



17
24

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**LOS PAGOS PROVISIONALES Y
DEFINITIVOS DE LAS PERSONAS
MORALES Y DE LAS PERSONAS FISICAS
CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES
PARA 1990.**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :

VICTOR MORENO NAVARRO

PROFR. DEL SEMINARIO:

C. P. ANGEL QUIROZ GONZALEZ

MEXICO, D. F.



1990



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

TITULO DE TESIS PROFESIONAL:

LOS PAGOS PROVISIONALES Y DEFINITIVOS DE LAS
PERSONAS MORALES Y DE LAS PERSONAS FISICAS CON
ACTIVIDADES EMPRESARIALES PARA 1990.

INDICE	PAGS.
INTRODUCCION.....	1
CAPITULO I. LAS SOCIEDADES MERCANTILES	
I.1 LA POLÍTICA FISCAL EN MEXICO.....	6
I.2 CONCEPTO DE SOCIEDAD MERCANTIL Y REGULACION DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES.....	11
I.3 CONSTITUCION DE LA SOCIEDAD MERCANTIL.....	13
I.4 TIPOS DE SOCIEDAD MERCANTIL.....	14
I.5 OBLIGACIONES DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES.....	18
CAPITULO II. LA INFLACION Y EL I.S.R.	
II.1 EL RECONOCIMIENTO FISCAL DE LA INFLACION.....	21
II.2 FACTORES DE AJUSTE Y ACTUALIZACION.....	24
CAPITULO III. DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES PARA I.S.R. BASE 1990.	
III.1 REFORMAS RELATIVAS AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA...	28
III.2 DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA I.S.R.....	37

III.3 PAGOS PROVISIONALES (L I S R).....	43
III.3.1 EL I.S.R. EN LOS EJERCICIOS MONTADOS.....	47
III.4 UTILIDAD FISCAL PARA EL PAGO PROVISIONAL.....	58
III.5 DETERMINACION DE LA BASE DE PTU.....	61
III.5.1 INTRODUCCION.....	61
III.5.2 ANALISIS DE LOS ELEMENTOS.....	63
III.5.2.1 INTERESES NOMINALES DEVENGADOS A FAVOR.....	63
III.5.2.2 INTERESES NOMINALES DEVENGADOS A CARGO.....	64
III.5.2.3 UTILIDADES Y PERDIDAS CAMBIARIAS.....	64
III.5.2.4 CONCEPTOS A CONSIDERAR EN LA VENTA DE ACTIVO FIJO.....	64
III.5.2.5 DEPRECIACIONES CONTABLES, NO FISCALES.....	65
III.5.2.6 DIVIDENDOS RECIBIDOS Y PAGADOS.....	65
III.5.3 DETERMINACION DE LA RENTA GRAVABLE.....	65
III.5.4 CASO PRACTICO.....	67
III.6 AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES DE I.S.R.....	70

CAPITULO IV. DETERMINACION DEL PAGO DEFINITIVO PARA I.S.R.

IV.1 DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONARIO DE LOS CREDITOS.....	79
IV.1.1 CLASIFICACION DE CREDITOS PARA COMPONENTE INFLACIONARIO.....	85
IV.2 DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONARIO DE LAS DEUDAS.....	87
IV.2.1 CLASIFICACION DE DEUDAS PARA COMPONENTE - INFLACIONARIO.....	87

IV.3	DETERMINACION DE LA PERDIDA Y GANANCIA INFLACIONARIA.....	90
IV.4	DETERMINACION DE LA UTILIDAD FISCAL ANUAL.....	93
IV.5	BASE PARA EL PAGO DEFINITIVO ANUAL DEL ISR.....	95

CAPITULO V. EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

V.1	PRINCIPALES REFORMAS PARA 1990.....	96
V.2	PRESENTACION DE DECLARACIONES.....	99
V.3	PLAZO PARA PRESENTAR LOS PAGOS PROVISIONALES....	100
V.4	COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR DEL IVA CONTRA OTROS IMPUESTOS FEDERALES.....	101
V.5	CASO PRACTICO DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO....	105

CAPITULO VI. 2% DEL IMPUESTO AL ACTIVO

VI.1	INTRODUCCION A LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO....	107
VI.1.1	REFORMAS VIGENTES PARA 1990.....	109
VI.2	SUJETOS Y OBJETO DEL IMPUESTO.....	111
VI.2.1	TASA.....	114
VI.2.2	BASE DEL IMPUESTO Y REGLAS DE ACTUALIZACION...	114
	A) ACTIVOS FINANCIEROS.....	114
	B) ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS...	115
	C) TERRENOS.....	117
	D) INVENTARIOS.....	118
VI.3	SUJETOS EXENTOS.....	119

VI.4 PAGOS PROVISIONALES MENSUALES DEL IMPUESTO	
AL ACTIVO.....	120
VI.5 ACREDITAMIENTO DEL ISR CONTRA EL IMPAC.....	122
CONCLUSIONES.....	129
A) I.S.R.	129
B) IMPAC	129
C) I.V.A.	130
BIBLIOGRAFIA.....	131

INTRODUCCION

En los últimos años el país ha sufrido diversos cambios económicos, lo que ha propiciado que la política fiscal se modifique para adecuarse a estos cambios.

Estas modificaciones a las leyes fiscales que forman nuestro sistema tributario, implica cambios a las disposiciones relativas para el cálculo de la base de los impuestos.

La llegada a la década de los 90. Se podrá considerar como una de las más importantes de los últimos años ya que en materia fiscal marca el principio de una era tributaria dirigida a la ampliación de la base de contribuyentes obligados a participar en los gastos públicos.

La aprobación de las diversas reformas fiscales para 90. Han constituido los cambios más controvertidos en la historia tributaria de nuestro país la reforma fiscal para 1990 - busca cubrir los siguientes objetivos:

- a) Fortalecer los ingresos públicos y propiciar el crecimiento económico.
- b) Simplificar las disposiciones fiscales y el cumplimiento de las obligaciones.

- c) Reducir las tasas impositivas
- d) Ampliar el número de contribuyentes
- e) Mejorar el control y la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones.

El primer objetivo se pretende lograr al aumentando los ingresos tributarios del gobierno federal, a base de incrementar el número de contribuyentes que tributen en el régimen general del impuesto sobre la renta. La derogación del régimen de causantes menores y bases especiales tributación (a quienes se les estabalece un sistema simplificado en base a un flujo de efectivo).

El objetivo de simplificación se pretende lograr efectuando varios cambios entre los que se encuentra la unificación de la fecha de pago del impuesto sobre la renta. El I.V.A. el 2% al activo. además de otros impuestos como:

El 5% de infonavit, el 10% de retenciones de ISR, el 1% S/Reumneraciones, por lo anterior cabe comentar que dicho pago se deberá hacer cada día 11 de cada mes. En un solo lugar y de manera conjunta, en la nueva forma vigente a partir de 1990. La HFPC. I

Por lo que se refiere a la reducción de tasas impositivas,

se reduce la del impuesto sobre la renta para personas morales y también la de personas físicas.

El objetivo relativo a la ampliación en la base gravable. Se pretende a través de la incorporación al régimen general de contribuyentes en bases especiales de tributación y gran parte de contribuyentes menores. Una reforma muy importante es la actualización de créditos fiscales a partir de 1990. De tal forma de estos no pierdan su valor con el paso del tiempo (Artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación).

Respecto al último objetivo, de control y fiscalización se establecen entre otros:

La obligación de que los ejercicios fiscales de las personas morales a partir de 1990. Concluyan al 31 de diciembre.

Con lo anterior se pretende tener un mayor control de los contribuyentes y evitar elusivas y abusos.

Como consecuencia de los cambios anteriores. Existe confusión cuando el contribuyente formula la determinación de los diferentes impuestos.

Ante la complejidad que representa calcular la base nueva es necesario un análisis de los principales puntos especiales

Con objeto de simplificar los procedimientos de cálculo y la determinación del impuesto provisional y definitivo a partir de 1990.

Por ello el objetivo del presente trabajo es resolver en forma practica los principales problemas para el contador de la empresa como son:

El cálculo de la ganancia, la pérdida inflacionaria, los intereses reales y los intereses reales deducibles. El cálculo de coeficiente de utilidad la determinación del componente inflacionario. El cálculo de los pagos provisionales y sus dos ajustes para ISR.

Estudiaremos también los principales cambios que sufrió el impuesto al valor agregado, así como la formulación de los pagos provisionales, y la declaración anual de este impuesto. Así como el acreditamiento de este impuesto contra otros impuestos a cargo del propio contribuyente.

En lo que respecta al impuesto al activo se analizara la determinación de los doce pagos provisionales y la declaración anual a partir de 1990. Así como sus principales cambios que entrarón en vigor a partir del presente año.

Es necesario aclarar que en el presente trabajo solo hablaremos de los pagos provisionales del ISR. Del I.V.A. y del 2% al activo. De las personas morales (Sociedades Mercantiles, Civiles, Asociaciones Civiles y Personas Físicas con actividades empresariales, Independientemente de otros impuestos y causantes). Así como los principales cambios de estos.

CAPITULO I

LAS SOCIEDADES MERCANTILES

1.1. La Política Fiscal en México

Antes de empezar el desarrollo de nuestro trabajo consideramos necesario analizar el funcionamiento de la política fiscal en nuestro país.

La política fiscal. (llamada también política tributaria o política de ingreso). Forma parte de la política financiera del estado.

Lo anterior nos conduce a la siguiente conclusión son:

El estado por medio de la política fiscal obtiene los recursos necesarios para financiar sus actividades. A su vez, la política financiera y la política fiscal forman parte de la política económica general.

La política económica. Representa el proyecto del país que tiene la administración pública, ya que en ella se manifiestan los objetivos que dicha política pretende alcanzar. Ya sea durante todo el sexenio o durante algún año determinado.

Una vez comentado esto. Podemos dar un concepto de políti-

ca fiscal:

La política fiscal se define como: El conjunto de instrumentos y medidas que toma el estado con el objeto de recaudar los ingresos necesarios para realizar las funciones que le ayudan a cumplir los objetivos de la política económica.

El objetivo principal de la política fiscal es ayudar al -- logro de los objetivos de la política económica, los cuales se encaminan a lograr el desarrollo socioeconómico del país.

Además de lo anterior la política fiscal debe de contribuir de manera directa e indirecta a mejorar la distribución del ingreso del país.

Instrumentos de la política fiscal.

Los principales instrumentos de la política fiscal son:

- 1.- Conjunto de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos que unidos forman el sistema fiscal.
- 2.- Las ganancias que se obtienen del funcionamiento de las -- empresas del sector público.
- 3.- El financiamiento público el cual proviene de fuentes internas de financiamiento público interno. Y de fuentes exter--

nas (el endeudamiento público externo).

4.- La transferencia o recursos que los diversos sectores - y entidades hacen llegar al sector público y que permiten - incrementar sus ingresos. Es conveniente comentar que los - instrumentos de política fiscal y el monto que corresponde_ a cada uno de ellos se establecen en:

La Ley de ingresos de la federación para el ejercicio -- fiscal de cada año esta ley es una iniciativa del ejecutivo federal. la cual deberá ser aprobada por la Cámara de Senadores y de Diputados. A más tardar el día 31 de Diciembre - del año anterior en que se va a aplicar.

Una clasificación de acuerdo a su importancia de los - principales impuestos en nuestro país sería la siguiente:

- Impuesto sobre la renta
- Impuesto al valor agregado
- Impuesto al activo
- Impuesto especial sobre producción y servicios
- Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal prestado bajo la dirección y dependencia de - un patron.
- Impuesto sobre la adquisición de inmuebles
- Impuesto sobre la tenencia de vehículos

- Impuesto sobre automóviles nuevos
- Impuesto sobre servicios declarados de interés público por ley.
- Impuesto sobre adquisición de azúcar y otros bienes
- Impuesto al comercio exterior, que incluye tanto a las importaciones como a las exportaciones.

En el año de 1989. Los impuestos representaron el 67.78% del total de los ingresos del gobierno federal: y para 1990_ sólo representarán el 54.9%.

Además de los impuestos mencionados son importantes también los ingresos no tributarios. Entre los que se destacan por su monto los aprovechamientos, los derechos, y los productos.

Otro rubro no menos importante, es el de aportaciones a la seguridad social. En los cuales se incluyen las cuotas obrero-patronales. Del IMSS, el Infonavit, el ISSSTE y el ISSFAM.

Objetivos de la política fiscal en nuestro país.

Algunos de los principales objetivos de la política fiscal son:

Obtener los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos que marca la ley.

Otorgar estímulos fiscales y subsidios.

Regular, controlar y coordinar los servicios de la Tesorería de la Federación.

Controlar presupuestalmente a las empresas y organismos del estado que estén sujetos por ley.

Administrar y controlar el financiamiento público interno y externo.

Establecer y controlar los precios y tarifas de los bienes y servicios del sector público.

Instituciones encargadas de la política fiscal.

Las instituciones encargadas de la política fiscal en nuestro país son:

- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP)
- La Tesorería de la Federación y:
- La Tesorería del Distrito Federal

Es importante recordar que los principales causantes de los impuestos en nuestro país son las sociedades mercantiles (personas morales a partir de 1990). Razón por la cual en el presente trabajo solamente hablaremos de estas y de las sociedades y asociaciones civiles.

1.2. Concepto de Sociedad y Sociedad Mercantil.

Como se comento anteriormente, en este punto haremos un breve resumen de las sociedades mercantiles, pero antes es importante mencionar, que a partir de 1990. la ley de sociedades mercantiles también sufrió cambios al determinar la -- inclusión de las sociedades civiles al régimen de las sociedades mercantiles.

Otro cambio importante fue, la determinación de que el - ejercicio fiscal coincida con el año calendario. Lo anterior quiere decir que a partir de 1990; se eliminan los ejercicios irregulares o montados.

Concepto de Sociedad y Sociedad Mercantil.

Sociedad: Reunión de personas que aportan bienes, o esfuerzos para la realizaición de objetivos comunes y constituyen una entidad con personalidad jurídica distinta a la de -

cada uno de sus integrantes.

Sociedad Mercantil: Aquella que hace del comercio, de la industria de las actividades industriales, de las instituciones de crédito, su ocupación habitual, con fines preponderantemente económicos y lucrativos.

La sociedad será mercantil: Cuando se adopte alguna de las formas que menciona el artículo primero de la Ley General de Sociedades Mercantiles, independientemente de la forma que se adopte tendrán que ajustarse a las reglas y preceptos establecidos por la legislación mercantil.

La Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo primero reconoce los siguientes tipos de sociedades mercantiles.

- 1.- Sociedad en nombre colectivo:
- 2.- Sociedad en comandita simple:
- 3.- Sociedad de responsabilidad limitada:
- 4.- Sociedad anónima
- 5.- Sociedad en comandita por acciones: y
- 6.- Sociedad cooperativa

Es importante señalar que cualquiera de las sociedades señaladas; podrán constituirse como sociedades de capital variable. Debiendo cumplir algunas disposiciones que marca la Ley de Sociedades Mercantiles en su capítulo VIII.

1.3. Constitución de la Sociedad Mercantil.

La ley de sociedades mercantiles exige que el contrato de la sociedad deberá de celebrarse en escritura pública otorgada con las solemnidades de derecho. Quedando inscrita la escritura en el registro público de comercio dentro de quince días siguientes.

Con el contenido de la escritura constitutiva los socios no podrán alegar pacto ni cosa alguna que se oponga a lo estipulado en dicho documento; y si quisieran hacer alguna modificación. Es necesario que se haga constar en otra escritura pública llevando las mismas formalidades que la primera.

