

### Comité Directivo 2014 - 2015:

Presidente	CP José de Jesús Ceballos Caballero
Vicepresidente	CP Octavio Ávila Chaurand
Secretario	CP Gilberto Peña Cruz
Vocal de Membrecía	CP Alfonso Neftalí Reyes Pérez
Coordinador Nacional de Representaciones	CP Juan Carlos Gómez Sánchez

### Comisión Fiscal integrantes:

CP José Luis Leal Martínez  
CP Francisco Gerardo  
Ibarra Real  
CP José Javier Rodríguez  
Ochos  
CP Julio Cesar Cortes  
Molina  
CP Juan Carlos Islas Olvera  
LC Sergio Loera Escobar  
CP Tomás Cisneros Medina  
CP Jesus Adalberto  
Casteleiro Caballero  
CP Juan Carlos Gómez  
Sánchez  
CP Juan Gerardo Rivera  
Lopez  
LD Alain Gómez  
Monterrosas

## Ingreso, concepto elemental.

Uno de los elementos de toda ley fiscal es el objeto del gravamen; es decir, qué es lo que grava la ley en concreto. Esto de acuerdo a lo que establece el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación.

Hablando del objeto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), el artículo 1o. establece lo siguiente:

***"Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:***

***I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.***

***II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.***

***III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste."***

Como se puede observar, el objeto del impuesto sobre la renta (ISR) es el INGRESO. Ingresos que perciban las personas físicas y morales en los casos específicos señalados en las tres fracciones.

Esto parece estar totalmente claro; sin embargo, en la práctica se vienen suscitando casos en los que cualquier depósito bancario o cualquier situación extraña las autoridades fiscales las consideran Ingreso y por lo tanto objeto del gravamen, e incluyen cantidades de cualquier naturaleza como parte integrante del cálculo del ISR.

Ante estas situaciones es que considero necesario hacer un análisis de que se "debe" considerar como Ingreso y por lo tanto objeto de la LISR.



C.P.C. y M.I. José Luis Leal Martínez

Presidente de la Comisión Fiscal de anafinet.

Socio Director de Grupo CO-IN.

Catedrático en FACPYA - UANL



Las Normas de Información Financiera, nombradas comúnmente NIF's, son aquellas que regulan la actividad del Contador Público, contienen la normatividad contable en nuestro País. Actualmente estas Normas son emitidas por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera (CINIF). Estas Normas, son analizadas constantemente por el mencionado Consejo y cualquier modificación, derogación o promulgación de alguna Norma, es consensado previamente mediante un proceso de auscultación entre la Membrecia propia del IMCP.

Así las cosas, la NIF A-5, "Elementos Básicos de los Estados Financieros", cuyo objetivo es definir los elementos básicos que conforman los estados financieros para lograr uniformidad de criterios en su elaboración, análisis e interpretación, entre los usuarios generales de la información financiera, en su párrafo 43 define el concepto de Ingreso de la siguiente manera:

**"Ingresos  
Dentición**

**43 Un ingreso es el incremento de los activos o el decremento de los pasivos de una entidad, durante un periodo contable, con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o, en su caso, en el cambio neto en el patrimonio contable y, consecuentemente, en el capital ganado o patrimonio contable, respectivamente."**

Recordando aquellas "reglas del cargo y del abono" esta definición se explica muy fácil; es todo aquello que se percibe y que modifica el patrimonio. La parte esencial de la definición es el impacto en el patrimonio contable que no es otra cosa que el Capital Contable en un Estado de Situación Financiera o Balance General.

Esto debe quedar perfectamente claro en el sentido de que no hay ingreso si la operación no tiene las afectaciones mencionadas en la misma. Incremento en el activo (aumento en bienes o derechos), decremento en el pasivo (disminución en las deudas) y con un impacto favorable en la utilidad o pérdida neta o cambio neto en el patrimonio contable (afectación en el Estado de Resultados con su consecuente modificación al Capital Contable). Continuemos con la NIF A-5:

**"Elementos de la definición**

**Durante un periodo contable**

**44 Se refiere a que el ingreso se reconoce contablemente en el periodo en el que se devenga.**

**Impacto favorable**

**45 El reconocimiento de un ingreso debe hacerse sólo cuando el movimiento de activos y pasivos impacte favorablemente al capital ganado o patrimonio contable de la entidad, a través de la utilidad o pérdida neta, o en su caso, del cambio neto en el patrimonio contable, respectivamente.**

**46 Por lo tanto, no deben reconocerse como ingreso, los incrementos de activos derivados de:**

- a) la disminución de otros activos,
- b) el aumento de pasivos o,
- c) el aumento del capital contable, como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad.

