES y de las normas generales del derecho fiscal, comentadas someramente, con el fin de que se disponga de los elementos de interpretación que consideramos necesarios.

Posteriormente se analizan las disposiciones específicas de cada ley tributaria aplicable a la generalidad de las IES y finalmente se comentan algunos criterios que se conoce están aplicando las autoridades fiscales en la actualidad, particularmente en relación con las retenciones del Impuesto sobre la Renta sobre salarios.

Coincidentemente, en fecha reciente, el titular del Ejecutivo Federal remitió a la Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, la iniciativa de Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, de la cual extrajimos los puntos que consideramos de interés particular para las IES y que agregamos al presente documento, ello nos hace proponernos mantener actualizado este documento presentándolo en carpeta que permita la sustitución de las páginas que sea necesario para ello.

Cabe aclarar que para la elaboración del presente partimos de la información proporcionada por algunas IES, no omitimos mencionar que pueden existir casos no conocidos por los integrantes de la comisión, por falta de información.

Es igualmente importante dejar constancia de que el contenido del presente es **consecuencia del criterio profesional de quienes trabajamos en este estudio y por lo tanto no constituye una norma**, y aún cuando en la realización de este trabajo se aplicó el más alto sentido profesional, queda bajo la estricta responsabilidad particular de cada institución la adopción o no de los criterios contenidos.

## MARCO JURÍDICO.

### **Marco jurídico fiscal**

La obligación de los mexicanos para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de la Federación, el estado y el municipio en que residen, esta contemplado en la fracción IV del artículo 31 de la Carta Magna Nacional.

La referida disposición refiere también que estas contribuciones deben estar establecidas en leyes y que las mismas deben contener normas que produzcan tributos que resulten proporcionales y equitativos.

De la norma en comento nacen los llamados principios constitucionales de:

Generalidad;  
Destino;  
Proporcionalidad;  
Equidad y  
Legalidad

### **Principio de Generalidad**

Significa que las leyes no deben destinarse a un individuo en particular, sino a la generalidad de los posibles sujetos pasivos.

### **Principio de Destino**

El texto constitucional es preciso al establecer que los tributos deben ser destinados a cubrir los gastos públicos de los gobiernos federal, estatal o municipal correspondiente.

Entendemos por gastos públicos, las erogaciones que los gobiernos federal, estatal o municipal realicen con el propósito de satisfacer las necesidades colectivas, cada uno de acuerdo con las atribuciones y responsabilidades que la propia constitución les establece.



### Principio de Proporcionalidad

Implica que las cargas tributarias que establezcan las leyes deben estar en relación directa con la capacidad contributiva del sujeto pasivo.

### Principio de Equidad

Se lee: trato igual a los iguales, es decir que las leyes fiscales deben establecer cargas tributarias iguales a los contribuyentes que se encuentren en las mismas condiciones.

### Principio de Legalidad

Las contribuciones aplicables, son únicamente las contenidas en Ley, y han de aplicarse específica y estrictamente conforme al texto de la misma.

Todo lo anterior significa que para determinar las contribuciones que corresponden a un sujeto debe atenderse a las características y/o las actividades que las personas realicen en la práctica, con las cuales se actualicen los supuestos previstos por las leyes. Así mismo debe verificarse que el texto de la ley cumpla cabalmente con la norma constitucional, es decir que la carga tributaria regulada reúna las características de generalidad, destino, proporcionalidad y equidad antes comentadas, de no ser así se considerará una contribución anti constitucional.

Las Instituciones de Educación Superior tienen las siguientes características:

Son organismos públicos descentralizados;

Sus actividades sustantivas son impartir educación media-superior y superior, la investigación científica, la difusión de la cultura y la extensión universitaria;

Realizan actividades complementarias, tendientes a la obtención de recursos adicionales. Aprovechan sus bienes patrimoniales (inversiones bancarias; enajenación de bienes de

activo fijo; prestan diversos servicios profesionales; estudios a petición de empresas; etc....);

Contratan servicios personales subordinados e independientes;

Reciben y otorgan el uso o goce temporal bienes muebles e inmuebles;

Importan y exportan bienes y servicios.

Las actividades arriba descritas convierten a las instituciones de educación superior en sujetos de los siguientes impuestos:

Impuesto Sobre la Renta, como retenedoras; en el caso de generar remanentes distribuibles o ingresos por actividades distintas a la educación en mas del 5% del total, como contribuyentes.

Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, como patrón.

Impuesto al Valor Agregado, por las actividades complementarias que realizan.

Legislación aduanera.- Impuestos al Comercio Exterior, por sus actividades de importación y exportación de bienes. (fundamentalmente mobiliario y diverso equipo)

Adicionalmente, como a todo sujeto de la relación tributaria, aún cuando dicha relación no incluya la obligación de pago, las IES están sujetas a la normatividad contenida en el Código Fiscal de la Federación, preponderantemente en los aspectos siguientes:

Por las obligaciones solidarias de todo retenedor y por ser el regulador de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

Por otras obligaciones fiscales no tributarias (contabilidad, comprobantes de ingresos y de egresos, constancias, etc.)

***Ley del Impuesto sobre la renta***

***Por las actividades sustantivas de las IES.***

Artículo 102. Obliga a las Universidades a retener y enterar el impuesto y exigir la documentación que reúna los requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello en términos de Ley. Criterio ratificado a solicitud de la representación legal de AMOCVIES, A. C. la autoridad fiscal competente. (Se anexa copia, para su referencia)

Al respecto, las obligaciones de retención se concretan en la ley como sigue:

Artículo 113, establece la obligación de retener el impuesto cuando se realizan erogaciones por pago de salarios y asimilables.

Artículo 127, establece la obligación de retener el 10% sobre el monto del pago por concepto de este impuesto cuando se realizan erogaciones por pago de honorarios.

Artículo 143, dispone la obligación de retener el 10% sobre el monto del pago por concepto de impuesto sobre la renta cuando se realizan erogaciones por pago de arrendamiento de inmuebles.

Correlativamente, para efectos de la correcta determinación de las retenciones de salarios, deben observarse los artículos:

110 que define los salarios y pagos que se consideran asimilables a salarios para efectos del Impuesto sobre la renta;  
111 relativo a la acumulación de ingresos de los funcionarios públicos del equivalente al monto de la depreciación fiscal del automóvil que les haya sido asignado, cuando éste tenga un valor superior a \$200,000.00

Se considera aplicable en virtud de que al ser las IES organismos públicos descentralizados, sus funcionarios resultan equivalentes para la ley a funcionarios públicos.

El cálculo del monto acumulable correspondiente, es el que resulte de aplicar el 25% sobre el valor actualizado del automóvil, el producto dividido entre el número de pagos periódicos que reciba el funcionario, a los cuales debe sumarse como prestación otorgada.

109 que establece los conceptos de remuneraciones al personal que están exentos de impuesto (Este artículo se resume, por su importancia, en el apéndice del presente documento)

113, 114 y 115 que en conjunto disponen el procedimiento y tarifas aplicables para el cálculo de las retenciones periódicas, que la ley considera pagos provisionales y que deben efectuarse cada vez que se pague la nómina (quincenal, decenal, semanal o mensualmente)

116 que obliga a los retenedores del impuesto sobre salarios a determinar el impuesto definitivo, que es anual y determinable a más tardar en febrero el año siguiente al que corresponda. Consecuentemente aplican los artículos 177 y 178 que se refieren al procedimiento y tarifas de dicho impuesto anual.

118 que establece las obligaciones de: Proporcionar constancias a los empleados, sobre las remuneraciones pagadas y los impuestos retenidos en el año anterior, a más tardar el 31 de enero; Solicitar la constancia de retención de trabajadores que trabajaron para otros patrones; Solicitud al trabajador de comunicación por escrito de que presta servicios para otro patrón; Proporcionar constancias de viáticos comprobados pagados.

Es importante comentar que existen criterios que aceptan la obligación **de presentar declaraciones informativas** anuales de sueldos y de crédito al salario pagados, establecida también en el artículo 118 de la ley en comento, argumentando la relación que las mismas guardan con la con la determinación de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta por salarios.

No obstante, el criterio de no considerar a las IES como afectas a dicha obligación se sustenta en el hecho de que se trata de una obligación distinta de las establecidas en el artículo 102, antes comentado, que establece que solo se tiene la obligación de

retener y enterar el impuesto así como exigir comprobantes con requisitos fiscales.

Si bien es cierto que se aceptan otras obligaciones, éstas en relación con constancias de retenciones, ello obedece a la relación empleado patrón, y la necesidad que los primeros tienen de contar con información útil para la elaboración de sus propias declaraciones (es decir, por el compromiso de la relación laboral, más que por la norma fiscal), lo que no ocurre en el caso de las declaraciones informativas.

Respecto de las obligaciones de las IES en cuanto a las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la que ofrece un mayor grado de dificultad es la relativa ala retención de dicho impuesto a sus trabajadores, dada la gran variedad de prestaciones contratadas, y la diversidad de tratamiento que la ley de la materia otorga a las mismas. Por ello, la comisión se dio a la tarea de analizar la información que fue proporcionada por las instituciones afiliadas a la AMOCVIES, A. C, para presentar la siguiente tabla en la que se expresa la situación de gravada o no según los fundamentos que en el caso de los exentos se expresa:

	CONCEPTO	GRAVADAS	EXENTAS	PARCIALMENTE EXENTA	FUNDAMENTO EXENCIONES
1	Sueldos y salarios	X			
2	Tiempo extraordinario			X	109 I
3	Prima Dominical			X	109 I
4	Aguinaldo		X		ACUERDO
5	Prima Vacacional			X	109 I
6	Prima de Antigüedad			X	109 X
7	Despensa			X	1 09 VI
8	Indemnizaciones y liquidaciones por retiro			X	109 X
9	Jubilaciones por pensiones		X		109 III
10	Días diferenciales	X			
11	Días económicos no disfrutados	X			
12	Material didáctico	X			

13	Día de las madres			X	109 VI
14	Día de Reyes			X	109 VI
15	Canasta navideña	X			
16	Guardería			X	109 VI
17	Bono especial (productividad)	X			
18	Apoyo Familiar	X			
19	Ayuda habitacional			X	109 VI
20	Carrera Docente	X			
21	Quinquenios	X			
22	Transporte			X	109 VI
23	Útiles escolares			X	109 VI
24	Gastos de marcha			X	109 IV
25	Fallecimiento conyuge			X	109 IV
26	Ayuda sindical	X			
27	Día del niño			X	109 VI
28	Día del maestro	X			
29	Seguros de vida			X	109 VI
30	Lentes y aparatos ortopédicos			X	109 VI
31	Día del empleado (universitario)	X			
32	Gratificación por antigüedad		X		109 X
33	Estímulo por puntualidad	X			
34	Dote matrimonial			X	109 VI
35	Becas Sindicales	X			
36	Canastilla maternal			X	109 VI
37	Estímulo de confianza p/admvos	X			
38	Compensación mandos medios	X			
39	Fondo de ahorro		X		109 VIII
40	Ajuste al calendario	X			
41	Bonos a jubilados y pensionados		X		109 III
42	Otras prestaciones ligadas	X			
43	Otras prestaciones no ligadas	X			
44	Estímulos académicos	X			
45	Honorarios asimilables a sueldos y salarios	X			
46	Beca al desempeño	X			

	institucional				
47	Beca artística			X	109 VI
48	Apoyo para gastos médicos			X	109 VI
49	Compensaciones		X		109 XI
50	Aportaciones contractuales sindicato (*)				
51	Vida cara	X			
52	Otras percepciones	X			
53	Descanso obligatorio			X	109 I
54	Fis no disfrutados			X	109 I
55	Prestaciones compactadas	X			
56	Dividendos	X			
57	Aparatos ortopédicos			X	109 VI
58	Anteojos, uniformes			X	109 VI
59	Vacaciones no disfrutadas	X			
60	Estímulos por años de servicio	X			
61	Bono navideño	X			
62	Trabajos específicos	X			
63	Año Sabático	X			
64	Diferencias Sueldo	X			
65	Material de Apoyo	X			
66	Días Festivos			X	109 I
67	Beca Carrera docente	X			
68	Estímulo Laboral	X			
69	Bono Mensual	X			
70	Nivelaciones	X			
71	Bono Sexenal	X			
72	Sueldo Personal Eventual	X			
73	Apoyo a Docencia	X			
74	Pago por Cumpleaños			X	109 VI
75	Despensa en Especie			X	109 VI
76	Reconocim. Al trab. Universit.			X	109 VI
77	Permiso con goce de sueldo	X			
78	Estímulo por grado profesional			X	109 VI

Al respecto, es importante considerar es que si existen trabajadores que opten por presentar su declaración anual o estén obligados a presentarla en forma individual por ingresos de salarios, sería cuestionable el impuesto que estarían acreditándose de manera anual, ya que al no estar retenidas ni enteradas correctamente, les sería gravoso tener que pagar en forma anual las diferencias de impuesto a su cargo. Porque para poder acreditarse el impuesto retenido, es necesario que se respalde con la constancia de retención correspondiente, con fundamento en el artículo 116, fracción VI, de la Ley del ISR.

Hasta el ejercicio 2001, la obligación de elaborar declaración sólo era para aquellos trabajadores que percibieran más de \$2,247,804, sin embargo a partir del 2002, esta obligación se amplía para trabajadores que perciban ingresos que excedan de \$300,000 de salarios anuales, según lo dispone el artículo 116, último párrafo, de la Ley del ISR.

### ***Otras actividades de las IES.***

El artículo 93 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en su último párrafo establece la obligación a las personas morales con fines no lucrativos, entre las que se encuentran las Instituciones de Educación superior que cuenten con reconocimiento de validez oficial, de pagar el impuesto sobre los ingresos por actividades distintas a su fin principal, como es la enajenación de bienes tales como libros. Papelería y artículos de escritorio, productos de las postas veterinaria, souvenirs, uniformes deportivos, playeras, prestación de servicios profesionales, etc., como ocurre en las Universidades, cuando dichos ingresos superen al 5% de los obtenidos por la institución de que se trate.

El referido artículo, no distingue el origen de los ingresos a que se refiere, de tal suerte que resulta remota la posibilidad de que, tratándose de instituciones públicas, este tipo de actividades supere el 5% del total de sus ingresos, en virtud de que la mayoría de las mismas trabaja gracias a los subsidios oficiales, más los simbólicos cobros que se hacen por inscripciones y



diversos derechos por servicios escolares que se cargan a los estudiantes.

Sin embargo, para determinar si se incurre o no en el supuesto contenido en el artículo 93, de que pudiera la institución convertirse en sujeto del impuesto sobre la renta por, debe determinarse el porcentaje que representan los ingresos por actividades distintas a la prestación de servicios educativos que cuenten con reconocimiento de validez oficial, respecto del total de ingresos que perciben en el año de calendario.

De la información disponible por esta comisión, se desprende que las IES afiliadas a AMOCVIES, realizan el tipo de actividades de que estamos tratando, por las que obtienen ingresos a considerar para verificar que no se esté en dicho supuesto, por los siguientes conceptos:

Arrendamientos

Venta de medicamentos (farmacias)

Venta de librería y papelerías

Ventas en tiendas de recuerdos y regalos

Ventas de Uniformes deportivos

Venta de playeras y distintivos

Ventas de productos de las postas veterinarias

Servicios profesionales diversos

Servicios de hospedaje (hoteles)

Un punto sobre el que es necesario profundizar a este respecto, es si dentro de estos conceptos debieran incluirse o no los eventos de actualización profesional (diplomados, conferencias, seminarios, etc.), que ante los reclamos de la sociedad también se otorgan por las IES mediante la aplicación de una cuota de participación, pero que al no estar inscritos en la Secretaría de Educación, no se puede argumentar que cuenten con reconocimiento de validez oficial, dado que la disposición impone la exención del impuesto a los ingresos que se obtengan por servicios de educación que cuenten con tal reconocimiento.

El procedimiento aplicable para verificar que no se causa el impuesto consiste en sumar los ingresos por los conceptos relacionados y otros de esas características y dividir dicha suma entre el total de ingresos de la institución (incluidos subsidios, ya que estos se reciben en atención al objetivo de impartir educación), cuando el cociente sea mayor a 0.05 se causará el impuesto sobre los ingresos primeramente sumados, por el contrario, si el cociente es igual o menor a 0.05 no se causa el impuesto sobre la renta.

No obstante todo lo anterior, tanto el referido párrafo del artículo 93 como el artículo 94 exceptúan del pago del Impuesto Sobre la Renta que se encuentren en la situación descrita, a las personas autorizadas para recibir donativos deducibles del I.S.R., autorización de la que gozan las Universidades, lo cual limita la necesidad de previsión al hecho de verificar que nuestra institución cuenta con dicha autorización.

Otro tropiezo que presenta la interpretación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta a las IES, es la disposición contenida en los dos últimos párrafos de su artículo 95, que establecen:

*"Las personas morales a que se refieren las fracciones V, VI, VII, IX, X, XI, XIII, XVI, XVII, XVIII, XIX y XX de este artículo, así como las sociedades de inversión a que se refiere este Título, considerarán remanente distribuible, aún cuando no lo hayan entregado en efectivo o en bienes a sus integrantes o socios, el importe de las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; las erogaciones que efectúen y no sean deducibles en los términos del Título IV de esta Ley, salvo cuando dichas circunstancias se deba a que éstas no reúnen los requisitos de la fracción IV del artículo 172 de la misma; los préstamos que hagan a sus socios o integrantes, o a los cónyuges, ascendientes o descendientes en línea recta de dichos socios o integrantes, salvo en el caso de los préstamos a los socios o integrantes de las sociedades de ahorro y préstamo que en los términos de este párrafo se consideren remanente distribuible, su importe se disminuirá de*

*los remanentes distribuibles que la persona moral distribuya a sus socios o integrantes.*

*En los casos en que se determine remanente distribuible en los términos del párrafo anterior, la persona moral de que se trate enterará como impuesto a su cargo, el impuesto que resulte de aplicar sobre el remanente distribuible, la tasa máxima para aplicarse sobre el excedente del límite inferior que establece la tarifa contenida en el artículo 177 de esta Ley, en cuyo caso se considerará como impuesto definitivo, debiendo efectuar el entero correspondiente a más tardar en el mes de febrero del año siguiente a aquél en que ocurra cualquiera de los supuestos a que se refiere dicho párrafo"*

El tropiezo de interpretación de esta disposición, es que existe el criterio de considerar que estos párrafos aplican a las IES, lo que significaría un buen número de oportunidades en las que éstas se conviertan en sujetos del Impuesto sobre la renta por los casos subrayados en el primer párrafo transcrito.

De ser correcta dicha interpretación, la situación más difícil que se puede presentar para las IES es por la falta del requisito de deducibilidad de la nómina contemplado en el artículo 31 fracciones V y XX, de la ley de la materia, que dispone que para que la nómina sea deducible deberá haberse cumplido con las disposiciones contenidas en los artículos 118 fracción I y 119, los que obligan a efectuar **correctamente** las retenciones del impuesto sobre salarios y el pago del crédito al salario, previa autorización (del pago del crédito al salario) que otorgue la Secretaría de Hacienda, (Artículo 119 fracción VI) misma que se tiene conocimiento no ha sido otorgada a ningún contribuyente.

El criterio de que estos párrafos no aplican a las IES se sustenta de la consideración de que las fracciones a que hacen referencia se refieren a entidades entre las que no se incluyen las IES, sin embargo el artículo 102 en su último párrafo que constituye la base legal del régimen del ISR de las IES señala: " y las

que establecen los dos últimos párrafos del artículo 95 de esta ley."

La tasa que establece el artículo 177 a que se refiere el 95 transcrito es la del 35%.

### ***Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario.***

Este es un impuesto decretado el 1° de enero del presente año; está regulado por un solo artículo que establece que:

Están obligados a su pago todos los patrones (las I.E.S. son patrones).

Se determina aplicando el 3% sobre el total de remuneraciones pagadas.

Se debe realizar el pago provisional mensualmente cada día 17.

Se debe presentar declaración anual.

Se puede optar por no pagarlo, a condición de no recuperar el importe del crédito al salario pagado a los trabajadores, o acreditar únicamente el excedente del crédito al salario, sobre el monto del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario que se cause.

Para facilitar la comprensión de esta parte del impuesto, es conveniente comentar algunas generalidades sobre el crédito al salario.