Es importante señalar que el reglamento de la Ley Orgánica en la fracción I del artículo 27 constitucional dice: que antes de que legalmente quede constituida una sociedad. Deberá solicitarse de la Secretaria de Relaciones Exteriores el permiso relativo.

1.4. Tipos de Sociedad Mercantil.

La ley de sociedades mercantiles reconoce la organización de seis formas sociales. Esto quiere decir que cualquier otra forma diversa de las previstas en la mencionada Ley carecerá de toda fuerza legal. La ley mencionada reconoce como sociedades a las siguientes:

1.- Sociedad en nombre colectivo: Aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden de modo subsidiario, solidario e ilimitado de las obligaciones sociales.

Este tipo de sociedad cuenta con las siguientes características:

a) Dan particular importancia a los individuos que las han de integrar.

b) En este tipo de sociedad el capital social esta representado por títulos no negociables. Con el objeto de que los socios no puedan enajenar libremente su derecho a otras personas.

2. Sociedad en Comandita Simple: Existe bajo una razón social y se compone de uno o varios socios comanditos que responden de manera solidaria, ilimitada y subsidiaria de las obligaciones sociales; y de uno o varios socios coman-

ditarios que responden hasta el limite de su aportación.

Las características que tiene este tipo de sociedad son:

a) Capital se divide según la responsabilidad de los socios, por lo que se recomienda que la cuenta de capital social se substituya, por las de capital comanditados y capital comanditario.

3. Sociedad de Responsabilidad Limitada: Se compone de dos o mas socios, pero nunca mas de veinticinco que responden de las obligaciones sociales limitadamente. hasta el valor de sus aportaciones las cuales no podrán estar representadas por títulos negociables. A la orden o al portador. En este tipo de sociedad encontramos las siguientes características:

a) Se considera constituida una sociedad de responsabilidad limitada: Cuando el capital social se encuentre íntegramente suscrito y el capital exhibido represente cuando menos el 50% de aquel.

b) El capital social nunca será inferior a \$5000.

4. Sociedad Anonima: Existe bajo una denominación y se compone de al menos cinco socios que responden de las obligaciones sociales limitadamente hasta el valor de sus aporta

ciones.

Este es el tipo de sociedad que predomina en nuestro país. Y tiene como características las siguientes;

- a) Los socios no responden mas que del valor que representan las acciones.
- b) El capital social se divide en acciones que pueden estar representadas por títulos negociables.
- c) La palabra anónima no significa que esta sociedad carezca de nombre comercial. Sino que se da a entender que no ejerce el comercio con el nombre propio de sus socios. La denominación social denota el giro o ramo que explota cada sociedad.

5. Sociedad en Comandita por Acciones: Existe bajo una denominación social que se compone de uno o varios socios comanditados que responden de manera solidaria ilimitada y subsidiaria de las obligaciones sociales y de uno o varios comanditarios que sólo están obligados al pago de sus acciones.

Este tipo de sociedad cuenta con una característica importante que es;

- a) El capital social siempre esta dividido en acciones, - Pero las pertenecientes a los socios comanditados siempre

serán nominativas y no podrán cederse sin el consentimiento de la totalidad de los socios comanditados y el de las dos_ terceras partes de los socios comanditarios.

6. Sociedad Cooperativa: Este tipo de sociedad esta sujeta_ a una regulación especial ya que son reguladas por la ley - general de sociedades cooperativas y su reglamento, así como por las normas que emita la secretaria del trabajo y pre_ visión social relativas a su orgnaizaicón. Registro y Vigi_ lancia.

Este tipo de sociedad debe reunir las siguientes con-- diciones:

- a) Deben de estar integradas por individuos de la clase tra_ bajadora que aporten a la sociedad su trabajo personal.
- b) Deben funcionar sobre principios de igualdad en derechos y obligaciones de sus miembros.
- c) Deben de funcionar con número variable de socios pero - nunca inferior a diez.
- d) Deben tener capital variable y duración indefinida.
- e) Se le debe conceder a cada socio un sólo voto.
- f) La sociedad no debe perseguir fines lucrativos

g) Se debe procurar el mejoramiento social y económico de sus asociados.

Mediante la acción conjunta de estos en una obra colectiva.

h) Se debe repartir sus rendimientos a prorrata entre los socios en razón del tiempo trabajado.

1.5 Obligaciones de las Personas Morales .

Las sociedades mercantiles, civiles, asociaciones civiles, y las personas físicas con actividades empresariales (independientemente de otras), tendrán una serie de obligaciones que deberán de cumplir.

Las mencionadas obligaciones, se encuentran contempladas tanto en la ley de sociedades mercantiles. Como en los artículos 58 y 59 de la LISR.

Dentro de las obligaciones más importantes se encuentran:

Deben de llevar contabilidad. Expedir comprobantes, registrar y controlar acciones. Las utilidades, conservar documentación, deben elaborar un documento numérico llamado balance, deben levantar inventarios físicos.

Deberán presentar en la oficina federal correspondiente dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que concluyan el ejercicio fiscal una declaración en la que se determine el resultado final del mismo y el monto del impuesto. En dicha declaración se determina también la base y el monto correspondiente a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa además. se deberá acompañar un ejemplar de la declaración del impuesto al valor agregado: y en su caso, un ejemplar del aviso que establece la ley aduanera relativo a las importaciones y exportaciones que haya efectuado durante ese ejercicio fiscal.

Las sociedades mercantiles están obligadas a presentar doce pagos provisionales y dos ajustes a cuenta de lo que deben liquidar al concluir cada ejercicio fiscal. Estos pagos provisionales deberán enterarse dentro de los once días de cada mes. En lo que respecta a los dos ajustes el primero se determinara el primer mes de la segunda mitad del ejercicio y el segundo en el último mes del ejercicio fiscal.

Además deberán presentar ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año la declaración en la que proporcionen información de las operaciones efectuadas en el año calendario anterior por los cincuenta principales clientes y proveedores. También deberán proporcionar, en su caso, Información de las personas a las que les hubieran efectuado

retenciones de impuesto sobre la renta en el mismo año.

CAPITULO II

LA INFLACION Y EL I.S.R.

II.I El Reconocimiento Fiscal de la Inflación

En este capítulo veremos un tema que afecta considerablemente los resultados reales de las personas morales: La inflación.

La ley del impuesto sobre la renta contempla el efecto -- de la inflación sobre los ingresos y las partidas deducibles. Que forman la base gravable en este impuesto. ya que la utilidad o pérdida que obtiene una sociedad mercantil en sus operaciones. Se ve afectada por el demérito de la moneda.

Esta situación de reconocer la inflación, se comienza a - considerar desde el año de 1987, en la Ley del I.S.R. Mediante unos factores que proporcionaba anualmente el Congreso de la - Unión.

Sin embargo esto no fue suficiente ya que la tasa inflacionaria mostraba incremento por lo que fue necesario ir revolucionando el reconocimiento de la inflación.

Esta situación condujo: A la implantación de un sistema tributario mixto (titulo VII y Titulo II). En los años de 1987 y 1988.

Con la implantación del mencionado sistema la Ley se volvió más compleja en su aplicación.

La experiencia adquirida en esos años les demostro a los legisladores que era necesario simplificar la aplicación de la ley.

Esta simplificación debería de conservar el objetivo de gravar. La utilidad real de las empresas. Por lo que la reforma fiscal de 1989. Derogo en forma anticipada el titulo VII. Mejor conocido como el sistema tradicional. Con lo cual en al actualidad solo existe el nuevo titulo II. ó denominado también base nueva.

Antes de continuar es importante recordar que la inflación, no es un fenomeno aislado, ya que normalmente se acompaña en forma ciclica de la devaluación la cual genera diferencias en las partidas cambiarias, y por lo tanto modificaciones en la tasa de interés.

Estos tres factores: inflación, interés y devaluación son reconocidos fiscalmente para gravar la utilidad o permi

tir la deducción de una pérdida. Siempre y cuando sean reales.

El reconocimiento de estos puntos. Se permite considerando su influencia sobre las partidas que integran la utilidad base del gravamen: Así tenemos que en las partidas -- denominadas monetarias (Contablemente) o financieras (fiscalmente). Es decir en aquellas que representan pesos el re conocimiento se realiza mediante un "Componente inflacionario" el cual se forma tomando en cuenta la devaluación y la inflación.

En las partidas que estan expresadas en bienes (no monetarios) que conservan su valor real. Como es el caso en los inventarios en los que el reconocimiento se realiza a través de permitir. La deducción e las adquisiciones reali zadas en el ejercicio, y en el caso de activos fijos el reconocimiento se realiza actualizando el valor de su depre-- ciación desde la fecha en que fueron adquiridos a la inflación promedio del ejercicio.

Para efectos de reconocer la inflación, la Ley del I.S. R. usa el método de índices, el cual mide los cambios porcentuales en los precios de diversos bienes y servicios entre dos fechas determinadas. esto con el objeto de mantener

actualizado el valor de la moneda en relación con los diver
sos bienes y servicios que con ella se pueden adquirir.

El índice para efectos fiscales es el que determina el banco de México y al cual se conoce como Índice Nacional de precios al consumidor (INPC). El cual es publicado en el diario oficial de la federación mensualmente dentro de los diez días siguientes al mes que corresponde. Todo lo anterior de acuerdo al segundo párrafo del artículo 20 del C.F.F. a partir de 1989. El C.F.F. en su artículo 20 Bis. Da -- las reglas aplicables para la determinación del I.N.P.C. -- disposición necesaria, ya que si el mencionado índice sir-- ve para el pago de diversos impuestos era de esperarse que_ el procedimiento para obtenerlo estuviera contenido en una_ disposición fiscal como lo es el C.F.F.

La aplicación del I.N.P.C. es a través de los factores de ajuste y de actualización previstos en el artículo 7. De la Ley del ISR.

II.2 Factores de Ajuste y de Actualización.

Para la obtención de los factores de ajuste y de actua
lización, nos remitiremos al artículo 7. De la LISR el cual dispone lo siguiente:

1) Para calcular la modificación en el valor de los bienes y²⁵ operaciones en un periodo utilizaremos el factor de ajuste - que corresponda conforme a lo siguiente:

a) Cuando el periodo sea de un mes, se utilizará el factor de ajuste mensual que se obtiene restando la unidad del cociente que resulte de dividir el indice nacional de precios al consumidor del mes de que se trate. Entre el índice del mes inmediato anterior.

b) Cuando el periodo, es mayor de un mes se utilizará el factor de ajuste el cual lo obtendremos restandole la unidad del cociente que resulte de dividir el indice nacional de precios al consumidor del mes más reciente del periodo entre el índice correspondiente al mes mas antiguo de dicho periodo.

Como podrá observarse en la redacción anterior se consideran dos factores. En los cuales la función de cada uno es distinta; ya que el factor de ajuste expresa la modificación en el valor de los bienes (el incremento en el de un bien o de una operación, entre dos fechas).

Cabe señalar que dependiendo del tiempo transcurrido entre estas dos fechas el factor puede ser mensual o por un periodo determinando.

Las fórmulas para obtener el factor de ajuste son las siguientes:

$$\text{FACTOR DE AJUSTE MENSUAL} = \frac{\text{INPC DEL MES DE QUE SE TRATE} - 1}{\text{INPC DEL MES ANTERIOR}}$$

$$\text{FACTOR DE AJUSTE POR UN PERIODO} = \frac{\text{INPC DEL MES MAS RECIENTE DEL P.} - 1}{\text{INPC DEL MES MAS ANTIGUO DEL P.}}$$

II) Para determinar el valor de un bien al término de un periodo utilizaremos el factor de actualización el cual indica cual será el valor de un bien en una fecha determinada. En relación con su valor en una fecha anterior. En otras palabras nos expresa el -- precio total en un momento, en relación a su precio inicial.

Este factor de actualización lo obtendremos dividiendo el - INPC del mes más reciente del periodo, entre el índice correspondiente al mes más antiguo del periodo.

La fórmula para obtener este factor de actualización es:

$$\text{FACTOR DE ACTUALIZACION} = \frac{\text{INPC DEL MES MAS RECIENTE DEL P.}}{\text{INPC DEL MES MAS ANTIGUO DEL P.}}$$

NOTA: Los factores de ajuste y de actualización se deben de calcular hasta el diezmilésimo (según RISR Art.7-A. DOF 30_ de Junio de 1988).

Un resumen de todo lo anteriormente comentado sería el siguiente:

El factor de ajuste es aquel que se obtiene dividiendo dos índices nacionales (el mayor entre el menor), el más reciente entre el más antiguo.

CAPITULO III

DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES PARA ISR. BASE 1990

III.I Reformas Relativas al Impuesto Sobre la Renta

Todos los que andamos de una u otra forma en el laberinto de los impuestos, deseamos conocer o saber lo más pronto posible los cambios de leyes para el presente año: porque nos afecta en forma directa o indirecta, o por alguna actividad que se este explotando, o por tener la necesidad de transmitir esta información a otros compañeros de la profesión, o por ayudar a profesionistas de otras areas para que puedan cumplir de una forma correcta con sus obligaciones fiscales, por estas y otras razones analizaremos en este capitulo los cambios que sufrió la ley del impuesto sobre la renta.

En este punto trataremos las principales modificaciones que sufrió la ley del impuesto sobre la renta, empezaremos por comentar que anteriormente las leyes fiscales se aplicaban por años completos (del 1° de enero al 31 de Diciembre), pero a partir de años recientes fue modificada la Constitución Política en sus artículos 65,66 y 69 y según se indico en aquel entonces los mencionados artículos entrarían en vigor a partir del 1° de Noviembre del año de 1989 y otra a partir del 15 de Abril para que de esta for-

ma dar base legal para que haya dos periodos de sesiones en las camaras de diputados y senadores, con el fin de que se legisle sobre leyes dentro del año, y entre otras cosas se modifiquen, adicionen o se derogen diversas disposiciones de carácter fiscal, esto último en caso de ser necesario.

Desde luego que si hubo modificaciones fiscales desde 1986, a 1989 publicadas en el diario oficial, pero estas no fueron sancionadas por las camaras y se les llamo en aquel entonces de la siguiente manera:

Resoluciones que estbalecen reglas generales y disposiciones de carácter fiscal mismas que fueron publicadas en el diario oficial en diferentes fechas, como sucedio en el año de 1989.

Antes de continuar diremos lo que entendemos por resolución fiscal:

Las resoluciones fiscales: Son criterios, orientaciones e interpretación de ciertos artículos de la ley que no fueron claros, lo malo de estas resoluciones es que estan fuera de tiempo, ya que por regla general entran en vigor a partir del dia siguiente de su publicación.

Para el año de 1990 la Ley del Impuesto sobre la Renta sufrió varios cambios dentro de los cuales los mas importan

tes son:

(Art.5) Cambio del termino de sociedad mercantil por el de persona moral se modifica el genero para quienes tributan en el titulo II de esta ley este cambio ahora utiliza la - - connotación de personas morales, que engloba a las Socieda-- des mercantiles, organismos descentralizados que realicen ac_ actividades empresariales, intituciones de crédito y como una_ autentica novedad a la sociedades y asociaciones civiles.

La inclusión de estas ultimas a este titulo, se debe a_ que conforme a la experiencia de la autoridad hacendaria, -- dichos sujetos se encontraban realizando actividades empresa_ riales o con fines de lucro, por lo que resulta adecuado su_ incorporación a este titulo.

Con este cambio, se genera una inconsistencia al asimi-- lar a entidades que en derecho común, no son iguales.

Con la designación de que las sociedades y asociaciones civiles, así como las personas morales que se habian creado_ bajo el amparo de la ley federal de reforma agraria y de la_ Ley General de Credito Rural, tributen como lo hacen las so_ ciedades mercantiles, por tal motivo el nombre que se le da_ ahora al titulo II es la de perosnas morales, en lugar de la de Sociedades Mercantiles que estuvo vigente hasta el 31 de_

Diciembre de 1989.