**47 Asimismo, no deben reconocerse como ingreso, los decrementos de pasivos derivados de:**

- a) la disminución de activos,
- b) el aumento de otros pasivos o,
- c) el aumento del capital contable, como consecuencia de movimientos de propietarios de la entidad

**50 En caso de que una parte o la totalidad de una contraprestación pactada, se reciba de manera anticipada a la devengación del ingreso relativo, dicho anticipo debe reconocerse como pasivo, siempre que se cumpla cabalmente con la dentición de éste; tal es el caso del reconocimiento como pasivo de un anticipo de clientes."**



Como se podrá observar, la obtención de un Ingreso debe estar relacionada con la afectación en el Estado de Resultados, si no es así, no debe considerarse que se está obteniendo el ingreso. Mención especial de los famosos anticipos de clientes, que en este último párrafo transcrito menciona su correcto tratamiento contable. Ahora veamos lo que se refiere a estos famosos anticipos.

La NIF C-9, "Pasivo, Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes y Compromisos", establece lo siguiente:

***"51 Los anticipos de clientes se deben reconocer como pasivos por el monto de efectivo o, en su caso, por el valor razonable de los bienes o servicios recibidos en el momento de la transacción."***

Es definitivo reconocer, desde el punto de vista técnico, que es completamente diferente un Ingreso a un Anticipo de Clientes. Mientras el Ingreso representa un impacto en el Estado de Resultados y por ende al Capital Contable, un Anticipo de Clientes afecta el Pasivo de la entidad.

Hasta aquí, el aspecto contable, que bastante importancia debe revestir y nosotros, los profesionales de la Contaduría Pública, debemos respetar, para una aplicación armónica de nuestras normas contables y hacerlas valer ante terceros.

Ahora bien, y el aspecto fiscal? Veamos:

Al inicio de este artículo, hice mención del artículo 1o. de la LISR, el que claramente establece que el objeto del gravamen es el "Ingreso". Sin embargo, en ninguna parte de la propia Ley del ISR define este concepto. Por esta deficiencia lo correcto...

...es acudir al Código Fiscal de la Federación (CFF) que por aplicación supletoria es válido el acudir a tal disposición y nos encontramos con que no contiene nada al respecto; es decir, no define tampoco este concepto. Entonces acudimos al derecho federal común, que por disposición expresa del mismo CFF es aplicable, y tampoco encontramos algo al mismo respecto.

Ante toda esta ausencia de definición de conceptos tan elementales y tan importantes para el aspecto fiscal en nuestro País, no nos queda otra que irnos a la técnica contable o normatividad contable que ya analizamos líneas arriba. Pero, tendrá esto validez ante la situación fiscal? No podemos estar al arbitrio de la autoridad en la aplicación interpretativa de las disposiciones fiscales que mantienen una ausencia absoluta de claridad en su aplicación.

Ante esto, la Corte se ha manifestado en este sentido ya que ha resuelto sobre qué se debe interpretar por Ingreso, objeto de la LISR, ya que ha habido un sin fín de casos en los que la autoridad fiscal, al hacer uso de sus facultades, ha pretendido considerar Ingresos Acumulables operaciones que de Ingreso no tienen nada; solo por el hecho de existir depósitos bancarios los considera Ingresos y esto está muy lejos, repito, de considerarse Ingresos.