El crédito al salario es un mecanismo ideado originalmente por el gobierno federal como una forma útil para la redistribución de la riqueza en México.

Consiste en que al determinar el impuesto sobre la renta de los asalariados, dicho impuesto se debe disminuir con la aplicación de una tabla especialmente diseñada para que a mayor salario, menos crédito y viceversa, a menor salario mayor crédito, de tal suerte que se da el caso de que quienes ganan menos (aproximadamente hasta el equivalente a 4 mensualidades de salario mínimo), con la aplicación de la tabla referida, en lugar de sufrir una disminución a sus percepciones reciben una cantidad adicional, misma que les entrega el patrón y que éste, hasta diciembre de 2001 recuperaba al presentar su declaración, restando de las cantidades a su cargo el monto pagado a sus trabajadores por concepto de crédito al salario.

De esta manera la erogación realizada por el patrón por este concepto (crédito al salario) se convertía en una especie de préstamo que hacían los patrones al fisco en su empeño de hacer llegar un poco de más recursos económicos a los trabajadores que ganan menos y que se cobraba, como ya se anotó, al presentar la declaración correspondiente.

Como se observa, con la disposición comentada en el inciso e) anterior, el efecto que resulta es que para evitar el pago del nuevo impuesto se debe convertir en gasto de las universidades el pago del crédito al salario, que hasta diciembre de 2001 era solo un préstamo al fisco.

A lo anterior debe agregarse el problema de interpretación de los montos a comparar para determinar si conviene pagar el nuevo impuesto o considerar gasto el crédito al salario, ya que las autoridades afirman que en el caso de pretender acreditar la demasía de crédito sobre el importe del nuevo impuesto, ésta debe determinarse a partir del crédito al salario generado y no del efectivamente pagado a los trabajadores.

Para mayor claridad, presentamos a ustedes con números lo anterior:

Suponiendo los siguientes datos:

Conceptos:

Salarios menores a 4 veces el SMG (A)	\$ 700,000.00
Salarios mayores a 4 veces el SMG (B)	<u>300,000.00</u>
Total de salarios pagados	\$1,000,000.00

Impuesto sobre la Renta sobre salarios (A)	\$ 12,000.00
Crédito al Salario aplicable	<u>50,000.00</u>
Crédito al Salario a pagar a los trabajadores	38,000.00

Impuesto sobre la Renta sobre salarios (B)	\$ 45,000.00
Crédito al Salario aplicable	<u>5,000.00</u>
Impuesto sobre la Renta a retener a los trabajadores	40,000.00

Impuesto Sustitutivo del crédito al salario	\$ 30,000.00
---	--------------

Declaración:

Como hasta diciembre de 2001:

Impuesto retenido	\$ 40,000.00
Crédito al salario pagado a los trabajadores	<u>38,000.00</u>
Impuesto a pagar	\$ 2,000.00

Con la reforma del 2002:

Bajo la opción de no pagar el nuevo impuesto

Alternativa de considerar gasto el crédito al salario pagado a los trabajadores

Impuesto retenido	\$ 40,000.00
Impuesto a pagar	\$ 40,000.00

Tomando la opción de acreditar el excedente del crédito al salario sobre el monto del nuevo impuesto:

Según el criterio de las autoridades:

Impuesto retenido	\$ 40,000.00
-------------------	--------------

Crédito al salario generado

De los trabajadores (A)	\$ 50,000.00
-------------------------	--------------

De los trabajadores (B)	<u>5,000.00</u>
-------------------------	-----------------

Total	\$ 55,000.00
-------	--------------

Impuesto Sustitutivo (nuevo)	<u>30,000.00</u>
------------------------------	------------------

Excedente	<u>25,000.00</u>
-----------	------------------

Impuesto a Pagar	\$ 15,000.00
------------------	--------------

Según otros criterios:

Impuesto retenido	\$ 40,000.00
-------------------	--------------

Crédito al salario pagado

a los trabajadores	38,000.00
--------------------	-----------

Impuesto Sustitutivo (nuevo)	<u>\$ 30,000.00</u>
------------------------------	---------------------

Excedente	<u>8,000.00</u>
-----------	-----------------

Impuesto a pagar	\$ 32,000.00
------------------	--------------

El criterio de las autoridades de tomar el monto generado por concepto de crédito al salario en lugar del efectivamente pagado se explica, considerando que se trata de un pago virtual a todos los empleados, ya que aún en el caso de que haya retención, ésta resulta menor que la que se efectuaría de no existir dicho crédito.

Con lo antes anotado se observa que por tratarse de un gasto regulado por una ley fiscal, el crédito al salario adquiere las características de un impuesto, lo cual fundamenta las consideraciones para sustentar que este nuevo impuesto resulta violatorio de la Constitución.

La inconstitucionalidad del impuesto sustitutivo del crédito al salario ha sido discutida por todos los estudiosos de la materia basándose, entre otros, en los siguientes argumentos, que se proponen como elementos de violación a la Carta Magna:

Al principio de proporcionalidad y equidad, porque su generación depende del monto de los salarios que paga a sus trabajadores y no de la capacidad contributiva.

Al principio de destino de las contribuciones al gasto público, porque esta relacionado con el pago del crédito al salario, cuyo destino son los trabajadores y no el gasto público.

Al principio de certidumbre porque su texto es oscuro en cuanto a las opciones que presenta respecto a los montos a comparar para permitir al sujeto decidir si lo paga o no.

Al principio de legalidad al proponer que el contribuyente decida si lo paga o no.

Por lo anteriormente comentado, se podría liberar a las I.E.S. de su pago solamente en el caso de que promuevan y obtengan el amparo correspondiente, puesto que las universidades al ser patrones, en principio, quedan obligadas a cumplir con la norma comentada



Lo anterior significa comparar el monto del impuesto sustitutivo que se determina aplicando al total de las erogaciones realizadas por la prestación de servicios personales subordinados, la tasa del 3%, con el monto del Crédito al salario generado en la Institución, para determinar cual es el monto que menos perjudique a la Universidad, como se muestra a continuación:

Todo lo descrito en relación con este nuevo Impuesto denominado Sustitutivo del Crédito al Salario, se resume en la siguiente tabla:

IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CREDITO AL SALARIO		
OPCIONES QUE OFRECE LA LEY	EFECTO EN LA INSTITUCIÓN	
ALTERNATIVA	CONDICION	
1. Pagar el 3% sobre el total de prestaciones laborales (salarios y demás prestaciones)	Recuperar el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores como ocurría hasta diciembre de 2001	Un nuevo gasto equivalente a la diferencia entre el 3% pagado y el crédito recuperado
2. No pagar el 3% sobre el total de prestaciones laborales (salarios y demás prestaciones)	No recuperar el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores sino considerarlo como un gasto mas para la Institución	Un nuevo gasto equivalente al monto del crédito al salario pagado a los trabajadores

3. No pagar el 3% sobre el total de prestaciones laborales (salarios y demás prestaciones)	Recuperar el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores solo por la parte que exceda al Impuesto Sustitutivo del Crédito al salario, que no se pago.	Un nuevo gasto equivalente al 3% sobre el valor de la nómina.
--	--	---

Una alternativa más que se desprende de los defectos de la norma que regula este impuesto es promover el Amparo contra este impuesto con las siguientes modalidades:

Contra la propia Ley, cuyo plazo para interponerlo ya feneció.

Contra el acto de auto aplicación de la Ley, cuyo plazo de 15 días hábiles corre a partir de la fecha de presentación de la declaración correspondiente al mes de enero, que fue el 17 de febrero, que en estricto sentido feneció también, sin perjuicio del derecho legal de presentar declaración complementaria, con lo que se renueva dicho plazo.

Contra acto de autoridad, caso en el cual se debe esperar el acto de autoridad por medio del cual se pretenda obligar a las instituciones a cumplir con este impuesto, lo cual ocurrirá únicamente en el caso de que no se haya cumplido, es decir que se haya ignorado esta nueva disposición.

Es importante hacer notar que la ley del Impuesto sobre la renta prevé la deducción del crédito al salario efectivamente pagado a los trabajadores, sin embargo tal disposición está un tanto entrampada, ya que para efectuar dicha deducción es necesario que el pago del mismo se haya efectuado contando con la previa autorización de la Secretaría de Hacienda para ello. Hasta la fecha, son pocos los contribuyentes que han solicitado dicha autorización y ninguno de esos pocos la ha recibido, de

tal suerte que aún la deducción para efectos fiscales está en veremos, provocando un problema social laboral y fiscal para las IES, ya que el pago de dicho crédito es condición para deducir la nómina, el no pagarlo provocará la inconformidad de los trabajadores acostumbrados a percibir tal prestación fiscal y las autoridades laborales tendrán que analizar la naturaleza de dicha contraprestación que tiene origen fiscal pero que también tiene que ver con la relación laboral.

A la fecha de elaboración del presente documento, (octubre de 2002), se tiene conocimiento oficioso de que los juicios de amparo promovidos por diversos contribuyentes en contra del impuesto en comento, han iniciado a ser resueltos, con sentencias contradictorias, razón por la cual la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ordenó la suspensión de emisión de resoluciones, hasta que el pleno analice las tesis contradictorias y cuente con elementos suficientes para emitir un pronunciamiento que unifique las resoluciones correspondientes.

## **Impuesto al Valor Agregado**

### **Actividades Sustantivas**

Artículo 1°. Son sujetos del Impuesto, las personas que en Territorio Nacional, enajenen bienes, presten servicios, otorguen el uso o goce temporal o importen bienes o servicios.

Artículo 15. Están exentos del Impuesto al Valor agregado los servicios:

Fracción IV Los de enseñanza que cuenten con reconocimiento de validez oficial en los términos de la Ley Federal de Educación.....

Es conveniente comentar la forma de cálculo del impuesto al valor agregado a pagar para dejar claro el efecto de la exención anotada:

Las personas que de acuerdo con la Ley del I. V. A están gravadas, tienen la obligación de cobrarle a sus clientes el monto de dicho impuesto, pero al formular su declaración, tienen la oportunidad de restar del impuesto cobrado a sus clientes, el I. V. A que a ellos les cobraron sus proveedores de bienes y servicios y pagar a la S. H. C. P únicamente la diferencia, y en el caso de que el impuesto que les pagaron sus proveedores sea mayor que el que cobraron a sus clientes pueden, solicitan y obtienen del fisco la devolución de esa diferencia a su favor.

Este procedimiento opera inclusive cuando la tasa aplicable es la del 0%, pero no opera cuando la ley otorga la exención, es decir que los contribuyentes exentos, entre los se cuentan las Universidades, deben absorber como parte de sus gastos el IVA que les cobran sus proveedores, mientras quienes se consideran gravados por la Ley lo recuperan, ya sea de lo que les cobran a

los clientes o por medio de una devolución que les hace la Secretaría de Hacienda.

Dada la forma de cálculo descrita, resulta injusto fiscalmente que actividades como la enseñanza queden exentas, mientras que las funciones de cine, los bares, y otras actividades similares estén gravadas.

### **Otras actividades**

Si bien es cierto que de conformidad con el artículo 15, los servicios educativos están exentos, también lo es que las otras actividades que realizan las I.E.S. (renta de muebles e inmuebles, ventas de diversos productos, servicios diversos, etc...) no corresponden a la exención prevista.

El problema que se presenta, respecto a no reconocer la causación del I. V. A por la enajenación de diversos bienes, es lo que en sí genera el problema para las Universidades, por la forma en que la ley maneja el cálculo de los pagos que deben efectuarse, puesto que se esta evadiendo la posibilidad de acreditar el IVA que nos trasladan los proveedores de los bienes adquiridos.

No omitimos comentar que uno de los problemas que alienta el criterio de no observar la Ley es la disposición contenida en su artículo 4 que obliga a que quienes obtengan ingresos gravados y exentos determinen la proporción que representan los primeros respecto del total de ingresos y únicamente se pueda recuperar el IVA pagado a proveedores en esa proporción, y que ésta es mínima en la Universidades ya que la mayor parte de los mismos provienen de subsidios, sin embargo esta apreciación es errónea, puesto que los ingresos por subsidio no son objeto del impuesto y por lo tanto no deben jugar en la determinación de la referida proporción.

Esta consideración obliga a un mayor detalle en el control contable de las actividades de las IES, pero reditúa en la posibilidad de recuperación parte del IVA pagado a proveedores.

Por ejemplo, los servicios de investigación de calidad del suelo que se realizan en las Universidades no son servicios de enseñanza con reconocimiento de validez oficial, por lo tanto los cobros que se efectúan no están exentos de IVA y ello permite que el IVA que se paga en los gastos de mantenimiento de las instalaciones universitarias que se utilizan, el que se paga en los insumos necesarios para dichos estudios, en la compra de quipo igualmente necesario para ello, sea recuperable.

Las consideraciones anotadas nos llevan a la necesidad de clasificar los ingresos de las IES, para efectos del impuesto al valor agregado como sigue:

Ingresos que no son objeto del impuesto al valor agregado (subsidios, por no provenir de las actividades gravadas, como son enajenaciones, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce temporal o importaciones, sino subsidios provenientes de los ingresos fiscales del gobierno, recibidos por las IES en cumplimiento a disposiciones legales)

Ingresos exentos del impuesto al valor agregado, conforme al artículo 15 fracción IV de la ley de la materia (inscripciones, derecho a exámenes diversos, constancias escolares, en general servicios relacionados directamente con la prestación de servicios educativos)

Ingresos gravados por la ley del impuesto al valor agregado (las enajenaciones y servicios distintos de los educativos, como quedó razonado atrás)

Los catálogos contables de las IES deben reconocer esta clasificación.

Respecto del IVA pagado a los proveedores de bienes y servicios, conforme lo dispone el artículo 4 de la ley en comento, debe identificarse específicamente en contabilidad:

El IVA que sea posible relacionar directamente con las operaciones a que se refiere el inciso c) anterior, al igual que el IVA pagado en operaciones relacionadas con exportaciones, a efecto de considerarlo directamente acreditable;

De la misma manera debe identificarse el impuesto de que estamos tratando, que se hubiere pagado en la realización de erogaciones que de ser contribuyentes del impuesto sobre la renta, no serían deducibles por carecer de documentación comprobatoria que reúna los requisitos fiscales establecidos en dicha ley (lo que hace imprescindible cuidar de obtener siempre documentación comprobatoria que reúna dichos requisitos), a efecto de considerar dicho IVA como no acreditable;

El demás IVA que se haya pagado por la IES a sus proveedores de bienes y servicios, será proporcionalmente acreditable.

Para determinar la proporción a que nos referimos en el punto C. Deberán realizarse las operaciones siguientes:

Ingresos de las IES gravados por la ley del IVA (inciso c) .=  
proporción de IVA acreditable  
Suma de ingresos gravado y exentos de las IES (incisos b + c)

IVA determinado según el punto C  
( x ) Proporción de IVA acreditable .  
IVA proporcionalmente acreditable

El total del IVA acreditable será el que se determine de la suma de los resultados obtenidos de los controles a que se refieren los puntos A y C anteriores.

Naturalmente que al reconocer que la IES realizan actividades gravadas por el impuesto al valor agregado, se deberá cumplir con la obligación legal de trasladarlo y reconocer el pasivo correspondiente en la contabilidad.

Para determinar si existe IVA a cargo ó a favor de la institución, deberá compararse el total del IVA trasladado por la misma, con el total acreditable determinado como quedó anotado. De resultar mayor el trasladado por la institución que el acreditable, la diferencia representa el importe a pagar, sin embargo esto no daña las finanzas institucionales, por tratarse de cobros previamente efectuados; sí por el contrario resulta

mayor el monto del IVA acreditable que el del trasladado por la institución (situación que consideramos más probable) la

diferencia representa el importe a favor, cuya devolución puede ser solicitada al Sistema de Administración Tributaria, por disposición de la propia ley.

En ambos casos la institución resulta beneficiada con la disminución del IVA que hasta hoy se ha venido tomando como parte de sus costos operativos, ya que aún cuando no resultare saldo a su favor, el IVA se ha recuperado de los usuarios de sus servicios o adquirentes de los bienes que enajena al trasladarles dicho impuesto; en el caso en que resulta saldo a su favor es aún más objetivo el beneficio.

Es menester comentar que la ley establece, también, la obligación de identificar en la contabilidad el IVA que trasladan los proveedores en erogaciones de los contribuyentes, con las cuales se van a obtener ingresos exentos, a fin de considerarlo directamente como no acreditable Impuestos al Comercio Exterior, aplica en virtud de las operaciones de comercio exterior que las Instituciones de educación superior realizan, por importaciones de equipo, por ejemplo.

, sin embargo este es cuando ello sea posible, lo que no ocurre en las IES, dado que sus erogaciones en gastos e inversiones destinadas a los servicios educativos, sirven también para las realización de las actividades diversas, ya que se utilizan las mismas instalaciones, servicios y equipos para la realización de ambos tipos de actividades, por lo cual no es posible separar este tipo de IVA.



### ***Legislación Aduanera:***

Se logra la exención cuando la importación de bienes es por bienes donados del extranjero.

El cumplimiento de las obligaciones derivadas de esta ley es siempre apoyada por los servicios especializados de los agentes aduanales.

### **Del Código Fiscal de la Federación aplican**

Entre otros, de manera preponderante, el artículo 26 que establece la responsabilidad solidaria de los retenedores, al prever que cuando los contribuyentes deban efectuar retenciones están obligados a enterar el monto equivalente al de las retenciones aún cuando no las hayan efectuado.

Sujetos de facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales contempladas en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación

En el caso de que la autoridad fiscal, mediante sus facultades de comprobación detecte la omisión de las retenciones del I.S.R mencionadas, notificará el cobro del principal actualizado, recargos y la multa por incumplimiento, con fundamento en los artículos 21, 81 y 82 del Código Fiscal de la Federación.

Al omitir las retenciones, se pudiera estar incurriendo en un delito fiscal, que de acuerdo con el Código Fiscal de la Federación se configura cuando quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, por lo que si se diera el caso dentro de las universidades, además de pagar con pena pecuniaria, la omisión de las retenciones, la infracción deberá pagarse también con pena corporal, que va de tres meses a nueve años de prisión dependiendo del monto de lo defraudado, según se establece en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación.

La pena corporal se aplicará en los siguientes casos:

Prisión de tres meses a dos años cuando el monto de los defraudado no exceda de \$500,000

Prisión de dos a cinco años cuando el monto de lo defraudado sea de \$500,000 a \$750,000

Prisión de tres a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000

Prisión de tres meses a seis años, cuando no se pueda determinar la cuantía de lo defraudado

Lo anterior no es aplicable siempre y cuando de manera espontánea se paguen las contribuciones omitidas actualizadas, con los recargos correspondientes.

Tratándose de la amnistía fiscal, no procedería el perdón fiscal de los cinco ejercicios anteriores si las autoridades fiscales dentro sus facultades de comprobación descubren irregularidades en las retenciones mencionadas en el último ejercicio. El costo financiero se vería incrementado para las universidades por el importe omitido actualizado, recargos y las multas correspondientes, según lo establece el artículo 2º Transitorio 2001, Fracción VII, del Código Fiscal de la Federación.

## APENDICES



Servicio de Administración Tributaria  
Administración General de Asistencia al Contribuyente  
Administración Central de Atención al Contribuyente  
Administración de Atención Personal al Contribuyente  
339-SAT-I-A-372.  
300(5)/025

**Asunto: Se ratifican obligaciones de las Universidades Públicas.**

México D.F., a 18 de marzo de 2002.

**C.P. Guillermo Cesar Jiménez Hernández.**  
**Presidente de la Asociación Mexicana de Órganos**  
**de Control y Vigilancia en Instituciones de**  
**Educación Superior, A.C.**  
11 Poniente No. 1315,  
Col. Jardines de Santiago,  
72580 Puebla, Pue.  
Presente.

Me refiero a su escrito de fecha 8 de marzo de este año, mediante el cual solicita se le confirme que las Universidades Públicas por ser Organismos Públicos Descentralizados, sólo se encuentran reguladas por lo establecido por el artículo 102 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así mismo se ratifique la respuesta emitida por escrito de fecha 17 de octubre de 2001, por no contravenir lo dispuesto por la nueva ley.