Al incluir a las sociedades y asociaciones civiles al título II, sólo quedan dentro del régimen de personas morales con fines no lucrativos organismos que por su naturaleza no tienen afinidad con actividades empresariales dentro de los que se encuentran entre otras:

Asociaciones patronales, los sindicatos obreros, las cámaras de comercio las instituciones de asistencia o de beneficencia, sociedades o asociaciones civiles que se dediquen a la enseñanza o que estén organizadas con fines científicos, políticos, religiosos, culturales, o deportivos, los colegios profesionales: etc.

También seguirán bajo la modalidad de personas morales con fines no lucrativos las sociedades de inversión común y las de renta fija, ya que las de capitales pasan a incorporarse al título de personas morales.

Personas Morales.

Tasa de impuesto (Art.10 y decimoprimer bis de disposiciones de vigencia anual)* Fracc. IX y decimoprimer transitorio, fracc. IX).

La tasa que corresponde al resultado fiscal durante 1990, será del 36% de conformidad con lo dispuesto en la disposición transitoria, a excepción de la establecida - en los artículos 80 y 141 de la misma: ya que para estos será del 35%.

Tratandose de contribuyentes con ejercicio montado. El ISR se calculará por el ejercicio terminado en 1990. Dividiendo el resultado fiscal entre el número de meses que corresponde a el ejercicio y multiplicado dicho resultado, por separado el número de meses que corresponda a cada año de calendario: a los resultados obtenidos, se les aplicarán las tasas del 37% para 1989 y 36% para 1990.

Las sociedades y asociaciones civiles, según disposición transitoria* estarán sujetas a las siguientes reglas:

Participación de utilidades:

A pesar del cambio de regimen de estos contribuyentes, la base para PTU no se modifica, para efectos del ejercicio de 1989, ya que este seguira sujeto al artículo 5. De la tercera resolución de la comisión nacional para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, publicado el 4 de marzo de 1985.

En el cual se establece como base de reparto, el remanente distribuible a que hace referencia el título II de la Ley del ISR.

Para el ejercicio de 1990, se aplicará el artículo 14 de la Ley del ISR, según la señala el inciso a) De la fracción IX del Artículo decimo primero transitorio.

Es necesario comentar que el reparto no deberá exceder del equivalente a un mes de salario para cada trabajador.

Ingresos, Deduciones y Otras Obligaciones.

Las asociaciones y sociedades civiles están obligadas a partir de 1990 a cumplir con las obligaciones inherentes a las sociedades mercantiles: así mismo podrán beneficiarse con los derechos que a estas sociedades les corresponden.

Por lo anterior, deberán considerar conceptos tales como: Cálculo del componente inflacionario, deducción de las compras, actualización de la deducción por depreciación, amortización de perdidas actualizadas, llevar control de las utilidades fiscales netas, Llevar contabilidad que cumpla con los requisitos que fijan las disposiciones

fiscales, etc.

Ingresos Por Servicios Personales Independientes:

Los ingresos que perciban las sociedades y asociaciones civiles por el concepto de la prestación de servicios personales independientes, se considerarán acumulables hasta el momento en que se obtengan en efectivo también debe comentarse que a partir del 1° de Enero de 1990, las personas morales que efectuen pagos de honorarios a sociedades o asociaciones civiles por concepto de la prestación de servicios personal independientes ya no deberán retener la cantidad al 10% por concepto de pago provisional.

Remanente no distribuido:

En el caso de que las personas morales que pasan a tributar en forma semejante a las sociedades mercantiles, que hayan determinando remanente distribuible y que no lo distribuyeron antes del 1° de enero de 1990. Lo deberán considerar como un capital de aportación cuando se liquiden o cuando reduzcan su capital.

Disposición transitoria (Artículo 11, fracción IX).

Pagos Provisionales: de utilidad (se analiza en el punto 3.2_ Mismo capítulo).

Impuesto al activo:

Con la inclusión de las sociedades y asociaciones civiles al título II de la Ley del impuesto sobre la renta, se convierten automáticamente en sujetos del impuesto al activo con las obligaciones inherentes a este gravamen.

A un cuando cabría señalar que estos contribuyentes no fueron sujetos del impuesto en el ejercicio anterior, por tal motivo carecerán de base para la actualización de dicho impuesto.

El pago provisional de este impuesto lo calcularán mediante el factor que publicara la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Antes de continuar se considera conveniente definir lo que son las disposiciones de vigencia anual y lo que es una disposición transitoria:

* Disposición de vigencia anual:

Son una serie de reglas, que deberán ser observadas y que además se recomienda que se lean, pues alguna indicación de ellas puede afectar algún caso particular: el cual podría pasarse por alto, lo y nos afectaría como contribuyentes por no haberlas tomado en cuenta, o por no haberlas leído.

** Una vez que definimos lo que es una disposición de vigencia anual, ahora procederemos a comentar lo que es una disposición transitoria:

Son una serie de instrucciones o aclaraciones a seguir, según los supuestos que se indican, y que son para aquellos contribuyentes que de una u otra forma deban resolver un supuesto, es decir entonces que contienen varios casos por lo que será necesario que se lean todas las disposiciones.

Bases Especiales de Tributación:

Esta es una de las reformas fiscales mas trascendentes y que consiste en eliminar las bases especiales de tributación con el fin de que todos los contribuyentes queden regulados por las disposiciones de esta ley.

Para efectos se señala que las personas morales que durante 1989. pagaron impuesto sobre la renta en bases especiales de tributación, deberán incorporarse al régimen general o bien podrán optar temporalmente por el regimen opcional de actividades empresariales. Mismo que se introduce a la Ley a partir del 1° de Enero de 1990.

Se podrá optar por el regimen opcional independientemente del monto de los ingresos.

Cualquiera que sea la alternativa que decidan estas - personas morales, Podrán seguir pagando el impuesto conforme a bases especiales hasta el 30 de Septiembre de 1990 y a partir del 1° de Octubre deberán de incorporarse al régimen seleccionado.

Si eligen el regimen opcional de actividades empresariales solo podrán permanecer en el hasta el 31 de Diciembre de 1993, para que a partir del 1° de Enero de 1994 pasen a tributar en el régimen de personas morales. Estos -- cambios y otros como: El cambio de fecha de presentación - de los pagos provisionales, la acreditación del impuesto - al valor agregado contra otros créditos, La disposición de eliminar los ejercicios irregulares a partir de 1990. Son_ cambios importantes en la citada ley.

III.2 Determinación del Coeficiente de Utilidad para ISR.

Sin lugar a dudas que uno de los cambios mas importantes en 1989, en lo que se refiere a los pagos provisionales consistio: En que el impacto financiero se reconociera a través del coeficiente de utilidad y, ya no en los ingresos acumulables.

Este cambio motivo una simplificación importante en su cálculo, ya que mensualmente se tomaban los ingresos --

historicos, sin considerar los efectos de la inflación.

Para 1990 se hacen cambios con el fin de que sea más simple reconocer el impacto financiero en el coeficiente de utilidad.

Por tal motivo se eliminan los conceptos de ganancia inflacionaria y componente inflacionario de los créditos.

Por lo que para 1990, se tomaran directamente los ingresos nominales (sin la inflación). Estos según los define la Ley: Son aquellos que no incluyen la ganancia inflacionaria y comprenden los intereses a tasa nominal y la ganancia cambiaria total, es decir sin restarles el componente inflacionario.

Otra de las reformas para el cálculo de este coeficiente de utilidad, en los pagos provisionales, es la de neutralizar el importe de la depreciación inmediata en bienes de activo fijo.

Si bien es cierto que al incorporar el importe de la depreciación inmediata. Se incrementa el coeficiente de utilidad, también es cierto que con ello se determina con mayor exactitud cual es el proveniente de las operaciones propias de la persona moral. Lo cual nos da un pago mas exacto.

con los cambios señalados, la formula para determinar el coeficiente de utilidad en 1990, es la siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{COEFICIENTE} \\ \text{DE} \\ \text{UTILIDAD} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL} \\ \text{(DEL ULTIMO EJERCICIO DE 12 MESES)} \\ \text{MAS} \\ \text{DEPRECIACION INMEDIATA (ART.51)} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{INGRESOS NOMINALES} \\ \text{(DEL MISMO EJERCICIO)} \end{array}}$$

OBSERVACIONES:

El coeficiente de utilidad aplicable a los pagos provisionales se obtendrá de acuerdo al procedimiento del artículo 12 fracción I de la Ley del impuesto sobre la renta vigente para 1990.

Es necesario comentar que según el artículo 12 señala lo siguiente:

Tratandose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional deberá comprender el primer, segundo y tercer mes del ejercicio, y se deberá considerar el coeficiente de utilidad del primer ejercicio, aún y cuando este no hubiera sido de doce meses.

Coeficiente de U. para Sociedades y Asociaciones Civiles.

A través de disposición transitoria se establece el procedimiento para determinar el coeficiente de utilidad para 1990 mismo que servira para cuantificar los pagos provisionales:

Dividirán el remanente distribuible que hubieran determinado para 1989.

(Aún cuando no sea año completo), entre la totalidad de los ingresos obtenidos en el mismo período).

Expresando lo anterior mediante una fórmula lo anterior quedaría así:

$$\text{COEFICIENTE DE UTILIDAD} = \frac{\text{REMANENTE DISTRIBUIBLE}}{\text{INGRESOS TOTALES}}$$

Si en 1989, no se obtuvo remanente distribuible en virtud porque las deducciones autorizadas fueron superiores a los ingresos acumulables el coeficiente se calculara en base al último año por el que se determino remanente distribuible, sin que sea anterior en mas de 5 años al que se hacen los pagos, es decir, el ejercicio más antiguo que se tendria que tomar es el correspondiente a 1985.

Lo anterior implicará, que en algunos casos los coeficientes se calcularán con cifras de los ejercicios de 1985 y 1986, las cuales estarán cuantificadas con reglas de base tradicional, para operar con disposiciones de base ampliada.

NOTA: Esta disposición es aplicable a las personas morales que estén sujetas al impuesto sobre la renta.

Es importante comentar que la novena resolución miscelanea para 1990, publicada en el diario oficial de la federación, público dos reglas para la determinación del coeficiente de utilidad, con base en cifras de ejercicios regulares de los últimos cinco años (REGLA 35-A).

Las mencionadas reglas fueron redactadas de la siguiente manera:

a) Para ejercicios terminados en 1985 y 1986 se procedera de la siguiente manera:

UTILIDAD FISCAL	TOTAL DE INGRESOS
MENOS	MENOS
DIVIDENDOS RECIBIDOS	DIVIDENDOS RECIBIDOS
IGUAL	IGUAL
RESULTADO A	RESULTADO B
DE LA ANTERIOR SE DEDUCE LA SIGUEINTE FORMULA:	

RESULTADO A = COEFICIENTE DE UTILIDAD A UTILIZAR EN PA
GOS.

RESULTADO B PROVISIONALES DE 1990.

B) Para los ejercicios terminados en 1987 y 1988 se deter
minará de la siguiente manera:

UTILIDAD FISCAL	TOTAL DE INGRESOS
MENOS	MENOS
DIVIDENDOS PAGADOS	DIVIDENDOS RECIBIDOS
MENOS	MENOS
DIVIDENDOS RECIBIDOS	IGUAL
IGUAL	IGUAL
RESULTADO A	RESULTADO B

De lo anterior se deduce la siguiente formula;

RESULTADO A = COEFICIENTE DE UTILIDAD A UTILIZAR EN PAGOS
RESULTADO B PROVISIONALES DE 1990.

Es de importancia comentar, que este procedimiento re-
sulta violatorio al principio de legalidad, Ya que en las
disposiciones sustantivas del Art.12. No se contempla nin-
guna referencia que de validez al origen de esta nueva me-
canica.

III.3 Pagos provisionales (I S R).

En 1990 continúa la tendencia ya iniciada en 1989: la de simplificar la mecánica para la determinación de los pagos provisionales, por tal motivo se efectúan diversos cambios. Mismos que entraron en vigor el 1° de enero de 1990. Dentro de estos cambios los más importantes son:

Fecha de pago.

Se reduce la fecha de presentación de los pagos provisionales ya que en 1990, deberán de hacerse el día 11 del mes inmediato anterior al que corresponda y no el 17 como se venía haciendo en 1989 (Art. 12 Ley del impuesto sobre la renta) es necesario señalar que el pago correspondiente al mes de Diciembre, De acuerdo al artículo tercero transitorio se pudo presentar el día 17 de Enero de 1990.

Tasa para los pagos provisionales.

En el año de 1990 la tasa de impuesto que deberá tomarse para los pagos provisionales será del 36% de conformidad con lo dispuesto en el art. 10 y con la diposición transitoria de vigencia anual.

Establecida en el artículo decimo primero bis fracción IX y decimo transitorio. Fracción IX.

Nuevo coeficiente de utilidad.

Cambia la forma de determinar el coeficiente de utilidad, cambiandose el concepto de ingresos acumulables por el de ingresos nominales.

Con los cambios anteriores, ya no se tiene la obligación de calcular los componentes inflacionarios mensuales - sino hasta los ajustes mensuales.

Por lo que se refiere a las personas morales que en 1989 tributaron en el titulo III: Sociedades y Asociaciones - Civiles y Cooperativas de producción constituidas, conforme a las disposiciones de la Ley Federal de la Reforma Agraria y de la Ley General de Crédito Rural. Así como aquellas que permanecieron en el artículo 7° de la Ley del Impeusto sobre la Renta, Que enajenen bienes o presten servicios a personas distintas de sus miembros. Deberán hacer pagos provisionales mensuales con base en el coeficiente de utilidad - del ejercicio de 1989 o del último ejercicio en que determinaron remanente.

Es importante señalar que la circular miscelanea del - 26 de Febrero de 90 les permite, A las sociedades cooperativas de produccción y a las sociedades civiles, reducir de - la utilidad fiscal estimada para efectuar los pagos provi-- sionales, los anticipos y rendimientos pagados a sus miem-- bros.

Ingresos nominales .

Los ingresos nominales a que se refiere el impuesto -- sobre la renta en su artículo 12 penúltimo párrafo se determinan de la siguiente forma:

Ingresos acumulables

Mas

Intereses devengados

Ganancia cambiaria devengada

Menos

Ganancia inflacionaria

Interés real acumulable (Art. 7-B LISR)

Igual

Ingresos nominales .

Es importante comentar que este concepto de ingresos, ya estaba considerado para los pagos provisionales que se hicieron durante 1989, según la disposición de la circular miscelanea de 1989, en los numerales 22 y 23.

Personas no obligadas a efectuar pagos provisionales .

No deberán efectuar pagos provisionales del Impuesto --
Sobre la Renta las siguientes personas:

- Las personas morales que tenganejercicio de inicio de operaciones.
- Las personas que pagaron el ISR en 1989, De acuerdo a bases especiales de tributación (esto incluye a las dedicadas a actividades agrícolas ganaderas, silvícolas, o pesqueras - que no determinaron su impuesto conforme el regimen general.

Es importante recordar que en el caso de que estos contribuyentes opten por tributar de acuerdo al régimen opcional, deberán de considerar los pagos que efectuen en el periodo de enero a septiembre con el carácter de definitivos.

Casos especiales.

Los pagos provisionales de las cooperativas de producción (antes personas con fines no lucrativos) y otros contribuyentes, que no adopten el régimen aún y cuando reunan los los

requisitos que la Ley les marque podrán seguir realizando conforme lo venían haciendo, pero solo hasta el 30 de septiem--bre de 1990, para posteriormente cumplir con las disposicio--nes del régimen de personas morales.

