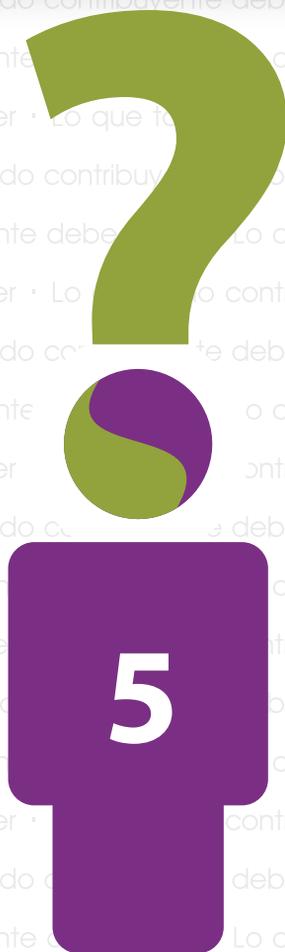


Lo que **todo** contribuyente **debe** saber



Los impuestos federales

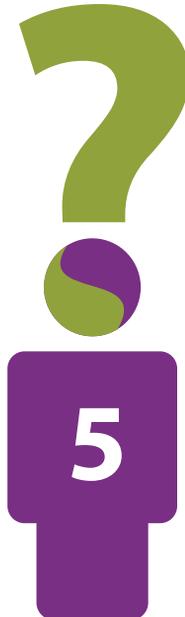
Lo que **todo** contribuyente **debe** saber

Los impuestos federales

Índice



I. Introducción	6
II. Elementos esenciales de los impuestos	7
III. Impuesto sobre la Renta (ISR)	10
IV. El Impuesto al Valor Agregado (IVA)	14
V. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)	16
VI. Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN)	21
VII. Conclusiones	23



I. Introducción

.....

El quinto número de la serie: “Lo que todo contribuyente debe saber”, se dedica a los impuestos federales. En este número se dará un panorama general de los cuatro impuestos federales: Impuesto sobre la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Impuesto Especial sobre Producción y Servicios e Impuesto sobre Automóviles Nuevos, con base en la respectiva ley que los regula.

Para lo anterior, nos referiremos primero a los elementos esenciales de todo impuesto, y posteriormente, daremos cuenta de los elementos esenciales de cada uno de los impuestos federales. Advertimos al lector que por cuestiones de espacio, no trataremos aspectos como exenciones, deducciones o cualquier tratamiento especial.

Por último, como conclusión, mediante un cuadro comparativo se mostrarán a manera de resumen los elementos esenciales de los impuestos tratados en este trabajo.

II. Elementos esenciales de los impuestos



El principio de legalidad o reserva de ley tributaria exige que todos los impuestos se establezcan en ley. Sin embargo, como se señaló en el número 2 de esta serie, no basta con que la ley determine cuáles impuestos deben pagar los contribuyentes, sino que también es necesario que especifique claramente los elementos esenciales de cada impuesto.

Estos elementos esenciales nos ayudan a entender quiénes son las personas que deben de pagar determinado impuesto, cuánto tienen que pagar, cuándo lo tienen que pagar, y por qué hecho o acto lo tienen que pagar. Es decir, el contribuyente debe conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales.¹

Pero, ¿cuáles son los elementos esenciales de los impuestos? En concordancia con el principio de reserva de ley tributaria, el Código Fiscal de la Federación (CFF) señala:

Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. **Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.**²

¹ Cfr. Tesis P. CXLVIII/97, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. VI, noviembre de 1997, p. 78, de rubro: "LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY", en donde se establece: "Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad".

² Artículo 5, Código Fiscal de la Federación.

Conforme a este artículo, la norma jurídica tributaria debe advertir:

- Quiénes se encuentran sujetos al pago
- Cuál es el objeto de gravamen
- Sobre qué base se determinará el impuesto
- La tasa aplicable o la tarifa, según sea el caso

El establecimiento de todos estos elementos es indispensable. De faltar alguno, se vulnera el principio de reserva de ley tributaria, y por tanto, se estaría ante un caso de una norma jurídica inconstitucional.

Por otro lado, el Poder Judicial de la Federación, en una tesis estableció que la validez constitucional de un tributo: "...también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular"³

Como se advierte, la tesis señala otro elemento esencial además de los establecidos por el CFF: la época de pago. Entonces, podemos concluir que los elementos esenciales de los impuestos son: sujeto, objeto, base, tasa y época de pago.

