

Valoración a la determinación de los pagos provisionales de actividades empresariales y profesionales a la luz del título IV capítulo II sección I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

Assessment of the determination of provisional payments for business and professional activities in light of title IV chapter II section I of the Income Tax Law

Rubén López Acevedo ^a, Teresa de J. Vargas Vega ^b, Eleazar Villegas González ^c

Abstract:

The issue of taxation within a country is necessary for the development of a good society; sometimes the individuals who make it up may ask themselves: How important is paying taxes? Are these contributed fairly and equitably? Currently, how are they determined and declared to the treasury? Within this article, these questions are answered and one of the problems that accounting firms currently face is addressed, taking a business of this same field as a sample, having an approach to the implementation of internal controls through the use of digital tools oriented to tax issues and attached to the current legal framework of each fiscal year, focusing specifically on the calculation of provisional payments of the Income Tax of individuals.

Keywords:

Taxation, development, society, taxes, internal control

Resumen:

El tema de la tributación dentro de un país es necesario para el desarrollo de una buena sociedad, en ocasiones los individuos que la conforman pueden llegar a preguntarse ¿Qué tan importante es el pago de impuestos? ¿Estos son contribuidos de forma justa y equitativa? En la actualidad ¿De qué manera se determinan para su declaración ante el fisco? Dentro del presente artículo se contestan estas preguntas y se aborda una de las problemáticas a las que se enfrentan los despachos contables en la actualidad, tomando un negocio de este mismo giro como muestra, teniendo un enfoque a la implementación de controles internos mediante el uso de herramientas digitales orientado a temas tributarios y apegado al marco legal vigente de cada ejercicio fiscal, centrándose concretamente en el cálculo de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta de las personas físicas.

Palabras Clave:

Tributación, desarrollo, sociedad, impuestos, control interno

Introducción

Mediante la proposición de mejorar el control interno del despacho contable seleccionado se consigue valorar la manera en que se realiza la obtención de información fiscal y la forma en que se emplea haciendo uso de aplicaciones y programas digitales con base al contexto geográfico y temporal de los Estados Unidos Mexicanos, esto al momento de la presentación del artículo actual, una vez que se cuenta con dicha información tributaria se emplea el control interno del negocio con la finalidad de

obtener los datos necesarios para la presentación de la declaración mensual de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, partiendo de los comprobantes fiscales emitidos y recibidos durante el periodo en turno, conforme a los requisitos y disposiciones establecidos en las leyes vigentes aplicables al lapso fiscal a desarrollar; es por ello que, se toma como muestra a los contribuyentes personas físicas inscritos en el régimen de actividades empresariales y profesionales, clientes del

^{a,b,c} Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo | Área Académica de Contaduría, del Instituto de Ciencias Económico Administrativas | Pachuca, Hidalgo | México, <https://orcid.org/0009-0008-6505-0072>, Email: lo356688@uaeh.edu.mx; <https://orcid.org/0000-0002-6051-7197>, Email: tvvega@uaeh.edu.mx; <https://orcid.org/0000-0001-8668-1991>, Email: eleazarv@uaeh.edu.mx

despacho contable seleccionado, el cual se encuentra ubicado en la ciudad de Pachuca de Soto, Hidalgo.

Se toma a dicho sector ya que más del 85% del total los clientes del despacho anteriormente señalado son personas físicas, de las cuales en su mayoría pertenecen al régimen de actividades empresariales y profesionales de acuerdo a su inscripción ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; por lo que, se elige dicho grupo como muestra con la finalidad de que la mejora al control interno presentada genere un mayor impacto y presencia en el despacho, así como en otros negocios contables interesados en modernizar sus procesos de trabajo.

De igual manera, se crea una concientización acerca de las personas como parte de una sociedad, incentivando a que tanto individuos como organizaciones contribuyan debidamente al gasto público, ya que esto permite mejorar la calidad de vida de los ciudadanos siendo este un bien común. A su vez, se resalta la importancia de contribuir mediante el pago de impuestos no solamente como una obligación moral, sino también como una obligación fiscal, pues se citan diversas normativas las cuales permiten comprender la obligación de las personas a tributar y así evitar problemas con la autoridad, pues en caso de su omisión se pueden estar cometiendo delitos fiscales al no cumplir con lo establecido en el marco legal de las contribuciones.

Planteamiento del problema

Se aborda el tema del Impuesto Sobre la Renta, el cual es un impuesto anual que se ve dividido en doce periodos, los cuales corresponden cada uno a un mes del ejercicio en la legislación fiscal de México. En el artículo 1 fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se mencionan las personas obligadas al pago de dicha contribución, siendo estos “los residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.” (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013) 1

La idea de presentar declaraciones de forma mensual (provisional) pese a ser un impuesto anual es con la finalidad de que en caso de haber un impuesto a cargo (a pagar) al momento de realizar la declaración anual el pago de dicha contribución no afecte de manera directa y significativa al flujo de efectivo de los contribuyentes. Los pagos provisionales de las personas físicas inscritos en el régimen de actividad empresarial y profesional se rigen bajo lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), teniendo mayor relevancia entre los artículos 100

y 110; de manera general en estos artículos se abordan los sujetos obligados al pago del impuesto, los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas, la deducción de inversiones, sus requisitos, el cálculo del impuesto y las obligaciones; dichos temas son abordados debidamente en la ley.

Se aterriza el tema del pago de impuestos a situaciones reales, por lo que se selecciona a un despacho contable con el cual se logra dimensionar en el campo laboral realmente cuál es el tipo de servicio contable que se ofrece en el mercado y cuáles son las expectativas de los clientes al momento de contratar dicho servicio profesional.

Como punto de referencia se considera importante especificar el tamaño del despacho contable seleccionado, el cual se conoce conforme al acuerdo por el que se establece la estratificación de las micro, pequeñas y medianas empresas publicado en el Diario Oficial de la Federación durante junio del año 2009, por el cual se determina el tamaño de la empresa de acuerdo al sector en que se encuentren, a su número de empleados y a su monto de ventas anuales; con base a esto, se concluye que el despacho contable es una microempresa al pertenecer al sector de servicios y contar con menos de 10 trabajadores, así como el hecho de no superar la cantidad de 4 millones de pesos como ingresos durante el año. 2

Estratificación				
Tamaño	Sector	Rango de número de trabajadores	Rango de monto de ventas anuales (mdp)	Tope máximo combinado*
Micro	Todas	Hasta 10	Hasta \$4	4.6
Pequeña	Comercio	Desde 11 hasta 30	Desde \$4.01 hasta \$100	93
	Industria y Servicios	Desde 11 hasta 50	Desde \$4.01 hasta \$100	95
Mediana	Comercio	Desde 31 hasta 100	Desde \$100.01 hasta \$250	235
	Servicios	Desde 51 hasta 100		
	Industria	Desde 51 hasta 250	Desde \$100.01 hasta \$250	250

Figura 1. Criterios para la estratificación de las empresas

La problemática hallada en el despacho es que no se cuenta con el suficiente personal de base para cubrir todas las actividades del negocio, por lo que se ha optado por recibir a alumnos de nivel superior y medio superior los cuales cubren los puestos de auxiliares, con la clara desventaja de que al no considerarse como profesionales (pues no cuentan con un título universitario) en ocasiones estos poseen poca o nula experiencia previa en términos fiscales aplicado al campo laboral, lo cual hace que los prestatarios sean susceptibles a cometer errores con mayor facilidad desde la descarga de información hasta el análisis de la misma para el llenado de papeles de

trabajo sobre los ingresos y egresos de los clientes, documentos pilares sobre los cuales se realiza el cálculo del Impuesto Sobre la Renta para su posterior declaración ante el fisco.