Las personas morales dedicadas exclusivamente a la agricultura, ganadería, silvicultura o pesca, si deberán efec--tuar pagos provisionales, conforme a la diposición general -de ley.

Para lo anterior deberán deducir de sus ingresos la --exención máxima de 200 veces el salario mínimo general de su área geográfica elevado al año y sobre el excedente, pagaran el impuesto en los terminos del titulo relativo a personas -morales.

III.3.1. El I.S.R. En los ejercicios montados.

Debido a las reformas que sufrieron el Código Fiscal y la Ley General de Sociedades Mercantiles, respecto a que los ejercicios fiscales tenían que coincidir con el año de ca--lendario. Es decir del 1° de Enero al 31 de Diciembre del --año que se trate. Y según disposición transitoria publicada en febrero de 1990, en relación a lo comentado dice:

Que una vez terminando el ejercicio montado 1989-1990. Se tendrá que considerar como un ejercicio irregular el --- periodo comprendido entre la terminación de este último - - ejercicio y el 31 de diciembre de 1990.

Es importante señalar que hasta el mes de Julio de - - 1990. No hay ninguna disposición que señale la mecánica a - seguir para la determinación de los coeficientes de utili-- dad que deberán de aplicarse, en caso de que en un mismo -- ejercicio existan bases y tasas diferentes para efectuar -- los pagos provisionales del impuesto sobre la renta.

Por lo anterior, debemos remitirnos al código fiscal - de la federación y comentar el artículo 6° que dice: Las -- obligaciones fiscales se causan conforme lo prevengan las - leyes vigentes en el lapso en que ocurran.

En este sentido deberemos de aplicar las reglas vigen-- tes para cada uno de los periodos de el ejercicio montado,

Una vez dicho lo anterior llegamos a la conclusión de - que el coeficiente de utilidad para los pagos provisionales en un ejercicio montado se calculará de la siguiente mane-- ra:

Por lo que se refiere al Periodo de 1989. El coeficiente de utilidad se determinara con las dos opciones existentes en el artículo 12 y en la fracción I del artículo noveno de las disposiciones de vigencia anual, vigente en el año de 1989.

UTILIDAD + DEDUCCION + UTILIDADES - DIVIDENDOS
FISCAL ART.15 DISTRIBUIDAS PRECIBIDOS

C.U. =
$$\frac{\text{INGRESOS ACUMULABLES-DIVIDENDOS PERCIBIDOS} + \text{GANANCIA INFLACIONARIA.}}{\text{INGRESOS ACUMULABLES-DIVIDENDOS PERCIBIDOS} + \text{GANANCIA INFLACIONARIA.}}$$

para el periodo que comprenda el año de 1990, existe una nueva formula para determinar el coeficiente de utilidad de los pagos provisionales:

C.U. =
$$\frac{\text{UTILIDAD FISCAL} + \text{DEDUCCIONES ART.51}}{\text{INGRESOS NOMINALES}}$$

Es importante recordar que dentro del concepto de ingresos nominales. Se deberán de considerar los ingresos acumulables, Más los intereses y la ganancia cambiaria devengados. - (Sin considerar la ganancia inflacionaria ni el componente inflacionario). Según miscelanea publicada el dia 28 de Febrero de 1989. Y Vigente aún para el año de 1990.

Tasas a utilizar para la determinación de los pagos pro
visionales en los ejercicios montados.

Para el cálculo anual del impuesto sobre la renta en --
ejercicios montados se seguira el procedimiento según el ar-
tículo decimo primero bis fracción IX. De las disposiciones_
de vigencia para 1990. El cual dice: Se calculará el resulta
do fiscal proporcional que corresponda al año de 1989 y 1990.
Y a ambos se les aplicara las tasas siguientes:

Para 1989: Será del 37%

Para 1990: Será del 36%

Caso practico:

Aplicando todo lo que se comento en los párrafos ante--
riores plantearemos un caso práctico de como deben de calcu-
larse los pagos provisionales del ISR(para los contribuyen--
tes que iniciaron su ejercicio fiscal durante 1989). Para lo
cual se tiene los siguientes datos:

- Calculo del pago provisional correspondiente a abril de --
1990.
- Ejercicio fiscal de agosto a julio de cada año.

- Coeficiente de U. Conforme al procedimiento que se utilizo en 1989.	.12
- Coeficiente de utilidad conforme al procedimiento de 1990.	.09
- Ingresos propios de la actividad a Diciembre de 1989.	\$ 54'500,000.00
- Ingresos propios de la actividad de enero a abril de 90.	\$28'800,000.00
- Ganancia inflacionaria a diciembre de 1989.	\$ 12'300,000.00
- Interes real acumulable a diciembre de 1989.	\$ 2'200,000.00
- Interes devengados a diciembre de 1989	\$ 21'900.000.00
Intereses nominales devengados de Enero a Abril de 1990.	\$ 17'100,000.00
- Utilidad cambiaria de Diciembre de 1989.	\$ 8'700,000.00
- Utilidad cambiaria de Enero a Abril de 1990.	\$ 5'400,000.00
- Anticipos de ISR Según procedimiento 1989.	\$ 2'850,950.00

- anticipos de I.S.R. Según procedimiento de 1990.

\$ 978,380.00

Ahora que contamos con los datos necesarios veamos el procedimiento:

I.- Determinación del ISR Conforme a 1989.

A) Ingresos acumulables

Ingresos propios de la actividad \$ 54'500.000.00

Mas

Intereses nominales devengados a Diciembre de 1989.

\$ 21'900,000.00

utilidad cambiaria acumulable a diciembre de 1989.

\$ 8'700,000.00

Igual:

Total de ingresos acumulables \$ 85'100.000.00

B) Utilidad fiscal estimada

Total de ingresos acumulables \$ 85'100.000.00

Por

Coficiente de Utilidad .12

Igual:

Utilidad fiscal estimada \$ 10'212.000.00

c) Cálculo de pago provisional

Utilidad fiscal estimada	\$ 10'212,000.00
--------------------------	------------------

Por:

Tasa aplicable

37%

Igual:

Pago provisional determinado	\$ 3'778,440.00
------------------------------	-----------------

Menos:

Anticipos enterados	\$ 2'850,950.00
---------------------	-----------------

Igual:

Pago provisional a diciembre de 1989	\$ 927,490.00
--------------------------------------	---------------

II. Determinación del ISR conforme a 1990.

a) Ingresos acumulables

Ingresos propios de enero a abril de 1990

	\$ 28'800,000.00
--	------------------

Más:

Intereses nominales devengados de enero a abril de 1990

	\$ 17'100,000.00
--	------------------

Utilidad cambiaria acumulable de enero a abril de 1990.

	\$ 5'400,000.00
--	-----------------

Igual:

Total de ingresos acumulables	\$ 51'300,000.00
-------------------------------	------------------

b) Utilidad fiscal estimada

Total de ingresos acumulables	\$ 51'300,000.00
-------------------------------	------------------

Por:

Coeficiente de utilidad	.09
-------------------------	-----

Igual:

Utilidad fiscal estimada	\$ 4'617,000.00
--------------------------	-----------------

c) Calculo del pago provisional.

Utilidad fiscal estimada	\$ 4'617,000.00
--------------------------	-----------------

Por:

Tasa aplicable	36%
----------------	-----

Igual:

pago provisional determiando	\$ 1'662,120.00
------------------------------	-----------------

Menos:

Anticipos enterados	978,380.00
---------------------	------------

Igual:

Pago provisional a enterar	\$ 683,740.000
----------------------------	----------------

III. I S R A entrar .

Pago provisional conforme al procedimiento 1989

\$ 927,490.00

Más:

pago provisional conforme al procedimiento 1990.

\$ 683,740.00

Igual:

Total a pagar de ISR

\$ 1'611,230.00

Es importante comentar que según, fiscalistas consideran el anterior procedimiento como el mas equitativo. Aunque existe otro criterio aplicable el cual consiste: en tomar unicamente el coeficiente de utilidad determinado con las nuevas disposiciones fiscales vigentes para 1990 y seguir el procedimiento que se tenia para la etapa de transición, esto quiere decir que se deberá multiplicar el total del ingreso nominal acumulable, por el coeficiente de utilidad, y el resultado -- dividirlo entre los meses a que corresponde el pago, para poder determinar con esto la utilidad para cada año respectivamente, y multiplicando el mismo por el número de meses correspondientes.

Es necesario recordar que a partir del 1° de Enero de 1990 la mecánica para el cálculo de los pagos provisionales, se simplificó en forma muy significativa, lo cual hace que el cálculo de los mismos sea un poco más fácil.

Como todos sabemos las personas morales tienen la obligación, de hacer pagos provisionales del impuesto sobre la renta: para lo cual deberán de considerar los artículos que son base para el cálculo de dicho impuesto, estos artículos entre otros son:

Art.-7, sirve para la actualización de determinados valores.

Art.-A. Sirve para saber que intereses, entre otros, considera la ley; así como las fechas en que deban de determinarse esos intereses etc.

Art.-B. Sirve para determinar el componente inflacionario (De las deudas y de los créditos).

Art.-10.- Señala la tasa que se debe aplicar al pago provisional.

Art.-10, Señala la tasa que se debe aplicar el pago provisional .

Art.-12. Nos señala a la obligación de como se deben de calcular los anticipos de las sociedades, con las bases marcadas en los artículos antes mencionados.

También habla del elemento para calcular el pago: -- el coeficiente del ejercicio anterior de doce meses, en - que haya habido utilidad.

Art.12-A Señala de los pagos provisionales, cuales - son las partidas que intervienen para el anticipo.

III. 4 La utilidad fiscal para el pago provisional.

En este punto veremos, el procedimiento para obtener la utilidad del periodo. La cual es considerada como base de -- los pagos provisionales.

Para la determinación de la utilidad fiscal, es necesario recordar que a partir de 1989. Los ingresos son considerados nominales. Esto según el artículo 12 fracción II ISR, y el punto 22 de la Resolución Miscelanea Publicada el 28 de Febrero de 1989.

Son ingresos nominales porque no contemplan los efectos de la inflación. Dentro de los conceptos que consideran los ingresos nominales tenemos: Los ingresos acumulables. Los -- ingresos por intereses y la ganancia en cambios devengados en el periodo por el que se realiza el pago provisional.

Otros datos, que se deberán de considerar para el cálculo de la utilidad fiscal son el coeficiente de utilidad (Determinado en base al último ejercicio, o en su caso tomando los últimos cinco ejercicios anteriores) Según art-12 LISR.

Dicho coeficiente deberá de ser multiplicado por los, - ingresos nominales dando como resultado la utilidad fiscal - estimada. Misma que se le deberá restar las perdidas fiscales de ejercicios anteriores que esten pendientes de aplicar. Es conveniente aclarar que estas perdidas deberán ser actua-

lizadas antes de ser restadas a la utilidad fiscal estimada.⁵⁹

Según Art-55 LISR.

Formula para la determinación de la utilidad fiscal estimada.

A continuación veremos, al formula que nos sirve para la determinación de la utilidad fiscal para el pago provisional. (Según art. 12-II LISR).

Total de ingresos acumulables (Ver nota 1) \$

Por:

Coefficiente de utilidad X -----

Utilidad fiscal estimada \$

Menos:

perdida fiscal de ejercicios anteriores, pendiente de aplciar actualizada(Ver nota 2) -----

Igual:

utilidad base para el pago provisional \$ =====

Nota : 1

Son ingresos acumulables: Todos aquellos señalados en el artículo 15 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Excepto la utilidad cambiaria, los intereses y la ganancia inflacionaria.

Nota: 2

La pérdida fiscal del ejercicio se multiplicara por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el primer mes, de la segunda mitad del ejercicio y hasta el último mes del mismo ejercicio.

La pérdida de ejercicios anteriores actualizada, se - deberá de seguir actualizando multiplicandola por el factor correspondiente al periodo comprendido desde el mes del ci re del ejercicio en que se actualizó por ultima vez. Y has ta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejer- cicio en que se aplicara (Art-55 LISR).

En este punto analizaremos la determinación de la base de PTU, así como algunos otros puntos importantes de este tema.

III.5.1 Introducción.

Los contribuyentes que cerraron su ejercicio de 1989, deberán aplicar el procedimiento que señalan los artículos 14 y 109 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para efectos de calcular la renta gravable que servirá de base para el reparto de utilidades a los trabajadores correspondiente a dicho ejercicio.

Las personas morales (patrones) de acuerdo con el Código Laboral cuentan con sesenta días siguientes a la fecha en que se debió pagar el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, para poner a disposición de los trabajadores el monto repartible.

Es importante recordar que, la participación de los trabajadores en las utilidades es aquel régimen que establece el derecho que tienen los trabajadores para obtener una porción de las utilidades, que con su esfuerzo contribuyeron a crear.

Antes de continuar, el desarrollo de la P.T.U. es conveniente comentar algunos artículos de la Ley Federal del trabajo referentes a la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

62

ARTICULO 117.- Los trabajadores participarán en las utilidades de las empresas. De conformidad con el porcentaje que determine la Comisión Nacional para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

ARTICULO 122.- El reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual.

Es importante que las utilidades que no fueron reclamadas en el año en que sean exigibles, se deberá agregar a la utilidad repartible del año siguiente.

ARTICULO 123.- La utilidad repartible se dividirá en dos partes iguales: la primera se repartirá por igual entre todos los trabajadores, tomando en consideración el número de días trabajados por cada uno en el año, la segunda se repartirá en proporción al monto de los salarios devengados, por el trabajo prestado durante el año.

ARTICULO 126.- Quedan exceptuadas de la obligación de repartir utilidades:

- I.- Las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento.
- II.- Las empresas de nueva creación, dedicadas a la elaboración de un producto nuevo, (durante los dos primeros años de funcionamiento).

- III.- Las empresas de la industria extractiva, de nueva creación.
- IV.- Las instituciones de asistencia privada, que ejecuten actos con fines humanitarios de asistencia, sin propósitos de lucro.
- V.- El I.M.S.S. y las instituciones públicas descentralizadas con fines culturales, asistenciales o de beneficencia; y
- VI.- Las empresas que tengan un capital menor del que fije la Secretaría del Trabajo y Previsión Social por ramas.

III.5.2 Análisis de los elementos.

III.5.2.1 Intereses nominales devengados a favor.

De acuerdo a las disposiciones fiscales vigentes a partir del 1º de enero de 1987, los intereses nominales se ven disminuidos por el componente inflacionario de los créditos, por lo que el resultado fiscal pudiera contener un importe menor de ingreso acumulable, o bien una deducción autorizada conocida como pérdida inflacionaria.

Para la determinación de la base gravable de PTU, el efecto del componente inflacionario no tiene incidencia en la determinación de dicha base por lo que deberán considerarse los intereses nominales a favor.

En el mismo sentido del punto anterior se tomará la deducción de los intereses a cargo, esto es, sin ninguna disminución por el componente inflacionario, y aun cuando este último sea mayor al interés, la ganancia inflacionaria no será ingreso acumulable en la determinación de la base para P.T.U.

III.5.2.3 Utilidad y pérdidas cambiarias.

Las utilidades y pérdidas cambiarias determinadas a la fecha de exigibilidad o pago, deberán sumarse como resultado del ejercicio, a los ingresos y deducciones que juegan para la base de PTU.

III.5.2.4 Conceptos a considerar por la venta de activo fijo.

Deberá tomarse como ingreso acumulable la diferencia entre el monto de la enajenación de bienes de activo fijo y la ganancia acumulable por la enajenación de dichos bienes, es decir, el costo fiscal determinado en la venta de un activo fijo deberá considerarse como ingreso acumulable en la determinación de la base de P.T.U.