Respecto del sujeto, como hemos visto en números anteriores de esta serie, hay dos tipos, los activos y los pasivos que son las personas obligadas al pago del impuesto, y que son los que nos interesan en este número.

³ Cfr. Tesis del Pleno, *Semanario Judicial de la Federación*, Séptima Época, vol. 91-96, primera parte, p. 172, de rubro: "IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY".

El objeto, en cambio, es el acto, actividad o motivo del impuesto; mientras que la base se refiere a la cantidad sobre la que se determina el impuesto. La tasa es el porcentaje que se aplica a la base para llegar al impuesto. La doctrina habla de cuotas, tasas y tarifas, en donde las cuotas son cantidades absolutas; las tasas son porcentajes y las tarifas, el agrupamiento ordenado de cuotas o tasas de un impuesto.

Por último, la época de pago refiere al plazo o momento en que se debe de pagar el impuesto.

A continuación veremos los elementos esenciales de cada uno de los impuestos federales.

III. Impuesto sobre la Renta (ISR)

El Impuesto sobre la Renta es un impuesto general, personal y directo que grava los ingresos de las personas físicas y morales. Fue introducido en México en 1925 y se rige por la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Sujetos

Los sujetos del ISR son todas las personas físicas y morales, en los siguientes casos:

- Residentes en México cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza, respecto de todos sus ingresos
- Residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento
- Residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional

Como se advierte, los sujetos son las personas que perciben ingresos, ya sea que se trate de residentes en México; o de residentes en el extranjero pero con fuente de riqueza en el país, a través de un establecimiento permanente o no.

Objeto

El objeto del ISR son los ingresos que perciben las personas en efectivo, en especie o en crédito. En el caso de las personas morales, se trata de los ingresos provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas o de pesca.⁴

⁴ Chapoy Bonifaz, Dolores Beatriz y Gil Valdivia, Gerardo, *Introducción al Derecho Mexicano. Derecho Fiscal*, México, UNAM, 1981, p. 375.

En el caso de las personas físicas, son los ingresos provenientes de: salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado; actividades empresariales y profesionales; arrendamiento y en general por otorgar el uso y goce temporal de bienes inmuebles; enajenación de bienes; enajenación de acciones en bolsa de valores; adquisición de bienes; obtención de premios; dividendos y en general por las ganancias distribuidas por personas morales; y demás ingresos que obtengan las personas físicas.

Base

La base del ISR es el resultado de la suma de los ingresos percibidos objeto del impuesto, menos las deducciones, o cualquier otra figura sustractiva que establezca la ley.⁵ Es decir, la base del ISR no se constituye por los ingresos brutos, sino que se disminuye con las deducciones que correspondan.

Estas deducciones dependen del régimen fiscal (conjunto de derechos y obligaciones que surgen del desarrollo de una determinada actividad económica) al que se pertenezca. Así por ejemplo, las personas físicas tienen distintas deducciones que las personas morales. De igual forma, las personas físicas que pagan impuestos bajo el régimen de actividades profesionales tienen distintas deducciones que las que pagan bajo el régimen de sueldos y salarios.

⁵ Cfr. Tesis 1ª. LXVII/2009, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIX, mayo de 2009, p. 92, de rubro: "RENTA. EN EL DISEÑO NORMATIVO DEL PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR LA CANTIDAD LÍQUIDA DEL IMPUESTO RELATIVO CONCURREN FIGURAS JURÍDICAS DE DISTINTA NATURALEZA", en donde se establece que: (...) "En efecto, en el diseño normativo del procedimiento para determinar la cantidad líquida a cargo del contribuyente del impuesto sobre la renta concurren figuras jurídicas de distinta naturaleza: a) sustractivas -deducciones, créditos, amortizaciones, los supuestos de exención o no sujeción, coeficientes de decremento, entre otras" (...).

Tasa

La tasa de ISR para las personas morales es de 30%, mientras que para las personas físicas, varía dependiendo del límite inferior en que se ubique la base, que puede ir desde el 1.92% al 35%. Así, la tasa de ISR para las personas físicas es conforme a la siguiente tabla:

Límite Inferior	Límite Superior	Cuota Fija	% sobre excedente de límite inferior
\$0,01	\$5.952,84	\$0,00	1.92
\$5.952,85	\$50.524,92	\$114,29	6.40
\$50.524,93	\$88.793,04	\$2.966,91	10.88
\$88.793,05	\$103.218,00	\$7.130,48	16.00
\$103.218,01	\$123.580,20	\$9.438,47	17.92
\$123.580,21	\$249.243,48	\$13.087,37	21.36
\$249.243,49	\$392.841,96	\$39.929,05	23.52
\$392.841,97	\$750.000,00	\$73.703,41	30.00
\$750.000,01	\$1.000.000,00	\$180.850,82	32.00
\$750.000,01	\$3.000.000,00	\$260.850,81	34.00
\$3.000.000,01	En adelante	\$940,850,81	35.00