Un factor determinante es que comúnmente los prestatarios que ocupan los puestos de auxiliares no se encuentran en sus cargos por más de cuatro meses regularmente, lo que provoca que internamente se tenga un alto nivel de rotación de personal, incrementando la posibilidad de que se presenten errores o se distorsionen los datos obtenidos tras aplicar diferentes técnicas, esto pese a ocupar las mismas herramientas, programas y los mismos papeles de trabajo. Además, la llegada de nuevas personas al sitio de trabajo inicialmente implica una mayor carga de trabajo para el personal de base, ya que en el momento que se incorporan los auxiliares al despacho se tiene que destinar tiempo y esfuerzo en su capacitación, lo cual afecta a la eficiencia y desarrollo de actividades.

Para mayor comprensión, se muestra el organigrama del despacho (véase *Figura 2*), con el fin de mostrar gráficamente la jerarquía de puestos y a su vez la delegación de responsabilidades.

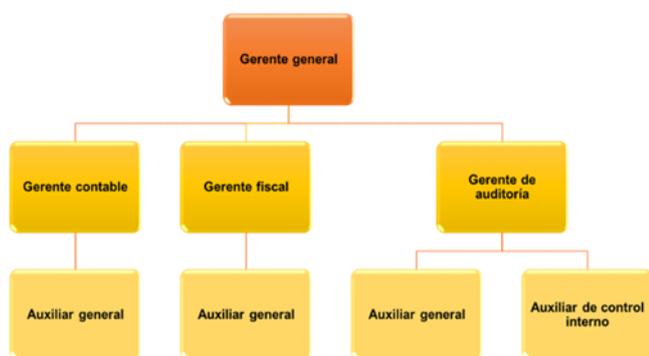


Figura 2. Organigrama del despacho contable.

Objetivo

Valorar el llenado de los papeles de trabajo sobre los ingresos y egresos, así como de la determinación mensual del Impuesto Sobre la Renta de los clientes del despacho contable seleccionado, mediante el análisis de lo establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Código Fiscal de la Federación, considerando también sus reglamentos aplicables para el ejercicio fiscal, teniendo la finalidad de lograr el cumplimiento de las obligaciones tributarias mediante la adecuada determinación y posterior presentación de pagos provisionales, los cuales quedan sustentados con los

comprobantes fiscales aplicables y papeles de trabajo desarrollados.

Con ello, se pretende fomentar el contar con un adecuado diseño de papeles de trabajo para el manejo de información referente a las transacciones económicas de los clientes, marcando las pautas a considerar en el manual propuesto, logrando que dichos documentos digitales puedan ser comprendidos y trabajados fácilmente por el personal en turno y puedan ser analizados con posterioridad. Por lo anterior señalado, se busca apoyar al personal encargado de realizar la descarga de información y el llenado de los papeles de trabajo mediante la aportación de información fiscal y de control interno a considerar para la determinación del impuesto y su declaración en los pagos provisionales.

Justificación

Se toma la decisión de enfocarse únicamente en los clientes personas físicas ya que estos representan alrededor del 85.71% del total de clientes que contratan los servicios profesionales del despacho, a diferencia de las personas morales que representan al 14.29% de los clientes (véase *Figura 3*).

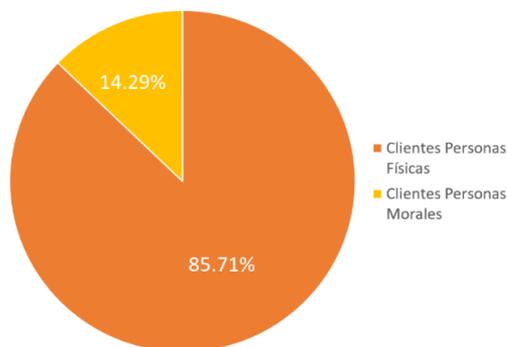


Figura 3. Naturaleza de los clientes que contratan los servicios profesionales del despacho

Hay que destacar que, para poder contribuir ante la autoridad es necesario que tanto las personas físicas como las personas morales se encuentren inscritas ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público bajo alguno de los regímenes fiscales disponibles, los cuales son aplicables de acuerdo a sus actividades y características en particular, ya que cada régimen fiscal cuenta con requisitos y trato fiscal distinto.

Para efectos del presente artículo, la problemática se plantea y se aterriza únicamente a las personas físicas con actividades empresariales y profesionales conforme al título IV capítulo II sección I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que, al ser las personas físicas quienes mayormente contratan los servicios del

despacho, estas de igual manera se encuentran inscritas en distintos regímenes fiscales según su particularidad, por lo que tomando el mismo criterio seleccionado para la naturaleza de las personas, se elige el régimen de actividades empresariales y profesionales al ser el de mayor afluencia respecto a la inscripción fiscal de los clientes.

El motivo de lo anterior señalado es con el objetivo de que la propuesta represente un mayor impacto en la organización, pudiendo ser aplicada a las actividades y procesos que más se repiten mes con mes dentro del despacho contable, facilitando el desarrollo de procedimientos y la delegación de responsabilidades disminuyendo la posibilidad de errores durante su realización.

Es de importancia ejecutar los cambios propuestos en el despacho seleccionado, ya que teniendo como referencia el planteamiento del problema se ha detectado que existen fallos en el control interno implementado, concretamente en los papeles de trabajo ofrecidos, ya que si bien no se considera que estos sean insuficientes para trabajar con la información de los clientes, sí existe una distorsión en los datos empleados, pues pese a contar con un diseño estándar sobre los documentos de trabajo la presentación de estos puede variar de acuerdo al cliente en turno con el que se está trabajando, omitiendo datos de relevancia como el método de pago y el estado de los comprobantes fiscales emitidos y recibidos de las personas a quienes se les brindan los servicios profesionales, lo cual llega a provocar errores y omisiones al trabajar con los documentos que amparan las operaciones, yendo esto de la mano con lo mencionado en el planteamiento del problema, ya que los prestatarios (auxiliares) son susceptibles a cometer equivocaciones ante la falta de familiaridad con los archivos, así como la posible falta de práctica y la aplicación de conocimientos en situaciones reales en temas fiscales.