El saldo pendiente por redimir al valor histórico original de la inversión en activos fijos deberá considerarse como una deducción que disminuye la base del reparto.

Es otro concepto que deberá ajustarse al momento de calcular la base sin considerarlos para fines fiscales.

Para este caso deberá utilizarse exclusivamente la depreciación contable.

III.5.2.6 Dividendos recibidos y pagados.

Se considerarán en la determinación de la base, aun cuando no constituyan un ingreso o deducción para efectos fiscales.

Por lo que se tomará como deducción actualizada el valor nominal de los dividendos o utilidades reembolsados, que sean objeto de entrega de acciones o reinversión dentro de los 30 días siguientes a su distribución en la suscripción o aumento de capital.

III.5.3 Determinación de la renta gravable.

El nuevo procedimiento que deben seguir las sociedades mercantiles -ahora personas morales- al momento de calcular la renta gravable para la participación de los trabajadores en las utilidades, se ajustará a los siguientes lineamientos:

INGRESOS ACUMULABLES DEL EJERCICIO

MENOS:

INTERESES REALES ACUMULABLES

66

GANANCIA INFLACIONARIA

MAS:

INGRESOS POR DIVIDENDOS

UTILIDADES EN ACCIONES O REINVERTIDAS

INTERESES NOMINALES DEVENGADOS A FAVOR DEVENGADOS

UTILIDAD CAMBIARIA A LA FECHA DE EXIGIBILIDAD O PAGO

COSTO FISCAL EN LA VENTA DE ACTIVO FIJO

IGUAL:

TOTAL DE INGRESOS A CONSIDERAR

MENOS:

DEDUCCIONES AUTORIZADAS, SALVO INTERESES, INVERSIONES Y
PERDIDA INFLACIONARIA.

DEPRECIACION CONTABLE

MONTO PENDIENTE POR REDIMIR A VALOR HISTORICO EN CASO DE
VENTA DE ACTIVO FIJO.

DIVIDENDOS O UTILIDADES REEMBOLSADAS SOBRE CAPITALIZA- -
CIONES ANTERIORES.

INTERESES NOMINALES DEVENGADOS A CARGO

PERDIDAS CAMBIARIAS A LA FECHA DE EXIGIBILIDAD

IGUAL:

BASE PARA DETERMINAR LA PTU

Este procedimiento, pretende tomar la utilidad contable⁶⁷ de la empresa para efectos de considerar una renta gravable - más justa en el reparto de utilidades de los trabajadores, la que en muchos casos deberá ser mayor que la utilidad fiscal - determinada conforme a las disposiciones del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

III.5.4 Caso Práctico.

Una vez definidos los conceptos anteriores, y siguiendo el procedimiento descrito en la Ley, supongamos el siguiente ejemplo:

D A T O S

INGRESOS:

INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD	\$	1'000.
INTERESES NOMINALES A FAVOR		300.
INTERES REAL ACUMULABLE		100.
GANANCIA INFLACIONARIA		400.
DIVIDENDOS EN ACCIONES O REINVERTIDOS		100.
DENTRO DE LOS 30 DIAS SIGUIENTES A SU DISTRIBUCION		
COSTO EN LA VENTA DE BIENES DE ACTIVO FIJO		50.
UTILIDAD CAMBIARIA EXIGIBLE O PAGADA		70.

DEDUCCIONES:

LAS AUTORIZADAS EN LEY, EXCEPTO LAS		
DEPRECIACIONES FISCALES, INTERESES DEDUCIBLES		
Y PERDIDAS INFLACIONARIAS SEGUN ART. 7-B		400.

	68
DEPRECIACION CONTABLE	100.
COSTO POR REDIMIR EN LA VENTA DE ACTIVO	30.
INTERESES NOMINALES A CARGO	100.
PERDIDAS CAMBIARIAS EXIGIBLES O PAGADAS	20.

PROCEDIMIENTO:

I. DETERMINACION DEL INGRESO BASE

INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 1'000.
INTERESES NOMINALES	300.
DIVIDENDOS EN ACCIONES	100.

MAS:

UTILIDAD CAMBIARIA EXIGIBLE O PAGADO	70.
--------------------------------------	-----

MAS:

COSTO EN LA VENTA DE ACTIVO FIJO	50.
----------------------------------	-----

IGUAL:

TOTAL DE INGRESOS	\$ 1'520.
-------------------	-----------

II. DETERMINACION DE LA DEDUCCION A CONSIDERAR

DEDUCCIONES AUTORIZADAS	400.
-------------------------	------

MAS:

DEPRECIACION CONTABLE	100.
COSTO POR REDIMIR EN LA VENTA DE ACTIVO	30.
INTERESES NOMINALES A CARGO	100.
PERDIDAS CAMBIARIAS EXIGIBLES O PAGADAS	20.

IGUAL: 69

TOTAL DE DEDUCCIONES 650.

III. DETERMINACION DE LA BASE DE REPARTO

TOTAL DE INGRESOS \$ 1'520

MENOS:

TOTAL DE DEDUCCIONES 650.

IGUAL:

RENTA GRAVABLE 870.

POR:

TASA DE REPARTO 10%

IGUAL:

BASE DE PTU 87.

Como comentario final podemos decir que el procedimiento analizado, resulta una mezcla de lo que fuera el sistema tradicional y el sistema nuevo, dado que los ingresos y deducciones que se consideran se asemejan a una conciliación contable y fiscal.

III.6. Ajustes a los Pagos Provisionales de ISR.

Los antecedentes que generan los dos ajustes a los pagos provisionales son los siguientes:

Puede darse el caso de que los pagos provisionales que hayan sido enterados se aparten de la realidad, ya sea por la variación en los márgenes de utilidad, Gastos, adquisiciones extraordinarias, o algún otro caso que influya tanto en el ejercicio que se toma como base para determinar el coeficiente de utilidad, Como aquél respecto del cual se están efectuando los pagos provisionales, por lo anterior se tiene la obligación de presentar dentro del ejercicio normal de las personas morales que estén obligados a tributar dentro del Impuesto Sobre la Renta dos ajustes a los pagos provisionales.

Lineamientos Legales.

Para llevar a cabo los ajustes a los pagos provisionales, nos tendremos que remitir al artículo 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta donde se nos dice que los contribuyentes deben determinar los pagos provisionales considerando los siguientes lineamientos de carácter general:

Llevar a cabo dos ajustes al impuesto enterado en los pagos provisionales (fracción III).

Estos ajustes a los pagos provisionales se deberán de presentar en las siguientes fechas:

1er. ajuste: Datos a considerar, los del primer mes del ejercicio hasta el sexto mes del mismo ejercicio.

Fecha de Cálculo: En el primer mes de la segunda mitad del ejercicio (se deberá calcular en el séptimo mes del ejercicio).

Fecha de entero: Deberá de presentarse el día 11 de octavo mes del ejercicio.

Segundo ajuste:

Datos a considerar: Se deberán de considerar los datos del primer mes del ejercicio y hasta los del onceavo mes del mismo ejercicio fiscal.

Fecha de Cálculo: En el último mes del ejercicio fiscal.

Fecha de entero: El segundo ajuste se deberá enterar el día 11 del primer mes del siguiente ejercicio, es decir en enero del siguiente ejercicio fiscal. (En caso de ser ejer

cicio normal).

No se deberán incluir. Los ingresos correspondientes a establecimientos en el extranjero, Ya que no se acreditaran los impuestos que se hayan cubierto en el extranjero para efectos de pagos provisionales (Art. 12-A Fracción I).

Se tendrá la posibilidad de reducir los pagos provisionales, con el objeto de que los pagos provisionales, tengan relación con el impuesto definitivo a pagar. Además deberán cumplir los requisitos que señala el reglamento de la ley del impuesto sobre la renta.

Determinación del ajuste .

De acuerdo con los puntos anteriormente comentados. Po demos deducir que existe la obligación de efectuar dos ---cierres previos con toda la mecanica de cálculo que se requiere; entre dicha mecanica se incluyen conceptos como:

Componente inflacionario.

Determinación de interés acumulable o deducibles y ganancias o pérdida inflacionaria.

Depreciaciones contables y fiscales.

Parte proporcional de reservas deducibles

Aportaciones para fondos de tecnología.

Pensiones, jubilaciones y antigüedad.

Demás deducciones correspondientes a dichos periodos.

Además de las deducciones señaladas, en el artículo 12 fracción II de la Ley del Impuesto sobre la renta, establece el derecho de restar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar.

Es necesario aclarar que dichas pérdidas fiscales deberán ser actualizadas a la fecha en que todo se lleve a cabo.

Al resultado fiscal correspondiente a este cierre previo se le deberá aplicar durante 1990 la tasa del 36% para determinar el importe del ajuste al que correspondan. A este resultado se le restarán a acreditarán los pagos provisionales efectuados en el período.

Es importante señalar que los ajustes se determinarán sobre ingresos y deducciones reales del período, es decir - contemplan el efecto de la inflación. Por lo que serán diferentes los ingresos a considerar en los ajustes. De los que se tomaron para los pagos provisionales mensuales.

Primer ajuste.

Por lo que se refiere al primer ajuste, se le deberán restar seis pagos provisionales efectivamente enterados, - Esto es caso de que el ejercicio sea de doce meses.

Este primer ajuste deberán de enterarse el séptimo, - mes junto con el pago provisional correspondiente en los - primeros once días del mes siguiente (Tratándose de personas morales y personas físicas con actividades empresariales).

Es importante comentar que los importes de impuestos pagados por estos ajustes. No son acreditables contra los futuros pagos provisionales, por la razón de que ya fue -- considerado su importe para determinar el ajuste y en el - caso de que exista un importe superior de pagos provisionales que el arrojado por el ajuste. La diferencia a favor - se podrá compensar contra los siguientes pagos provisionales del ejercicio.

Esto último, como consecuencia de la simplificación - por parte de la autoridad hacendaria, ya que en el reglamento se elimino, (Según modificaciones del pasado 15 de - mayo). La necesidad de obtener autorización para llevar a cabo el acreditamiento de los saldos a favor en los ajustes. Por lo que ahora procede en forma automática. Debidamente actualizados, para poder llevar a cabo la compensa--

ción se deberá cumplir con algunos requisitos como son:

a) Que no se haya obtenido autorización de las autoridades - para disminuir los pagos provisionales normales (posteriores al ajuste).

b) Que la deducción de las compras netas del periodo, sujetas al ajuste (compras brutas - devs. rebs. y descuentos sobre las mismas compras). Se haga en la misma proporción que sobre los ingresos acumulables.

Lo anterior quiere decir que:

La deducción de las compras netas para efectos de los ajustes, deberá hacerse en forma proporcional y no real, a las cifras del ejercicio anterior.

Veamos lo dicho en el párrafo anterior, mediante el siguiente ejemplo: Supongamos que una empresa tuvo una proporción del 45% (Compras netas entre ingresos). En el ejercicio anterior, esto querrá decir que en cada ajuste de este año deberán deducir por concepto de compras netas, el 45% de sus ingresos acumulables.

Disposiciones reglamentarias.

Se deberán hacer ajustes a los pagos provisionales cuando se anticipe la fecha de terminación del ejercicio por fusión, liquidación o ejercicios montados. Estableciendo esto si ocurre antes o después del séptimo mes del ejercicio.

En el primer caso sólo se efectuará el primer ajuste, o se tendrá la opción de no presentarlo, siempre y cuando se presente la declaración del ejercicio como plazo máximo en la fecha en que deba ser enterado dicho ajuste.

Si los hechos anteriores ocurrieran después del séptimo mes, se llevarán a cabo los dos ajustes; en el propio séptimo mes y en el último mes del ejercicio.

En los ejercicios irregulares menores a siete meses, No se efectuarán ajustes, (Este caso corresponde a ejercicios montados que para unificar los cierres al 31 de Diciembre se deberán de presentar en este año).

Ya no existe la obligación de efectuar ajustes, en el caso de que las declaraciones de pagos provisionales hayan sido presentados en ceros.

Podrán estimarse los ajustes correspondientes a los pagos provisionales, con la obligación de recalcularlos y en su

caso pagar recargos, si la estimación efectuada es inferior en mas de un 10% a las proporciones marcadas.

Procedimiento para calcular los ajustes.

Es importante comentar que el procedimiento para - llevar a cabo los ajustes, no ha sufrido cambios en su mecá - nica: por lo tanto se deberán efectuar los cálculos de la - siguiente manera:

I.- DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL:

INGRESOS TOTALES DESDE EL INICIO DEL EJERCICIO HASTA EL UL -
TIMO DIA DE LA PRIMERA MITAD DEL MISMO.

MENOS:

DEDUCCIONES AUTORIZADAS CORRESPONDIENTES AL PERIODO

IGUAL:

UTILIDAD FISCAL DEL PERIODO

MENOS:

PERDIDA FISCAL ACTUALIZADA CORRESPONDIENTE A EJERCICIOS AN -
TERIORES Y

PENDIENTES DE AMORTIZAR.

IGUAL:

RESULTADO FISCAL DEL EJERCICIO

II. DETERMINACION DEL IMPUESTO:

RESULTADO FISCAL DEL PERIODO

POR:

TASA DEL ISR (36% PARA 1990)

IGUAL:

ISR CORRESPONDIENTE

MENOS:

PAGOS PROVISIONALES EFECTIVAMENTE ENTERADOS (DE ENERO A JUNIO EN CASO DE PRIMER AJUSTE DE UN EJERCICIO QUE COINCIDA CON EL AÑO FISCAL).

IGUAL:

DIFERENCIA A CARGO O A FAVOR.

Por lo que respecta al segundo ajuste, la mecánica para su determinación es la misma que se utiliza en el primer ajuste, con la modificación de que en vez de restar seis pagos provisionales efectivamente enterados se le deberá restar los pagos correspondientes del mes de enero al mes de noviembre del ejercicio del que se trate.

DETERMINACION DEL PAGO DEFINITIVO PARA I.S.R.

IV. I Determinación del Componente Inflacionario de los Créditos.

Antes de dar inicio, al desarrollo del primer punto del capítulo cuarto diremos lo que entendemos por componente inflacionario:

Componente inflacionario: Es un conjunto de cálculos, - los cuales se realizan por periodos (mensuales y anuales). - Con el fin de determinar el incremento real de las deudas o créditos generados por la inflación, finalidad del componente inflacionario.

La finalidad principal del componente inflacionario, es la de reconocer la inflación en las partidas denominadas en pesos, las cuales para efectos fiscales se denominan financieras.

Es necesario recordar que para el cálculo del componente inflacionario se deben de seguir algunas reglas dentro -- de las cuales están:

- El componente inflacionario no se aplica a los terrenos, -

activos fijos al capital contable y a todos aquellos activos que representen bienes.

Lo anterior quiere decir que solo es aplicable a las -- partidas monetarias.

- También existen algunas partidas monetarias a las cuales - de acuerdo a la ley no les corresponde el cálculo del componente inflacionario. Como por ejemplo podemos citar: La cuenta de caja, las deudas de funcionarios y empleados, los impuestos por cobrar, los pasivos por partidas no deducibles - etc.

- El cálculo del promedio mensual debe ser en función al promedio de saldos diarios en los créditos o deudas contratados con el sistema financiero mexicano, por lo que respecta a - las demás partidas se clacularan tomando en cuenta solo el - saldo inicial y el saldo final mensual.

- El componente inflacionario y los pagos provisionales:

A partir de 1989 ya no es necesario incluir en los pagos provisionales el cálculo del componente inflacionario ni los conceptos de intereses acumulables o ganancia inflacionaria, sin embargo se tiene la obligación de incorporarlos enel cálculo de los ajsutes semestrales.