Al respecto, esta Administración a manera de orientación, le comunica lo siguiente:

El Título III de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala cuales son las personas morales con fines no lucrativos, en este sentido el artículo 102 de la ley en cita, establece en su tercer párrafo que los organismos descentralizados que no tributen conforme al Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sólo tendrán las obligaciones de retener y enterar el impuesto y exigir la documentación que reúna requisitos fiscales, cuando hagan pagos a terceros y estén obligados a ello por ley, así como determinar el impuesto y enterarlo cuando determinen remanente distribuíble en los supuestos señalados en los dos últimos párrafos del artículo 95 de dicha ley.

Por lo anteriormente expuesto, si las Universidades Públicas a que hace referencia en su escrito son organismos descentralizados, y se ubican en lo señalado en el párrafo anterior, éstas se consideran Personas Morales con Fines  
...2



Servicio de Administración Tributaria  
Administración General de Asistencia al Contribuyente  
Administración Central de Atención al Contribuyente  
Administración de Atención Personal al Contribuyente  
339-SAT-I-A-372.

Hoja No. 2

No Lucrativos en el impuesto sobre la renta, con las obligaciones fiscales mencionadas en dicho párrafo. En este sentido, se convalida lo señalado en el oficio No. 339-SAT-I-A-922 de fecha 17 de octubre de 2001, por no contravenir con las disposiciones legales vigentes, según lo dispone la fracción LXXXIX del artículo Segundo Transitorio de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Para mayor información al respecto, ponemos a sus órdenes nuestros servicios de orientación fiscal de la Administración Local de Asistencia al Contribuyente de Puebla Norte, sita en Calle 2 Sur No. 3906, Col. Huexotitla, C.P. 72500, Puebla, Puebla, o bien, nuestras páginas en internet en [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) o [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx).

Atentamente  
El Administrador de Atención Personal

Lic. Francisco Javier Beltrán Cano

**Contenido del Artículo 109 de la Ley del I. S. R. (prestaciones a los trabajadores, exentas de impuesto)**

De conformidad con el artículo 109 de la nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, son ingresos exentos de los trabajadores:

Salario mínimo General

Prestaciones mínimas pagadas en relación con el salario mínimo general y determinadas de acuerdo a los mínimos establecidos por la legislación laboral

El 50% en ingresos por horas extras, cuando se calculen sobre salarios superiores al mínimo, sin exceder del equivalente a 5 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

50% en ingresos por días de descanso trabajados sin sustitución por otros cuando se calculen sobre salarios superiores al mínimo, sin exceder del equivalente a 5 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada semana de servicios.

Las indemnizaciones por riesgo de trabajo.

Las jubilaciones, pensiones, seguros de retiro, pensiones vitalicias y semejantes, cuando su monto diario no exceda del equivalente a 9 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador. El excedente queda gravado.

Las indemnizaciones por retiro, percibidas al momento de la separación laboral, hasta el equivalente a 90 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada año de servicio.

Reembolso de gastos médicos, dentales, hospitalarios y de funeral, si se otorgan de manera general de acuerdo a contratos de trabajo.

Becas para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, **y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga**, que se otorguen de manera general por contrato. Se limita cuando la suma de las remuneraciones como trabajador y las de previsión social exceda del equivalente a 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado al año, en este caso la exención será únicamente hasta por el equivalente a 1 vez el salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado al año, sin embargo cuando al sumar este importe limitado con las demás percepciones no llegue hasta el equivalente a 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del trabajador elevado al año, la exención se amplía hasta por el monto que sumado a las demás percepciones alcance dicha suma. (La iniciativa de reformas para 2003, modifica esta fracción)

Las aportaciones al INFONAVIT u otros organismos de seguridad social

Las cuotas obreras de seguridad social de los trabajadores, pagadas por el patrón

Gratificaciones anuales hasta por el equivalente a 30 días de salario mínimo general del área geográfica del contribuyente.

**Las gratificaciones anuales o por periodos distintos al mes que se otorguen a los trabajadores al servicio de la Federación y de las entidades federativas, cuando sean de carácter general incluyente “entre otras el aguinaldo y la prima vacacional”** . (La iniciativa de reformas para 2003, propone derogar esta fracción)

Primas vacacionales, hasta por el equivalente a 15 días de salario mínimo general del área geográfica del trabajador.

Primas dominicales, hasta por el equivalente a 1 día de salario mínimo general del área geográfica del trabajador por cada domingo trabajado.

Remuneraciones a extranjeros, cuando sean miembros de delegaciones científicas y humanitarias.

Los gastos de representación y viáticos comprobados a nombre del patrón.

Indemnizaciones por seguros, cuando ocurre el riesgo contratado. (vida)

Los premios por concursos científicos, artísticos o literarios

En estas exenciones resulta particularmente interesante el caso previsto en la fracción XI de este artículo, relativo a los aguinaldos y compensaciones que se otorguen de manera general y que no sean mensuales a los empleados del gobierno federal y de las entidades federativas. Conforme a la opinión de diversos abogados, los empleados universitarios pueden gozar de esta exención, siempre y cuando la Ley Orgánica de la Entidad a la que pertenezcan contemple a los organismos públicos descentralizados, como parte del Gobierno Estatal.



## **CRITERIO DE LAS AUTORIDADES FISCALES**

### **SISTEMA DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)**

#### **INTRODUCCIÓN**

La Administración General de Asistencia al Contribuyente, preocupada por promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales de los contribuyentes, ha elaborado el presente documento con la finalidad de brindar a las diversas áreas de recursos humanos de las Dependencias del Gobierno Federal tanto Central como Descentralizada y Desconcentrada, una herramienta útil que les permita calcular, retener y enterar el impuesto de manera correcta, así como conocer sus diversas obligaciones fiscales que les corresponden, tomando especial relevancia su carácter de retenedores.

En este sentido, se abordará de manera específica y con casos prácticos la manera de determinar y enterar las retenciones de salarios, honorarios, arrendamiento, así como del Impuesto al Valor Agregado, enfatizando las obligaciones fiscales que se generan para este año derivadas de la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta.

#### **OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES EN MATERIA DE RETENCIONES DE IVA (ART. 1-A Y 3 LIVA)**

Las personas morales están obligadas a efectuar la retención de IVA cuando:

Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas.

Efectuarán la retención de dos terceras partes del impuesto que se les traslade. (Regla 5.1.2 de la resolución miscelánea para el año 2002, publicada el día 30 de mayo de 2002)

Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumos de su actividad industrial o para su comercialización.

Reciban servicios de autotransporte de bienes, prestados por personas físicas o morales.

Efectuarán la retención del IVA aplicando una tasa de 4% al valor de la contraprestación efectivamente pagada por la prestación del referido servicio.

(regla 5.1.2 de la resolución miscelánea publicada el día 30 de mayo de 2002.)

Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

Expedir constancia por las retenciones del impuesto al valor agregado que se efectuó en los casos comentados con anterioridad al momento de recibir el comprobante que ampara los ingresos respectivos

Presentar ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero declaración en que proporcionen información sobre las personas a las que les hubiere retenido el impuesto al valor agregado.

Las personas que efectúen de manera regular las retenciones antes mencionadas presentarán aviso de ello ante las autoridades fiscales dentro de los 30 días siguientes a la primera retención efectuada.

Cabe aclarar que se entenderá que los contribuyentes efectúan de manera regular cuando realicen dos o más retenciones cada mes ( regla 5.1.12 de la resolución miscelánea de 2002)

Quienes efectúen las retenciones enterará el impuesto mediante declaración en las oficinas autorizadas conjuntamente con los pagos provisionales que correspondan al periodo en el que se efectúe la retención, o en su defecto a más tardar el día 17 del

mes siguiente al que hubiera efectuado la retención, sin que contra la retención pueda realizarse acreditamiento alguno.

Los retenedores efectuaran la retención del IVA en el momento que paguen el precio o la contraprestación pactada y sobre el monto de lo efectivamente pagado.

La Federación y sus organismos descentralizados efectuaran la retención del IVA cuando adquieran bienes los usen o gocen temporalmente cuando rebasen de la cantidad de 2 mil pesos (regla 5.1.8 de resolución miscelánea para 2002) o reciban servicios de personas físicas, así como cuando reciban servicios de auto transporte terrestre de bienes prestados por personas morales.

Cabe señalar que los Estados, Distrito Federal y los municipios así como sus organismos descentralizados no efectuaran la reatención en comento.

*En opinión de la Comisión Fiscal esta obligación no aplica a la mayoría de las IES afiliadas a AMOCVIES, por ser organismos públicos descentralizados de gobiernos estatales. Esta situación debe ser verificada por cada institución.*

**OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES EN  
MATERIA DE RETENCIONES DE ISR POR INGRESOS  
EN SERVICIOS PROFESIONALES Y  
ARRENDAMIENTO  
(ART. 127 Y 143 LISR)**

Cuando las personas morales realicen pagos a personas físicas por concepto de servicios profesionales o arrendamiento de inmuebles deban retener como pago provisional, el monto que resulte de aplicar la tasa del 10% sobre el importe de los pagos que efectúen sin deducción alguna, debiendo proporcionar a las personas físicas constancia de dichas retenciones, las cuales deberán enterarse, en su caso conjuntamente con las de salarios. (Formato 37-A Constancia de Percepciones y Retenciones)

Cuando se efectúen las retenciones antes mencionadas, adicionalmente deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hubiera efectuado retenciones en el año de calendario anterior. ( Formato 27 Declaración Informativa de Pagos y Retenciones, (Excepto pagos al Extranjero y Crédito al Salario)

### **OBLIGACIONES DE LOS RETENEDORES EN MATERIA DE SALARIOS PARA ISR**

La Ley del Impuesto sobre la Renta establece en su artículo 118 que quienes hagan pagos por concepto de salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado tendrán, las siguientes obligaciones:

Efectuar las retenciones de conformidad con el artículo 113 y entregar en efectivo el crédito al salario a los trabajadores cuando sea procedente.

Calcular el impuesto anual de las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, de conformidad con el artículo 116 de la citada Ley.

Proporcionar a más tardar el 31 de enero de cada año, a las personas que les hubieran prestado servicios personales subordinados, la constancia de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas en el año de calendario de que se trate.

**Cabe señalar que en los casos de retiro del trabajador, dicha constancia se proporcionará dentro del mes siguiente a aquél en que ocurra la separación.**

Solicitar, en su caso, la constancia de remuneraciones cubiertas y de retenciones efectuadas, a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, a más tardar dentro del mes siguiente a aquel en que se inicie la prestación del servicio y cerciorarse que estén inscritos en el RFC.

Solicitar a los trabajadores que les comuniquen por escrito antes de que se efectuó el primer pago que les corresponda por la prestación de servicios personales subordinados en el año de calendario de que se trate, si le presta servicios a otro empleador y éste les aplica el crédito al salario , a fin de que ya no se le aplique nuevamente.

Presentar ante la oficina autorizada declaración informativa del Crédito al Salario entregado en efectivo en el año de calendario inmediato anterior a más tardar el 15 de febrero de cada año.

Presentar declaración informativa de las personas a las que les efectuaron pagos por sueldos y salarios a más tardar el 15 de febrero de cada año.

***En la primera parte de este documento se fundamenta la opinión de la Comisión de que estas dos últimas obligaciones no aplican a las IES.***

Solicitar a las personas que contraten para prestar servicios subordinados, los datos necesarios a fin de inscribirlas en el Registro Federal de Contribuyentes, o bien cuando ya hubieran sido inscritas con anterioridad, les proporcionen su clave de registro.

Proporcionar a más tardar el 15 de febrero de cada año las personas que les hubieren prestado servicios personales Subordinados la constancia del monto total de los viáticos pagados en el año de calendario, por los que se aplicó lo dispuesto en el artículo 109 fracción XIII de la LISR, es decir que hayan sido efectivamente erogados en servicio del patrón y se compruebe tal circunstancia con documentación de terceros que reúnan los requisitos fiscales..

***De acuerdo a la información disponible, en todos los casos de las IES, los viáticos se comprueban con documentación a nombre de la Institución.***

Para calcular las retenciones de impuesto y efectuar el cálculo del impuesto anual, es necesario determinar el subsidio a que tienen derecho los trabajadores.

## **SUBSIDIO FISCAL**

### **Concepto de Subsidio**

El subsidio es una ayuda o auxilio de carácter económico que el Estado concede a las actividades productivas de los particulares, con el fin de aumentar la actividad y mantenerlas en operación.

### **Subsidio Fiscal**

Consiste en una reducción aplicable al impuesto sobre la renta para las personas físicas, según se determina en los artículos 114 y 178 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El subsidio a que tienen derecho los trabajadores será el monto del subsidio acreditable que se determinará en función de la proporción de subsidio calculada por el patrón.

Cabe señalar que a través de la Compilación de Criterios Normativos de Impuestos Internos actualizada al mes de septiembre de 2001, en el punto 66/2001/ISR, se establece lo siguiente:

Para los efectos de la retención que se realice a las personas físicas que perciban ingresos asimilados a los ingresos derivados de la prestación de un servicio personal subordinado, de conformidad con las fracciones I a VI del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el monto del subsidio acreditable deberá, en todo caso, calcularse en los términos del artículo 114 de la misma Ley.

## **CONCEPTOS A CONSIDERAR PARA CALCULAR LA PROPORCIÓN**

Para determinar el monto del subsidio acreditable se debe calcular la proporción de subsidio, para lo cual se tomará en cuenta el total de ingresos gravados y de erogaciones realizadas por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados aun cuando no sean deducibles para el empleador.

### **Los conceptos a considerar entre otros son:**

Sueldos y salarios  
Rayas y jornales  
Gratificaciones y aguinaldo  
Indemnizaciones  
Prima de vacaciones  
Prima de antigüedad  
Premios por puntualidad o asistencia  
Participación de los trabajadores en las utilidades  
Seguro de vida  
Medicinas y honorarios médicos  
Gastos en equipo para deportes y de mantenimiento de instalaciones deportivas  
Gastos de comedor  
Previsión social  
Seguro de gastos médicos mayores  
Fondo de ahorro  
Vales para despensa, restaurante, gasolina y para ropa  
Programas de salud ocupacional  
Depreciación de equipo de comedor  
Depreciación de equipo de transporte para el personal  
Depreciación de instalaciones deportivas  
Gastos de transporte de personal  
Cuotas sindicales pagadas por el patrón  
Fondo de pensiones aportaciones del patrón  
Prima de antigüedad (aportaciones)  
Gastos por fiesta de fin de año y otros

Subsidios por incapacidad

Becas para trabajadores

Depreciación y gastos de guarderías infantiles

Ayuda de renta, artículos escolares y dotación de anteojos

Ayuda a los trabajadores para gastos de funeral

Intereses subsidiados en créditos al personal

Horas extra

Jubilaciones, pensiones y haberes de retiro

Para efectos del presente Taller, los conceptos que **entre otros** se identifican en la nómina de los trabajadores de las diversas dependencias gubernamentales son:

DESCRIPCIÓN DE LA PERCEPCIÓN	INGRESO GRAVADO	INGRESO EXENTO
Sueldos compactados	X	
Previsión Social Múltiple	X *	
<i>Previsión social</i>		X <b>1</b>
Sistema de Reconocimiento	X	
Compensación riesgo profesional	X	
Compensación Antigüedad	X	
Quinquenios por años de servicio	X	
Turno opcional	X	
Percepción adicional	X	
Tiempo extra		X <b>4</b>
Vales de despensa		X <b>1</b>
Honorarios	X	
Beca		X <b>1</b>
Gastos residentes	X	
Prima dominical		X <b>3</b>
Guardias	X	
Devolución descuentos indebidos		X <b>5</b>
Compensaciones	X	



Prima vacacional		X <sup>3</sup>
Beca a hijos de trabajadores		X <sup>1</sup>
Ayuda de lentes		X <sup>2</sup>
Premio aniversario	X	
Premio antigüedad	X	
Pago días económicos no disfrutados	X	
Compensación única vez	X	
Aguinaldo		X <sup>3</sup>
Premio moneda oro	X	
Pago licencias c/s no disfrutados	X	
Material didáctico	X	
Pago formación académica		X <sup>1</sup>
Suplencias	X	
Bono reyes	X	
Ayuda de transporte	X	
Ayuda útiles escolares	X	
Estímulo asistencia	X	
Estímulo puntualidad	X	
Estímulo desempeño	X	
Estímulo mérito relevante	X	
Premio antigüedad 25 y 30	X	
Ayuda muerte familiar		X <sup>2</sup>
Ayuda impresión tesis	X	
Bono decembrino	X	
Ayuda gastos actualización	X	
Premio trabajador mes	X	

RUCAS (Reconocimiento único a la calidad)	X	
Uso y gastos de automóvil	X <sup>6</sup>	

**Notas:**

Previsión social exenta, se limitará cuando la suma de los ingresos por la prestación de servicios personales subordinados y el monto de ésta exceda de una cantidad equivalente a 7 veces el SMG del área geográfica del contribuyente elevado al año (Art. 109 fracción VI y último párrafo de dicho artículo).

Tratándose de trabajadores de confianza, el monto de las prestaciones de previsión social, excluidas las aportaciones de seguridad social, deducibles, no podrán exceder del 10% del total de las remuneraciones gravadas de dichos trabajadores.

Siempre y cuando, se trate de reembolso.

Exentas hasta los límites señalados en el Art.109 fracción XI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Exentas cuando no excedan de los límites señalados en el Art.109 fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Serán gravables o exentos en la medida que se trate de conceptos que la Ley tipifique como tales.

Artículo 111 de la LISR.

\* Previsión social múltiple no obstante el nombre designado, no se refiere al concepto señalado en la legislación fiscal.

En el Artículo 81 del RLISR establece que son ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, el importe de las becas otorgadas a personas que hubieren asumido la obligación de prestar servicios a quien otorga la beca, así como la ayuda o compensación para renta de casa, transporte o cualquier otro concepto que se entregue en dinero o en bienes, sin importar el nombre con el cual se les designe.

**63/2001/ISR Vales de despensa** La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido jurisprudencia mediante la Contradicción de Tesis 20/96, emitida el 2 de julio de 1997, en la cual resuelve que los vales de despensa deben considerarse como prestaciones de

naturaleza análoga a los gastos de previsión social. Así, de conformidad con lo previsto en el artículo 77, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el importe de los vales de dispensa que las empresas entreguen a sus trabajadores será un ingreso exento para el trabajador hasta el límite establecido en el último párrafo del citado artículo, y será un concepto deducible para el empleador en los términos del artículo 24, fracción XII de la misma ley.

**118/2001/ISR Premios por asistencia y puntualidad. No son considerados como ingresos análogos a los establecidos en el artículo 77 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.** De conformidad con los artículos 5o. del Código Fiscal de la Federación, 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 84 de la Ley Federal del Trabajo, se entiende que los premios otorgados a los trabajadores por concepto de puntualidad y asistencia son conferidos como un estímulo a aquellos trabajadores que se encuentren en dichos supuestos. Por lo anterior, los premios por asistencia y puntualidad no tienen una naturaleza análoga a los ingresos exentos establecidos en el artículo 77 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ni como finalidad el hacer frente a contingencias futuras, y por tanto, no pueden ser considerados como ingresos exentos.

#### DETERMINACIÓN DEL MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE Y NO ACREDITABLE CON MECÁNICA DE 2002

Las personas que realicen pagos por la prestación de un servicio personal subordinado, como son los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas por la terminación de la relación laboral, deberán calcular el impuesto sobre la renta y el monto del subsidio acreditable.

Para calcular el monto del subsidio acreditable es necesario determinar la proporción de subsidio.

**Proporción de Subsidio**

La proporción de subsidio se determina conforme al procedimiento establecido en el artículo 114 de la Ley del ISR, a través de la fórmula que se menciona a continuación, misma que se aplicará para todos los trabajadores del empleador.

Monto total de los pagos por sueldos y demás Ingresos que sirvieron de base para determinar el ISR en el ejercicio inmediato anterior.  
 (Total de ingresos gravados <sup>1</sup>) \$ \_\_\_\_\_

**ENTRE:**  
 Total de erogaciones efectuadas <sup>2</sup> por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados en el mismo periodo \$ \_\_\_\_\_

**IGUAL:**  
**Proporción de Subsidio** =====

<sup>1</sup> Incluyendo salarios mínimos

<sup>2</sup> No se incluyen las contribuciones que originalmente corresponden al propio empleador como son:

- Cuotas del IMSS
- Cuotas del INFONAVIT

**EJEMPLO:**

Total de ingresos gravados para los trabajadores durante 2001	\$ 10, 388,420.00
Total de erogaciones pagadas a los trabajadores durante 2001	\$ 13, 854,623.00

\$ 10,388,420.00  
 entre: ----- = 0.7498    **Proporción de Subsidio**  
 \$ 13,854,623.00

*Si la proporción determinada es inferior al 50%, no se tendrá*

*derecho a disminuir el subsidio al impuesto por considerar que el sueldo de sus trabajadores ya está subsidiado indirectamente vía prestaciones o ingresos exentos.*

Una vez determinada la proporción de subsidio por parte del retenedor se obtendrá el “monto del subsidio acreditable”, que será la cantidad que se podrá disminuir del impuesto que le correspondería pagar conforme a la tarifa de los artículos 113 y 177 de la Ley del ISR.

**Monto del Subsidio Acreditable**

El monto del subsidio acreditable se calculará considerando el importe del subsidio al 100% determinado conforme a las tablas señaladas en los artículos 114 y 178 de la citada Ley, disminuido por el monto del subsidio no acreditable.

Importe del subsidio al 100%  
Menos: Monto de subsidio no acreditable  
Igual: Monto de subsidio acreditable

**Monto del Subsidio No Acreditable**

El monto del subsidio no acreditable será el que se obtenga de multiplicar el importe del subsidio al 100% por el doble de la diferencia que exista entre la unidad y la proporción de subsidio que se determine para todos los trabajadores.

Importe del subsidio al 100%  
Por: 2 (1 - Proporción de subsidio)  
Igual: Monto de subsidio no acreditable

**EJEMPLO:**

	Total de ingresos gravados	115,285.42	Proporción
Entre	-----	=	-----
	Total de erogaciones efectuadas	132,424.68	de Subsidio
			<b>= 0.8705 Proporción de Subsidio</b>

	Importe del subsidio al 100% determinado conforme a las tablas	\$ 10,133.85
Por:	Proporción de subsidio no acreditable 2 (1 - Proporción de Subsidio) 2 (1 - 0.8705) 2 (0.1295) x 0.2590	
Igual:	<b>Monto del Subsidio No Acreditable</b>	<b><u>\$ 2,624.66</u></b>
	Monto del subsidio al 100% determinado conforme a las tablas.	\$ 10,133.85
Menos:	Monto del Subsidio No Acreditable	<u>2,624.66</u>
Igual:	<b>Monto del Subsidio Acreditable</b>	<b><u>\$ 7,509.19</u></b>

**CASO PRÁCTICO APLICANDO MECÁNICA DE 2002**

*DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO MENSUAL*

DATOS:

Total de Ingresos gravables a percibir por  
sueldos y salarios en el mes de septiembre de 2002 \$  
29,000.00

Proporción de subsidio determinada por el patrón

Total de pagos gravados	\$ 153,832.00	
-----	=	----- = 0.8344
Total de erogaciones	\$ 184,350.00	

Cálculo del Impuesto Tarifa Art. 113, (Art. Segundo  
Transitorio, fracción LXXXVII de la LISR)

	Base del Impuesto	\$ 29,000.00
( - )	Límite inferior	- 18,388.93
( = )	Excedente	10,611.07
( x )	% s/excedente	x 34%
( = )	Impuesto marginal	3,607.76
( + )	Cuota fija	+ 4,628.33
( = )	Impuesto art. 113	<u>\$ 8,236.09</u>

Límite inferior \$	Límite superior \$	Cuota fija \$	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior %
18,388.93	53,609.10	4,628.33	34.00

Cálculo del Subsidio (Tabla Art. 114)

Base del Impuesto	29,000.00
( - ) Límite inferior art. 114	- 28,983.48
( = ) Excedente	16.52
( x ) %s/excedente	x 34%
( = ) Impuesto marginal	\$ 5.61
( x ) % subs. s/impto. Marginal	x 0%
( = ) subsidio s/impto. Marginal	0
( + ) Cuota fija de subsidio	+ 3,088.86
( = ) Subsidio al 100% (art. 114)	3,088.86
( - ) <b>Monto del Subsidio No Acreditable</b>	- 1,023.03 Nota
( = ) <b>Monto del Subsidio Acreditable</b>	<u>\$ 2,065.83</u>

Límite inferior \$	Límite superior \$	Cuota fija \$	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior %
28,983.48	En adelante	3,088.86	0.00

Importe del ISR para septiembre de 2002

Impuesto art. 113	\$ 8,236.09
- Monto del subsidio acreditable	- 2,065.83
= Impuesto subsidiado	\$ 6,170.26
- Crédito al salario	- 157.41
= Retención del mes de septiembre	<u>\$ 6,012.85</u>

La retención se determina considerando la que se ha optado por el no pago del Impuesto Sustitutivo de Crédito al Salario.

Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto		
Para ingresos de \$	Hasta ingresos de \$	Crédito al salario mensual \$
6,535.94	En adelante	157.41

<b>Nota:</b>	Importe del subsidio al 100%	
	Determinado conforme a las tablas	\$ 3,088.86
Por:	2 (1 – Proporción de Subsidio)	
	2 (1 - <b>0.8344</b> )	
	2 (0.1656)	x 0.3312
Igual:	<b>Monto del Subsidio No Acreditable</b>	<b><u>\$ 1,023.03</u></b>

Las tarifas y tablas que se utilizaron fueron las publicadas en el D. O. F. del 12 de Agosto de 2002, **tener cuidado cuando al determinar el subsidio la base del impuesto se encuadre en el penúltimo renglón de la tabla de subsidio.** (Anexo 1)

### **IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO**

**(D. O. F. 1 enero 2002)**

Están obligadas al pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario las personas morales que realicen erogaciones por la prestación de un servicio personal subordinado.

El impuesto se determinará aplicando al total de las erogaciones gravadas por la prestación de un servicio personal subordinado, la tasa del 3%



El impuesto se calculará por ejercicios fiscales.

El impuesto del ejercicio, deducidos los pagos provisionales del mismo, se pagará en el año 2003, en las mismas fechas de pago establecidas para el ISR.

*Esta redacción (la del párrafo anterior) corresponde a la iniciativa de 2003, en la ley vigente dice que se pagará en marzo de 2003, circunscribiendo la vigencia de este impuesto a un solo año.*

Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se realicen dichas erogaciones.

Los contribuyentes podrán optar por no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, siempre que no efectúen la disminución del crédito al salario pagado a sus trabajadores.

Cuando el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores sea mayor que el ISCAS, los contribuyentes podrán disminuir del ISR a su cargo o el retenido a terceros, el monto en el que dicho crédito exceda del ISCAS.

**Ejemplo de acuerdo a Ley:**

\$ 8,000.00	Ingresos gravados por salarios.
X 3%	Tasa de ISCAS.
-----	
\$ 240.00	Impuesto Sustitutivo del CAS

Crédito al salario pagado efectivamente a sus trabajadores en el mes \$50.00.

**Por lo tanto:**

Los \$ 50.00 del CAS los disminuye del ISR a su cargo o del retenido a terceros, y

El impuesto sustitutivo lo paga íntegramente.

**Opción en ley de no pago del impuesto sustitutivo. (7° y 8° párrafos)**

\$ 240.00	Impuesto sustitutivo del CAS.
\$ 300.00	CAS pagado efectivamente a los trabajadores.
\$ 60.00	Diferencia entre el CAS y el ISCAS.

De acuerdo al 7° párrafo el contribuyente:

No paga el impuesto sustitutivo del CAS

No disminuye el CAS pagado efectivamente a sus trabajadores del ISR a su cargo o retenido a terceros.

De acuerdo al 8° párrafo el contribuyente:

Si se ejerce la opción anterior, cuando el CAS sea mayor que el impuesto sustitutivo, el contribuyente podrá disminuir del ISR a su cargo o del retenido a terceros únicamente el monto en el que dicho crédito exceda del ISCAS, es decir; en este ejemplo únicamente podrá disminuir la diferencia que es de \$ 60.00.

Los contribuyentes que opten por no efectuar el pago del impuesto sustitutivo, podrán deducir como **gasto** para la determinación del ISR del ejercicio, el monto del crédito al salario que no disminuyeron contra el ISR con motivo del ejercicio de la opción citada, siempre que dicho crédito al salario no exceda del monto del impuesto sustitutivo del crédito al salario causado en el mismo ejercicio. (Regla 3.5.8 de la resolución Miscelánea del 30 de mayo del 2002)

\$ 240.00	Impuesto sustitutivo del CAS.
\$ 300.00	CAS pagado efectivamente a los trabajadores
\$ 60.00	Diferencia entre el CAS y el ISCAS.

Con estos datos, el contribuyente al no pagar el impuesto sustitutivo y no disminuir el CAS pagado efectivamente a sus trabajadores, disminuye del ISR a su cargo o del retenido a terceros la diferencia que es de \$ 60.00 y los \$ 240.00 que no

disminuyo los podrá deducir como gasto para la determinación del ISR del ejercicio.

## **CRÉDITO AL SALARIO**

### **Concepto de Crédito al Salario**

El crédito al salario es un beneficio creado a favor de los trabajadores de menores ingresos, con la finalidad de incrementar su ingreso disponible.

### **Aplicación**

Las personas que hagan pagos por sueldos y salarios, en el cálculo del impuesto sobre la renta aplicarán el crédito al salario. Dicho crédito se determinará en función del monto de los ingresos que sirven de base para calcular el impuesto conforme a la tabla contenida en el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De conformidad con el artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en correlación con los artículos 110 y 112 de la misma Ley, el crédito al salario no se le debe aplicar a las personas que perciban ingresos por:

Asimilados a salarios

Jubilación

Retiro e indemnización

Primas de antigüedad

Otros pagos por terminación de la relación laboral

EJEMPLO: (en caso de que se opte por el no pago del 3% del ISCAS)

Impuesto Art. 113	\$ 409.39
- Monto de Subsidio acreditable Art. 114	- 163.75
= Impuesto a retener	245.64
<b>Crédito al salario mensual a entregar al trabajador</b>	<b><u>287.62</u></b> <sup>1</sup>

Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto		
Para ingresos de \$	Hasta ingresos de \$	Crédito al salario mensual \$
4,176.35	4,723.70	287.62

<sup>1</sup> Cantidad obtenida de la tabla del artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre la Renta publicada en el D. O. F. del 12 de Agosto de 2002.

### **Aspectos Importantes del Crédito al salario**

El crédito al salario es la cantidad entregada al trabajador y no se considera como ingreso acumulable, ni forma parte del cálculo de la base gravable.

El pago del crédito al salario no se debe considerar para la determinación de la proporción del subsidio.

Los retenedores podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a tercero las cantidades entregadas a los trabajadores por crédito al salario.

### **Requisitos de acreditamiento del crédito al salario**

Quienes hagan los pagos a los trabajadores que tengan derecho al crédito al salario sólo podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entreguen a los trabajadores por crédito al salario, cuando cumplan con los siguientes requisitos:

Lleven los registros de los pagos por los ingresos de sueldos y salarios, identificando en ellos, en forma individualizada, a cada uno de los trabajadores a los que se les realicen dichos pagos.

Conserven los comprobantes en los que se demuestre el monto de los ingresos pagados por sueldos y salarios, el impuesto que, en su caso, se haya retenido, y las diferencias que resulten a favor del trabajador con motivo del crédito al salario.

Cumplan con las obligaciones de efectuar las retenciones, calcular el impuesto anual, presentar la declaración informativa del crédito al salario entregado en efectivo, inscribir a los trabajadores en el registro federal de Contribuyentes.

Hayan pagado las aportaciones de seguridad social.

Presenten ante el IMSS, con copia para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dentro de los cinco días inmediatos siguientes al mes de que se trate, la nómina de los trabajadores que tengan derecho al crédito al salario, identificando por cada uno de ellos los ingresos que sirvan de base para determinar dicho crédito, así como el monto del mismo.

Paguen mensualmente a los trabajadores en nómina separada y en fecha distinta a la que se paga el salario, el monto del crédito al salario previamente autorizado por la secretaría de Hacienda y Crédito Público.

## **SUPUESTOS EN LA DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL**

Para determinar el impuesto anual del trabajador, el patrón o retenedor debe considerar las reglas establecidas en el artículo 116 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las cuales son:

### **A. CUANDO EL CRÉDITO AL SALARIO ANUAL ES MAYOR AL IMPUESTO SUBSIDIADO**

*(Art. 116 fracción II inciso a)*

**1)** *Si la suma del crédito al salario entregada durante el ejercicio es **menor** al excedente (diferencia del impuesto subsidiado y el crédito al salario anual) que resultó a favor, deberá entregar al trabajador crédito al salario anual. Las retenciones efectuadas en su caso durante el ejercicio se consideran a favor.*

EJEMPLO:

	Impuesto Art. 177	\$ 1,835.00
-	Monto de Subsidio Acreditable Art. 178	- 789.05
=	Impuesto subsidiado	1,045.95
-	Crédito al salario anual	- 1,847.04 (*)
=	Excedente de impuesto a favor	(801.09)
-	Suma de crédito al salario anual entregado durante el ejercicio	- 415.12
=	Saldo a entregar al trabajador (crédito al salario anual)	(385.97)
	Importe de las retenciones del ejercicio	325.00
=	Saldo a favor	<u>\$ (325.00)</u>

2) Si la suma del crédito al salario entregado durante el ejercicio es **mayor** al excedente (diferencia del impuesto subsidiado y el crédito al salario anual) que resultó a favor, el resultado se considera un impuesto a cargo, contra el cual se acreditarán las retenciones efectuadas en su caso durante el ejercicio.  
(Art. 116 II inciso b)

EJEMPLO:

	Impuesto Art. 177	\$ 1,962.18
-	Monto de Subsidio Acreditable Art. 178	- 784.87
=	Impuesto subsidiado	1,177.31
-	Crédito al salario anual	- 1,847.04 (*)
=	Excedente de impuesto a favor	(669.73)
-	Suma de crédito al salario entregado durante el ejercicio	- 802.15
=	Impuesto a Cargo	132.42
-	Importe de las retenciones del ejercicio	- 155.20
=	Saldo a cargo	<u>\$ 22.78</u>

**B. CUANDO EL CRÉDITO AL SALARIO ES MENOR AL IMPUESTO SUBSIDIADO**

*(Art. 116 fracción III)*

*Si se hizo entrega de crédito al salario durante el ejercicio, se adicionarán al excedente (diferencia del impuesto subsidiado y el crédito al salario anual) que resultó a cargo, contra el cual se acreditarán las retenciones efectuadas en su caso durante el ejercicio.*

**EJEMPLO:**

	Impuesto Art. 177	\$ 2,832.51
-	Monto de Subsidio Acreditable Art. 178	- 748.32
=	Impuesto subsidiado	2,084.19
-	Crédito al salario anual	- 1,847.04 (*)
=	Excedente de impuesto a cargo	237.15
+	Suma de crédito al salario entregado durante el ejercicio	+ 682.10
=	Impuesto a Cargo	919.25
-	Importe de las retenciones del ejercicio	- 914.18
=	Saldo a cargo	<u>\$ 5.07</u>

(o en su caso, saldo a favor)

**C. CUANDO EL CRÉDITO AL SALARIO ES IGUAL AL IMPUESTO SUBSIDIADO**

*(Art. 116 fracción IV)*

*En caso de que el impuesto subsidiado sea igual al crédito al salario anual, la suma del crédito al salario entregado durante el ejercicio se considera como impuesto a cargo, contra el cual se acreditarán las retenciones efectuadas en su caso durante el ejercicio.*

EJEMPLO:

	Impuesto Art. 177	\$ 2,847.60
-	Monto de Subsidio acreditable Art. 178	- 615.00
=	Impuesto subsidiado	2,232.60
-	Crédito al salario anual	- 2,232.60 (*)
=	No resulta excedente	<u>0.00</u>
+	Suma de crédito al salario entregado durante el ejercicio	\$ <u>603.28</u>
=	Impuesto a Cargo	603.28
-	Importe de las retenciones del ejercicio	- 723.92
=	Saldo a favor	<u>\$ (120.64)</u>

(o en su caso, Saldo a cargo)

(\*) Monto del crédito al Salario anual señalado en el Art. 116 LISR publicado el 1 de enero de 2002.

*Nota: Cuando un trabajador preste servicios por un periodo menor a doce meses no tendrá derecho a recibir el crédito al salario que le resulte a favor y las cantidades que se entregaron del mismo se consideran como definitivas (Art. 116 fracción VI LISR)*

**DIFERENCIAS DEL CÁLCULO ANUAL  
(ART. 116 LISR)**

Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de la LISR, calcularán el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados. El impuesto anual se determinará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un año calendario por salarios la tarifa del artículo 177 de la misma, el impuesto a su cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 178 de la LISR y contra el monto que se obtenga será acreditable el monto de los pagos provisionales efectuados.



## **DIFERENCIAS A FAVOR**

Crédito al salario:

Entregar al trabajador conjuntamente con el primer pago que se hagan en el mes de marzo del año siguiente.

Retenciones

Compensarse contra retenciones del mes de Diciembre.  
Contra retenciones sucesivas a más tardar en el año siguiente.  
Solicitar devolución presentando declaración anual.

## **DIFERENCIAS A CARGO:**

El patrón debe retenerlo.

Enterarlo a más tardar en el mes de febrero.

## **CASO PRÁCTICO PARA DETERMINAR EL IMPUESTO ANUAL**

### ***APLICANDO MECÁNICA DE 2002***

### ***DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL***

DATOS:

Total de Ingresos percibidos por el trabajador en 2002  
\$ 167,166.00

Total de Ingresos exentos:        6,100.00

a) Aguinaldo*	\$2,675.00
b) Prima vacacional*	1,500.00

**\*Art. 109 fracción XI de la LISR señala que para los trabajadores al servicio de la Federación y de las Entidades Federativas, las gratificaciones con diferente periodicidad a la mensual y otorgadas de manera general se considerarán exentas.**

Proporción de subsidio determinada por el patrón	0.80
Retenciones de ISR durante 2002	\$ 22,984.21

Determinación de la Base del Impuesto

Total de Ingresos percibidos	\$ 167,166.00
- Total de Ingresos exentos	- 6,100.00
= Base del Impuesto	<u>\$ 161,066.00</u>

Determinación del ISR Tarifa Art. 177 (Art. Segundo Transitorio fracción LXXXVIII inciso a)

Base del impuesto	\$ 161,066.00
- Límite inferior	- 106,982.83
= Excedente	54,083.17
x % s/excedente	x 33%
= Impuesto marginal	17,847.44 (c)
+ Cuota fija	+ 18,407.70
= <b>Impuesto</b>	<b><u>\$ 36,255.14</u></b>

<b>Límite inferior</b>	<b>Límite superior</b>	<b>Cuota fija</b>	<b>Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior</b>
\$	\$	\$	%
106,982.83	215,769.06	18,407.70	33.00

Determinación del Subsidio (Tabla Art. 178 LISR)

	Base del impuesto	\$ 161,066.00	
-	Límite inferior	- 106,982.83	
=	Excedente (Art. 177 LISR)	54,083.17	
x	% s/excedente	x 33%	
	Impuesto marginal	\$ 17,847.44	(c)
x	% subs. s/impto. marginal	x 40%	
=	Subsidio s/impto. marginal	7,138.97	
+	Cuota fija de subsidio	+ 9,203.70	
=	Monto de Subsidio al 100%	16,342.67	
-	Monto de Subsidio		
-	no Acreditable	- 6,537.06	* Cuadro <sup>1</sup>
=	<b>Monto de Subsidio Acreditable</b>	<b><u>\$ 9,805.61</u></b>	

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Tasa para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
106,982.83	215,769.06	9,203.70	40.00

**Cuadro 1:**

	Importe del subsidio al 100%	
	Determinado conforme a las tablas.	\$ 16,342.67
Por:	2 (1 – Proporción de Subsidio)	
	2 (1 - 0.80)	
	2 (0.20) x 0.40	
Igual:	<b>Monto del Subsidio No Acreditable</b>	<b><u>\$ 6,537.06</u></b>

Determinación del ISR Anual (Saldo a Cargo/Favor)

Impuesto Art. 177	\$ 36,255.14
- Monto de Subsidio Acreditable Art. 178	- 9,805.61
= Impuesto subsidiado	26,449.53
- Crédito al Salario Anual	- 1,847.04
= Impuesto determinado	24,602.49
+ Suma de crédito al salario entregado	+ 818.02
= Impuesto a Cargo	23,784.47
- Importe de las retenciones del ejercicio	- 22,984.21
= SALDO A CARGO	\$ <u>800.26</u>

El importe que deberá retener el patrón por el ejercicio de 2002 es de \$ 800.26

<b>Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto</b>		<b>Crédito al Salario</b>
<b>Para ingresos de:</b>	<b>Hasta ingresos de:</b>	<b>Anual</b>
76,690.27	En adelante	1,847.04

**Nota:**

**a)** Para determinar los cálculos anuales se utilizaron las tarifas y tablas publicadas en el D.O.F. del 1 de enero de 2002, aplicables para dicho ejercicio. (Anexo 3)

**b)** Poner atención cuando al determinar el subsidio la base del impuesto se encuadre en el penúltimo renglón de la tabla de subsidio.