El propósito es dar a conocer la problemática y plantear una solución general mediante la implementación de un manual que logre fortalecer el control interno, en el cual señale los procedimientos a seguir paso por paso y de forma detallada mediante ejemplos visuales, para que el personal en turno del despacho siga los criterios que se aplican internamente, con el propósito de mantener la misma aplicación de técnicas y evitar la distorsión de información mediante un acompañamiento visual que dé como resultado el buen trabajo de los documentos referentes a los ingresos y egresos, así como aquellos sobre la determinación de, los cuales son utilizados por

los gerentes para presentar las declaraciones correspondientes ante la autoridad fiscal.

Marco teórico

De manera general, las contribuciones son aquellas ayudas que se otorgan con la consecución de un fin, en términos fiscales, las contribuciones son los pagos realizados tanto por los individuos personas físicas como por las empresas y otras entidades personas morales, la finalidad que se persigue con dichos pagos es el de financiar el gasto público, mismo que el Estado destina para cubrir las necesidades de la sociedad, referente a temas de salud, seguridad, infraestructura y educación, principalmente.



Figura 4. Destino del gasto público

En el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación se explican de manera general los tipos de contribuciones en México, siendo estos los impuestos, las aportaciones de seguridad social, las contribuciones de mejoras y los derechos. Para efectos del presente artículo se hace un enfoque en el primer tipo mencionado, siendo este los impuestos, los cuales de acuerdo a la fracción I del mismo artículo “son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma.” (Código Fiscal de la Federación, 1981). 3



Figura 5. Clasificación de las contribuciones

Constitucionalmente los ciudadanos mexicanos están obligados a contribuir al gasto público de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (1917) “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. Dicho señalamiento cobra mayor peso teniendo en consideración la jerarquía de leyes, la cual muestra cuáles son las normativas de mayor relevancia en los Estados Unidos Mexicanos (véase *Figura 6*). 4

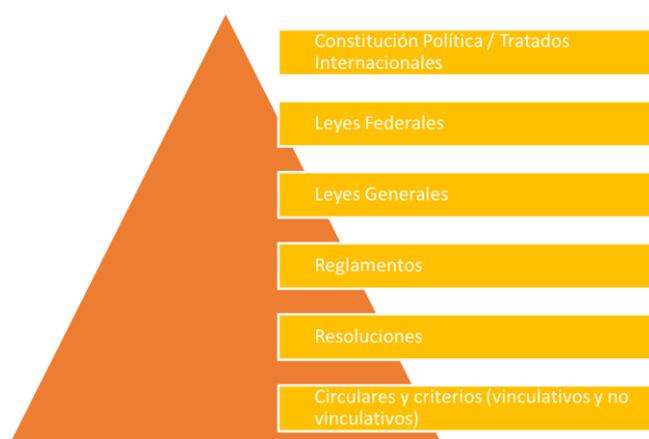


Figura 6. Jerarquía de leyes

Del precepto constitucional mencionado con anterioridad se desprenden seis principios, mismos que son citados por Tenorio (2023) en el documento de Conceptos Constitucionales (véase *Figura 7*) estos hacen referencia a aquellos requisitos básicos y fundamentales a tener en consideración para que la relación contribuyente-Estado se encuentre regulada, los principios se exponen a continuación: 5



Figura 7. Principios constitucionales.

- Generalidad: señala la particularidad de contribuir al gasto público para aquellos que estén en dicho supuesto conforme a las leyes vigentes.
- Obligatoriedad: como su nombre lo indica, señala la obligatoriedad de pagar las contribuciones a la que se es sujeto.
- Vinculación al gasto público: señala la obligación del Estado a destinar las contribuciones únicamente a satisfacer las necesidades de los contribuyentes como sociedad, manteniendo la transparencia en las erogaciones efectuadas tanto al gasto público como al gasto corriente.
- Proporcionalidad: señala la contribución de las personas de acuerdo a su capacidad económica.
- Equidad: establece que bajo una misma hipótesis los contribuyentes deben de recibir un trato igualitario sin distinciones jurídicas respecto a la tributación.
- Legalidad/Reserva legal: Indica que los impuestos a pagar se deben de encontrar en las leyes, mismas que tienen que ser emitidas por el Congreso de la Unión para que se puedan considerar de manera material y formal.

De acuerdo al Marco Conceptual correspondiente a la Facultad de Economía de la Universidad Nacional Autónoma de México (2023) se hace hincapié a que las contribuciones y los impuestos son conceptos diferentes pero que van de la mano, ya que los impuestos son una parte de las contribuciones, concluyendo que ambos conceptos representan al ingreso público percibido por el Estado. 6

Los impuestos cambian de acuerdo a la percepción de cada persona y región, así como del contexto temporal de que se trate, por lo que cada país se rige bajo sus propias leyes fiscales, mediante las cuales se establecen las contribuciones las cuales suelen ser principalmente en dinero para el fortalecimiento de su nación.

En México, es el Servicio de Administración Tributaria (SAT) es quien se encarga de mejorar la recaudación de impuestos y combatir la evasión fiscal, es este mismo órgano administrativo quien en su sitio web se refiere a los impuestos como “una contribución (pago) en dinero o en especie, de carácter obligatorio, con la que cooperamos para fortalecer la economía del país.” (Servicio de Administración Tributaria, 2023). 7

Uno de los conceptos de tributación a destacar por su peculiaridad es el de Seligman, el cual se menciona en el

capítulo fiscal de la Universidad de las Américas Puebla (2023) refiriéndose al impuesto como “una contribución forzada de una persona para el gobierno para costear los gastos realizados en intereses comunes sin referencias a los beneficios especiales prestados” en el cual se enfatiza en los impuestos como una contribución obligatoria, específicamente usando el término de “contribución forzada” mismo que aterrizándolo a las leyes mexicanas se aplica efectivamente, ya que en caso de ser sujeto de impuesto debido a la situación jurídica de la persona esta debe de cumplir con el aspecto del pago sin distinción alguna, cumpliendo con el principio de equidad al encontrarse en igualdad de condiciones. 8

El profesor y economista italiano Luiggi Cossa, citado por Cañar (2017) sostiene que “el impuesto es una parte proporcional de la riqueza de los particulares deducido por la autoridad pública a fin de proveer a aquella parte de los gastos de utilidad general que no cubren las rentas patrimoniales.” 9