- El componente inflacioanrio es aplicable a los créditos ya las deudas de las personas morales (más adelante comenta--

remos algunos ejemplos).

- El artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta -- en su fracción III, nos indica cual es el procedimiento para la obtención del componente inflacioanrio.

Este artículo en sus fracciones IV y V señala cuales_ son los credits y deudas que se deberán considerar para - el cálculo de componente inflacionario.

De las disposiciones anteriores, se desprende la si-- guiente formula misma que nos ayudara para calcular el componente inflacionario, de los créditos.

Determinación del componente
Inflacionario de Créditos
(A-7-B-III)

SALDOS PROMEDIO NOTAS 1,2 y 7

\$

SALDOS BANCARIOS NOTA 8
CREDITOS CONTRATADOS CON EL
SISTEMA FINANCIERO O COLOCADOS
CON SU:

INTERMEDIACION NOTAS 3,4,5,8 y10
CLIENTES NOTAS 5,6 y 9

DOCUMENTOS POR COBRAR NOTAS 5,6,9 y 11

INTERESES DEVENGADOS NO COBRADOS EN EL MES _____

NOTA 3

SUMAS DE SLADOS PROMEDIO DE CREDITOS DEL MES \$

POR:

FACTOR DE AJUSTE MENSUAL _____

COMPONENTE INFLACIONARIO DE CREDITOS -----

NOTAS:

- 1.- Elaborar por mes o en hoja tabular
- 2.- El efectivo en caja no esta considerado como crédito
- 3.- Por las inversiones en titulos de crédito, distintos al -- que representa la propiedad de bienes, en que parte de los intereses se conozcan hasta que se enajene el documento, se amortiza o se redima el titulo de crédito, el componente inflacionario correspondiente se calculara y se deducira hasta el mes_ en que los intereses se conozcan y acumulen.

(A-7-B ultimo párrafo)

- 4.- Se podrá incluir como crédito a las acciones de sociedades de inversión de renta fija, siempre que al venderlas no se -- aplique lo dispuesto en el art. 19 LISR.

- 5.- Los titulos de crédito así como cuentas y documentos por - cobrar denominados y pagaderos en moneda extranjera relacionados con la importación o exportación de bienes o servicios, --

por los que se podrá calcular componente inflacionario se-
rán los que cumplan las reglas señaladas en el D.O. 28/11/
89 R-19.

6.- En caso de cancelación de la operación que dio lugar -
al crédito, se calculara su componente inflacionario con-
forme a lo dispuesto en el A-7-C RISR.

7.- Los créditos en moneda extranjera se valuaran a la pa-
ridad existente al primer día del mes (A-7-B-III LISR).

8.- El saldo promedio mensual de los créditos contratados_
con el sistema financiero será, la suma de los saldos dia-
rios del mes, obtenidos en la contabilidad, y dividido en-
tre el número de días del mes.

Expresando lo anterior mediante formula quedaria:

SUMATORIA DE LOS SALDOS DIARIOS DEL MES

ENTRE

No. DE DIAS DEL MES

9.- El saldo promedio mensual de otros créditos, es decir_
los que no son con el sistema financiero se determinara:

SALDO INICIAL DEL MES + SALDO FINAL DEL MES

ENTRE:

DOS

Es importante comentar que por sistema financiero, se entenderá:

Instituciones de crédito, instituciones de seguros, - instituciones de fianzas, organizaicones auxiliares de crédito, casas de bolsa.

10.- Los títulos valor se podrán ajustar en los terminos - del A-18 LISR, y no se consideran créditos (A-7-B-IV, Pe-- último párrafo LISR). No se consideran créditos las cuentas y documentos por cobrar en los siguientes casos (A-7-B IV ISR).

- A plazo menor de un mes o a plazo mayor si se cobran antes del mes a cargo de personas físicas y que no prevengan de sus actividades empresariales.
- A cargo de funcionarios y empleados
- Proveniente de prestamos a terceros a que se refiere el A-24-VIII ISR.
- Cuentas por cobrar a socios o accionistas que sean personas físicas.
- Pagos provenientes de impuestos.
- Saldo a favor por concepto de contribuciones
- Estimulos fiscales

- Las provenientes de enajenaciones a plazo, a excepción - de las derivadas de arrendamiento financiero y cuando ha--biendose acumulado el ingreso no se hubiera cobrado.
- Cualquier cuenta o documento por cobrar cuya acumulación este condicionada a la percepción efectiva del ingreso.
- Las determinadas en moneda extranjera salvo que sean ne--cesarias para la importación o exportación de bienes o ser vicios.

IV. I.1 Cuadro de Clasificación de Créditos para componen--te Inflacionaria de Acuerdo al Artículo 7°-B de la Ley del I.S.R.

Para efectos de definir, los créditos que deberán de--considerarse o no para el calculo del componente inflacio--nario de los créditos se elabora el siguiente cuadro:

CONCEPTO	CREDITOS	OTROS	No.
EFFECTIVO EN CAJA			X
INVERSIONES:			
BANCO CUENTA MAESTRA EMPRESARIAL	X		
CETES	X		
PAGAFES			X
ACCIONES			X
CAPS			X

		86
PARTES SOCIABLES		X
CERTIFICADOS EN PARTICIPACION INMOBILIARIA		X
CERTIFICADO DE DEPOSITO DE BIENES		X
PETROBONOS	X	
ACEPTACIONES BANCARIAS	X	
PAPEL COMERCIAL EXTRABURSATIL	X	
OBLIGACIONES	X	
BONOS DE INDEPNIZACION BANCARIA	X	
CEPLATAS		X
PAGARES	X	
CERTIFICADO DE DEPOSITO BANCARIO	X	
CUENTAS POR COBRAR DE PERSONAS MORALES :		
BANCOS (CUENTAS DE CHEQUES)	X	
EXTRANJERAS POR EXPORTACION		X
EXTRANJERAS NO POR EXPORTACION		X
A PLAZO MENOR DE UN .MES		X
A PLAZO MAYOR DE UN MES		X
ENAJENACIONES A PLAZO ACUMULADAS		X
ENAJENACIONES A PLAZO NO ACUMULADAS		X
ANTICIPOS A PROVEEDORES		X
CLIENTES		X
DOCUMENTOS POR COBRAR		X

SOCIOS O ACCIONISTAS	X
CUENTAS POR COBRAR DE PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES:	
EXTRANJERAS POR EXPORTACION	X
EXTRANJERAS NO POR EXPORTACION	X
A PLAZO MENOR DE UN MES	X
A PLAZO MAYOR DE UN MES	X
ENAJENACIONES A PLAZOS ACUMULADAS	X
ENAJENACION A PLAZOS NO ACUMULADAS	X
ANTICIPOS A PROVEEDORES	X
CLIENTES	X
DOCUMENTOS POR COBRAR	X

IV. 2 Determinación del Componente Inflacionario de las Deudas.

De igual manera resultan aplicables la mayoría de las disposiciones de los créditos para el cálculo del componente inflacionario de las deudas por lo que la formula es la siguiente:

DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONARIO DE DEUDAS

(A-7-B-III)

SALDOS

PROMEDIO NOTAS 1,2,3,4, y 5

DEUDAS CONTRAIDAS CON EL SISTEMA FINANCIERO

O CON SU INTERMEDIACION NOTA 6 _____

PROVEEDORES NOTA 7

DOCUMENTOS POR PAGAR A PROVEEDORES NOTA 7

ANTICIPOS DE CLIENTES NOTA 7

APORTACIONES PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL NOTA 7

CREDITOS DIFERIDOS

INTERESES DEVENGADOS NO PAGADOS EN EL MES _____

SUMA DE SALDOS PROMEDIO DE DEUDAS \$

POR:

FACTOR DE AJUSTE _____

COMPONENTE INFLACIONARIO DE DEUDAS

\$ =====

NOTAS:

- 1.- Elaborar por mes o en hoja tabular
- 2.- Por deudas contratadas en moneda extranjera, se tomara el tipo de cambio del dia 1° del mes.
- 3.- El momento en que se consideran contraidas las deudas por la adquisición de bienes y servicios, por la obtención del uso o goce temporal de bienes y por capitales tomados en prestamo. - Se define en el A-7-B-V de LISR.
- 4.- En el caso de cancelación de una operación de la cual deriva una deuda, se cancelará su componente inflacionario en los términos del A-7-C RISR.

5.- No se consideran deudas las originadas por partidas no deducibles en los terminos de las fracciones I, III, IX y X del A-25 LISR, ni los adeudos fiscales.

6.- El saldo promedio de deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, se determina con la suma de saldos diarios en el mes, obtenidos en la contabilidad y divididos entre el número de días del mes.

La formula para el saldo promedio de deudas con el sistema financiero, o con su intermediación es la siguiente:

$$\frac{\text{SUMATORIA DE LOS SALDOS DIARIOS DEL MES}}{\text{No. DE DIAS DEL MES}}$$

7.- El saldo promedio mensual de otras deudas, es decir las que no son con el sistema financiero. Se determina de la siguiente manera:

$$\frac{\text{SALDO INICIAL DEL MES} + \text{SALDO FINAL DEL MES}}{2}$$

2

IV. 2.1. Cuadro de clasificación para el calculo del componente Inflacionario de las Deudas Conforme a la Fracción V del Art. 7-B.

La fracción V del artículo 7-B considera deudas, entre -

otras las siguientes, mismas que se presentan en el siguiente cuadro:

- Anticipos de clientes
- Intereses por pagar derivados de contratos de arrendamiento financiero(deudas con el sistema financiero)
- Aportaciones para futuros aumentos de capital
- Prestamos de instituciones de crédito
- Prestamos de terceros
- Cuentas por pagar
- las provisiones que correspondan a conceptos deducibles
- Los creditos diferidos

Es importante señalar que no se deberá de considerar como deudas los siguientes conceptos:

- El impuesto sobre la renta
- La participación a los trabajadores de las utilidades
- El impuesto al activo
- Las provisiones que son no deducibles
- Ningún otro adeudo fiscal

IV.3 Determiación de la Pérdida y ganancia Inflacionaria.

Una vez que sabemos que conceptos tomar como créditos y cuales como deudas, para el calculo del componente inflacionario procederemos ahora a la determinación de la pérdida y/o ganancia inflacionaria, para lo cual comentaremos lo si-

guiente:

El artículo 7°-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta señala la mecánica a seguir para determinar la ganancia o - pérdida inflacionaria. (La ganancia o pérdida inflacionaria se debe determinar cada mes).

Una vez que sabemos cual es el artículo que no señala_ como determinar la ganancia o pérdida inflacionaria, procederemos a definir lo que se entiende por los dos conceptos_ mencionados:

Ganancia Inflacionaria: Es la disminución del valor de nuestras deudas por causa de la infla-ción.

Perdida Inflacionaria: Es el aumento de nuestros creditos_ por la inflación.

Una vez comentado lo anterior veamos, la siguiente formula que nos sirve para la determinación de la ganancia y - la pérdida inflacionaria:

DETERMINACION DE LA PERDIDA INFLACIONARIA Y/O

INTERESES ACUMULABLES

(ACTIVOS) (A-7-B-1 LISR)

NOTA 1

INTERESES DEVENGADOS A FAVOR \$

MENOS:

COMPONENTE INFLACIONARIO DE LOS CREDITOS

INTERES ACUMULABLE (EN EL CASO DE SER --
MAYOR EL INTERES QUE EL COMPONENTE) \$ =====

0

PERDIDA INFLACIONARIA (EN EL CASO DE SER
MENOR EL INTERES QUE EL COMPONENTE) \$ =====

NOTAS:

- 1.- Elaborar por mes o en hoja tabular
- 2.- Cuando se cancele una operación que da origen al crédito - se tendrá que cancelar su componente, inflacionario de acuerdo a lo dispuesto en el A-7-C RISR (A-7-B IV último, párrafo LI-SR).
- 3.- Se tendrá la opción de efectuar la cancelación de la pérdida inflacionaria, en el caso de que esta se efectue después de dos meses siguientes al cierre del ejercicio en que se conserto el crédito (A-7-C RISR).

IV.3.I. Determinación de la ganancia y/o interes deducible (Pasivos) (A-7-B-II LISR).

NOTA 1

INTERESES DEVENGADOS A CARGO

\$

MENOS:

COMPONENTE INFLACIONARIO DE LAS DEUDAS _____

INTERES DEDUCIBLE

(EN EL CASO DE SER MAYOR EL INTERES QUE
EL COMPONENTE)

\$

0

GANANCIA INFLACIONARIA

(EN CASO DE SER MENOR EL INTERES QUE EL
COMPONENTE)

\$

NOTAS:

1.- ELABORAR POR MES O EN HOJA TABULAR

IV.4. Determinación de la Utilidad Fiscal Anual.

TOTAL DE INGRESOS DE LA ACTIVIDAD DEL
EJERCICIO

\$

MENOS:

DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y BONIFICACION

NOTA 1

MAS:

INTERESES ACUMULABLES Y GANANCIA INFLACIONARIA _____

INGRESOS NETOS

MENOS:

ADQUISICIONES DE MERCANCIAS QUE SE UTILICEN
PARA PRESTAR SERVICIOS, PARA FABRICAR BIENES

O PARA ENAJENARLOS, DISMINUIDAS CON LAS
DEVS. DESC. Y BONIFICACIONES.

GASTOS DEDUCIBLES (A-22 LISR)

DEDUCCION INMEDIATA DE INVERSIONES (A-51 LISR)

(EN EL CASO DE QUE SE HAYA OPTADO POR ELLA)

DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES ACTUALIZADAS
(DE LOS ACTIVOS QUE SEAN DEL EJERCICIO DE 1987,
CUANDO LA LEY AUTORIZO LA LEY INMEDIATA).

INTERESES DEDUCIBLES

PERDIDA INFLACIONARIA

UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO

MENOS:

PERDIDA FISCAL DE EJERCICIOS ANTERIORES

PENDIENTE DE APLICAR NOTA 2

UTILIDAD BASE PARA PAGO DEFINITIVO

\$

NOTA:

1.- SE PODRAN DEDUCIR AUN CUANDO ESTAS SE EFECTUEN EN EL EJER
CICIO ANTERIOR, POR EJEMPLO SI EN EL EJERCICIO DE 1990. NO --
LAS HUBIERAMOS CONSIDERADO TENDREMOS DERECHO DE HACERLO EN EL
EJERCICIO DE 1991.

2.- LA PERDIDA FISCAL OCURRIDA EN UN EJERCICIO PODRA DISMINUIRSE DE LA UTILIDAD FISCAL DE LOS CINCO EJERCICIOS SIGUIENTES SEGUN EL (A-55 LISR).

IV.5. Base para el Pago Definitivo Anual del ISR

UTILIDAD BASE PARA EL PAGO DEFINITIVO

POR:

TASA(36% PARA 1990) X 0.36

MONTO TOTAL DEL ISR ANUAL -----

MENOS: \$

PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

IMPUESTO PAGADO EN EL 1° Y 2° AJUSTE SEMESTRAL

MONTO DEL PAGO DEFINITIVO ANUAL NOTA 1 \$=====

NOTAS:

1.- EL IMPUESTO DEL EJERCICIO SE PAGARA DENTRO DE LOS TRES MESES SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE SE TERMINE EL EJERCICIO FISCAL (A-10 LISR).

CAPITULO V

EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

V.I. Principales reformas para 1990

En este capítulo, estudiaremos los cambios más importantes que sufrió la Ley del Impuesto al Valor agregado, dentro de las cuales las más importantes son las siguientes:

La Recaudación del Impuesto.

A partir de 1990 la federación celebrara convenios de -- coordinación fiscal, con las entidades federativas donde se - fijaran entre otras cosas: Las facultades de recaudación y - fiscalización que hasta 1989 ejercian en forma directa las en tidades federativas.

Causación del impuesto en entidades de derecho público.

Los actos que realicen la federación, el Distrito Federa-- ral, los estados, los municipios, sus organismos descentrali-- zados y las instituciones públicas de seguridad social, esta-- rán sujetos al pago del impuesto, siempre y cuando estos ac-- tos no den lugar al pago de derechos.

Exención del I.V.A. sobre importaciones de activo fijo.

Se eliminó la posibilidad que daba el reglamento de no pagar el impuesto al valor agregado sobre las importaciones de maquinaria y equipo, destinadas a formar parte del activo fijo del importador.

Es de importancia señalar que con la eliminación de esta disposición se incrementaran los saldos a favor, y demás esto hara mas caro el costo financiero de futuras inversiones.

Ingresos Exentos.

Las importaciones temporales seguiran exentas de este impuesto, pero tendrán la condición de que los bienes importados sean destinados a: La transformación, elaboración o reparación.

De acuerdo a la disposición anterior, las importaciones temporales de bienes que sean objeto del uso o goce. Serán gravadas y deberán pagar el 6% sobre su valor teórico en su importación definitiva.

El impuesto que causen este tipo de importaciones deberá ser enterado cada semestre durante el plazo que dure la

importación temporal.

Es necesario comentar que la disposición anterior no será aplicable a las empresas que se dediquen exclusivamente a la exportación de bienes y a las maquiladoras.

Las importaciones de obras de arte que sean creadas en el extranjero quedarán exentas, siempre y cuando la realicen sus autores y que sean reconocidas por instituciones oficiales competentes.

Ingresos exentos con tasa 0.

Continúa como una disposición de vigencia anual, la aplicación de la tasa 0% para los alimentos industrializados y las medicinas de patente, así como los productos básicos como la leche, carne, pan., café, etc.

Las enajenaciones que se hagan a empresas consideradas como maquiladoras de exportación, o a empresas dedicadas exclusivamente a la exportación quedaran gravadas a la tasa del 0% siempre y cuando se cumpla con las reglas que dicte la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

Gastos de Representación.

La Secretaria de Hacienda y Crédito Público, confirma la no deducibilidad de los gastos de representación y

adiciona en el reglamento de la ley del impuesto al valor agregado un párrafo. El cual textualmente dice: Que no será acreditable el impuesto al valor agregado que sea trasladado al contribuyente por concepto de gastos de representación.

En relación a lo anteriormente comentado, la ley del I.V.A. nos dice lo siguiente en el artículo 9:

Sólo será acreditable este impuesto cuando las erogaciones que se efectuen sean deducibles para fines del impuesto sobre la renta, o en su caso mediante autorización como es el caso de los aviones, y gastos de representación. De esto último consideramos conveniente comentar que la secretaria de hacienda y Crédito Público permite la deducibilidad mediante la firma de un contrato que ampara la compra venta de vales.

V.II Presentación de declaraciones.

En lo que respecta a la presentación de las declaraciones, es necesario señalar que los contribuyentes con dos o mas establecimientos, que se encuentren ubicados en diferentes entidades federativas a partir del año de 1990 deberán de presentar sus declaraciones mensuales y anuales en la entidad donde tengan su domicilio fiscal.

Lo anterior deja sin efecto la disposición que decía - que las declaraciones, se tenían que presentar en la entidad donde se encontraban ubicadas las principales inversiones de activo fijo, y de inventarios.

V.III Plazo para Presentar los Pagos Provisionales.

Con objeto de unificar la recaudación de este impuesto con la de otros impuestos se modifica, el plazo para el entero de los pagos provisionales mensuales quedando de la siguiente manera:

Las personas morales (Sociedades mercantiles, civiles, asociaciones civiles y las personas físicas con actividades empresariales, independientemente de otros causantes deberán de presentar sus pagos a partir del día 1º, y como fecha máxima tendrán el día 11 del siguiente mes del que se trate el pago.

Cabe comentar que el pago se deberá hacer ante las oficinas autorizadas que correspondan al domicilio fiscal del contribuyente(Art.5 Segundo parrafo LIVA).

Es importante señalar que el artículo 12, de la mencionada ley, establece que cuando se omita el acreditamiento correspondiente en un pago provisional. Este se podrá acreditar en la declaración del mes siguiente o en la declaración del ejercicio.

En lo que respecta a la declaración anual del ejercicio, continua vigente la disposición que señala que se deberá de presentar dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio.

Es de importancia recordar que para el año de 1990, este impuesto se deberá, de presentar en la forma fiscal HFPC.1 denominada formulario de contribuciones.

V. IV Compensación de Saldos a Favor Contra Otros Impuestos Federales.

Por fin las autoridades se decidieron a publicar los requisitos que deberán de cumplir los contribuyentes, para poder compensar cantidades que no deriven de una misma contribución.

En este sentido solo se autorizo la compensación de saldos a favor del impuesto al valor agregado.

Como ya se comento para tener derecho a la compensación, antes se tendrá que cumplir con algunos requisitos - mismos que quedaron plasmados en la resolución miscelanea publicada, en el diario oficial el pasado 26 de Febrero. - La cual establece en el punto 10. El procedimiento que se

deberá seguir, para poder efectuar la compensación de los saldos a favor que al contribuyente le resulten por concepto del impuesto al valor agregado: Tendrá derecho a partir de 1990 de compensarlo contra otros impuestos a su cargo.

Esta diferencia la podrá compensar contra créditos como:

El impuesto sobre la renta a cargo, o por retención a terceros.

El impuesto al activo.

El impuesto del 1% sobre erogaciones

Los recargos, las multas, y los gastos de ejecución que deriven de los créditos mencionados.

Como se puede apreciar, no estarán dentro de la compensación del I.V.A. diversos impuestos derechos y contribuciones para mejoras.

Cabe comentar que no se entiende el por que únicamente este impuesto se puede compensar, y los demás impuestos con saldo a favor no, por lo anterior creemos que se crea una situación de inequidad, misma que esperamos que sea corregida mediante resolución miscelánea.

Como ya se comento a partir de 1990 la compensación del saldo a favor de la última declaración mensual del ejercicio, podrá ser compensada contra las declaraciones mensuales del siguiente ejercicio, siempre y cuando se cumpla con los siguientes requisitos:

La declaración que muestre el saldo a favor, sujeto a compensación, deberá ser presentada dentro del plazo legal.

En relación a lo anterior es necesario comentar que en el caso de que se llegará a presentar una declaración complementaria de un pago, esta no se considera como extemporanea, si no que será considerada como tal el impuesto pagado en la declaración original.

Luego entonces de ocurrir esta, situación eliminara la posibilidad de calificar a la declaración original como presentada en el termino legal, la compensación se podra hacer aunque, no se hubiera presentado la declaración anual del ejercicio anterior.

Es importante comentar que con esta modificación, se rompe la inequidad que existia en el tratamiento que se le daba a esta disposición, ya que se tenia que contar con la

declaración anual del ejercicio anterior para tener derecho a la compensación.

La compensación podrá efectuarse, a partir del segundo mes siguiente a aquel en que se determino el saldo a favor del I.V.A.

Un ejemplo de lo anteriormente comentado sería el siguiente:

Supongamos que en el mes de junio se determina un saldo a favor por concepto de I.V.A. Dicho saldo se podrá compensar contra otros impuestos que se causen después de dos meses, es decir en el mes de agosto.

El saldo que resultara a favor, deberá de actualizarse desde la fecha en que se determino y hasta la fecha en que se efectue la compensación, para llevar a cabo la actualización tendremos que dividir:

El INPC, del mes en que se compense: Agosto

ENTRE:

El INPC del mes en que se produjo el saldo a favor: Junio

V.V Caso Práctico del Impuesto al Valor Agregado.

DATOS

I.V.A RETENIDO	100 MILLONES
I.V.A. ACREDITABLE	<u>200 MILLONES</u>
I.V.A. A FAVOR	\$ 100 MILLONES

MES EN QUE SE DETERMINO:	ENERO
FECHA DE ENTERO:	11 DE FEBRERO DE 1990
FECHA DE COMPENSACION:	EN DECLARACION DEL MES DE MARZO
IMPUESTO A CARGO:	\$70 MILLONES (NO INCLUYE INFONAVIT)

PROCEDIMIENTO:

INPC DEL MES DE COMPENSACION (MARZO DE 1990)	21.084.8
---	----------

ENTRE:

INPC DEL MES EN QUE FUE EXIGIBLE (ENERO DE 1990)	20.260.7
---	----------

IGUAL:

FACTOR DE ACTUALIZACION	* 1,0406
-------------------------	----------

MILLONES DE PESOS

SALDO A FAVOR:	\$ 100
----------------	--------

POR: EL FACTOR DE AJUSTE	1.0406
--------------------------	--------

	106
IGUAL:	
SALDO A FAVOR ACTUALIZADO	104.06
MENOS:	
DECLARACION CON IMPUESTO A CARGO	70.00
IGUAL:	
** SALDO A FAVOR ACTUALIZADO PENDIENTE POR COMPENSAR	<u>34.06</u>

OBSERVACIONES:

* Factor de ajuste determinado, en base en el numeral 8 de la miscelanea de 1990, utilizando el último INPC publicado.

** El saldo pendiente de compensar, se deberá actualizar desde marzo de 1990 y hasta el mes en que se aplique la cantidad pendiente de compensar.

2% DEL IMPUESTO AL ACTIVO

VI.1 Introducción a la Ley del Impuesto al Activo.

Conforme a la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley presentada por el presidente de la República, al congreso de la unión, se establecio un nuevo impuesto federal - a partir de 1989.

Este nuevo impuesto fue llamado en un principio como im puesto al activo neto de las empresas, el cual al entrar en vigor solo quedo como impuesto al activo de las empresas, y que a partir de 1990 se manejara como impuesto al activo. (para gravar a más causantes).

Según la nueva ley del impuesto al activo, a partir del 1° de Enero de 1989 entro en vigor el nuevo gravamen federal en nuestro país.

Como ya se comento se trata de un nuevo gravamen de naturaleza federal y que para el año de 1989, era complementario al impuesto sobre la renta de las actividades empresariales de las personas morales.

Este impuesto pretende aumentar los ingresos tributarios del gobierno federal, por lo que la recaudación principal proviene de las empresas, y para 1990 gravara a más personas de acuerdo a las reformas que sufrió.

Al nacer este nuevo impuesto pretendia cumplir los siguientes objetivos:

a) Fortalecer los ingresos públicos mediante la recaudación proveniente de las sociedades mercantiles; (para 1990 -- personas morales y personas con actividades empresariales y -- personas fisicas).

b) Vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas;

c) Establecer un pago mínimo de impuesto, a cargo de las empresas ya que en la actualidad se manifiesta que el 71% de las empresas, han presentado sus declaraciones de impuestos sin pago alguno en lo que se refiere al impuesto sobre la renta, por lo que este impuesto busca gravar un nuevo concepto, que viene a traducirse en un impuesto al patrimonio.

Siendo 1989 su primer año de este impuesto, el gobierno presupuestó una recaudación de 1 billón 498 mil millones de pesos aproximadamente y para 1990 se pretende recaudar 2 billones 753 mil millones aproximadamente.

Cabe comentar que con este nuevo impuesto, se incrementarán nuevamente las obligaciones fiscales de los causantes de este impuesto.

Además desde que entro en vigor, esta ley presento deficiencias técnicas en sus disposiciones, creando dudas y confusiones en su aplicación, por lo que, esta ley fue considerada una de las medidas mas controvertidas que se han dado en materia fiscal durante los últimos años.

Por lo anterior es necesario aclarar que en este capítulo no se pretende decidir o aclarar si la ley es justa o no.

Podemos señalar que la ley obliga a las personas morales, personas físicas con actividades empresariales, independientemente de otros causantes, a determinar el impuesto mínimo del 2% sobre el valor de sus activos.

Es importante comentar que algunas empresas por la importancia de sus activos y que además no tienen ingresos suficientes, no pueden pagar este impuesto. Como ejemplo de esto podemos señalar a las minas.

VI.1.1. Reformas Vigentes para el año de 1990.

Durante los primeros meses de 1990 se emitieron disposi--

ciones fiscales las cuales, pretendían adecuar y aclarar - 110
las reformas a diversas leyes que fueron aprobadas por el
Congreso de la Unión para 1990.

Dentro de estas disposiciones se incluyen las del impuesto al activo, las cuales se encuentran incluidas en la llamada circular miscelánea, misma que fue publicada el -- pasado 15 de Mayo en el Diario Oficial de la Federación -- dentro de las cuales se encuentran las siguientes:

Como ya se comentó el impuesto mencionado es complementario a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en base a esto las reformas formuladas responde a las modificaciones que han sufrido la legislación referida destacando fundamentalmente el cambio en la connotación de lo que a partir de 1990 se conocerá como la Ley del Impuesto al Activo, ampliando con esto tanto el objeto, base y sujetos obligados.

En otras palabras el nombre de esta ley, cambia de -- ley del impuesto al activo de las empresas (para 1989) a -- la ley del impuesto al activo, a partir de 1990.

Es necesario comentar que este cambio obedece a que esta ley grava no sólo a las empresas, sino a las personas morales en general y también a las personas físicas.

El cambio que sufrió esta ley es lógico, ya que resultaba controvertible puesto que se denominaba impuesto al activo de las empresas, por lo que debería gravar unicamente.

a las empresas (personas físicas con actividades empresariales y a las sociedades mercantiles), y a las personas que no son empresas no debería afectarles esta ley, sin embargo el hecho de que las personas que no son empresas, tuvieran relación con personas que si lo son, al celebrar contratos de arrendamiento o como dato de bienes muebles los convierten en sujetos de este impuesto.

Sin lugar a dudas el cambio mas trascendente, es el -- cambio de mecánica de acreditamiento, invirtiendose lo establecido en 1989.

Cambia la fecha de presentación de los pagos provisionales . Se incorporan a este impuesto nuevos causantes.

VI.2 Sujetos y objeto del impuesto .

Al igual que en el impuesto sobre la renta, se amplia el concepto de los obligados al pago de este impuesto, y a partir de 1990. Los sujetos obligados son ahora las personas morales y las personas físicas que realicen actividades empresariales, residentes en México, así como las personas distintas que otorguen el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen en actividades de otro contribuyente de los mencionados.

El cambio de terminología que sufrió este impuesto incluye como sujetos del mismo a las personas morales, con ello la nueva denominación es congruente con la manejada en la ley del impuesto sobre la renta, en el título II, anteriormente reservado a las sociedades mercantiles.

Por lo anterior se convierten en sujetos del impuesto las sociedades y asociaciones civiles, las sociedades cooperativas que tributen en título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como cualquier otro ente que tenga carácter de persona moral conforme al mismo título.

En este sentido el alcance de la reforma ubica como sujetos del impuesto a quienes otorguen el uso o goce de bienes a las asociaciones y sociedades civiles y demás sujetos referidos.

Al señalar lo anterior se hace el siguiente análisis:

No importa que el uso o goce temporal sea a título gratuito o en forma onerosa, o bien si se tratara de bienes muebles o inmuebles, de cualquier forma se causaría el impuesto en caso de estar en el supuesto de quien recibe el uso o goce sea una empresa.

Es importante recordar que algunas formas de otorgar el uso o goce temporal de bienes son:

- a) El arrendamiento
- b) El subarrendamiento
- c) El comodato
- d) El usufructo

Objeto .