Algunas excepciones son la obtención de ingresos de premios de loterías, rifas, sorteos y concursos, en donde la tasa es del 1% sobre el valor del premio, o de 21% en aquellas entidades federativas que apliquen un impuesto local a una tasa de más de 6% sobre los premios; y de enajenación de acciones en bolsa, que tiene una tasa del 10%.

Época de pago

El ISR es un impuesto anual, por lo que se paga por cada ejercicio fiscal. En el caso de las personas físicas, deben pagar el impuesto mediante declaración anual a más tardar

.....
6 Hernández Trillo, *Para entender los impuestos en México*, México, Nostra Ediciones, 2009, p. 37.

en el mes de abril siguiente al ejercicio fiscal que se reporta; mientras que en el caso de las personas morales, deben pagar mediante declaración a más tardar en marzo del año siguiente al ejercicio fiscal que se reporta.

Lo anterior sin perjuicio de la obligación de realizar pagos provisionales mensuales a más tardar el día 17 del mes siguiente al periodo al que corresponda el pago.

IV. El Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El IVA es un impuesto general e indirecto que se genera cada vez que se compra algún bien o servicio (con algunas excepciones), y grava todo valor que se agrega a la mercancía en su proceso de producción.⁶ Esto se hace mediante la figura de la traslación, por la cual el sujeto del impuesto no sufre pérdida económica en virtud del impuesto, pues lo traslada a quien le presta un servicio o le vende un bien. Así, quien carga con el impuesto es el consumidor final.

El IVA se estableció en México en 1980 y se rige por la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Sujetos

Los sujetos del IVA son las personas físicas y las morales que realicen los actos o actividades siguientes:

- Enajenación de bienes
- Prestación de servicios independientes
- Arrendamiento de bienes
- Importación de bienes y servicios

Objeto

El objeto del IVA es gravar los actos o actividades arriba señalados; es decir, la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes, el arrendamiento de bienes y la importación de bienes y servicios. El objeto material es el valor que se va agregando a los bienes o servicios en cada etapa de la cadena productiva.

⁶ Hernandez Trillo, *Para entender los impuestos en México*, México, Nostra Ediciones, 2009, p. 37.

Base

La base del IVA es el valor que la ley señala para las cuatro clases de actos o actividades que grava. De manera general, la base del IVA es el valor de la operación.

Tasa

La tasa general del IVA es de 16%; asimismo, hay una tasa especial de 0% que se aplica mayormente a alimentos y medicinas.⁷

Época de pago

El IVA se paga a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el impuesto. El contribuyente debe pagar la diferencia entre el IVA por él retenido y trasladado (el que él cobró) y el IVA que él pagó al adquirir bienes y servicios necesarios para el desarrollo de su actividad.

⁷ El artículo 2 de la Ley del IVA señala los bienes y servicios que son gravados a tasa de 0%.

V. Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS)

Como su nombre lo indica, el IEPS es un impuesto especial que se aplica a la producción de ciertos bienes y a determinados servicios. Estos bienes y servicios, por lo general, causan un perjuicio social o su consumo no es deseado. Además, al igual que el IVA, es un impuesto que puede ser trasladado.

El IEPS entró en vigor en México en 1980 y se rige por la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

Sujetos

Los sujetos del IEPS son las personas físicas y morales que realicen los actos o actividades siguientes:

- La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación de los bienes señalados en la Ley del IEPS
- La prestación de los servicios señalados en la Ley del IEPS

Objeto

El objeto del IEPS es gravar la enajenación e importación de los siguientes bienes: bebidas alcohólicas y cerveza, alcoholes, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables; tabacos labrados, gasolinas y diésel, bebidas energizantes, bebidas con azúcares añadidos, combustibles fósiles, plaguicidas y alimentos con alto contenido calórico (densidad calórica de 275 kilocalorías o mayor por cada 100 gramos: botanas, productos de confitería, chocolate y demás productos derivados del cacao, flanes y pudines,

dulces de frutas y hortalizas, cremas de cacahuete y avellanas, dulces de leche, alimentos preparados a base de cereales, y helados, nieves y paletas de hielo).