De este último concepto se destaca principalmente que los impuestos parten de la riqueza de los contribuyentes, los cuales colaboran con una parte de su capacidad económica para el adecuado desarrollo de la sociedad. Pese a no encontrarse en el mismo contexto geográfico y temporal al momento de proponer su concepto, el autor Luiggi Cossa liga indirectamente su definición con el principio de proporcionalidad señalado por Tenorio (2023) demostrando que, pese a encontrarse en distintos entornos, en algún punto el tema de los impuestos convergen por su naturaleza, ya que, si bien el tratamiento fiscal cambia de acuerdo a cada país y momento, existen ciertos factores en común los cuales permiten que los impuestos sean un concepto y una herramienta universal. 5

En el artículo 5 del Código Fiscal se establecen los elementos de las contribuciones, los cuales son el sujeto, el objeto, la base, la tasa o tarifa. Dichos elementos permiten saber quiénes son los contribuyentes con la obligación de pagar el impuesto (personas físicas y morales) la renta, utilidad, ingreso u otro motivo por el cual se debe pagar, el resultado sobre el cual se determina, el porcentaje o tabulador correspondiente y la época en que se debe pagar, quedando establecida en ley. (Código Fiscal de la Federación, 1981). 3



Figura 8. Elementos de las contribuciones.

De acuerdo al Instituto de Enseñanza Tributaria (2023) los impuestos en México se clasifican de tres maneras, en impuestos municipales, impuestos estatales, así como impuestos federales. Dentro de los principales impuestos federales se encuentra el Impuesto Sobre la Renta, mismo que funge como eje principal del presente artículo, por lo que es desarrollado a continuación. 10

El Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo con el SAT, es “la contribución que grava los ingresos de las personas físicas o morales residentes en el país, así como de las personas residentes en el extranjero por los ingresos atribuibles a sus establecimientos permanentes ubicados en territorio nacional o aquellos que proceden de fuente de riqueza ubicada en el país.” (Servicio de Administración Tributaria, 2023). 11

En los Estados Unidos Mexicanos existe la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), normativa la cual regula el impuesto del mismo nombre, estableciendo las disposiciones de cálculo, determinación y pago; dicha ley se modifica con el paso del tiempo mediante reformas fiscales según el contexto del país y de acuerdo a las decisiones del Estado.

Con base a estudios (Ramírez, 2020) los impuestos directos (caso del Impuesto Sobre la Renta) promueven tanto la equidad tributaria al momento de contribuir al gasto público como la adecuada distribución de los recursos por lo que se les consideran progresivos mejorando año con año. Un factor que se considera de gran importancia es la implementación de tarifas adecuadas que derivan en que más personas presenten sus declaraciones correspondientes ante la autoridad fiscal. 12

Conforme a la teoría de Degollado (2014) se concluye que, al menos en México, el Impuesto Sobre la Renta es un impuesto justo debido a que considera que tiene un diseño de gravamen adecuado como lo son las cuotas fijas, ya que se grava de acuerdo al nivel de ingresos de

22 –25 de octubre de 2024

las personas, diseño el cual se ha ido adaptando a cada ejercicio fiscal anteponiendo el desarrollo del país. Señala la importancia de generar confianza hacia las personas que conforman la sociedad mediante la transparencia de operaciones relacionadas a las erogaciones efectuadas para cubrir el gasto público, buscando que los contribuyentes generen interés en cumplir con sus obligaciones fiscales para obtener mayores beneficios como sociedad, disminuyendo el porcentaje de evasores del sistema. 13

Para poder contribuir al país, las personas deben de estar inscritas ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en donde deben elegir el esquema tributario que se adapte a su actividad económica, ingresos y datos en particular, a esto se le conoce como regímenes, los cuales están contenidos en ley; las personas físicas pueden optar (según su situación) por cualquiera de los siguientes:

- Régimen de sueldos y salarios e ingresos por asimilados a salarios.
- Régimen de Actividades Empresariales y Profesionales.
- Régimen de Arrendamiento.
- Régimen Simplificado de Confianza.
- Régimen de Actividades Empresariales con ingresos a través de Plataformas Tecnológicas.
- Régimen de Incorporación Fiscal.
- Enajenación de bienes.
- Intereses.
- Obtención de premios.
- Dividendos.
- Demás ingresos.

La inscripción ante los ya mencionados regímenes se considera de acuerdo a la actividad realizada por los contribuyentes, se contempla su giro comercial y los ingresos a percibir durante el ejercicio fiscal.

Para efectos del presente artículo únicamente se desarrolla el régimen de actividades empresariales y profesionales de las personas físicas, dicho régimen no tiene algún tipo de tope que limite o condicione al contribuyente a permanecer o cambiar de régimen; como su propio nombre lo indica este refiere a aquellas personas cuya actividad se encuentre en la categoría de profesional, como lo pueden ser aquellos dedicados a la medicina, la abogacía o la contaduría, entre otras que igualmente presten sus servicios, así como aquellas personas con actividades empresariales como lo pueden ser el sector comercial, el sector industrial, el ganadero, agrícola, entre otros.

El cálculo del impuesto se obtiene de acuerdo a la determinación señalada legalmente (Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 106, 2013) la cual establece que “el pago provisional se determinará restando de la totalidad de los ingresos a que se refiere esta Sección obtenidos en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del mes al que corresponde el pago, las deducciones autorizadas en esta Sección correspondientes al mismo periodo y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y, en su caso, las pérdidas fiscales ocurridas en ejercicios anteriores que no se hubieran disminuido” tal como se muestra en la figura a continuación: 1

(+) Ingresos Acumulables
(-) Deducciones Autorizadas
(-) Participación de los Trabajadores en las Utilidades (Pagadas)*
(-) Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores (Actualizada)*
(=) Base del pago provisional
<i>Opcional, en caso de ser aplicables*</i>

Figura 9. Determinación de la base gravable para ISR.

El resultado obtenido de aplicar lo señalado en el párrafo anterior y a lo señalado legalmente (Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 96, 2013) la utilidad gravable será la base a la cual se le aplicará la tarifa del artículo 96, es importante señalar que existe una tarifa aplicable para cada mes del ejercicio fiscal. 1

Para poner en práctica el tabulador mencionado se recomienda consultar la tarifa correspondiente a cada mes del ejercicio a través de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente al ejercicio a desarrollar, así como de sitios web oficiales y confiables para su adecuada aplicación. Se muestra la tarifa mensual contenida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2023 (véase Figura 10): 1

TARIFA MENSUAL			
Límite inferior	Límite superior	Cuota fija	Por ciento para aplicarse sobre el excedente del límite inferior
\$	\$	\$	%
0.01	496.07	0.00	1.92%
496.08	4,210.41	9.52	6.40%
4,210.42	7,399.42	247.24	10.88%
7,399.43	8,601.50	594.21	16.00%
8,601.51	10,298.35	786.54	17.92%
10,298.36	20,770.29	1,090.61	21.36%
20,770.30	32,736.83	3,327.42	23.52%
32,736.84	62,500.00	6,141.95	30.00%
62,500.01	83,333.33	15,070.90	32.00%
83,333.34	250,000.00	21,737.57	34.00%
250,000.01	En adelante	78,404.23	35.00%

Figura 10. Tarifa mensual artículo 96

22 –25 de octubre de 2024

La cantidad resultante como utilidad o base gravable debe encontrarse entre la primer y la segunda columna, las cuales corresponden al límite inferior y al límite superior respectivamente, para que, una vez se ubique la utilidad gravable en la fila adecuada a esta se le reste el límite inferior obteniendo el excedente, dicho resultado es multiplicado por el por ciento ubicado en la misma fila pero en la cuarta columna para poder obtener el impuesto marginal, al cual se le suma la cuota fija de la misma fila ubicada en la tercer columna, obteniendo así el pago provisional del periodo correspondiente. Para una mayor comprensión se muestra a continuación la mecánica de cálculo utilizando la tarifa anteriormente mostrada.

Aplicación de tarifa artículo 96 LISR	
(=)	Utilidad gravable (Base del pago provisional)
(-)	Límite inferior
(=)	Excedente
(x)	Por ciento para aplicarse (%)
(=)	Impuesto marginal
(+)	Cuota fija
(=)	Impuesto determinado
(-)	Pago provisional meses anteriores
(-)	Retención ISR de terceros (desglosado en CFDIs)
(=)	ISR a cargo (Pago provisional del mes)

Figura 11. Aplicación de la tarifa para la determinación del ISR.

Conforme a lo señalado legalmente (Ley del Impuesto Sobre la Renta, artículo 106, 2013) se establece que los contribuyentes “efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago” dicho contenido refiere a la época de pago, un ejemplo de ello se presenta en el mes de octubre, cuyo periodo comprende desde el día 1 hasta el día 31, por lo que dicho ejercicio será presentado a más tardar el día 17 de noviembre, que es el mes inmediato posterior. 1

Para la determinación de la base gravable se consideran dos factores importantes, los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas, conceptos los cuales cambian de acuerdo a la persona y al giro de su actividad económica, esta información conecta directamente con el manual de control interno propuesto, pues esta herramienta brinda información clave e indispensable para la determinación del impuesto correspondiente del mes.

Los ingresos se consideran acumulables de acuerdo al artículo 100 (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013) siendo estos principalmente “por actividades empresariales, los provenientes de la realización de

actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas” así como “por la prestación de un servicio profesional, las remuneraciones que deriven de un servicio personal independiente y cuyos ingresos no estén considerados en el Capítulo I”. 1

Para efectos del artículo 101 (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013) se consideran ingresos acumulables tanto los mencionados en el artículo 100 así como los comprendidos en el propio artículo 101, por lo que para su mayor comprensión y aplicación se sugiere revisar dicho contenido en la ley vigente, ya que este engloba una cantidad considerable de conceptos. 1

En el artículo 102 (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013) se establece que para que un ingreso se pueda considerar como acumulable este se debe de encontrar efectivamente percibido, ya sea en efectivo, bienes o servicios y este debe de ser considerado de acuerdo a la fecha de cobro. De acuerdo a esto, no por el hecho de que exista una factura quiere decir determinada operación deba ser acumulada, sino que se debe verificar si la operación que se celebra ya fue realmente percibida de manera total o parcialmente, ya que, al menos en términos fiscales, en caso de que no se haya realizado el pago pese a existir un comprobante fiscal se considera como una operación no satisfecha para su acumulación, en caso de haber sido parcialmente cobrada se considera como un ingreso acumulable únicamente la parte que ya fue pagada, teniendo como no acumulable el saldo pendiente de pago de acuerdo a la factura que ampara la operación, la cantidad pendiente se debe acumular al momento del cobro. 1

En cuanto a los gastos, para considerarse como deducciones autorizadas se debe consultar el fundamento en ley de acuerdo al artículo 103 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2013) el cual indica que se podrán efectuar deducciones cuando: 1

- Se reciban devoluciones, se otorguen descuentos o bonificaciones.
- Se adquieran productos para prestar servicios, fabricar bienes o enajenarlos (no activos fijos).
- Se traten de gastos.
- Se trate de inversiones.
- Se trate de intereses pagados derivados de actividad empresarial o profesional o se generen por capital tomado en préstamo.
- Se trate de cuotas patronales.
- Se trate de pagos efectuados por impuesto local.

22 –25 de octubre de 2024

Además, el artículo 105 (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013) señala que para que los egresos puedan considerarse como deducciones autorizadas deben de cumplir con los siguientes requisitos generales: 1

- Ser estrictamente indispensables.
- Estar efectivamente erogadas.
- Se trate de deducción de inversiones conforme al artículo 104.
- Solo se deduzcan en una ocasión.
- Cuento con una factura.
- Haberse pagado con los medios idóneos.

En el caso de la deducción de inversiones el artículo 104 señala que se aplicará de acuerdo al artículo 32 (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2013) aplicando por porcentajes señalados al monto original de la inversión (sin intereses) aun cuando esta no se haya pagado en su totalidad. 1

Uno de los puntos que también a considerar es el tema de la materialidad, el cual es aplicable tanto para las operaciones de egresos como de ingresos, ya que, como menciona el Colegio de Contadores Públicos de México (2022) “las operaciones que se realicen deben estar sustentadas en comprobantes fiscales y documentación, tanto interna como externa” esto como medida de que efectivamente se haya realizado la acción y así evitar las operaciones simuladas para beneficio personal de los individuos, es en este mismo sitio web es donde se señala el concepto de materialidad, el cual se entiende como “que las actividades que amparan los comprobantes fiscales cuestionados por la autoridad, efectivamente se hayan ejecutado, ya sea para prestar servicios o comercializar bienes”. 14

En caso de que la información considerada para el cálculo de impuestos no cumpla con los requisitos fiscales sobre ser acumulable o deducible, según se trate, o de que existan otras diferencias en el cálculo para la determinación del impuesto, la propia autoridad será la encargada de notificar al contribuyente las diferencias encontradas, dichos datos serán presentados a través de una declaración complementaria, ya sea por modificación de obligaciones o por obligación no presentada, según el requerimiento de autoridad; la información se presentará correctamente, teniendo en consideración las actualizaciones, recargos y/o multas aplicables según sea la situación.

Si la autoridad lo considera pertinente, puede iniciar una revisión sobre la manera en cómo los contribuyentes determinan sus impuestos en particular, así como realizar un análisis de si realmente se están declarando los datos

reales a tener en consideración para el pago de impuestos.

En el cuaderno de investigación de Aguirre y Sánchez (2019) enfocado a la evasión fiscal se concluye que este “es un delito que afecta a toda la población de un país debido al daño patrimonial en perjuicio del gobierno, el cual tiene una merma en sus ingresos, lo que afecta la realización de diferentes políticas públicas” resaltando la importancia de que existan a nivel nacional el Código Fiscal de la Federación y el Código Penal Federal principalmente, así como los tratados internacionales acordando el intercambio de información. Se señala que dicho delito por parte de los contribuyentes se debe mayormente a la falta de cultura contributiva y la falta de credibilidad en el gobierno, los cual da como resultado que los contribuyentes pretendan ocultar su verdadera capacidad económica para pagar menos impuestos. 15

Propuesta

La mejora sugerida se expone derivado del problema planteado sobre el control interno del despacho contable seleccionado; dicha problemática es enfocada a un determinado grupo de clientes el cual representa a la mayoría de los mismos, siendo este grupo el de las personas físicas bajo el régimen de actividades empresariales y profesionales, el cual se encuentra señalado en el título IV capítulo II sección I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La decisión de enfocarse en un solo tipo de cliente (de acuerdo a su naturaleza y régimen fiscal) se toma con el objetivo de marcar un precedente, es decir, buscando que como consecuencia de la implementación del manual propuesto se fortalezca el control interno establecido, optando por poner en práctica el uso de estas herramientas tecnológicas, pues uno de los pasos para lograrlo es que todos los dispositivos empleados en la ejecución de actividades laborales tengan un fácil acceso a dichos documentos. El manual, al estar enfocado al tipo de clientes más común dentro del despacho busca que la propuesta combata a la problemática planteada en mayor medida, con la finalidad de evitar equivocaciones, así como ser un parteaguas para implementar nuevas herramientas de apoyo al control interno que cubran la totalidad de clientes del despacho contable.

Es por lo anterior mencionado que, se desarrolla la aplicación de una herramienta de apoyo bajo el nombre de “Manual sobre el llenado de papeles de trabajo para el cálculo de pagos provisionales de Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales con base a la

22 –25 de octubre de 2024

Ley del Impuesto Sobre la Renta” con el fin de favorecer al personal en turno para obtener una mejora en los procesos y disminuir el margen de error en los mismos.

Dicho manual se encuentra conformado por dos principales apartados, el primero es el proceso de descarga, mientras que el segundo tiene un enfoque al llenado de los papeles de trabajo; el manual explica detalladamente mediante indicaciones y ejemplos visuales (capturas de pantalla) cada uno de los pasos a seguir.



Figura 12. Apartados del manual

En el primer apartado “Proceso de descarga” se muestra paso a paso el procedimiento de obtención de los comprobantes fiscales emitidos y recibidos durante el periodo a desarrollar; para la ejecución de dichos pasos se utiliza como principal herramienta el programa de computadora “MiAdminXML” versión 5.0.0.5; dicho programa se utiliza para la descarga masiva de facturas electrónicas directamente del Portal del SAT, por lo que la confiabilidad de este es alta. En este apartado se explica cómo usar el programa para obtener los CFDIs emitidos y recibidos por el contribuyente durante el periodo a desarrollar; de igual forma se especifica cómo emplear el control interno ofrecido por el despacho, concretamente la manera en que se estructura y guarda la información mediante carpetas digitales, facilitando la consulta de información de los clientes mediante el servidor interno del despacho, el cual funge como una nube de datos la cual permite mantener intercomunicadas las computadoras del establecimiento a través de internet, facilitando el compartir los documentos digitales en tiempo real.

El segundo apartado es el de “Papeles de trabajo” en este se explica la manera en cómo se encuentran estructurados los papeles de trabajo y cómo es que estos deben ser llenados con la información obtenida en el primer apartado; para trabajar con dichos datos se emplean documentos de Excel, ya que es el formato utilizado por el programa MiAdminXML para la exportación de información.

En cuanto a la determinación de los ingresos acumulables se sugiere tener un diseño estándar como el

mostrado a continuación (véase Figura 13) si bien se propone dicho modelo este puede ser cambiado de acuerdo a la situación de cada contribuyente y la información a tener en consideración de forma particular.

IMPORTE INGRESOS ACUMULABLES														
USUARIO FISCAL	FECHA DE EMISIÓN	SÍMBOLO DEL CUIT	MÉTODO DE PAGO	FORMA DE PAGO	R.F.C. DEL RECEPTOR	NOMBRE DEL RECEPTOR	CONCEPTO DE LA OPERACIÓN	IMPORTE TOTAL SIN IVA						
1234567890	01/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	02/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	03/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	04/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	05/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	06/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	07/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	08/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	09/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	10/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	11/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	12/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
IMPORTE TOTAL								50	50	50	50	50	50	50

Figura 13. Papel de trabajo sobre los ingresos del mes

Se considera de vital importancia señalar el folio fiscal de cada operación ya que este es el identificador único con el cual se puede rastrear cada transacción, igualmente se recomienda incluir la fecha de emisión de la factura para verificar que se considere en el periodo correcto, el estado de la factura y el método de pago son indispensables para considerar el ingreso como acumulable o no, a su vez se sugiere incluir tanto la forma de pago como el R.F.C. y el nombre de quien recibe la factura a modo de tener un mayor control e información en el papel de trabajo. De igual forma se recomienda desglosar los importes del CFDI tal como se muestran en las versiones PDF emitidas por el SAT, siendo dichas cantidades el subtotal de acuerdo a su tasa de IVA (según el producto o servicio que se trate) y el importe del Impuesto al Valor Agregado a tasa del 16%, así como las retenciones realizadas en caso de que se hayan aplicado al tener operaciones con personas morales (de acuerdo a su régimen fiscal), por último se sugiere señalar la fecha de cobro de la operación, la cual en caso de ser por medios electrónicos puede ser consultada en los estados de cuenta bancarios del contribuyente. En la fila final de la tabla se sugiere sumar únicamente aquellos importes a considerar como ingresos acumulables en la declaración.

Para determinar si un gasto se puede considerar como deducción autorizada se sugiere utilizar un papel de trabajo de gastos como el que se presenta a continuación (véase Figura 14) siendo igualmente un diseño estándar el cual debe de ser modificado a la situación particular de cada cliente.