El objeto principal de este impuesto es:

- 1.- El activo de las personas morales, las personas físicas - con actividades empresariales y personas físicas.
- 2.- El activo atribuibles a un establecimiento permanente en caso de residentes en el extranjero.
- 3.- Los bienes arrendados en caso de personas arrendadoras de bienes es importante recordar lo que se entiende por activo.

Activo: Es la suma de los bienes y derechos que conforman parte del capital de la empresa o entidades económicas.

También se puede definir como la suma de bienes y derechos que forman parte del patrimonio de las personas morales.

VI.2.1. Tasa del impuesto.

El impuesto al activo se calculara por ejercicios fiscales aplicando la tasa del 2% al valor del activo en el ejercicio; para lo cual se aplicara la siguiente formula:

$$\begin{array}{rcl} \text{Valor de activo} & \text{Valor promedio de las deudas} & \text{Base del} \\ & \text{en moneda nacional} & \text{Impuesto} \\ & & \text{x 2\%} \\ & & \hline & & \text{Impuesto} \\ & & \text{al Activo} \end{array}$$

Es importante recordar que el impuesto del ejercicio se pagara mediante declaración, la cual deberá ser presentada ante las oficinas autorizadas dentro de los tres meses al cierre del ejercicio, esto de acuerdo al art. 8 de esta ley.

VI.2.1.2 Base del Impuesto :

- a) Activos financieros
 - b) Activos fijos, gastos y cargos diferidos
 - c) Terrenos
 - d) Inventarios
- a) Activos fijos, gastos y cargos diferidos.

Es importante señalar que los activos financieros se definen como en la ley del impuesto sobre la renta razón por la --

cual tenemos que considerar conceptos tales como: Bancos, - inversiones de renta fija, cuentas por cobrar. A partir de - 1990 se excluye de los activos financieros el efectivo en - caja, las cuentas y documentos por cobrar a cargo de accio- - nistas en el extranjero, las cuentas y documentos por co- - brar a cargo de accionistas en el extranjero, ya sean perso- nas físicas o sociedades.

Por otro lado se incluyen como activos financieros a - las acciones de sociedades de inversión de renta fija.

Para calcular el promedio de estos activos utilizare-- mos la siguiente formula:

$$\frac{\text{Suma de promedios mensuales de activos financieros}}{\text{Entre -----}} \\ \text{El número de meses del ejercicio}$$

b) Activos fijos, gastos y cargos diferidos.

La actualización de los activos fijos, gastos y cargos digeridos, se realizan en forma similar a la de 1989, solo - que para determinar su valor promedio ahora se considerará_ que el ejercicio será de doce meses aunque este sea menor.

La formula para el calculo será la siguiente:

Se actualizará el saldo por deducir al inicio del ejercicio, restandole la mitad de la deducción por depreciación y a la cantidad resultante se dividirá entre doce y el coeficiente se multiplicará por los meses de utilización en el ejercicio por el que se calcule el impuesto, resultando así el valor promedio de estos activos.

Lo anterior quedaría de la siguiente manera en la siguiente fórmula:

Saldo por deducir al inicio del ejercicio *

x factor $\frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio}}{\text{INPC del mes de adquisición}}$

SALDO ACTUALIZADO

Menos : depreciaciones 50% de deducción s/art. 41 y 47 LISR

SALDO ACTUALIZADO NETO

entre

Doce

Por

El número de meses de utilización en el ejercicio.

PROMEDIO DEL BIEN

* En caso de activos fijos con deducción inmediata, se tomará el que hubiera correspondido de no haber tomado la opción del art. 51 de la ley del impuesto sobre la renta.

Es importante comentar que la disposición de dividir entre doce, el saldo disminuido con la deducción anual de las inversiones, resulta inequitativa para los periodos - irregulares que se preveen para las empresas con ejercicios que no coincide su año fiscal con el año natural vigente.

c) Terrenos.

Los terrenos se actualizan anualmente con la tabla - de ajuste que emita el Congreso de la Unión, desde su fecha de adquisición hasta el año de calculo del impuesto.

El periodo de actualización comprendera desde el año en que se adquirieron los terrenos o se valoraron catastralmente las fincas rusticas para efectos del impuesto predial, hasta el año por el cual se determina el impuesto.

El monto original actualizado de estos bienes, se dividira entre doce y se multiplicará por los meses que tenga el ejercicio (12), resultando el cociente el valor promedio de estos bienes.

La formula para el cálculo de estos activos es:

M O I (Monto Original de la Inversión)

Por el; factor que publique el Congreso de la Unión.

M O I Ajustado

Por el número de meses de tenencia en el ejercicio

Promedio del terreno

d) Inventarios.

Los inventarios se calcularán conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados o en su caso, la valuación se hara a través de los últimos precios de compra - - (UEPS) efectuada en el ejercicio por el que se determina el impuesto, o valuando el inventario final conforme a los valores de reposición, entendienddo por esto el valor será el precio en que se incurre al adquirir o producir artículos - iguales a los que integran su inventario.

Lo anteriormente comentado se interpreta en la siguiente fórmula:

Saldo inicial actualizado

Mas:

Saldo final actualizado

Entre

Dos

Igual:

Promedio de inventarios

VI.3 Sujetos exentos.

A partir de 1990 se reducen los sujetos exentos, ya que unicamente se exceptua del pago a las siguientes personas:

- Los que no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta.
- Las empresas que componen el sistema financiero.

(Instituciones de crédito, instituciones de seguros, casa de bolsa, organizaciones auxiliares de crédito, y la sociedad de inversión de renta fija y común).

- Además se precisa que se estará exceptuando del pago del impuesto en el ejercicio siguiente al inicio de actividades y no en el subsiguiente como se indicaba en el año de 1989.

Se elimina la exención para las sociedades, cooperativas de inversión, contribuyentes menores y para aquellos que venían tributando conforme a las bases especiales de tributación.

Es importante comentar que no existe justificación para que se exceptue del pago del impuesto a las personas citadas anteriormente, puesto que además de tener un tratamiento espe

cial en el impuesto sobre la renta, no se justifica el privilegio que se les da, al dejarlas exentas.

VI.4 Pagos Provisionales.

En congruencia con los plazos para los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, se modifica las fechas para el entero de los pagos provisionales de este impuesto y pasa del día 17 del mes posterior al que se refiere el pago, al día 11 para las personas morales.

A partir de 1990 los pagos provisionales, se haran mensualmente desapareciendo la disposición de efectuar el primer pago del ejercicio en forma trimestral para lo cual, se deberá de calcular los primeros pagos del ejercicio con base en los importes de los pagos provisionales del año anterior.

El monto de los pagos mensuales, se determina dividiendo entre doce el impuesto actualizado correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior. Esta actualización se llevara a cabo mediante la aplicación de un factor de actualización por el periodo comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio hasta el último mes del ejercicio anterior a aquel por el que se calcula el impuesto.

Para los ejercicios montados que terminen durante 1990, no existe disposición que aclare la forma de actualización del impuesto del año anterior. Es importante señalar que en aquellos casos en que sea el primer ejercicio en el que se deba cubrir los pagos provisionales, estos se deberán calcular estimando que ya se tributaba este impuesto desde el año anterior.

Las sociedades controladoras que consoliden para fines fiscales, podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto en forma consolidada, tomando como base el impuesto consolidado del ejercicio anterior, tratándose del primer ejercicio de consolidación, estos pagos se calcularán determinando el impuesto del año anterior como si se hubiera efectuado la consolidación.

Es importante comentar, que los contribuyentes que en 1989 hubieran presentado el ISR como menores o aquellos que pagaron, el impuesto con bases especiales de tributación, -- quedarán relevados de efectuar pagos provisionales por los primeros nueve meses de 1990.

Quedan relevados de efectuar pagos provisionales de 1990 a 1993 los contribuyentes dedicados a la agricultura ganadería, y pesca, teniendo la obligación de determinar y enterar únicamente el impuesto anual.

Una vez que comentamos las disposiciones anteriores - veamos ahora la formula que nos sirve para calcular los -- pagos provisionales:

Impuesto del ejercicio regular inmediato anterior

INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel por el que se calcule el impuesto.

(POR) FACT = $\frac{\text{INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel por el que se calcule el impuesto.}}{\text{INPC del último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior a aquel por el que se calcule el impuesto.}}$

Igual:

Impuesto actualizado

Entre:

Doce meses

Igual:

Pago provisional mensual.

VI.5 Acreditamiento del ISR contra el impuesto al activo y devolución.

Se modifica la mecánica de acreditamiento del impuesto, de tal forma que ahora el impuesto sobre la renta será acreditable contra el impuesto al activo, lo cual opera - tanto a nivel de declaración anual como de pagos provisionales efectivamente pagados.

El tema en cuestión tiene gran importancia debido al -
impacto financiero que pudiera significar el cambio de la -
mecanica en pagos provisionales al momento de determinar el
impuesto anual.

Como se recordará al entrar en vigor el impuesto al -
activo se determino tanto para los pagos provisionales como
para declaración anual, una mecanica de acreditamiento de -
dicho impuesto contra el impuesto sobre la renta correspon-
diente, lo anterior se interpreta en la siguiente formula:

Impuesto sobre la renta

Menos:

Impuesto al activo de las empresas

Igual:

Impuesto sobre la renta a pagar

Para el presente año esta ley cambia su mecanica de -
acreditamiento, mediante vía resolución miscelanea en los -
puntos 106 y 107 los cuales transforman los valores en ma--
teria de acreditamiento.

De acuerdo a lo anterior la mecánica de 1990, es la -
siguiente:

Art.9 Impuesto anual.

IMPAC CAUSADO
 Menos: PAGO PROVISIONAL IMPAC
 IGUAL: IMPAC A CARGO
 MENOS: ISR EFECTIVAMENTE PAGADO

 Igual: RESULTADO 1 O 2

- 1.- Si el resultado es mayor se tendrá un IMPAC por pagar.
- 2.- Si el resultado es menor se tendrá un IMPAC por recuperar.*

* Representa el importe máximo de IMPAC por recuperar, -- siempre y cuando en los dos ejercicios anteriores se hubiera pagado dicho impuesto.

Para lo anterior se tendrá que actualizar los pagos_ de la siguiente forma:

FACTOR=
$$\frac{\text{INPC del sexto mes del ejercicio en que el ISR exceda al IMPAC.}}{\text{INPC del sexto mes del ejercicio en que se pago IMPAC.}}$$

Lo anterior quiere decir que: a partir de 1990 los - contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto al activo, un monto equivalente al impuesto sobre la renta -- efectivamente pagado en el mismo ejercicio, y si del acreditamiento resultara una cantidad superior del impuesto -

Caso 2 Impuesto al activo por pagar:

IMPAC del ejercicio	\$ 20,000
---------------------	-----------

Menos:

ISR Pagado	15,000
------------	--------

Igual	-----
-------	-------

IMPAC por pagar	5,000
-----------------	-------

Observación:

En el presente año se podrá acreditar una cantidad --
equivalente al ISR efectivamente pagado contra IMPAC.

Caso 3 Impuesto al activo por recuperar:

	1990	1991
IMPAC del ejercicio	\$10,000	\$ 9,000

ISR pagado	6,000	12,000
------------	-------	--------

Igual	-----	
-------	-------	--

IMPAC por pagar	\$ 4,000	
-----------------	----------	--

IMPAC por recuperar		3,000
---------------------	--	-------

Observaciones:

El exceso pagado en 1991 por \$3,000 da lugar a la de--
volución del IMPAC pagado en 1990 (previa actualización) -
quedando el remanente por recuperar en los ejercicios pos--
teriores.

DEVOLUCION DEL IMPAC PAGADO EN EXCESO .

A partir de enero de 1990, el artículo 9 de la ley - reconoce la posibilidad de solicitar la devolución del im puesto al activo efectivamente pagado.

Conforme al artículo mencionado vigente apra 1990, - cuando el impuesto sobre la renta efectivamente pagado -- resulte superior al impuesto al activo, este hecho dara - lugar a solicitar la devolución del impuesto pagado en - exceso en los ejercicios inmediatos anteriores.

Dicha devolución podrá ser hasta por el equivalente_ del excedente, entre el ISR efectivamente pagado y el im- puesto al activo.

Es necesario comentar que dicha devolución deberá - ser actualizada desde el sexto mes del ejercicio en el - que resulte el excedente del ISR.

La devolución procederá siempre y cuando la misma no se haya obtenido en años anteriores.

Cabe comentar que la ley establece que el monto de - la devolución, no deberá exceder de la diferencia entre -

ambos impuestos, es decir:

ISR EFECTIVAMENTE PAGADO

MENOS:

IMPUESTO AL ACTIVO ANUAL CAUSADO

IGUAL:

MONTO MAXIMO A DEVOLVER

No se podrá solicitar la devolución del ISR pagado en exceso en los siguientes casos:

Cuando en el mismo ejercicio resulte el IMPAC igual - o superior al ISR, en este caso el exceso pagado se considerara como pago del IMPAC del mismo ejercicio.

CONCLUSIONES

Una vez que hemos concluido el desarrollo de los capítulos que forman el presente trabajo, daremos fin al mismo con tres conclusiones, las cuales se redactan de la siguiente manera:

A) I.S.R.

Este impuesto sufrió varios cambios importantes, pero todos están encuzados entorno a la política iniciada en el año de 1989, la de simplificar la aplicación de este impuesto. Para que de esta forma sea más fácil la interpretación de la ley del impuesto sobre la renta, tanto para el contribuyente como para la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

B) I.M.P.A.C.

Siendo 1990 el segundo año de aplicación de este impuesto, aún no termina de ser aceptado del todo por los causantes del mismo. Ya que desde que surgió el impuesto mencionado. Ha existido inconformidad por parte del contribuyente ya que lo consideran inconstitucional, además de que perjudica el patrimonio de los mismos.

Es de importancia comentar que con el cambio de nombre de este impuesto (Impuesto al activo de las empresas al de impuesto activo), aumentará el número de contribuyentes y es de esperarse que continúe siendo rechazado por los cuasantes del mismo.

C) I.V.A.

Por lo que respecta a este impuesto no se alcanza a entender el porque solo a este impuesto se le concedió el derecho del acreditamiento contra otros créditos a cargo del contribuyente, y a los demás como el ISR no. Por otro lado consideramos que fue acertada la decisión de permitir compensar los saldos que resultarán a favor del contribuyente, sin tener la necesidad de tener que contar con la declaración anual.

LIBRO EL ESTUDIO CONTABLE DE LOS IMPUESTOS

AUTOR CP. CESAR CALVO LANGARICA

EDIT. P A C

LIBRO APLICACION PRACTICA SOBRE TEMAS FISCALES 1990,
TOMO I y II.

AUTOR CP. ALFONSO PEREZ REGUERA DE E.

EDIT. INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.

LIBRO CASOS PRACTICOS DE ISR PARA 1990

AUTOR CP. ALFONSO BECERRIL ARECHIGA

EDIT. EDICIONES FISCALES. (ISEF)

LIBRO ESTUDIO INTEGRAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO

AUTOR CP. FERNANDO ARREGUI IBARRA

EDIT. EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.

REVISTA CONSULTORIO FISCAL (F.C.A.).

REVISTA VERITAS

REVISTA EL FISCAL

LEY FEDERAL DEL TRABAJO

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1990.

LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES

REFORMAS FISCALES. INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES Y ADMINIS-
TRATIVOS.

MODIFICACIONES FISCALES PARA 1990. MANCERA HERMANOS Y CIA.,
S.C.

MODIFICACIONES FISCALES PARA 1990. RUIZ URQUIZA Y ASOCIA--
DOS, S.C.

CURSO: LOS PAGOS PROVISIONALES Y SUS AJUSTES

AUTOR CP. JOSE LUIS ROJAS RODRIGUEZ

EDIT. COLEGIO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.