**NO CÁLCULO ANUAL DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Cuando el trabajador haya dejado de prestar servicios al retenedor antes del 1º de diciembre del año de que se trate.

Cuando los trabajadores hayan obtenido ingresos anuales por salarios que excedan de \$ 300,000.00. \*

Cuando el trabajador comunique por escrito al retenedor que presentará declaración anual.

**\* Nota: Informar vía circular a los trabajadores que aquellos que obtuvieron ingresos en 2002 superiores a \$ 300,000.00 tienen la obligación de presentar declaración anual.**

**Así mismo, informar que aquellos que opten por presentar declaración anual por tener deducciones personales , deben comunicarles por escrito esta situación para que no les efectúen el cálculo anual.**

## **PRINCIPALES REFORMAS QUE AFECTAN A RETENDORES**

<b>2001</b>	<b>2002</b>
Para los honorarios asimilados a salarios se acreditaba el crédito general.	Para los honorarios asimilados a salarios ya no existe crédito general.
El recálculo de subsidio se realiza en el penúltimo y antepenúltimo renglón de la tabla.	El recálculo de subsidio sólo se realiza en el penúltimo renglón de la tabla.
Esta obligación no existe.	Se deberá entregar constancia del monto total de los viáticos pagados en el año.
La fecha para presentar las declaraciones informativas es durante el mes de febrero.	La fecha de presentación de las declaraciones informativas es a más tardar el 15 de febrero.
Los trabajadores cuando obtengan ingresos anuales por salarios que excedan de \$ 2'247,804.00 se encuentran obligados a realizar cálculo anual	Los trabajadores cuando obtengan ingresos anuales por salarios que excedan de \$ 300,000.00 se encuentran obligados a realizar cálculo anual

.AMOCVIES, A. C.

Comisión de asuntos fiscales

De acuerdo con el decreto del 30 de noviembre se utilizaron dos proporciones para el cálculo de subsidio.	Solamente se utilizará una proporción para el cálculo de subsidio, sin considerar las cuotas del IMSS e INFONAVIT.
El límite de exentos para aguinaldo es de 30 días de salario mínimo.	No existe límite
El límite de exentos para prima vacacional es de 15 días de salario mínimo.	No existe límite
El entero de las retenciones se efectúa de manera trimestral.	El entero de las retenciones se efectúa de manera mensual.
El crédito al salario que se entrega en efectivo al trabajador se determina restando al impuesto subsidiado el crédito al salario, siempre y cuando el impuesto subsidiado sea menor.	El crédito al salario que se entrega en efectivo al trabajador es el que le corresponde de acuerdo a la tabla del artículo 115, si opta por el no pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario.
	Surge el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario

DETERMINACIÓN DEL MONTO DEL SUBSIDIO ACREDITABLE Y NO ACREDITABLE CON MECÁNICA DE 1991

En la Resolución Miscelánea para 2002, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de mayo de 2002, en la regla 3.14.3 se establece la opción para determinar el impuesto y subsidio correspondiente considerando las tarifas actualizadas y la mecánica vigente en 1991, las cuales se dan a conocer en el Anexo 8.

**Dicha opción sólo podrá aplicarse cuando el impuesto determinado con mecánica, tarifas y tablas de 1991 sea inferior al impuesto calculado con mecánica, tarifas y tablas de 2002.**

**Proporción de Subsidio Acreditable**

Se debe determinar la proporción de subsidio acreditable, conforme al procedimiento establecido en el artículo 114 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2002.

Monto total de los pagos por sueldos y demás Ingresos que sirvieron de base para determinar el ISR en el ejercicio inmediato anterior. (Total de ingresos gravados <sup>1</sup> )	\$_____
ENTRE: Total de erogaciones efectuadas <sup>2</sup> por cualquier concepto relacionado con la prestación de servicios personales subordinados en el mismo periodo	\$_____
IGUAL: <b>Proporción de Subsidio Acreditable</b>	=====

<sup>1</sup> Incluyendo salarios mínimos

<sup>2</sup> No se incluyen las contribuciones que originalmente corresponden al propio empleador como son:

Cuotas del IMSS

Cuotas del INFONAVIT

EJEMPLO :

Total de ingresos gravados para los trabajadores durante 2001	\$ 63,572.62
Total de erogaciones pagadas a los trabajadores durante 2001	\$ 215,861.52

\$ 63,572.62

entre: ----- = 0.2945 **Proporción de Subsidio Acreditable**

\$ 215,861.52

*Si la proporción determinada es inferior al 30%, no se tendrá derecho a disminuir el subsidio al impuesto por considerar que el sueldo de sus trabajadores ya está subsidiado indirectamente vía prestaciones o ingresos exentos.*



### **Monto de Subsidio Acreditable**

Se calculará el impuesto y el subsidio aplicando la tarifa y tabla del artículo 113, 114, 177 y 178 de la Ley vigente en 1991 actualizada a la fecha.

El monto del subsidio acreditable es el resultado que se obtenga de multiplicar el 100% del subsidio determinado con la aplicación de las tablas mencionadas por la proporción de subsidio acreditable que determinan los empleadores.

$$\begin{array}{l} \text{Importe del subsidio al 100\%} \\ \text{Por: } \frac{\text{Proporción de Subsidio Acreditable}}{\text{Monto de subsidio acreditable}} \end{array}$$

### **Monto de Subsidio No Acreditable**

El monto del subsidio no acreditable se calculará considerando el importe del subsidio al 100% determinado conforme a las tablas señaladas en los artículos 114 y 178 de la citada Ley, disminuido por el monto del subsidio acreditable.

$$\begin{array}{l} \text{Importe del subsidio al 100\%} \\ \text{Menos: } \frac{\text{Monto de subsidio acreditable}}{\text{Monto de subsidio no acreditable}} \end{array}$$

### **EJEMPLO:**

Total de ingresos gravados	61,420.32		<b>Proporción de</b>
Entre: -----	= -----	= <u>0.6427</u>	<b>Subsidio</b>
Total de erogaciones efectuadas	95,562.51		<b>Acreditable</b>

	Importe del subsidio al 100%	
	determinado conforme a las tablas.	\$ 17,834.12
Por:	Proporción de subsidio acreditable	x <u>0.6427</u>
Igual:	<b>Monto del Subsidio Acreditable</b>	<b><u>\$ 11,461.98</u></b>

	Monto del subsidio al 100%	
	determinado conforme a las tablas.	\$ 17,834.12
Menos:	Monto del Subsidio Acreditable	<u>11,461.98</u>
Igual:	<b>Monto del Subsidio No Acreditable</b>	<b><u>\$ 6,372.14</u></b>

## CASO PRÁCTICO APLICANDO MECÁNICA DE 1991

### DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO MENSUAL

---

#### DATOS:

Total de Ingresos gravados a percibir por  
sueldos y salarios en el mes de septiembre de 2002 \$ 12,800.00

Proporción de subsidio acreditable determinada por el patrón

Total de pagos gravados	\$ 269,324.00	
-----	=	----- = 0.7641
Total de erogaciones	\$ 352,438.00	

#### Cálculo del Impuesto (Tarifa Art. 80 actualizado a 2002)

	Base del Impuesto	\$ 12,800.00
-	Límite inferior	- <u>10,566.11</u>
=	Excedente	2,233.89
x	% s/excedente	x <u>34%</u>
=	Impuesto marginal	759.52
+	Cuota fija	+ <u>1,816.61</u>
=	Impuesto Art. 113	<u>\$ 2,576.13</u>

Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
10,566.11	33,588.09	1,816.61	34.00

Cálculo del Subsidio (Tabla Art. 114)

	Impuesto marginal	759.52	
x	% subs. s/impto. marginal	<u>x 2.50%</u>	
=	Subsidio s/impto. marginal	<u>18.98</u>	
	Cuota fija	1,816.61	
x	% subs. s/cuota fija	<u>x 19.00 %</u>	
=	Subsidio s/cuota fija	<u>345.15</u>	
	Subsidio s/impto. Marginal	18.98	
+	Subsidio s/cuota fija	<u>+ 345.15</u>	
=	Subsidio al 100% (Art. 114)	364.13	
x	<b>Proporción de Subsidio Acreditable</b>	<u>x 0.7641</u>	Û ver dato
=	Monto de subsidio acreditable	<u>\$ 278.23</u>	

Límite inferior	Límite superior	Subsidio Fiscal	
		Por ciento de subsidio sobre cuota fija	Por ciento de subsidio sobre impuesto marginal
\$	\$	%	%
10,566.11	33,588.09	19.00	2.50

Importe del ISR para septiembre de 2002

	Impuesto Art. 113	\$ 2,576.13
-	Monto del subsidio acreditable	<u>- 278.23</u>
=	Impuesto subsidiado	\$ 2,297.90
-	Crédito al salario	<u>- 156.17</u>
=	Retención del mes de septiembre	<u>\$ 2,141.73</u>

Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto		
Para Ingresos de \$	Hasta ingresos de \$	Crédito al salario mensual \$
6,535.94	En adelante	157.41

Las tarifas y tablas que se utilizaron fueron las publicadas en el D.O.F. del 12 de Agosto de 2002. (Anexo 2)

**CASO PRÁCTICO PARA DETERMINAR EL IMPUESTO ANUAL APLICANDO MECÁNICA DE 1991**

*DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO ANUAL*

**DATOS:**

Total de Ingresos percibidos por el trabajador en 2002 \$ 128,987.00

Total de Ingresos exentos: 3,476.00

- a) Aguinaldo\* \$ 2,296.00
- c) Prima vacacional\* 758.00
- d) Otros ingresos 422.00

**\*Art. 109 fracción XI de la LISR señala que para los trabajadores al servicio de la Federación y de las Entidades Federativas, las gratificaciones con diferente periodicidad a la mensual y otorgadas de manera general se considerarán exentas.**

Proporción de subsidio determinada por el patrón 0.33

Retenciones de ISR durante 2002 \$ 18,226.75

Determinación de la Base del Impuesto

Total de Ingresos percibidos	\$ 128,987.00
- Total de Ingresos exentos	<u>- 3,476.00</u>
= Base del Impuesto	<u>\$ 125,511.00</u>

Determinación del ISR Tarifa Art. 141 actualizado a 2002 estimada

Base del impuesto	\$ 125,511.00	
- Límite inferior	<u>- 105,902.17</u>	
= Excedente	19,608.83	
x % s/excedente	<u>x 32%</u>	
= Impuesto marginal	6,274.82	(b)
+ Cuota fija	<u>+ 15,126.96</u>	
= Impuesto	<u>\$ 21,401.78</u>	

<b>Limite Inferior</b>	<b>Limite Superior</b>	<b>Cuota Fija</b>	<b>% sobre excedente del Limite Inferior</b>
105,902.17	126,793.20	15,126.96	32.00

Determinación del ISR (Tarifa Art. 141 A actualizado a 2002 estimada)

Impuesto marginal	6,274.82 (b)
x % subs. s/impto. marginal	<u>x 3.20%</u>
= Subsidio s/impto. marginal	200.79
Cuota fija	15,126.96
x % subs. s/cuota fija	<u>x 26%</u>
= Subsidio s/cuota fija	<u>3,933.00</u>
Subsidio s/impto. marginal	200.79
+ Subsidio s/cuota fija	<u>+ 3,933.00</u>
= Subsidio (art. 178)	4,133.79
x Proporción de subsidio	<u>x 0.33</u>
= Monto de Subsidio Acreditable	<u>\$ 1,364.15</u>

<b>Limite Inferior</b>	<b>Limite Superior</b>	<b>% del subsidio sobre Cuota fija</b>	<b>% de subsidio sobre Impuesto Marginal</b>
105,902.17	126,793.20	26.00	3.20

Determinación del ISR Anual (Saldo a Cargo/Favor)

Impuesto Art. 177	\$ 21,401.78
- Monto de Subsidio Acreditable Art. 178	- 1,364.15
= Impuesto subsidiado	20,037.63
- Crédito al Salario Anual	- 1,847.04 <sup>3</sup>
= Impuesto determinado	18,190.59
+ Suma de crédito al salario entregado	+ 372.00
= Impuesto a Cargo	18,562.59
- Importe de las retenciones del ejercicio	- 18,226.75
= SALDO A CARGO	<u>\$ 335.84</u>

El importe que tiene a cargo el trabajador en el ejercicio de 2002 es de \$ 335.84<sup>3</sup>

Monto de ingresos que sirven de base para calcular el impuesto		Crédito al Salario
Para ingresos de:	Hasta ingresos de:	Anual
76,690.27	En adelante	<b>1,847.04</b>

**Nota:**

- a) Para determinar los cálculos anuales se utilizaron las tarifas y tablas estimadas.
- b) Poner atención cuando al determinar el subsidio la base del impuesto se encuadre en el penúltimo renglón de la tabla de subsidio.** (Anexo 4 estimada)

## DIFERENCIAS EN LA DETERMINACIÓN DEL SUBSIDIO ACREDITABLE CON MECÁNICA 1991 Y 2002

A efecto de clarificar las opciones que pueden utilizar los retenedores para determinar el subsidio acreditable, a continuación se muestra un cuadro con las mecánicas correspondientes a los dos ejercicios:

MECÁNICA 1991	MECÁNICA 2002
No procede la aplicación del subsidio cuando la Proporción de Subsidio Acreditable sea inferior al 30%.	No procede la aplicación del subsidio cuando la Proporción de Subsidio sea inferior al 50%.
<p>Mecánica para determinar la Proporción de Subsidio Acreditable</p> <p style="text-align: right;"> <b>Proporción de subsidio acreditable</b> </p> <p>                     Total de ingresos gravados ----- = <b>Proporción de subsidio acreditable</b>                      Total de erogaciones efectuadas                 </p> <p style="text-align: center;">                     Importe del subsidio al 100%                      Determinado conforme a las tablas.                 </p> <p>                     Por: <u>Proporción de Subsidio Acreditable</u>                      Igual: <b>Monto del Subsidio Acreditable</b> </p> <p style="text-align: center;">                     Monto del subsidio al 100%                      Determinado conforme a las tablas                 </p> <p>                     Menos: <u>Monto del Subsidio Acreditable</u>                      Igual: <b>Monto del Subsidio No Acreditable</b> </p>	<p>Mecánica para determinar la Proporción de Subsidio Acreditable</p> <p style="text-align: right;"> <b>Proporción de subsidio</b> </p> <p>                     Total de ingresos gravados ----- = <b>Proporción de subsidio</b>                      Total de erogaciones efectuadas                 </p> <p style="text-align: center;">                     Importe del subsidio al 100%                      Determinado conforme a las tablas.                 </p> <p>                     Por: <u>2 (1 - Proporción de Subsidio)</u>                      Igual: <b>Monto del Subsidio No Acreditable</b> </p> <p style="text-align: center;">                     Monto del subsidio al 100%                      Determinado conforme a las tablas                 </p> <p>                     Menos: <u>Monto del Subsidio No Acreditable</u>                      Igual: <b>Monto del Subsidio Acreditable</b> </p>
<p>No se incluyen como erogaciones las contribuciones que originalmente corresponden al propio empleador como son las cuotas al IMSS, cuotas al INFONAVIT.</p> <p>Tampoco se incluyen útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo.</p>	<p>No se incluyen como erogaciones las contribuciones que originalmente corresponden al propio empleador como son las cuotas al IMSS, cuotas al INFONAVIT.</p> <p>No se incluyen útiles, instrumentos y materiales necesarios para la ejecución del trabajo.</p>
<p>Aplica mecánica, tarifa y tabla vigente en 1991, actualizada a 2002</p>	<p>Aplica tarifa vigente en 2002.</p>

Cuota fija en el subsidio se aplica con porcentaje	Cuota fija en el subsidio se aplica con cantidad ya determinada.
	Recálculo del subsidio del penúltimo renglón.

## **CÁLCULO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR DIVERSOS TIPOS DE INGRESOS**

### **DETERMINACIÓN DEL INGRESO ANUAL EXENTO Y/O GRAVADO POR CONCEPTO DE PREVISIÓN SOCIAL (ART. 109 FRACCIÓN VI LISR)**

El artículo 109 fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que no se pagará el impuesto en comento, cuando se obtengan ingresos por concepto de prestaciones de previsión social tales como: Subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas y otras de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por los contratos de trabajo. Sin embargo, ésta exención tiene sus limitantes y reglas para determinarse, tal y como lo establece el último párrafo del artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el artículo 80 del Reglamento de la citada Ley, donde se establece que cuando la suma de los ingresos por sueldos y el importe de la previsión social exceda de una cantidad equivalente a siete veces el salario mínimo general del área del contribuyente elevado al año.

La limitante en ningún caso deberá dar como resultado que la suma de los ingresos por sueldos y el importe de la previsión social sea inferior a siete veces el salario mínimo general del contribuyente elevado al año.



Ejemplos:

Datos generales

7 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.  
(\$ 42.15 X 365 X 7) \$ 107,693.25

1 salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.  
(\$ 42.15 X 365) \$ 15,384.75

**Caso 1**

Ingresos por sueldos superiores a 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año e ingresos por previsión social mayores a 1 salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Ingresos por salarios \$ 121,422.00

Ingresos por previsión social  
(Frac. VI, Art. 109 LISR) \$ 16,200.00

Ingresos anuales \$ 137,622.00

Como la suma anterior (también el salario aislado) exceden el límite de 7 veces el salario mínimo anual de la zona geográfica del contribuyente (\$ 107,693.50) la previsión social quedará gravada de acuerdo con el siguiente cálculo:

Ingresos por previsión social \$ 16,200.00

Menos

Previsión social exenta (1 SMGA) \$ 15,384.75

**Previsión social gravada \$ 815.25**

**Caso 2**

Ingresos por sueldos superiores a 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año e ingresos por previsión social menores a 1 salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Ingresos por salarios	\$ 125,561.00
Ingresos por previsión social (Frac. VI, Art. 109 LISR)	<u>\$ 15,000.00</u>
Ingresos anuales	\$ 140,561.00

Como la suma anterior excede el límite de 7 veces el salario mínimo anual de la zona geográfica del contribuyente (\$ 107,693.50), pero la previsión social es inferior a un salario mínimo anual, habrá que efectuar el siguiente cálculo:

Ingresos por previsión social	\$ 15,000.00
Menos	
Previsión social exenta (1 SMGA)	\$ <u>15,384.75</u>
<b>Previsión social gravada</b>	<b>\$ 0.00</b>

**Caso 3**

Ingresos por sueldos inferiores a 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año e ingresos por previsión social superiores a 1 salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Ingresos por salarios	\$ 92,211.00
Ingresos por previsión social (Frac. VI, Art. 109 LISR)	<u>\$ 19,835.00</u>
Ingresos anuales	\$ 112,046.00

Como la suma anterior excede el límite de 7 veces el salario mínimo anual de la zona geográfica del contribuyente (\$ 107,693.50), la previsión social estará sujeta al siguiente cálculo:

Límite anual (7SMGA) \$ 107,693.25

Menos

Ingresos por salarios \$ 92,211.00

**Resultado 1 \$ 15,482.25**

Se compara el resultado 1 \$15,482.25 contra el SMG de \$15384.75 y se considera el mayor por lo que

Se compara los \$ 15,482.25 (resultado 1) son inferiores a la previsión social percibida, pero superiores a \$ 15,384.75 (salario mínimo general anual), y se considerará el mayor. la exención quedará:

Ingresos por previsión social \$ 19,835.00

Menos

Previsión social exenta con derecho a exención \$ 15,482.25

**Previsión social gravada \$ 4,352.75**

#### Caso 4

Ingresos por sueldos inferiores a 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año e ingresos por previsión social iguales o inferiores a 1 salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año.