IMPORTE EGRESOS ACUMULABLES														
USUARIO FISCAL	FECHA DE EMISIÓN	SÍMBOLO DEL CUIT	MÉTODO DE PAGO	FORMA DE PAGO	R.F.C. DEL RECEPTOR	NOMBRE DEL RECEPTOR	CONCEPTO DE LA OPERACIÓN	IMPORTE TOTAL SIN IVA						
1234567890	01/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	02/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	03/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	04/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	05/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	06/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	07/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	08/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	09/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	10/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	11/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
1234567890	12/01/2024	02	Transferencia	Transferencia	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	SERVICIO PROFESIONAL	5	5	5	5	5	5	5
IMPORTE TOTAL								50	50	50	50	50	50	

Figura 14. Papel de trabajo sobre los egresos del mes

22 –25 de octubre de 2024

En el formato mostrado al igual que en el papel de ingresos se muestra el folio fiscal para facilitar el rastreo de las operaciones, la fecha en la que fue emitido el CFDI para su consideración en el periodo, el estado en que se encuentra para verificar si la factura debe ser considerada como deducible al estar vigente o no, el tipo de CFDI que se trate (factura, complemento de pago, nota de crédito, nómina, etc.), el método de pago que se utilizó, el uso de se le dio para poder tener un orden en la clasificación, la forma en que fue pagada la factura, el R.F.C. y nombre de quien recibe la factura, así como el concepto el cual detalla el motivo de que se haya generado el comprobante fiscal. En el caso de las cantidades a tener en consideración se recomienda que los subtotales se clasifiquen de acuerdo a su tasa de IVA (16%, 0% y exento), ya que si bien el separarlo tomando como referencia el Impuesto al Valor Agregado no tiene efecto directo en el Impuesto Sobre la Renta el papel de trabajo permite trabajar con ambas contribuciones a la vez, también se añade una columna de activos sobre aquellas compras a considerar en la deducción de inversiones, se considera una columna donde se pueden incluir otras contribuciones (IEPS en caso de no poder acreditarlo, pagos de seguridad social a cargo del patrón, impuestos estatales, etc.), en la columna siguiente se pretende considerar aquellos gastos los cuales no se consideran para los pagos provisionales (declaraciones mensuales) pero sí se consideran para la declaración anual, por lo que es importante llevar un control de dichas erogaciones, se agrega una columna en la cual se reclasifican aquellos gastos que se encuentran facturados pero que no son deducibles de acuerdo a los requisitos establecidos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se sugiere incluir una columna con las cantidades del IVA gravado a tasa 16% y una columna la cual indique el importe total del CFDI; en la última columna se agrega la fecha de cobro la cual puede ser verificada en los estados de cuenta bancarios del contribuyente sobre los gastos efectuados por medios electrónicos.

En el caso de las facturas realizadas por el Método PPD (Pago en Parcialidades o Diferido) para considerarse acumulables o deducibles es necesario que estas cuenten con uno o más complementos de pago, ya sea por una cantidad parcial o total de la factura, pues su consideración en la declaración depende de que ya se haya efectuado el pago o cobro de la operación, según sea el caso.

Se parte del supuesto de que tanto las facturas emitidas como las facturas recibidas son generadas correctamente conforme a lo establecido en el Anexo 20 del Servicio de Administración Tributaria, el cual refiere a la guía de

llenado de los comprobantes fiscales digitales por internet.

Se hace énfasis sobre tener en consideración la información señalada en los papeles de trabajo ya que estos poseen información fiscal a tener en cuenta para considerar la acumulación de los ingresos y la deducción de los gastos respectivamente conforme a la ley vigente aplicable en el ejercicio a desarrollar.

Para la determinación del impuesto se utiliza otro papel de trabajo, se sugiere tener uno por ejercicio fiscal el cual se encuentre conformado por columnas que representen cada mes del año, se sugiere que preferentemente ya se encuentre formulado con la finalidad de únicamente sustituir datos y poder determinar los impuestos de manera automática una vez se han llenado los datos por capturar.

PERSONA FÍSICA AUTÓNOMA DE INGRESOS VARIADOS												
INGRESOS ACUMULABLES Y DEDUCCIONES AUTORIZADAS												
ESTADO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
INGRESOS SIN IVA	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
INGRESOS SIN IVA IVA	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
INGRESOS SIN IVA IVA IVA	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
TOTAL INGRESOS DEL PERIODO	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00
TOTAL INGRESOS ACUMULADOS	6,000.00	12,000.00	18,000.00	24,000.00	30,000.00	36,000.00	42,000.00	48,000.00	54,000.00	60,000.00	66,000.00	72,000.00
DEDUCCIONES AUTORIZADAS SIN IVA	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
DEDUCCIONES AUTORIZADAS SIN IVA IVA	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
DEDUCCIONES AUTORIZADAS SIN IVA IVA IVA	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
DEDUCCIONES AUTORIZADAS SIN IVA IVA IVA IVA	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00	2,000.00
TOTAL DEDUCCIONES DEL PERIODO	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00	6,000.00
TOTAL DEDUCCIONES ACUMULADAS	6,000.00	12,000.00	18,000.00	24,000.00	30,000.00	36,000.00	42,000.00	48,000.00	54,000.00	60,000.00	66,000.00	72,000.00
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	6,000.00	12,000.00	18,000.00	24,000.00	30,000.00	36,000.00	42,000.00	48,000.00	54,000.00	60,000.00	66,000.00	72,000.00
TOTAL DE DEDUCCIONES ACUMULADAS	6,000.00	12,000.00	18,000.00	24,000.00	30,000.00	36,000.00	42,000.00	48,000.00	54,000.00	60,000.00	66,000.00	72,000.00
BASE GRAVABLE	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
IMPORTE TOTAL DEL PERIODO	6,000.00	12,000.00	18,000.00	24,000.00	30,000.00	36,000.00	42,000.00	48,000.00	54,000.00	60,000.00	66,000.00	72,000.00
IMPORTE TOTAL ACUMULADO	6,000.00	12,000.00	18,000.00	24,000.00	30,000.00	36,000.00	42,000.00	48,000.00	54,000.00	60,000.00	66,000.00	72,000.00

Figura 15. Ejemplo del papel de trabajo para la determinación de la base gravable

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
BASE GRAVABLE	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
IMPORTE TOTAL DEL PERIODO	6,000.00	12,000.00	18,000.00	24,000.00	30,000.00	36,000.00	42,000.00	48,000.00	54,000.00	60,000.00	66,000.00	72,000.00	72,000.00
IMPORTE TOTAL ACUMULADO	6,000.00	12,000.00	18,000.00	24,000.00	30,000.00	36,000.00	42,000.00	48,000.00	54,000.00	60,000.00	66,000.00	72,000.00	72,000.00

Figura 16. Ejemplo del papel de trabajo para la determinación del Impuesto Sobre la Renta

La propuesta se realiza como fortalecimiento al control interno ofrecido por el despacho, principalmente aquel enfocado a las actividades realizadas cada mes por los auxiliares, por lo que, se toma como punto de partida los papeles de trabajo ya presentes en el despacho, siendo estos tanto los de ingresos y egresos como los de cálculo de impuestos. En el caso de la deducción de inversiones, la participación de los trabajadores en las utilidades y las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores se sugiere apegarse a lo establecido en ley, ya que la determinación de dichas cantidades supone un cálculo particular a la situación de cada contribuyente.

Para la deducción de inversiones se presume que el cliente del despacho en su carácter de contribuyente

Resultados

Se realiza la propuesta del manual el cual efectúa una valoración a las técnicas aplicadas en la elaboración de los papeles de trabajo donde se lleva a cabo el control de los ingresos y egresos de los clientes, mediante los cuales se determinan las bases para el cálculo de impuestos; es por ello que se comprueba si dichos documentos cuentan con información necesaria para trabajar ya sea por los gerentes o auxiliares presentes en el sitio de trabajo, de manera que dichos documentos puedan ser comprendidos para su llenado y análisis de datos. El manual brinda un acompañamiento guiado en la aplicación de técnicas en los procedimientos de trabajo teniendo como referencia el control interno brindado por el despacho.

Se debe señalar que es responsabilidad del personal de base mantener actualizado dicho manual conforme a las disposiciones legales vigentes, de igual modo, es responsabilidad de quien consulte dicho manual darle la debida importancia, atención y seguimiento para alcanzar los objetivos que se pretenden.

Conclusiones

Si bien la implementación del manual se enfoca concretamente al despacho seleccionado como muestra y parte de su control interno dicha problemática se puede tomar como referencia sobre el cómo actuar ante tal situación, empleando el buen uso de programas y aplicaciones digitales acorde a las necesidades de manera general, haciendo uso de los avances tecnológicos de la época, logrando la valoración planteada a los papeles de trabajo de los cuales se obtienen los datos para la declaración de impuestos.

Se contextualiza en las leyes mexicanas vigentes en la elaboración del artículo y se centra en el control interno y en la problemática hallada en el despacho contable seleccionado, por lo que la situación presentada puede variar respecto a otros despachos teniendo en consideración los recursos tecnológicos y técnicas de cada caso en particular.

El principal factor para que se presente este hecho es que el despacho no cuenta con el personal suficiente para cubrir las actividades a realizar, ya que, si bien la cantidad de trabajadores se considera suficiente para satisfacer la demanda de trabajo la eficiencia de estos no es igual el uno del otro, pues teniendo en consideración el organigrama mostrado, los gerentes no cuentan con los mismos conocimientos y experiencia que los auxiliares en términos fiscales.

También, se hace énfasis en la importancia de cumplir como contribuyentes ante las autoridades fiscales, teniendo sustento en las diversas perspectivas acerca de los impuestos y la importancia del pago de los mismos, así como la obligación legal que se tiene como ciudadanos y miembros de una sociedad.

Queda demostrado la importancia de los impuestos, pues Ramírez (2020) señala principalmente que al tratarse de un impuesto directo se promueve la equidad en cuando a las contribuciones, además de que es un impuesto el cual es diseñado y actualizado año con año adecuando las tarifas a cada ejercicio fiscal en particular; por su parte, Degollado (2014) concuerda al considerar al Impuesto Sobre la Renta como un gravamen justo, ya que el pago del mismo depende directamente de la capacidad económica de cada persona.

Por esto último, se concluye que, hablando concretamente del Impuesto Sobre la Renta, este se trata de un impuesto objetivo e imparcial, el cual se paga de manera proporcional de acuerdo a la riqueza económica de las personas, por lo que es importante tener una adecuada determinación del mismo de acuerdo a lo estipulado en la ley, logrando así que como despacho se logren satisfacer las expectativas de los clientes quienes contratan un servicio profesional de calidad.

Referencias

- [1] Ley del Impuesto Sobre la Renta. (2013). DOF 12-11-2021.
- [2] Diario Oficial de la Federación. (2009). Acuerdo por el que se establece la estratificación de las micro, pequeñas y medianas empresas: https://dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5096849&fecha=30/06/2009#gsc.tab=0
- [3] Código Fiscal de la Federación. (1981). DOF 12-11-2021.
- [4] Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. (1917). DOF 06-06-2023.
- [5] Tenorio Cruz, I. (2023). Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Conceptos Constitucionales de la Contribución o del Derecho al Mínimo Vital: <https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/conceptosconstitucionales.pdf>
- [6] Universidad Nacional Autónoma de México. (2023). Facultad de Economía. Marco Conceptual.
- [7] Servicio de Administración Tributaria. (2023). Conceptos Tributarios. Orientación: <https://www.sat.gob.mx/consulta/61977/conceptos-tributarios>
- [8] Universidad de las Américas Puebla. (2023). Contribuciones. Clasificación Legal.
- [9] Cañar Aillón, J. F. (2017). Facultad Latinoamericana De Ciencias Sociales Sede Ecuador. Evaluación Comparativa De La Presión Fiscal A Través Del Impuesto A La Renta Efectivo Entre Las Pymes Y Grandes Empresas Ecuatorianas.

- [10] Instituto de Enseñanza Tributaria. (2023). Los tipos de impuestos en México. <https://idet.edu.mx/los-tipos-de-impuestos-en-mexico/>
- [11] Servicio de Administración Tributaria. (2023). Glosario. Tributario y de Gestión: http://www2.sat.gob.mx/sitio_internet/informe_tributario/itg2014t2/glosario.pdf [14] Grady P, Lucio-Gough L. El automanejo de las enfermedades crónicas: un método integral de atención. *Panam. J. Public. Health.* 2015; 35(9): 187-194.
- [12] Ramírez Cedillo, E. (2020). Universidad Autónoma Metropolitana. Estudio de la progresividad del Impuesto Sobre la Renta de personas Físicas en México: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7829109>
- [13] Degollado García, F. J. (2014). Tecnológico de Monterrey. Teoría del Impuesto Sobre la Renta y su impacto en la población: <https://repositorio.tec.mx/bitstream/handle/11285/630115/33068001114285.pdf?sequence=1>
- [14] Colegio de Contadores Públicos de México. (2022). Veritas. Materialidad de las operaciones para efectos fiscales: <https://www.veritas.org.mx/Impuestos/Fiscal/Materialidad-de-las-operaciones-paraefectos-fiscales>
- [15] Aguirre Quezada, J. P., & Sánchez Ramírez, M. C. (2019). Evasión Fiscal en México. Cuaderno de Investigación: <http://bibliodigitalibd.senado.gob.mx/handle/123456789/4338?show=full>
- [16] Ley Federal del Trabajo. (1970). DOF 04-04-2024.