Veamos una tesis por demás importante del mismo Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:



**"Número de registro: 198424**  
**Tesis: Tesis aislada P. XCIX/97****Localización:**  
**[TA]; 9a. Época; Pleno; S.J.F. y su Gaceta; V,**  
**Junio de 1997; Pág. 159**

**Rubro: INGRESOS EN CRÉDITO Y ENTRADAS DE EFECTIVO. DIFERENCIAS PARA EFECTOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

*Texto: Todo ingreso, entendido como la modificación positiva registrada en el patrimonio de una persona, susceptible de valoración pecuniaria, produce un derecho de crédito, que coloca a quien lo obtiene como sujeto del impuesto sobre la renta, aun cuando no produzca como consecuencia inmediata una entrada de efectivo. Este último supuesto no produce una modificación en el patrimonio, aun cuando se produzca al mismo tiempo que la percepción del ingreso. Así, toda enajenación de bienes o prestación de servicios, que se celebra por personas físicas o morales, constituye un acto jurídico que reporta ingresos en crédito susceptibles de ser gravados por la ley, pues éstos derivan de contratos sinalagmáticos en los que las partes se obligan a satisfacerse prestaciones recíprocas, independientemente de que dicho derecho de crédito se satisfaga en el momento mismo en que se entrega la cosa o se presta el servicio (operaciones de contado) o se difiera su entrega (operaciones a plazo).*

*Precedentes: Amparo directo en revisión 1423/96. Constructora Inmobiliaria del País, S. A de C. V. 19 de mayo de 1997. Unanimidad de nueve votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón y Juan Díaz Romero. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretario: Víctor Francisco Mota Cienfuegos.*

*El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada el diez de junio en curso, aprobó, con el número XCIX/1997, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a diez de junio de mil novecientos noventa y siete."*

Una de las primeras precisiones que me hizo un maestro cuando fui estudiante de la carrera, fue el señalarme la diferencia existente entre "Ingreso" y "Entrada" y que en esta tesis queda de manifiesto esa gran diferencia.

Es innegable que las autoridades pretenden considerar ingreso cualquier depósito bancario realizado; sin embargo,...

...nosotros como asesores o contadores internos de una empresa tenemos la responsabilidad profesional de manejar adecuadamente el registro y soporte contable de las operaciones estableciendo un buen control interno y definiendo buenas y correctas políticas contables para evitar en lo posible el no poder identificar depósitos bancarios con la operación real efectuada. Ejemplo clásico, el no identificar los depósitos bancarios con las facturas (ahora CFDI) de ventas realizadas y dejar sin soporte esas entradas de efectivo tal como lo exige el artículo 33 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación (RCFF), específicamente la fracción III del Apartado B, y demás ordenamientos jurídicos aplicables a la contabilidad.

Como conclusión, solo me resta decir que es muy importante tener perfectamente claro el concepto de "Ingreso" para evitar situaciones nada agradables de enfrentar casos por demás inverosímiles al considerar, las autoridades fiscales en sus facultades de comprobación, ingresos omitidos y que determinen cuantiosos créditos realmente improcedentes por este motivo.

Nuestra obligación como Contadores Públicos es de evitar en todo lo posible las causales para que se presenten problemas. Lo podemos lograr preparándonos continuamente en el conocimiento contable.



No quiero dejar pasar esta oportunidad para extender a la Asociación Nacional de Fiscalistas.net, ANAFINET, mi más sincera felicitación por el arranque en la emisión de su Boletín Técnico Fiscal, a su Comité Directivo y junto con él a toda su Comisión Fiscal, que me honro en presidir, por este paso tan importante en su avance hacia la institucionalización de la misma. En hora buena y a seguir trabajando en bien de la integración y difusión de la cultura fiscal en México. FELICIDADES!

C.P.C. y M.I. José Luis Leal Martínez

Mensaje del Presidente de la ANAFINET:

La Asociación Nacional de Fiscalistas.net, en cumplimiento de su misión de Difundir la Cultura Fiscal presenta la primera edición del Boletín a cargo de la Comisión Fiscal Anafinet, estamos seguros que este Boletín brindará a los socios Anafinet y a la comunidad en general información relevante y de actualidad para el cumplimiento de sus obligaciones pero también para conocer sus derechos.

Felicitemos a la Comisión Fiscal Anafinet por el lanzamiento de este boletín y muy especialmente al Coordinador Nacional de la misma el C.P.C y M.I. José Luis Leal Martínez.

Estamos seguros que esta primera edición será de gran utilidad e interés para los lectores.

C.P y M.I. José de Jesús Ceballos Caballero  
Presidente Nacional Anafinet