Ingresos por salarios	\$ 71,579.60
Ingresos por previsión social (Frac. VI, Art. 109 LISR)	<u>\$ 11,963.00</u>
Ingresos anuales	\$ 83,542.60

Como la suma anterior es inferior al límite de 7 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente, elevado al año (\$ 107,693.50) y los ingresos por salarios aislados son igualmente inferiores a la citada cantidad, la previsión social estará exenta en su totalidad.

Ingresos por previsión social exenta	\$ 11,963.00
--------------------------------------	--------------

**DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR HORAS EXTRAS (ART. 109 FRACCIÓN I, LISR)**

En el Art. 109 en su fracción I señala que están exentas las remuneraciones por concepto de tiempo extra para los trabajadores de salario mínimo hasta el límite establecido en la legislación laboral (no excederán de 3 horas diarias ni de 3 veces a la semana Art. 66 de la LFT)

Tratándose de los demás trabajadores estará exento el 50% de los ingresos por tiempo extra sin que dicho importe exceda del equivalente de 5 veces el SMG del área geográfica del contribuyente por cada semana de servicios, por el excedente se pagará el impuesto.

**Caso 1**

Ingresos de salario mínimo general y el tiempo extra no excede los límites señalados en la LFT

Datos:

Días:	Horas extras laboradas:	Pago doble
Lunes	3	31.56
Martes		
Miércoles	3	31.56
Jueves		
Viernes	3	31.56
Total	9 Horas Extras	<u>\$ 94.68 Ingreso EXENTO</u>

Salario diario \$42.15

Salario por hora:  $42.15 / 8 = \$ 5.26$

**Caso 2**

Ingresos de salario mínimo general y el tiempo extra excede los límites señalados en la LFT

Datos:

Días:	Horas extras laboradas:	Pago Doble	Triple
Lunes	3	31.56	
Martes			
Miércoles	3	31.56	
Jueves			
Viernes	4	31.56	15.78
Total	10 Hrs Extras	\$94.68	\$15.78=110.46

Ingreso EXENTO el Límite \$94.68. MONTO GRAVADO \$15.78)

**Caso 3**

Ingresos superiores al salario mínimo e ingresos por horas extras que no exceden de los límites de la LFT, (la exención será del 50% del ingreso, siempre que no supere el equivalente a 5 días de salario mínimo).

La exención por semana será: Salario diario  $\$42.15 \times 5 = \$210.75$

Datos:

Días:	Horas extras laboradas:	Pago doble
Lunes	2	22.76
Martes		-
Miércoles		-
Jueves		-
Viernes	3	34.14

TOTAL 5 Horas Extras \$ 56.90

Horas extras:	\$ 56.90
50% del ingreso:	\$ 28.45
5 veces el SMG:	\$ 210.75
Al no excede	<u>Ingreso EXENTO: \$ 28.45</u>

**Caso 4**

Ingresos superiores al salario mínimo e ingresos por horas extras que exceden los límites de la LFT, (la exención será del 50% del ingreso, siempre que no supere el equivalente a 5 días de salario mínimo).

La exención por semana será: Salario diario:	\$250.00
Salario por hora: 250.00/8=	\$ 31.25
5 veces SMG Zona A:	\$210.75

Datos:

Días:	Horas extras laboradas:	Pago doble	Triple
Lunes		-	
Martes	3	187.50	
Miércoles		-	
Jueves	3	187.50	
Viernes	4	<u>187.50</u>	<u>93.75</u>
TOTAL	10 Horas Extras	\$ 562.50	\$93.75 = <b><del>\$656.25</del></b>

**Exención:**

Horas extras dentro del límite:	\$562.50
50% de horas extras dentro del límite:	\$281.25
TOTAL	\$656.25

**5 veces el SMG Zona A: \$210.75**

Como el 50% supera el límite de 5 veces el SMG, sólo esta cantidad será exenta.

**Ingreso EXENTO \$210.00**

656.25 – 210.75 = \$ 445.50 INGRESO GRAVADO

**DETERMINACIÓN DE RETENCIÓN EN EL CASO DE SEPARACIÓN (ART. 113 SEXTO PÁRRAFO)**

Las personas que hagan pagos por concepto de primas de antigüedad, retiro e indemnizaciones y otros pagos, por separación, determinarán la retención de la siguiente manera:

Se aplica al ingreso total por separación una tasa que se calcula dividiendo el importe que le corresponde al último sueldo mensual ordinario entre dicho sueldo el cociente obtenido se multiplicará por cien y el producto se expresa en por ciento.

Cuando los pagos por estos conceptos sean inferiores al último sueldo mensual ordinario la retención se calcula aplicando la tarifa del artículo 113.

Es importante señalar que de conformidad con el Art. 109 fracción X de la LISR los ingresos por concepto de separación están exentos hasta por el equivalente a 90 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicio, por lo que primeramente se deberá de determinar el ingreso exento para obtener la base gravable.

Total de ingresos por indemnización

- Ingresos exentos (SMG x 90 x años laborados)

= Base para retención

Tasa (%)

= 

---

Retención por indemnización

Impuesto del último sueldo mensual ordinario

TASA =-----= \*

Último sueldo mensual ordinario

\* El cociente se multiplica por 100 y el resultado se expresa en %



CASO PRÁCTICO EN LA DETERMINACIÓN DE  
RETENCIÓN EN SEPARACIÓN

Datos:

Ingresos por indemnización	\$ 85,000.00
Ultimo sueldo mensual ordinario	\$ 2,500.00
Trabajó del 2 de febrero de 1989 al 30 de agosto de 2002	
Salario mínimo general	42.15

Cálculo del impuesto del último sueldo mensual ordinario

Ultimo sueldo mensual ordinario	2,500.00
- Limite inferior	439.20
= Excedente s/limite inferior	2,060.80
x Porcentaje s/ excedente limite inferior	10%
= Impuesto marginal	206.08
+ Cuota fija	13.17
= Impuesto	219.25

Determinación de los ingresos exentos:

90 veces el SMG X años de servicio = Ingreso exento

$$90 \times 42.15 \times 14 = 53,109.00$$

Determinación de la base:

Ingresos por indemnización	85,000.00
- Ingresos exentos	53,109.00
<u>Base</u>	<u>31,891.00</u>

Determinación de la tasa:

$$\text{Tasa} = \frac{\text{Impuesto del último sueldo mensual ordinario } 219.25}{\text{Último sueldo mensual ordinario } 2,500.00} = \frac{219.25}{2,500.00} = .0877 \times 100 = 8.77\%$$

Determinación de la retención:

X Base	31,891.00
X Tasa	.0877

**RETENCIÓN DE PERCEPCIONES ACUMULADAS DE VARIOS MESES (Art. 91 de RISR)**

Cuando por razones no imputables al trabajador, éste obtenga en una sola vez percepciones gravables correspondientes a varios meses, distintas de la gratificación anual, de la participación de utilidades, de las primas vacacionales o dominicales, el pago provisional se calculará conforme a lo siguiente:

I-. Se dividirá el monto total de la percepción mencionada entre el número de días a que corresponda y el resultado se multiplicará por 30.4.

$$\begin{array}{r} \text{Ingreso percibido} \\ \text{CANTIDAD} = \frac{\text{-----}}{\text{Número de días}} \quad \times \quad 30.4 \end{array}$$

II. A la cantidad que se obtenga conforme a la fracción anterior se le adicionará el ingreso ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado que perciba el trabajador en forma regular en el mes de que se trate y al resultado se le aplicará el procedimiento establecido en el artículo 113 de la Ley.

$$\begin{array}{r} \text{Cantidad obtenida de la fracción I} \\ + \quad \text{Sueldo Ordinario} \\ = \quad \text{Resultado al cual se le aplica la tarifa del 113 y 114 de} \\ \quad \text{la LISR} \end{array}$$

III. El impuesto que se obtenga conforme a la fracción anterior disminuirá con el impuesto que correspondería al ingresos ordinario por la prestación de un servicio personal subordinado, calculando esté último sin considerar las demás remuneraciones mencionadas.

Impuesto II

-

Impuesto III

=

**Diferencia**

IV. El pago provisional será la cantidad que resulte de aplicara el monto total de la percepción gravable a que se refiere este artículo, la tasa a que se refiere la fracción siguiente:

$$\begin{array}{r} \text{Monto total percibido} \\ \mathbf{X} \quad \underline{\text{Tasa Fracción V}} \\ = \quad \mathbf{\text{Pago Provisional}} \end{array}$$

La tasa a que se refiere la fracción anterior, se calculará dividiendo el impuesto que se determine en los términos de la fracción III, entre la cantidad que resulte conforme a la fracción I de este artículo. El cociente se multiplicará por cien y el producto se expresará en por ciento.

$$\mathbf{TASA} = \frac{\text{Diferencia fracción III}}{\text{Cantidad fracción I}}$$

CASO PRÁCTICO DE PERCEPCIONES ACUMULADAS  
DE VARIOS MESES

Art. 91 de RISR

**Datos:**

Sueldo Mensual Ordinario	7,000.00
Sueldo Retroactivo	21,000.00
Días a los que corresponde el pago	90
Base Gravable	21,000.00
Proporción de subsidio	.93
Proporción de subsidio acreditable	.86

**Fracción I**

$$\text{CANTIDAD} = \frac{\text{Monto total percibido}}{\text{Numero de días}} = \frac{21,000}{90} = 30.4$$

$$\text{CANTIDAD} = 30.4 = \mathbf{7,093.33}$$

**90Fracción II**

Cantidad obtenida de la fracción I	7,093.33
+ Sueldo Ordinario	<u>7,000.00</u>
Resultado	14,093.33

**Impuesto del resultado anterior** **1,971.36 \***

**Cálculo del impuesto de la fracción II**

Base Gravable	14,093.33
- Limite Inferior	<u>9,117.63</u>
= Excedente	4,975.70
X Porcentaje Sobre Excedente del Impuesto	<u>33.00 %</u>
= Impuesto Marginal	1,641.98
+ Cuota Fija	<u>1,568.80</u>
= Subsidio al 100%	3,210.78
- Subsidio acreditable	<u>1,239.41</u>
= <b>Impuesto de la fracción II</b>	<b>1,971.36*</b>

**Recalculo del Subsidio**

Base Gravable	14,093.33
- Limite Inferior	<u>9,117.63</u>
= Excedente	4,975.70
x Porcentaje Sobre Excedente del Impuesto	<u>33.00 %</u>
= Nuevo Impuesto Marginal	1,641.98
x Porcentaje Sobre Impuesto Marginal	<u>40.00%</u>

<i>.AMOCVIES, A. C.</i>	<i>Comisión de asuntos fiscales</i>
= Subsidio Sobre Impuesto Marginal	656.79
+ Cuota Fija	<u>784.39</u>
= Subsidio al 100%	1,441.18
x Proporción de Subsidio acreditable	86.00%
<b>Subsidio Acreditable</b>	<b>1,239.41</b>

### **Fracción III**

#### **Determinación del sueldo ordinario**

Base Gravable	7,000.00
- Limite Inferior	<u>6,551.07</u>
= Excedente	448.93
X Porcentaje Sobre Excedente del Impuesto	<u>25.00%</u>
= Impuesto Marginal	112.23
+ Cuota Fija	<u>822.01</u>
= Subsidio al 100%	934.24
- Subsidio acreditable	<u>401.69</u>
= <b>Impuesto del salario ordinario</b>	<b>532.54</b>

### **Fracción III**

#### **Determinación del sueldo ordinario**

Base Gravable	7,000.00
- Limite Inferior	<u>6,551.07</u>
= Excedente	448.93
X Porcentaje Sobre Excedente del Impuesto	<u>25.00 %</u>
= Nuevo Impuesto Marginal	112.23

.AMOCVIES, A. C. *Comisión de asuntos fiscales*

X Porcentaje sobre impuesto marginal	<u>50.00%</u>
= Subsidio sobre impuesto marginal	56.11
+ Cuota fija	<u>410.97</u>
= Subsidio al 100%	467.08
X Proporción de subsidio acreditable	<u>86.00%</u>
= <b>Subsidio acreditable</b>	<b>401.69</b>

**FRACCIÓN III**

Impuesto II	1,971.36
- <u>Impuesto III</u>	<u>532.54</u>
<b>Diferencia</b>	<b>1,438.81</b>

**FRACCION IV**

Monto total percibido	21,000
X Tasa Fracción V	<u>.20</u>
<b>Pago Provisional</b>	<b>4,200</b>

**FRACCION V**

$$\text{TASA} = \frac{\text{Diferencia fracción III } 1,438.81}{\text{Cantidad fracción I } 7,093.33} = \underline{\hspace{2cm}} = \mathbf{.20}$$

**CASO PRÁCTICO DE INGRESOS POR HONORARIOS ASIMILADOS A SALARIOS**

DATOS :

Sueldo mensual	10,500.00
Proporción de subsidio acreditable*	.78

**CÁLCULO DEL IMPUESTO**

Base Gravable	10,500.00
- Limite Inferior	<u>9,117.63</u>
= Excedente	1,382.37
X Porcentaje Sobre Excedente del Impuesto	<u>33.00 %</u>
= Impuesto Marginal	456.18

+ Cuota fija	<u>1,568.80</u>
= Impuesto antes de subsidio	2,024.98
- Subsidio acreditable	<u>754.15</u>
= <b>Impuesto a cargo</b>	1,270.82
Recálculo del Subsidio	
Base Gravable	10,500.00
- Limite Inferior	<u>9,117.63</u>
= Excedente	1,382.37
x Porcentaje Sobre Excedente del Impuesto	33.00%
= Nuevo Impuesto Marginal	456.18
x Porcentaje Sobre Impuesto Marginal	<u>40.00%</u>
= Subsidio Sobre Impuesto Marginal	182.47
+ Cuota Fija	<u>784.39</u>
= Subsidio al 100%	966.86
x Proporción de Subsidio acreditable	<u>78.00%</u>
<b>Subsidio Acreditable</b>	<b>754.15</b>

\* 66/2001/ISR Cálculo obligatorio del subsidio a que se refiere el artículo 80-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Para los efectos de la retención que se realice a las personas físicas que perciban ingresos asimilados a los ingresos derivados de la prestación de un servicio personal subordinado, de conformidad con las fracciones I a VI del artículo 78 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el monto del subsidio acreditable deberá, en todo caso, calcularse en los términos del artículo 80-A de la misma ley.

Con base en lo anterior a los trabajadores que perciban ingresos por concepto de honorarios asimilados a salarios se les aplicará la misma proporción que para los asalariados.

## **DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A INGRESO EN SERVICIOS (ART 111 LISR)**

Quando los funcionarios de la Federación, de las Entidades Federativas o de los Municipios, tengan asignados automóviles que no reúnan requisitos del Art. 42 de la LISR (que el valor de la inversión sea superior a \$ 200,000.00), se considerará ingreso en servicios, la cantidad que no hubiera sido deducible para fines de el ISR de haber sido contribuyentes del mismo las personas morales señaladas.

Datos:

Fecha de adquisición	1 enero 2002
Monto original de la inversión	\$300,000.00
Monto “deducible”	\$200,000.00
Ingreso en servicios	\$100,000.00
Proporción de subsidio	.93
Proporción de subsidio acreditable	.86
Ingreso mensual	\$10,200.00

Determinación del Ingreso en servicio mensual:

Ingresos en servicio	\$100,000.00
X	
Tasa de depreciación anual	.25%
=	
Resultado de aplicar tasa de depreciación anual	\$ 25,000.00
/	
Meses del año	12
=	
Ingresos en servicios mensual	<u>\$ 2,083.33*</u>

Determinación de la base:

Ingresos por salarios	10,200.00
- Ingresos en servicios mensuales	<u>2,083.33</u>
= Base para determinar el impuesto a retener	<u>12,283.33</u>

\*Cantidad a la cual se le calculará la retención en los términos establecidos para los ingresos por sueldo y salarios, como sigue.

Base Gravable	12,083.33
- Limite Inferior	<u>9,117.63</u>
= Excedente	2,965.70
X Porcentaje Sobre Excedente del Impuesto	<u>33.00 %</u>
= Impuesto Marginal	978.68
+ Cuota fija	<u>1,568.80</u>
= Impuesto antes de subsidio	2,547.48
- Subsidio acreditable	<u>1,011.23</u>
= <b>Impuesto a cargo</b>	<u>1,536.25</u>



## Recálculo del Subsidio

Base Gravable	12,083.33
- Limite Inferior	<u>9117.63</u>
= Excedente	2,965.71
x Porcentaje Sobre Excedente del Impuesto	<u>33.00%</u>
= Nuevo Impuesto Marginal	978.68
x Porcentaje Sobre Impuesto Marginal	<u>40.00%</u>
= Subsidio Sobre Impuesto Marginal	391.47
+ Cuota Fija	<u>784.39</u>
= Subsidio al 100%	1,175.86
x Proporción de Subsidio acreditable	<u>86.00%</u>
<b>Subsidio Acreditable</b>	<b><u><u>1,011.23</u></u></b>

## **MISCELÁNEA FISCAL 2002**

### **I.S.R. PERSONAS MORALES NO LUCRATIVAS**

#### **3.9. Personas morales con fines no lucrativos**

3.9.1. Las asociaciones religiosas constituidas en los términos de la Ley de Asociaciones Religiosas y Culto Público podrán cumplir con sus obligaciones fiscales en materia del ISR en los términos del Título III de la Ley de la materia.

3.9.2. Las sociedades de inversión de renta variable a que se refiere la Ley de Sociedades de Inversión, cuyos integrantes o accionistas personas morales tengan una participación que no exceda del 40% del total de los inversionistas en las referidas sociedades, podrán estar a lo dispuesto en el artículo 93 de la Ley del ISR siempre y cuando tanto la sociedad de inversión como sus integrantes personas morales presenten ante el SAT con copia para la sociedad de inversión de que se trate, escrito libre señalando que aplicarán lo dispuesto en los artículos 103 y 104 de la Ley citada, respectivamente, por los intereses devengados a favor por la sociedad de inversión de que se trate y por la ganancia en la enajenación de las acciones correspondientes. Para determinar el por ciento a que se refiere esta regla, se considerará el valor del saldo promedio anual de las inversiones efectuadas por las personas morales en relación con el mismo valor de las inversiones efectuadas por la totalidad de los integrantes o accionistas de dicha sociedad

3.9.3. Las asociaciones civiles que de conformidad con sus estatutos tengan el mismo objeto que las cámaras y confederaciones empresariales, en los términos de la Ley de la materia, podrán cumplir con sus obligaciones fiscales conforme al régimen de personas morales con fines no lucrativos previsto en el Título III de la Ley del ISR, únicamente por los ingresos derivados de cuotas anuales ordinarias o extraordinarias, pagadas por sus integrantes, por los demás ingresos deberán pagar el impuesto en los términos del Título II de la Ley del ISR

3.9.4. Las instituciones dedicadas a la enseñanza podrán aplicar lo dispuesto en la fracción X del artículo 95 de la Ley del ISR, siempre que cuenten con autorización o con reconocimiento de

validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación y que su creación sea mediante Decreto Presidencial o Ley.

3.9.5. Se les aplicará el régimen de personas morales con fines no lucrativos a que se refiere el Título III de la Ley del ISR, a aquellas personas morales señaladas en el artículo 96 de la citada Ley autorizadas para recibir donativos deducibles que tengan por objeto primordial la fundación, la administración, el financiamiento o el fomento, a las personas morales que realicen exclusivamente cualquiera de las actividades a que se refieren las fracciones X y XVII del artículo 95 de la Ley del ISR.

3.9.6. Para los efectos del artículo 100 de la Ley del ISR, los contribuyentes que hubieren iniciado sus actividades antes del 1o. de enero de 2002, podrán considerar como saldo inicial de la cuenta de dividendos netos, el saldo que de dicha cuenta hubieren determinado al 31 de diciembre de 2001, conforme al artículo 71 de la Ley del ISR vigente hasta dicha fecha.

3.9.7. Para los efectos del artículo 103 de la Ley del ISR y de la fracción LXXIII del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la citada Ley, publicadas en el DOF el 1o. de enero de 2002, las sociedades de inversión en instrumentos de deuda, durante el ejercicio fiscal de 2002 podrán cumplir sus obligaciones fiscales conforme al Régimen de Personas Morales con Fines no Lucrativos previsto en el Título III de la Ley del ISR, siempre que las personas que hagan pagos por intereses a dichas sociedades efectúen la retención a que se refiere la citada fracción LXXIII

3.9.8. Para los efectos de las fracciones LXXII y LXXIII del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, durante el ejercicio fiscal de 2002, los contribuyentes del Título II de dicha Ley que sean accionistas de sociedades de inversión en instrumentos de deuda o fideicomisarios de fideicomisos de inversión abiertos, podrán acreditar contra sus pagos provisionales, el impuesto que efectivamente hayan enterado dichas sociedades o fideicomisos a través de las fiduciarias, en los términos del último párrafo de esta regla y el que les haya sido retenido, en la cantidad asentada en el estado de cuenta, ficha o aviso de liquidación que al efecto se expida

Las sociedades de inversión en instrumentos de deuda a que se refiere el párrafo anterior, determinarán el monto del impuesto diario por acción que podrán acreditar sus accionistas que sean contribuyentes del Título II de dicha Ley, dividiendo el impuesto que efectivamente se le hubiere retenido a la sociedad o que ésta hubiere enterado en los términos del último párrafo de esta regla, correspondiente al mes de que se trate, entre el número de días que comprenda dicho mes y dividiendo el resultado entre el promedio diario mensual de acciones en circulación.

Tratándose de fideicomisos de inversión abiertos, el fiduciario calculará el monto del impuesto que podrán acreditar cada uno de sus fideicomisarios que sean contribuyentes del Título II de la Ley citada, considerando la proporción que represente el saldo promedio diario mensual de la inversión efectuada por cada fideicomisario, respecto del saldo promedio diario mensual del total de recursos del fideicomiso que correspondan a dichos fideicomisarios.

Los contribuyentes del Título II de la Ley del ISR que sean accionistas de sociedades de inversión de renta variable, acreditarán el impuesto que efectivamente se le hubiere retenido a dichas sociedades o que éstas hubieren enterado, en la cantidad asentada en el estado de cuenta, la ficha o el aviso de liquidación que al efecto se expida, en el pago provisional correspondiente al mes en que se realice la enajenación de dichas acciones.

Las sociedades y los fideicomisos de inversión a que se refiere esta regla podrán optar por enterar mensualmente el impuesto que corresponda por los intereses que se hubieren devengado en dicho mes por las inversiones efectuadas, siempre que presenten aviso ante la administración local de recaudación o Administración Local de Grandes Contribuyentes correspondiente, mismo que surtirá sus efectos a partir de la fecha de su presentación. Las personas que paguen intereses a dichas sociedades o fideicomisos quedarán relevadas de efectuar la retención a que se refiere la fracción LXXII del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley citada, siempre que conserven copia del aviso mencionado.

3.9.9. Quedan autorizadas para ejercer la opción a que se refiere el último párrafo de la regla 3.9.8., las sociedades de inversión y los fideicomisos que hayan solicitado la autorización mencionada en la regla 59-B de la Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1990, publicada en el DOF el 24 de enero de 1991, a partir de la fecha en que la misma fue presentada

3.9.10. Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 214 de la Ley del ISR, las personas morales con fines no lucrativos, deberán presentar la declaración informativa a que hace referencia dicho artículo ante la Administración Central de Auditoría Fiscal Internacional adscrita a la Administración General de Grandes Contribuyentes, sin necesidad de presentarla en la oficialía de partes de esta última, o bien, por correo certificado con acuse de recibo, dirigido a la mencionada Administración Central.

Los contribuyentes podrán no acompañar a la declaración informativa a que se refiere dicho artículo 214 de la Ley del ISR, los estados de cuenta por depósitos, inversiones, ahorros o cualquier otro, emitidos por las personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como a cualquier otra figura jurídica, ubicados en territorios regímenes fiscales preferentes, en las cuales se realiza o mantiene la inversión o por conducto de las cuales se realiza o mantiene la misma, siempre que los conserven y los proporcionen a las autoridades fiscales cuando les sean requeridos. De no presentarse en tiempo los mencionados estados de cuenta a las autoridades fiscales cuando así lo requieran, se tendrá por no presentada la declaración.

## DONATARIAS AUTORIZADAS

### 3.10. Donatarias autorizadas

3.10.1. El SAT autorizará a recibir donativos deducibles a las personas morales señaladas en los artículos 31, fracción I excepto el inciso a) y 176, fracción III excepto el inciso a) de la Ley del ISR, mediante la publicación en el DOF de sus denominaciones o razones sociales en el Anexo 14 de la presente resolución.

Previamente a la publicación a que se refiere el párrafo anterior, la Administración General Jurídica emitirá a los solicitantes oficio en el que comunicará que se han cumplido con todos los requisitos y formalidades para obtener la autorización de que se trata. Las organizaciones civiles y fideicomisos que reciban la constancia de autorización antes mencionada, estarán en posibilidad de recibir donativos deducibles y expedir el recibo correspondiente, así como solicitar ante los impresores autorizados la elaboración de sus comprobantes fiscales, los cuales deberán contener, además de los requisitos previstos en otras disposiciones fiscales, el número y fecha de dicho oficio.

Para obtener la autorización, los interesados deberán presentar escrito libre ante la Administración Local de Asistencia al contribuyente correspondiente a su domicilio fiscal, mismo que deberá reunir los requisitos de los artículos 18 y 18-A, fracciones I, III y VIII del Código, y proporcionar, además de la documentación que se señala en otras disposiciones fiscales, copia fotostática simple de la inscripción de la organización civil o fideicomiso ante el RFC (cédula), así como, en su caso, el domicilio y números telefónicos de los establecimientos con que cuenten.

En tanto continúen vigentes los supuestos bajo los cuales se otorgó la autorización y se sigan cumpliendo los requisitos y las obligaciones fiscales, no es necesario el trámite de renovación, sino que el SAT incluirá a la donataria autorizada nuevamente en el Anexo 14 al expedir la Resolución para el año siguiente.

Para los efectos de lo establecido en el párrafo anterior, las organizaciones civiles y fideicomisos deberán presentar ante la administración local de asistencia al contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, en el mes de enero de cada año, escrito libre que reúna los requisitos de los artículos 18 y 18-A, fracciones I, III y VIII del Código, en el que declaren, bajo protesta de decir verdad, que siguen cumpliendo los requisitos y obligaciones fiscales para continuar con el carácter de donataria autorizada.

Las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles deberán informar del cambio de domicilio fiscal, extinción, liquidación o disolución de las organizaciones civiles o fideicomisos a la Administración Local

de Asistencia al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, mediante escrito libre que reúna los requisitos de los artículos 18 y 18-A, fracciones I, III y VIII del Código, mismo que presentarán dentro de los diez días siguientes a aquél en que se dio el hecho, anexando copia del aviso que hubieran presentado ante las autoridades recaudadoras en los términos de las disposiciones fiscales. También, deberán informar de cualquier modificación en el objeto social o fin de los mismos o de cualquier otro requisito que se hubiere considerado para otorgar esta autorización.

Igualmente, en el caso de que quede sin efectos la autorización de la institución de beneficencia o asistencia correspondiente, el registro de que se trate, la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, la inscripción ante el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas del Consejo Nacional

de Ciencia y Tecnología, el convenio de colaboración o de apoyo económico con la donataria beneficiaria o cualquier otro documento que haya servido para acreditar el objeto de la organización civil o fideicomiso, se deberá dar aviso de ello en los términos del párrafo anterior a la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal y presentar, nueva autorización o reconocimiento, inscripción, convenio o documento que corresponda.

Se aclara que la Federación, Distrito Federal, estados y municipios, así como sus órganos desconcentrados y organismos descentralizados que tributen conforme al Título III del la Ley del ISR están autorizados por Ley para recibir donativos deducibles y, por ello, no requieren de autorización, como tampoco de publicación en el Anexo 14.

3.10.2. El SAT revocará o no renovará la autorización para recibir donativos deducibles a las organizaciones civiles o fideicomisos, por cualquiera de las siguientes causas:

I. Cuando los supuestos sobre los que se otorgó la autorización varíen.

II. Cuando con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación detecte que han dejado de cumplir los requisitos o las obligaciones fiscales.

III. No se presenten el escrito o los avisos a que se refieren, respectivamente, los párrafos quinto, sexto y séptimo de la regla 3.10.1. de la presente Resolución.

IV. No se proporcione el nuevo acreditamiento vigente.

Serán deducibles los donativos efectuados a las organizaciones civiles o fideicomisos a quienes se les hubiere revocado la autorización a que se refiere esta regla, siempre que se hubieran otorgado con anterioridad a la fecha en que se publique en el DOF dicha revocación.

La revocación la dará a conocer igualmente el SAT mediante su publicación en el DOF de sus denominaciones o razones sociales en el Anexo 14 de la presente resolución, sin perjuicio de que las autoridades fiscales procedan en los términos de las disposiciones legales

El SAT, tomando en consideración la infracción cometida, podrá emitir nueva autorización si la organización civil o fideicomiso acredita cumplir nuevamente con los supuestos, requisitos y obligaciones fiscales omitidas.

En el caso de la primera revocación, el SAT, tomando en consideración la infracción cometida, podrá emitir nueva autorización si la organización civil o fiduciaria respecto del fideicomiso de que se trate acredita cumplir nuevamente con los supuestos, requisitos y obligaciones fiscales omitidas.

3.10.3. En relación con los diversos supuestos y requisitos previstos en la Ley del ISR para recibir donativos deducibles, se estará a lo siguiente:

A. Por objeto o actividad autorizado se entiende el fin social exclusivamente acreditado y contenido en el acta constitutiva y/o estatutos de la organización civil o contrato de fideicomiso respectivo por los que se emitió la autorización.

Las organizaciones civiles y fideicomisos podrán aplicar los donativos que reciban a otras actividades adicionales contenidas en su acta constitutiva y/o estatutos o contrato de fideicomiso respectivo, siempre que las mismas se ubiquen en los supuestos de los artículos 95, fracciones VI, X, XI, XII, XIX y XX, 96, 98 y 99 de la Ley del ISR, así como 14, segundo párrafo de su Reglamento, para lo cual deberán presentar la solicitud de autorización respectiva y exhibir el documento que acredite la



realización de las mismas en los términos de las disposiciones fiscales aplicables, sin que sea necesario una nueva publicación en el DOF

B. La documentación a que se refiere la fracción V del artículo 97 de la Ley del ISR deberá estar a disposición del público para su consulta, durante el horario normal de labores, en el domicilio fiscal de las organizaciones civiles o fideicomisos autorizados, y se deberá conservar copia de ella en los demás establecimientos de la donataria autorizada. La documentación relativa al cumplimiento de las obligaciones fiscales se integrará por los dictámenes simplificados y las declaraciones correspondientes a los últimos tres años. La documentación relativa a la autorización deberá estar disponible durante el periodo por el que se cuente con ella.

C. Los fideicomisos cuyas finalidades sean exclusivamente de los señalados en los artículos 95, fracciones VI, X, XI, XII, XIX y XX, 96, 98 y 99 de la Ley del ISR, así como 14, segundo párrafo de su Reglamento, podrán ser autorizadas para recibir donativos deducibles del ISR siempre que cumplan con los requisitos previstos en las disposiciones fiscales

Las instituciones fiduciarias deberán cumplir con todas las obligaciones fiscales que tendría una asociación o sociedad civiles autorizadas para los mismos efectos.

Igualmente, las instituciones de asistencia o de beneficencia autorizadas por las leyes de la materia cuyo objeto, en su caso, sea exclusivamente de los señalados en los artículos 95, fracciones X, XI, XII, XIX y XX, 96, 98 y 99 de la Ley del ISR, así como en el 14, segundo párrafo de su Reglamento, podrán ser autorizadas para recibir donativos deducibles del ISR, siempre que cumplan con los requisitos adicionales previstos para estas categorías.

D. Se considerará como donativo la entrega de bienes que se haga por causa de muerte del poseedor o propietario del bien de que se trate a la donataria autorizada.

E. Para los efectos del artículo 95, fracción XIX, primer supuesto de la Ley del ISR, son áreas geográficas destinadas para la preservación de flora y fauna silvestre y acuática, las incluidas en el Anexo 13 de la presente Resolución.

F. En relación con el artículo 14-B, fracción II del Reglamento de la Ley del ISR y de la documentación para acreditar que se encuentra en los supuestos para ser donataria autorizada, se considerará lo siguiente:

1. La autoridad fiscal podrá exceptuar hasta por seis meses contados a partir de la fecha en la que surta efectos la notificación del oficio de autorización a las organizaciones civiles y fideicomisos de presentar dicha documentación, únicamente cuando la solicitante tenga menos de seis meses de constituida, computados a partir de la autorización de la escritura o de la firma del contrato de fideicomiso y éstos vayan a realizar las actividades a que se refieren las fracciones VI, XII, incisos a), b) y c), segundo supuesto y XIX, segundo supuesto del artículo 95 de la Ley del ISR. La organización civil o fiduciaria solicitante deberá explicar en su escrito los motivos por los que no ha podido obtener el acreditamiento

En todo caso, la autorización se condicionará a que se presente la documentación de que se trata ya que en caso contrario, la autorización quedará sin efectos.

2. El documento que sirva para acreditar las actividades por las cuales las organizaciones civiles y fideicomisos solicitan la autorización para recibir donativos deducibles deberá ser expedido por la autoridad federal o estatal que conforme a sus atribuciones y competencia, tenga encomendada la aplicación de las disposiciones legales que regulan las materias dentro de las cuales se ubiquen las citadas actividades.

La documentación que las organizaciones civiles y fideicomisos exhiban ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, para acreditar sus actividades, tendrán, para los efectos de la autorización para recibir donativos deducibles, una validez máxima de 3 años contados a partir de la fecha de su expedición, salvo que en la misma se establezca una vigencia menor, en cuyo caso se estará a esta última vigencia. Lo anterior no es aplicable tratándose de las instituciones de asistencia o beneficencia privadas autorizadas por las autoridades competentes conforme a las leyes de la materia.

G. Para efectos de lo dispuesto por el artículo 95, fracción VI, inciso f) de la Ley del ISR, por orientación social se entiende la

asesoría dirigida al individuo o grupo de individuos en materias tales como la familia, la educación, la alimentación, el trabajo y la salud, con el fin de que todo miembro de la comunidad pueda desarrollarse, aprenda a dirigirse por sí mismo y contribuya con su esfuerzo a la tarea común o bienestar del grupo, con el máximo de sus posibilidades.

H. Las organizaciones civiles y las fiduciarias respecto del fideicomiso autorizado para recibir donativos deberán utilizar los comprobantes de donativos únicamente para amparar dicha operación, debiendo expedir los que correspondan a facturas, notas de crédito y de cargo, recibos de honorarios, de arrendamiento, por servicios y en general cualquier comprobante que se expida por las actividades realizadas, con todos los requisitos previstos en las disposiciones fiscales para amparar cualquier otra operación diferente a la donación, y realizar todos los asientos derivados de la realización de sus actividades en una misma contabilidad.

Las personas morales o físicas que otorguen donativos en los términos de los artículos 31, fracción I y 176, fracción III, de la Ley del ISR, deberán verificar que en los comprobantes que les expidan al efecto, se contienen los mismos datos de identificación, RFC, nombre o denominación social y domicilio fiscal, de la donataria autorizada que al efecto se encuentran publicados en el Anexo 14 de la presente Resolución, a fin de que los mismos puedan ser deducibles en los términos de las disposiciones fiscales aplicables.

3.10.4. Para los efectos del artículo 69 tercer párrafo del Código, el SAT podrá proporcionar un directorio de las donatarias autorizadas en el que se contengan exclusivamente los siguientes datos

- a) La entidad federativa en la que se encuentren.
- b) La administración local jurídica que les corresponda.
- c) La actividad u objeto social autorizado.
- d) La clave en el RFC.
- e) El nombre o denominación social.
- f) El domicilio fiscal manifestado ante el RFC.
- g) Número(s) telefónico(s).
- h) Domicilios y números telefónicos de sus establecimientos. El directorio a que se refiere esta regla es el que el SAT dará a

conocer en su página de Internet [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx), y la información que en el mismo aparece es la que las organizaciones civiles y fideicomisos tienen manifestada ante las autoridades recaudadora y Administración General Jurídica.

3.10.5. Para los efectos del artículo 99 de la Ley del ISR, los programas de escuela empresa que no tengan personalidad jurídica propia y sean parte del plan de estudios u objeto de una organización autorizada para recibir donativos deducibles del ISR (donataria autorizada), no serán contribuyentes del ISR, conforme a lo siguiente:

La donataria autorizada considerará como propias las actividades del programa escuela empresa y cumplirá las obligaciones fiscales correspondientes de conformidad con el Título III de la Ley del ISR.

Los donativos previstos en el artículo 31, fracción I, inciso f) y 176, fracción III, inciso f), de la Ley del ISR serán recibidos en todo caso por la propia donataria autorizada.

Para los efectos del primer párrafo del mencionado artículo 99, por autorización del programa escuela empresa, se entiende la misma autorización para recibir donativos deducibles del ISR.

3.10.6. Para los efectos de la fracción XII inciso b) del artículo 95 de la Ley del ISR, se entienden incluidos los museos que no dependan del Consejo Nacional para la Cultura y las Artes siempre que se encuentren abiertos al público en general.

## **EXTRACTO DE LA INICIATIVA DE REFORMAS 2003.**

### **Exposición de Motivos:**

#### **Donatarias autorizadas**

El artículo 31, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece como requisito para efectuar la deducción de donativos no onerosos ni remunerativos, que éstos se otorguen, entre otras personas, a donatarias autorizadas, estableciéndose además que el Servicio de Administración Tributaria publicará

en el Diario Oficial de la Federación los datos de las instituciones que reúnan los requisitos para recibir donativos deducibles.

En este sentido, el Ejecutivo Federal a mi cargo considera importante que los contribuyentes que efectúan la deducción de donativos, conozcan de manera expedita cuáles son las instituciones que se encuentran autorizadas para recibir dichos donativos y dar con ello certeza a los contribuyentes respecto a la deducibilidad de dicha erogación.

Para lograr que los contribuyentes conozcan en el momento mismo en el que se autoriza a una institución para recibir donativos deducibles, se propone que el Servicio de Administración Tributaria de a conocer los datos de dichas instituciones, a través de la página de Internet de dicho Servicio, con lo cual los contribuyentes podrán contar con una base de datos actualizada día con día.

Es importante señalar, que dicha modificación constituye una medida que garantiza la simplificación en la consulta de la información a la que se encuentra obligada la autoridad fiscal a proporcionar.

### **Personas morales con fines no lucrativos**

En el artículo 95 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se establecen diversas asociaciones y sociedades que podrán considerarse personas morales con fines no lucrativos para efectos fiscales.

En la fracción X del referido artículo, se incluye a las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.

Sin embargo, en la práctica existen entidades dedicadas a la enseñanza que no están constituidas como sociedades o

asociaciones civiles, sino que son creadas por Leyes o Decretos y que de acuerdo a lo dispuesto en la citada fracción X del artículo 95 no pueden ser consideradas como personas morales no lucrativas, lo que ha generado un sesgo en perjuicio de dichas instituciones, no obstante que tienen los mismos fines que las sociedades y asociaciones civiles reguladas en el precepto legal en cita.

Ahora bien, debido a que el sistema fiscal debe ser equitativo, en esta Iniciativa que se somete a consideración de ese H. Congreso de la Unión, se plantea la posibilidad de incorporar a aquellas instituciones educativas creadas por Decreto presidencial o por Ley, que tengan por objeto la enseñanza.

### **Ingresos exentos de las personas físicas**

La fracción XI del artículo 109 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los trabajadores de la Federación y de las Entidades Federativas no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos que perciban por concepto de gratificaciones de fin de año ni por cualquier otra gratificación que se otorgue con una periodicidad distinta a la mensual.

El precepto legal en estudio otorga a los servidores públicos indicados un privilegio del que no gozan los demás trabajadores, incluyendo los que prestan servicios a organismos descentralizados y empleados municipales. Lo anterior se traduce en un beneficio a favor de un sector de contribuyentes determinado, sin que exista justificación alguna.

Por lo anterior, se propone a esa Soberanía eliminar la exención contenida en el precepto citado.