El IEPS también tiene como objeto gravar los servicios por comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, con motivo de la enajenación de: bebidas alcohólicas y cervezas, alcoholes y mieles, tabacos labrados, bebidas energizantes, plaguicidas y alimentos con alto contenido calórico. También se gravan los servicios de juegos de apuestas y sorteos, y los de telecomunicaciones.

Base

La base del IEPS es el valor del bien que se enajena o importa; o el valor del servicio que se presta. Por lo general, la base es la contraprestación, salvo en el caso de los cigarros, cuya base será el precio de venta al detallista (comerciante que vende al por menor).

También puede constituir la base, en su caso, la cantidad de litros y la graduación alcohólica.

Tasa

En el caso del IEPS, se establecen distintas tasas y/o cuotas para cada bien o servicio, como se muestra en la siguiente tabla:

Bien o servicio	Tasa o cuota
Bebidas alcohólicas y cerveza	<ul style="list-style-type: none"> • Hasta 14°G.L. – 26.5% • Más de 14° y hasta 20°G.L. – 30% • Más de 20°G.L. – 53%
Alcoholes, alcohol desnaturalizado y mieles	50%
Tabacos labrados	<ul style="list-style-type: none"> • Cigarros – 160% • Puros y otros tabacos labrados – 160% • Puros y otros tabacos labrados hechos enteramente a mano – 0.4% • Adicionalmente se establece una cuota de \$0.35 por cigarro (0.75 gramos de tabaco) enajenado o importado
Gasolinas y diésel	<ul style="list-style-type: none"> • Tasa: es el resultado de la siguiente operación: Precio neto de venta - Precio productor - Costo de distribución y comercialización = Resultado / Precio neto de venta = Tasa de impuesto • Cuota: - Gasolina Magna – 36.00 centavos por litro. - Gasolina Premium UBA – 43.92 centavos por litro. - Diésel – 29.88 centavos por litro. • Cuota combustibles fósiles - Gasolinas – 10.38 centavos por litro - Diésel – 12.59 centavos por litro

Bien o servicio	Tasa o cuota
Combustibles fósiles	<ul style="list-style-type: none"> • Propano – 5,91 centavos por litro. • Butano – 7,66 centavos por litro. • Gasolinas y gasavión – 10,38 centavos por litro. • Turbosina y otros kerosenos – 12,4 centavos por litro. • Diésel – 12,59 centavos por litro. • Combustóleo – 13,45 centavos por litro. • Coque de petróleo – 15,6 pesos por tonelada. • Coque de carbón – 36,57 pesos por tonelada. • Carbón mineral – 27,54 pesos por tonelada. • Otros combustibles fósiles – 39,8 pesos por tonelada de carbono que contenga el combustible.
Bebidas energizantes	25%
Bebidas con azúcares	\$1 peso por litro
Plaguicidas centavos por litro.	<ul style="list-style-type: none"> • Categorías 1 y 2 – 9% • Categoría 3 – 7% • Categoría 4 – 6%
Alimentos con alto contenido calórico	8%
Servicios por comisión, mediación, agencia, representación, correturía, consignación y distribución, con motivo de la enajenación de: bebidas alcohólicas y cerveza, alcoholes y mieles, tabacos labrados, bebidas energizantes, plaguicidas, alimentos con alto contenido calórico	El impuesto se causa a la misma tasa que corresponde a los bienes. La base es el monto de la contraprestación.
Juegos de apuestas y sorteos	30%
Telecomunicaciones	3%

Época de pago

El IEPS se paga a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el impuesto, excepto en caso de importación de bienes, que se paga conjuntamente con el impuesto general de importación.

VI. Impuesto sobre Automóviles Nuevos (ISAN)

El ISAN es un impuesto especial al consumo que grava la enajenación de automóviles nuevos de producción nacional, así como la importación definitiva de automóviles cuyo año modelo corresponde al año modelo en que se efectúa la importación, o a los 10 años modelo inmediatos anteriores.

El ISAN fue introducido en México en 2005 y se regula por la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos.

Sujetos

Los sujetos del ISAN son aquellos que:

- Enajenen automóviles nuevos (enajenación al consumidor por el fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o comerciante en el ramo de vehículos).
- Importen en definitiva al país automóviles, siempre que se trate de personas distintas al fabricante, ensamblador, distribuidor autorizado o comerciante en el ramo de vehículos.

Objeto

El objeto del ISAN es gravar la enajenación e importación de automóviles nuevos.