### **Crédito al salario**

Uno de los objetivos fundamentales de la nueva Ley del Impuesto sobre la Renta, consistió en establecer una reorientación del crédito al salario que permitiera que dicho beneficio fiscal se otorgara a quien realmente lo necesitara y

que no fuera aprovechado por los patrones como un instrumento para pagar menores sueldos.

En este sentido, la Ley del Impuesto sobre la Renta establece mecanismos que permiten una aplicación transparente del crédito al salario y que procuran garantizar que el beneficio sea efectivamente entregado a los trabajadores.

Así, se creó un nuevo impuesto que se denomina “Del impuesto sustitutivo del crédito al salario”, que es a cargo de los patrones personas físicas y morales y que se determina aplicando la tasa del 3% sobre el total de las erogaciones.

Ahora bien, los patrones pueden optar por no pagar el impuesto antes mencionado siempre que éstos no disminuyan el crédito al salario pagado a sus trabajadores en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Acorde con lo anterior, se propone a esa Soberanía, modificar los artículos 115 y 116 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a efecto de establecer con precisión la mecánica que deben aplicar los contribuyentes que optaron por no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, sin que con ello se vean afectados los trabajadores en su ingreso disponible, ya que la

mecánica propuesta permite garantizar que éstos sigan gozando del crédito al salario que les corresponda conforme a su nivel de ingresos.

En este sentido, se propone que el crédito al salario mensual pagado a los trabajadores sea definitivo, con lo que se busca simplificar el cálculo del impuesto anual, en donde únicamente se determinará el monto del crédito al salario pagado durante los meses del ejercicio para ajustar el impuesto de dicho ejercicio que le corresponda al trabajador, dependiendo si el crédito al salario pagado fue mayor o menor al citado impuesto.

Asimismo, con la mecánica propuesta, los contribuyentes que ejercieron la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del

crédito al salario, podrán determinar el monto del crédito al salario que deben absorber para ejercer dicha opción y, en su caso, determinar el monto que podrán deducir del impuesto sobre la renta a su cargo.

Por otra parte, resulta importante manifestar que la fracción V del artículo 119 de la Ley del impuesto sobre la Renta, señala la obligación de presentar ante el Instituto Mexicano del Seguro Social, con copia a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la nómina de los trabajadores que tengan derecho al crédito al salario.

Asimismo, la fracción VI del citado artículo, establece la obligación de pagar mensualmente a los trabajadores en nomina separada y en fecha distinta a la que se paga el salario el monto del crédito al salario previamente autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Resulta importante destacar que la autoridad ha flexibilizado algunos de los requisitos establecidos en el artículo 119 de la Ley referida, cuando los contribuyentes ejercen la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario.

En este sentido, con el objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes sin que con ello se pierdan las medidas de control necesarias para garantizar que los patrones entreguen a sus trabajadores el crédito al salario, se propone a esa Soberanía eliminar los requisitos establecidos en las fracciones V y VI del artículo 119 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

### **Crédito fiscal a proyectos en investigación y desarrollo tecnológico**

El artículo 219 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, otorga un crédito fiscal del 30% de los gastos e inversiones en investigación o desarrollo de tecnología, estableciéndose que los requisitos para la aplicación del mismo son los que se establecen anualmente en la Ley de Ingresos de la Federación.



Así, en el artículo 17, fracción IX de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, se establece que los

contribuyentes podrán aplicar el estímulo contra el impuesto sobre la renta o impuesto al activo que tengan a su cargo, en la declaración anual del ejercicio en que se determinó el crédito fiscal o en los ejercicios siguientes hasta agotarlo.

En este sentido, las disposiciones legales que actualmente regulan el estímulo por inversión en proyectos en investigación y desarrollo tecnológico no establecen un límite para aplicar el crédito fiscal en contra del impuesto sobre la renta o impuesto al activo.

Por ello y con el objeto de que la autoridad fiscal pueda contar con mecanismos de control que le permita administrar de manera adecuada la aplicación del estímulo fiscal, se considera necesario limitar a diez ejercicios el plazo que los contribuyentes tendrían para aplicar el crédito fiscal.

Por otra parte, el artículo 219 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que el crédito fiscal se podrá aplicar contra el impuesto sobre la renta a cargo de la declaración del ejercicio,

lo que ha provocado diversas interpretaciones en cuanto a que si el estímulo debe aplicarse contra el impuesto determinado antes de la disminución de los pagos provisionales o después de efectuada dicha disminución.

Lo anterior adquiere importancia dado que, si el crédito se aplica contra el impuesto sobre la renta que resulte después de disminuidos los pagos provisionales puede hacerse nugatorio el beneficio que otorga el estímulo fiscal, ya que puede darse el caso de que en la declaración del ejercicio no se determine impuesto sobre la renta a cargo del contribuyente, por el efecto de la disminución de los pagos provisionales y, por lo tanto, quedaría imposibilitado para aplicar el estímulo establecido en el artículo 219, además de que no podría solicitar la devolución del saldo a favor que se generara.

En este sentido, el Ejecutivo Federal a mi cargo propone establecer que el crédito fiscal del estímulo se pueda aplicar contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio, con lo cual los contribuyentes podrán aplicarlo antes de efectuar la disminución de pagos provisionales y, en caso de resultar un saldo a favor, los contribuyentes sí podrán solicitar su devolución.

## **B. IMPUESTO SUSTITUTIVO DEL CRÉDITO AL SALARIO**

El impuesto sustitutivo del crédito al salario se constituyó en un instrumento reorientador del sacrificio fiscal que hoy enfrenta la hacienda pública federal con motivo del crédito al salario a que tienen derecho los trabajadores mexicanos.

En este sentido, es importante fortalecer los esquemas aprobados por ese H. Congreso de la Unión, tendientes a disminuir de manera paulatina los subsidios públicos que impliquen cargas adicionales a los gastos públicos del Estado, a través de políticas que reorienten los beneficios a los contribuyentes que efectivamente deben beneficiarse con dichos subsidios, sin generar sesgos o avenidas de evasión en el sistema fiscal ni afectar de modo alguno los ingresos disponibles de las trabajadores.

Así, el impuesto sustitutivo del crédito al salario, ha permitido ir eliminado paulatinamente el sesgo a favor de los empleadores derivado de la aplicación del crédito al salario cuyo origen fue incrementar el ingreso disponible de los trabajadores y que en la actualidad se ha convertido en un subsidio para los patrones. Por lo anterior, en la iniciativa que se somete a consideración de esa Soberanía, se propone establecer **la tasa del seis por ciento** en este gravamen.

## LEY DE COORDINACIÓN FISCAL

### **Disposiciones transitorias**

Por último y derivado de los adeudos que las Entidades Federativas tienen con la Federación por concepto del impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores, se propone establecer

en la Ley de Coordinación Fiscal un mecanismo que permita a las citadas Entidades corregir su situación fiscal, de conformidad con lo siguiente:

Se devolverían a las Entidades Federativas o a sus Municipios los pagos que realicen correspondientes a ejercicios anteriores a 2003 y las cantidades que se paguen de más por los ejercicios 2003 a 2005 como resultado de la regularización en el pago del impuesto sobre la renta de los trabajadores de la Entidad o Municipio de que se trate.

La devolución a que hace referencia el párrafo anterior, se efectuaría conforme a lo siguiente:

En el ejercicio fiscal de 2003, la Entidad o Municipio de que se trate recibiría por concepto de ingreso extraordinario con destino específico el 80% de los ingresos extraordinarios que pague a la Federación en dicho año y el 20% restante se incluiría, tratándose de la Entidad, en el Fondo General de Participaciones y, en el caso del Municipio, se adicionaría al Fondo de Fomento Municipal.

En el ejercicio fiscal de 2004, la Entidad o Municipio de que se trate recibiría por concepto de ingreso extraordinario con destino específico el 60% de los ingresos extraordinarios que pague a la Federación en dicho año y el 20% restante se incluiría, tratándose de la Entidad, en el Fondo General de Participaciones y, en el caso del Municipio, se adicionaría al Fondo de Fomento Municipal.

En el ejercicio fiscal de 2005, la Entidad o Municipio de que se trate recibiría por concepto de ingreso extraordinario con destino específico el 40% de los ingresos extraordinarios que pague a la Federación en dicho año y el 20% restante se incluiría, tratándose de la Entidad, en el Fondo General de Participaciones y, en el caso del Municipio, se adicionaría al Fondo de Fomento Municipal.

## **Iniciativa de Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales**

### **Ley del Impuesto sobre la Renta**

**Artículo Primero.** Se **REFORMAN** los artículos: .....; 31, fracciones I, segundo párrafo,; .....; 95, fracción X; .....; 115, penúltimo y último párrafos; 116; 118, fracción I;.....; y se **DEROGAN** los artículos .....; 109, fracción XI, segundo párrafo; 119, fracciones V y VI; de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para quedar como sigue:

#### **Artículo 31.**

##### **I.**

El Servicio de Administración Tributaria dará a conocer en su página electrónica de Internet los datos de las instituciones a que se refieren los incisos b), c), d) y e) de esta fracción que reúnan los requisitos antes señalados.

#### **Artículo 95.**

**X.** Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, así como las instituciones creadas

por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza.

**Artículo 109.**

**XI.**

**Segundo párrafo (Se deroga).**

**Artículo 115.**

En los casos en que, de conformidad con lo dispuesto en el segundo párrafo de este artículo, el impuesto a cargo del contribuyente que se obtenga de la aplicación de la tarifa del artículo 113 de esta Ley disminuido con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable, sea menor que el crédito al salario mensual, el retenedor deberá entregar al contribuyente la diferencia que se obtenga. El retenedor podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entregue a los contribuyentes en los términos de este párrafo, conforme a los requisitos que fije el Reglamento de esta Ley. Los ingresos que perciban los contribuyentes derivados del crédito al salario mensual no se considerarán para determinar la proporción de subsidio acreditable a que se refiere el artículo 114 de esta Ley y no serán acumulables ni formarán parte del cálculo de la base gravable de cualquier otra contribución por no tratarse de una remuneración al trabajo personal subordinado.

Las personas que ejerzan la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, deberán enterar conjuntamente con las retenciones que efectúen a los contribuyentes a que se refiere el primer párrafo de este artículo, un monto equivalente

al crédito al salario mensual que hubiesen calculado conforme a la tabla contenida en este artículo para todos sus trabajadores, sin que dicho monto exceda del impuesto sustitutivo del crédito al salario causado en el mes de que se trate.

**Artículo 116.** Las personas obligadas a efectuar retenciones en los términos del artículo 113 de esta Ley, calcularán el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados.

El impuesto anual se determinará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere este Capítulo, la tarifa del artículo 177 de esta Ley. El impuesto a cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 178 de esta Ley y contra el monto que se obtenga será acreditable el importe de los pagos provisionales efectuados.

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 115 de esta Ley estarán a lo siguiente:

**I.** El impuesto anual se determinará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un año de calendario, por los conceptos a que se refiere el primer párrafo y la fracción I del artículo 110 de esta Ley, la tarifa del artículo 177 de la misma. El impuesto a cargo del contribuyente se disminuirá con el subsidio que, en su caso, resulte aplicable en los términos del artículo 178 de la misma y con la suma de las cantidades que por concepto de crédito al salario mensual le correspondió al contribuyente.

**II.** En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 177 de esta Ley disminuido con el subsidio acreditable que, en su caso, tenga derecho el contribuyente, exceda de la suma de las cantidades que por concepto de crédito al salario mensual le correspondió al contribuyente, el retenedor considerará como impuesto a cargo del contribuyente el excedente que resulte. Contra el impuesto que resulte a cargo

será acreditable el importe de los pagos provisionales efectuados.

**III.** En el caso de que el impuesto determinado conforme al artículo 177 de esta Ley disminuido con el subsidio acreditable

a que, en su caso, tenga derecho el contribuyente, sea menor a la suma de las cantidades que por concepto de crédito al salario mensual le correspondió al contribuyente, no habrá impuesto a cargo del contribuyente ni se entregará cantidad alguna a este último por concepto de crédito al salario.

La diferencia que resulte a cargo del contribuyente en los términos de este artículo se enterará ante las oficinas autorizadas a más tardar en el mes de febrero siguiente al año de calendario de que se trate. La diferencia que resulte a favor del contribuyente deberá compensarse contra la retención del mes de diciembre y las retenciones sucesivas, a más tardar dentro del año de calendario posterior. El contribuyente podrá solicitar a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas, en los términos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

El retenedor deberá compensar los saldos a favor de un contribuyente contra las cantidades retenidas a las demás personas a las que les haga pagos que sean ingresos de los mencionados en este Capítulo, siempre que se trate de contribuyentes que no estén obligados a presentar declaración anual. El retenedor recabará la documentación comprobatoria de las cantidades compensadas que haya entregado al trabajador con saldo a favor.

Cuando no sea posible compensar los saldos a favor de un trabajador a que se refiere el párrafo anterior o sólo se pueda hacer en forma parcial, el trabajador podrá solicitar la devolución correspondiente, siempre que el retenedor señale en la constancia a que se refiere la fracción III del artículo 118 de esta Ley, el monto que le hubiere compensado.

No se hará el cálculo del impuesto anual a que se refiere este artículo, cuando se trate de contribuyentes que:

- a) Hayan dejado de prestar servicios al retenedor antes del 1o. de diciembre del año de que se trate.
- b) Hayan obtenido ingresos anuales por los conceptos a que se refiere este Capítulo que excedan de \$300,000.00.
- c) Comuniquen por escrito al retenedor que presentarán declaración anual.

**Artículo 118.**

I. Efectuar las retenciones señaladas en el artículo 113 de esta Ley y entregar en efectivo las cantidades a que se refiere el artículo 115 de la misma.

**Artículo 119.**

V. (Se deroga).

VI. (Se deroga).

**Impuesto sustitutivo del crédito al salario**

**Artículo Tercero.** Se **REFORMA** el Artículo Tercero del Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario del Decreto por el que se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1o. de enero de 2002, en sus párrafos, tercero, quinto, séptimo y octavo, para quedar como sigue:

**“Único.**

El impuesto establecido en este artículo se determinará aplicando al total de las erogaciones realizadas por la prestación de un servicio personal subordinado, la tasa del 6%.



El impuesto del ejercicio, deducidos los pagos provisionales del mismo, se pagará mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas, en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta.

Los contribuyentes a que hace referencia este artículo podrán **optar por no pagar** el impuesto sustitutivo del crédito al salario a que se refiere el mismo, **siempre que cumplan con lo dispuesto en el último párrafo del artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre la Renta**, durante todos los meses del ejercicio en el que se ejerza la citada opción.

Cuando el monto del crédito al salario pagado a los trabajadores en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta sea mayor que el impuesto causado en los términos de este artículo, los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el párrafo anterior podrán disminuir del impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, únicamente el monto en el que dicho crédito exceda del impuesto causado en los términos de este artículo, siempre y cuando, además, se cumplan los requisitos que para tales efectos establece el artículo 119 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

*Transitorios de la Ley de Coordinación Fiscal*

**Artículo Décimo.** En relación con las modificaciones a que se refiere el Artículo Noveno de esta Ley, se estará a lo siguiente:

**I.** .....

**II.** Durante los ejercicios fiscales de 2003 a 2005, los ingresos a que hace referencia esta fracción que obtenga la Federación **por los pagos que cada Entidad o Municipio realice por concepto de impuesto sobre la renta a cargo de sus trabajadores en los términos de los artículos 113, 115, último párrafo y 116 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se distribuirán conforme a lo siguiente:**

**a)** En el ejercicio fiscal de 2003, la Entidad o Municipio de que se trate recibirá, por concepto de ingreso extraordinario con destino específico, el 80% de los ingresos extraordinarios a que hace referencia esta fracción que pague a la Federación en dicho año y el 20% restante se incluirá, tratándose de la Entidad, en el Fondo General de Participaciones y, en el caso del Municipio, se adicionará al Fondo de Fomento Municipal.

**b)** En el ejercicio fiscal de 2004, la Entidad o Municipio de que se trate recibirá, por concepto de participación directa, el 60% de los ingresos a que hace referencia esta fracción que pague a la Federación en dicho año, el 20% se incluirá, tratándose de la Entidad, en el Fondo General de Participaciones y, en el caso del Municipio, se adicionará al Fondo de Fomento Municipal. El 20% restante le corresponderá a la Federación.

**c)** En el ejercicio fiscal de 2005, la Entidad o Municipio de que se trate recibirá, por concepto de participación directa, el 40% de los ingresos a que hace referencia esta fracción que pague a la Federación en dicho año, el 20% se incluirá, tratándose de la Entidad, en el Fondo General de Participaciones y, en el caso del Municipio, se adicionará al Fondo de Fomento Municipal. El 40% restante le corresponderá a la Federación.

Durante los ejercicios fiscales de 2003 a 2005, los ingresos a que se refiere esta fracción, no formarán parte de la recaudación federal participable.

Para los efectos de esta fracción, se consideran ingresos a los que se refiere la misma, únicamente los siguientes:

**1.** El impuesto sobre la renta a cargo de los trabajadores al servicio de la Entidad o Municipio de que se trate, incluyendo el crédito al salario absorbido por dicha Entidad o Municipio, según sea el caso, siempre que corresponda a los ingresos señalados en el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, percibidos por sus trabajadores con anterioridad

al 1o. de noviembre de 2002, incluidos los accesorios que, en su caso, se deban pagar.

**2.** El monto del incremento en los pagos realizados por la Entidad o Municipio de que se trate, por concepto de retenciones sobre los ingresos señalados en el Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, incluyendo el monto a que se refiere el último párrafo del artículo 115 de dicha Ley, de conformidad con lo siguiente:

**a)** Se deberá calcular el impuesto sobre la renta que, en los términos del Capítulo I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta le hubiera correspondido enterar a la Entidad o Municipio de que se trate, por la nómina correspondiente al mes de octubre de 2002, por todos sus trabajadores en dicho mes, considerando la parte proporcional del aguinaldo, prima vacacional y demás conceptos monetarios.

**b)** Se determinará el impuesto sobre la renta sobre dicha nómina considerando el aumento que tendría la misma de incrementar los salarios en la cantidad necesaria para que el ingreso neto de los trabajadores permanezca constante.

**c)** El monto en que exceda el impuesto sobre la renta conforme al inciso anterior será el que se tome en cuenta para definir los ingresos de los próximos meses y hasta el 31 de diciembre de 2005.

Para los efectos del cálculo a que hace referencia este numeral, no se considerarán ingresos los derivados de los aumentos o disminuciones de personal ni por los aumentos de salarios, que se realicen con posterioridad al 1o. de noviembre de 2002.

**Asimismo, se entiende por trabajadores de las entidades a los de los Poderes Ejecutivo, Legislativo y Judicial, así como a sus organismos descentralizados.** Tratándose de municipios, también se considerarán los de sus organismos.

Para los efectos de la participación directa que corresponde a las Entidades o Municipios en los términos de esta fracción, se podrán aplicar los mecanismos de compensación tanto para pagos por autocorrección fiscal como para pagos espontáneos, incluidos, en su caso, sus accesorios, que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Tratándose de los ingresos a que se refiere esta fracción, las Entidades deberán obtener autorización del Servicio de Administración Tributaria para poder gozar del destino específico o la participación directa, según sea el caso. Para tales efectos, proporcionarán a dicho Servicio la información necesaria para validar su monto.

Para los efectos de esta fracción, **las Entidades podrán efectuar las gestiones necesarias por cuenta de sus Municipios y organismos.**

GLOSARIO DE TÉRMINOS.

**AMOCVIES** > Asociación Mexicana de Órganos de Control y Vigilancia en Instituciones de Educación Superior.

**Cartas Invitación** > Oficios que utiliza la autoridad fiscal invitando, sin exigir a los contribuyentes que considera que no están cumpliendo correctamente con sus obligaciones fiscales, a que rectifiquen su actitud presentando declaraciones complementarias con lo que les evita la aplicación de sanciones.

**ENTERAR** > Pagar

**GRAVAMEN** > Impuesto

**IES** > **Instituciones de Educación Superior**

**ISR** > Impuesto Sobre la Renta.

**IVA** > Impuesto al Valor Agregado

**RETENEDOR** > Persona obligada por la Ley a calcular los impuestos de personas con las que tiene relación, en auxilio del fisco, y descontárselos de las cantidades que tuviera que pagarles.

**SAT** > Sistema de Administración Tributaria