Base

La base del ISAN es el precio de venta, incluyendo el equipo opcional común o de lujo, cobrado al consumidor por el fabricante, ensamblador, distribuidor o comerciante autorizado en el ramo de vehículos, sin tomar en cuenta los descuentos, rebajas y bonificaciones.

En el caso de importación definitiva de automóviles, la base es el precio de venta más el impuesto general de importación y demás contribuciones. El IVA no forma parte de la base.

Tasa

La tasa del ISAN es conforme a la siguiente tabla:

Límite Inferior	Límite Superior	Cuota Fija	% sobre excedente de límite inferior
\$233,343.41	\$233,343.40	\$0,00	2.0
\$233,343.41	\$280,012.02	\$4,666.79	5.0
\$280,012.03	\$326,680.83	\$7,000.33	10.0
\$326,680.84	\$420,017.94	\$11,667.19	15.0
\$420,017.95	En adelante	\$25,667.73	17.0

Época de pago

El ISAN se calcula por ejercicios fiscales, excepto en el caso de las importaciones. Los contribuyentes realizan pagos provisionales a más tardar el día 17 de cada uno de los meses del ejercicio, mediante declaración que presentan en las oficinas autorizadas, respecto de las enajenaciones realizadas en el mes inmediato anterior.

El ISAN es un impuesto anual por lo que se paga mediante declaración, los tres meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal, excepto en el caso de las importaciones, que se paga en la aduana conjuntamente con el impuesto general de importación.

Lo anterior sin perjuicio de que se tengan que realizar pagos provisionales a más tardar el día 17 de cada mes, respecto de las enajenaciones del mes anterior. Los pagos provisionales se deducen del pago anual definitivo.

VII. Conclusiones



Como hemos visto, los elementos esenciales de los impuestos son: sujeto, objeto, base, tasa y época de pago. Los elementos esenciales de los impuestos federales se resumen en la siguiente tabla:

	ISR	IVA	IEPS	ISAN
Sujeto	Personas que perciban ingresos: residentes en México o residentes en el extranjero, pero con fuente de riqueza en el país.	Personas físicas y morales que enajenen bienes, presten servicios independientes, arrenden bienes e importen bienes y servicios.	Personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen o importen ciertos bienes o presten determinados servicios.	Personas físicas y morales que enajenen o importen vehículos nuevos.
Objeto	Los ingresos que perciben las personas en efectivo, en especie o en crédito.	Gravar los actos o actividades señalados.	Gravar la enajenación e importación de: bebidas alcohólicas y cerveza, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables, tabacos labrados, gasolinas y diésel, bebidas energizantes, bebidas con azúcares añadidos, combustibles fósiles, plaguicidas y alimentos con alto contenido calórico. Gravar los servicios por comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación y distribución, con motivo de la enajenación de: bebidas alcohólicas y cervezas, alcoholes y mieles, tabacos labrados, bebidas energizantes, plaguicidas y alimentos con alto contenido calórico. También se gravan los servicios de juegos de apuestas y sorteos, y los de telecomunicaciones.	Gravar la enajenación e importación de automóviles nuevos.
Base	Ingresos percibidos objeto de impuesto, menos deducciones.	El valor de la operación.	De manera general, el valor del bien que se enajena o importa. También pueden constituir la base, en su caso, la cantidad de litros y la graduación alcohólica.	El precio de venta del automóvil, incluyendo el equipo opcional común o de lujo. En el caso de importación, incluye las contribuciones pagadas, salvo IVA.

	ISR	IVA	IEPS	ISAN
Tasa	<p>Dependiendo del límite inferior en que se ubique la base, esta puede ir desde el 1.92% al 35% para personas físicas. Para personas morales es del 30%.</p>	<p>Tasa general: 16%</p> <p>Tasa especial: 0%</p>	<p>Se establecen distintas tasas y/o cuotas, para cada bien o servicio.</p>	<p>Dependiendo del límite inferior en que se ubique la base, ésta puede ir desde el 2% al 17%.</p>
Época de pago	<p>Impuesto anual: abril para personas físicas y marzo para morales, del año siguiente.</p> <p>Pagos provisionales: a más tardar el día 17 del mes siguiente.</p>	<p>A más tardar el día 17 del mes siguiente.</p>	<p>A más tardar el día 17 del mes siguiente.</p>	<p>Impuesto anual: a más tardar en abril del año siguiente.</p> <p>Pagos provisionales: a más tardar el día 17 del mes siguiente.</p> <p>Importación: cuando se paga el impuesto general de importación.</p>



Prodecon

PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA