



45
04

Universidad Nacional
Autónoma de México



Facultad de Estudios Superiores
CUAUTITLÁN

Generación 87-91

EL IMPUESTO AL ACTIVO EN LAS PERSONAS MORALES

ENFOQUE ECONOMICO-OPEFATIVO

T E S I
Que para obtener el Título de
LICENCIADO EN CONTADURIA
p r e s e n t a n
Mejia Osorio Angélica María Máxima
Estrada Jiménez Santos

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

Director de Tesis:
C.P. PEDRO ACEVEDO ROMERO

Cuautitlán Izcalli Estado de México

1992



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.

I N T R O D U C C I O N

En México las leyes tributarias son el principal tema controversial, ya que las mismas continuamente son reformadas, no dando pauta suficiente para su interpretación y aplicación en forma correcta.

El 31 de Diciembre de 1988 fué publicada en el Diario Oficial de la Federación una nueva Ley llamada " Ley del Impuesto al Activo de las Empresas ", la cual entro en vigor el 1o. de Enero de 1989, y para el 1o. de Enero de 1990, modificó su nombre para llamarse solamente " Ley del Impuesto al Activo ".

Dicha ley provoco múltiples cuestionamientos dentro del ámbito tributario mexicano, ya que grava al patrimonio de los contribuyentes y no las utilidades o los ingresos generados en la realización de sus operaciones como lo hacen las otras leyes. Así como la dificultad que implica realizar el cálculo para determinar sus pagos provisionales, Impuesto del ejercicio y la relación que existe con la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Lo antes mencionado originó un ligero decremento en la adquisición de bienes muebles e inmuebles. Así como la inversión de nuevos capitales, provocando en forma indirecta, un ligero descenso en la creación de nuevas fuentes de trabajo y la búsqueda de nuevas formas de inversión.

Debido a lo mencionado anteriormente, consideramos conveniente realizar un breve análisis del origen y procedimiento a seguir para calcular el impuesto correspondiente y facilitar su correcta aplicación.

I N D I C E

INTRODUCCION

CAPITULO I

ASPECTO FISCAL - LEGAL

1. INICIATIVA Y FORMACION DE LAS LEYES	1
1.1. Exposición de motivos	5
1.2. Iniciativa de ley	5
1.3. La comisión dictaminadora	6
1.4. Debate del día 28 de Diciembre de 1988	8
1.5. Aprobación y vigencia de la ley	10
2. Inconstitucionalidad de la ley	11
2.1. Validez constitucional de los impuestos	11
2.2. Análisis del impuesto	13
2.3. Respecto de la base	18
2.4. Respecto del sujeto	18

CAPITULO II

DETERMINACION DEL IMPUESTO

1. Análisis comparativo ejercicios 1989, 1990, 1991 Y 1992	
1.1. Ley del impuesto al activo	19
1.2. Reglamento del impuesto al activo	55

CAPITULO III

1. ASPECTOS PRACTICOS

1.1. Determinación del valor del activo en el ejercicio...	63
1.2. Pagos provisionales del I.A.	85

1.3. Opción para las personas morales de efectuar los pagos provisionales y los ajustes de I.S.R. y los pagos provisionales de I.A. en forma conjunta.....	90
1.4. Acreditamiento del I.S.R. causado en el ejercicio contra el I.A. causado en el mismo	96
1.5. Devolución del I.A. pagado en ejercicios anteriores y solicitud de devolución del I.S.R. pagado en exceso....	98
1.6. Tratamiento contable del I.A. del ejercicio	112
CONCLUSIONES	114
BIBLIOGRAFIA	115

CAPITULO I

ASPECTO FISCAL - LEGAL

1. INICIATIVA Y FORMACION DE LAS LEYES

Mucho se ha comentado sobre la implantación de las Leyes tributarias en México, una de ellas es la Ley del Impuesto al Activo, tema principal de estudio del presente trabajo. Pero, ¿cuantos de nosotros conocemos el procedimiento o la forma en que se originan nuestras Leyes?. Considerando la posibilidad de que existan lectores con cierta duda al respecto y con inquietud de formarse una idea más amplia sobre el tema en comento. En el presente capítulo haremos una descripción breve del procedimiento para que una Ley pueda entrar en vigor, basandonos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

Art. 70.- Toda resolución del Congreso de la Unión tendrá el carácter de Ley o decreto. Las Leyes o decretos se comunicarán al Ejecutivo firmados por los presidentes de ambas Cámaras y por un secretario de cada una de ellas, y se promulgarán en esta forma:

"El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos decreta: (texto de la Ley o decreto)".

La Ley solo puede emanar del Congreso, en tanto que el decreto puede ser una resolución de las Cámaras o un mandamiento del Ejecutivo.

Definiremos la Ley como toda resolución del Poder Legislativo de carácter Obligatoria, general, abstracta e impersonal que trata sobre materias de interés común. Se llama decreto a toda resolución relativa a determinados tiempos, lugares, corporaciones, establecimientos o personas, es decir cuando se refiere a un objeto particular.

Art.71.- El derecho de iniciar Leyes o decretos compete:

- 1.- Al Presidente de la República;
- 2.- A los diputados y senadores al Congreso de la Unión; y
- 3.- A las legislaturas de los Estados.

Las iniciativas presentadas por el Presidente de la República, por las legislaturas de los Estados o por las diputaciones de los mismos, pasarán desde luego a comisión, las que presentaren los diputados o senadores, se sujetarán a los trámites que designe el reglamento de debates.

En términos generales, el proceso legislativo comprende el conjunto de actos que van desde la presentación de una iniciativa ante cualquiera de las Cámaras, hasta la publicación de la Ley en el Diario Oficial, proceso en el que colaboran los poderes Legislativo y Ejecutivo.

Este artículo se refiere al primer acto dentro de ese proceso, es decir, la presentación de un proyecto de Ley ante una de las dos Cámaras para su discusión.

No cualquier persona está facultada, dentro de nuestro régimen jurídico, para iniciar una ley. Compete hacerlo solo al Presidente de la República, a los diputados y senadores al Congreso de la Unión y las legislaturas de los Estados, estas últimas en virtud del Pacto Federal. Sin embargo, cada ciudadano tiene la libertad de sugerir al Ejecutivo o a alguno de los representantes populares, locales o federales, la conveniencia de expedir una ley o decreto, para que en ejercicio de sus facultades de iniciativa presenten el proyecto, pero esos funcionarios pueden aceptar o rechazar la sugestión.

La iniciación de un proyecto de ley no significa que debe necesariamente convertirse en tal, pues puede lo mismo ser rechazado o modificado que aprobado, pudiendo suceder las diversas situaciones a que se refiere el artículo 72.

Art. 72.- Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de algunas de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones;

a) Aprobado un proyecto en la Cámara de su origen, pasará para su discusión a la otra. Si ésta lo aprobare, se remitirá al ejecutivo, quién si no tuviera observaciones que hacer, lo publicará inmediatamente.

b) Se reputará aprobado por el Poder Ejecutivo todo proyecto no devuelto con observaciones a la Cámara de su origen, dentro de diez días útiles; a no ser que, corriendo este término, hubiere el Congreso cerrado o suspendido sus sesiones, en cuyo caso la devolución deberá hacerse el primer día útil en que el Congreso esté reunido.

c) El proyecto de ley o decreto desechado en todo o en parte por el Ejecutivo será devuelto, con sus observaciones, a la Cámara de su origen. Deberá ser discutido de nuevo por ésta, y si fuese confirmada por las dos terceras partes del número total de votos, pasará otra vez a la Cámara revisora. Si por ésta fuese sancionado por la misma mayoría, el proyecto será ley o decreto y volverá al Ejecutivo para su promulgación. las votaciones de ley o decreto serán nominales.

d) Si algún proyecto de ley o decreto fuese desechado en su totalidad por la Cámara revisora volverá a la de su origen con las observaciones que aquélla le hubiese hecho. Si examinado de nuevo fuese aprobado por la mayoría absoluta de los miembros presentes, volverá a la Cámara que lo desechó, la cual lo tomará otra vez en consideración, y si lo aprobare por la misma mayoría, pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción a); pero si lo reprobase, no podrá volver a presentarse en el mismo período de sesiones.

e) Si un proyecto de ley o decreto fuese desechado en parte o modificado, o adicionado por la Cámara revisora, la nueva discusión de la Cámara de su origen versará únicamente sobre lo desechado, o sobre las reformas o adiciones, sin poder alterarse en manera alguna los artículos aprobados. Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fuesen aprobadas por la mayoría absoluta de los votos presentes en la Cámara de su origen, se pasará todo el proyecto al Ejecutivo para los efectos de la fracción a). Si las adiciones o reformas hechas por la Cámara revisora fuesen reprobadas por la mayoría de votos de la Cámara de su origen, volverán a aquella para que tome en consideración las razones de ésta, y si por mayoría absoluta de votos presentes se desecharen en esta segunda revisión dichas adiciones o reformas, el proyecto en lo que haya sido aprobado por ambas Cámaras, se pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción a). Si la Cámara revisora insistiere, por la mayoría de votos presentes, en dichas adiciones o reformas, el proyecto en lo que haya sido aprobado por ambas cámaras, se pasará al Ejecutivo para los efectos de la fracción a). Si la Cámara revisora insistiere, por la mayoría absoluta de votos presentes, en dichas adiciones o reformas, todo el proyecto no volverá a presentarse sino hasta el siguiente período de sesiones, a no ser que ambas Cámaras acuerden, por la mayoría absoluta de sus miembros presentes, que se expida la ley o decreto sólo con los artículos aprobados y que se reserven los adicionados o reformados para su examen y votación en las sesiones siguientes.

f) En la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos se observarán los mismos trámites establecidos para su formación.

g) Todo proyecto de la ley o decreto que fuere desechado en la Cámara de su origen, no podrá volver a presentarse en las sesiones del año.

h) La formación de las leyes o decretos puede comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán discutirse primero en la Cámara de Diputados.

i) Las iniciativas de leyes o decretos se discutirán preferentemente en la Cámara en que se presenten, a menos que transcurra un mes desde que se pasen a la comisión dictaminadora sin que ésta rinda dictamen, pues en tal caso el mismo proyecto de ley o decreto puede presentarse y discutirse en la otra Cámara.

j) El Ejecutivo de la Unión no puede hacer observaciones a las resoluciones del Congreso o de alguna de las Cámaras, cuando ejerzan funciones de cuerpo electoral o de jurado, lo mismo que cuando la Cámara de Diputados declare que debe acusarse a uno de los altos funcionarios de la Federación por delitos oficiales.

Tampoco podrá hacerlas al decreto de convocatoria a sesiones extraordinarias que expida la Comisión Permanente.

Este artículo y los relativos a las facultades del Congreso, así como a las específicas de las Cámaras de Diputados y Senadores, integran principalmente el sistema de colaboración entre los poderes Legislativo y Ejecutivo.

La regla de que todo proyecto de ley o decreto cuyo estudio no sea de la exclusiva facultad de alguna de las Cámaras se discuta en cada una de ellas, está determinada por la conveniencia de que su examen resulte lo más completo posible.

Después de presentado un proyecto de ley ante alguna de las Cámaras -la de Diputados o la de Senadores- puede correr una suerte varia, es decir, es posible que surjan cualquiera de las siguientes situaciones:

a) Lo rechace la Cámara de Origen, o sea la que en primer término recibió el proyecto, en cuyo caso no podrá ser presentado

nuevamente en el mismo período de sesiones;

b) Lo apruebe dicha Cámara - la de Origen - pero lo rechace la revisora, es decir, la Cámara que en segundo término estudió el proyecto, de suceder esto, vuelve a la primera para ser nuevamente discutido.

c) Lo aprueben ambas Cámaras, pero lo rechace el Ejecutivo en uso de su derecho de voto, que es la facultad que tiene de desechar parcial o totalmente un proyecto de ley. Si esto ocurre, vuelve el proyecto a la Cámara de origen, y de insistir ambas Cámaras, por mayoría de dos terceras partes del número total de votos, el Ejecutivo debe ordenar la publicación de la ley, y

d) Lo apruebe la Cámara de origen, la revisora y el Ejecutivo: el proyecto se convierte en ley, una vez publicada, es obligatoria para todos.

1.1. EXPOSICION DE MOTIVOS DE LA LEY:

El Impuesto al Activo (llamado originalmente " Impuesto al Activo Neto de las Empresas"), es incorporado como un Impuesto federal complementario al Impuesto Sobre la Renta. Dicho impuesto se origina a consecuencia de que más del 70 % de las Empresas frecuentaban presentar sus declaraciones en ceros por varios ejercicios Fiscales lo cual era ilógico que por tanto tiempo tuviera pérdidas y siguiera operando sin obtener utilidades Fiscales. Dicho Impuesto fortalecerá e incrementará los recursos captados por concepto de contribuciones así como un mejor control de las obligaciones Fiscales.

1.2. INICIATIVA DE LEY

Una vez dado un breve antecedente del origen constitucional de toda ley, y de lo que fué la exposición de motivos, procederemos a hacer una breve descripción de lo que aconteció

en la iniciativa de ley del impuesto del presente estudio, la Ley del Impuesto al Activo:

- 1.- Se concibió principalmente como un impuesto federal complementario del Impuesto Sobre la Renta.
- 2.- Grava el valor anual del activo neto con una tasa del 2 %
- 3.- Se causara por ejercicios fiscales, estando obligado a efectuar dos pagos provisionales cuatrimestrales y uno trimestral.
- 4.- Se tomara como base la diferencia que resulte de restar al valor anual del activo el valor anual de algunos pasivos, considerando para tal efecto saldos promedios mensuales.
- 5.- Se pretendía recaudar para el año de 1989 1 billón 498,340 millones de pesos.

1.3. LA COMISION DICTAMINADORA

Habiendo examinado la iniciativa de ley, la Cámara de Diputados se la turno a la Comisión dictaminadora, para que de acuerdo con los preceptos constitucionales hiciera las consideraciones que considerara pertinentes.

Las consideraciones mas relevantes que se hicieron a la Iniciativa de Ley del Impuesto al Activo através del Dictamen de la comisión Dictaminadora hasta la Ley ya publicada fueron las siguientes:

- 1.- Se modificó el nombre del impuesto al activo "Neto" de las empresas a Impuesto al Activo de las Empresas .
- 2.- Dentro del rubro de activo se eliminan las acciones, y se permite la deducción de los pasivos contraídos con contribuyentes del mismo impuesto.

3.- Se modifica el periodo de los pagos provisionales para facilitar el acreditamiento contra el impuesto Sobre la Renta.

4.- Se incluyen como sujetos de este impuesto a las personas que se dediquen a otorgar el uso o goce temporal de bienes muebles e inmuebles y que originen la realización de actividades empresariales.

5.- Se excluye de la causación de este impuesto el periodo preoperativo, el de inicio de actividades y el ejercicio subsiguientes.

6.- Se le agregan articulos transitorios para explicar detalladamente la mecánica de los pagos provisionales para 1989.

1.4. DEBATE DEL DIA 22 DE DICIEMBRE DE 1988

En la Cámara de Diputados fue presentado el Dictamen de la Comisión, con la finalidad de votar a favor o en contra del establecimiento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, para lo cual se escucharon las exposiciones de los Diputados.

A continuación citaremos los puntos sobresalientes de los argumentos presentados en contra por el Diputado Panista Noé Aguilar Tinajero y a favor por el Diputado Priista Dionisio Pérez Jácome:

EN CONTRA

1.- ".....Es patrimonial porque la tasa del 2% se aplicará sobre los activos netos y según los Principios de Contabilidad, establece que la diferencia de activos menos pasivos, a esa diferencia se la llama Capital o patrimonio.

contribuyentes con este impuesto desalienta la inversión y provoca la recesión y por consecuencia el cierre de fuentes de empleo.....Además el impuesto al Activo de las empresas no cumple con el principio de legalidad toda vez que no se toma en cuenta la capacidad de pago del individuo, porque muchas veces las empresas, obtienen pérdida y aun así tendrían que pagar dicho impuesto....."

A FAVOR

"... No se trata de un impuesto que grava al activo neto, al patrimonio o al capital, como él efectivamente dice, sino que es como su nombre lo indica en términos de lo que se esta discutiendo y votando, de un Impuesto al Activo de las Empresas. Porque hago énfasis, no es un impuesto patrimonial, es un impuesto complementario al Impuesto Sobre la Renta.....Es cierto que no siempre las empresas tiene utilidades, pero la ley lo contempla con amplitud, puesto que las empresas aunque tengan activos, no pagarán el Impuesto durante el periodo preoperativo, año inicial y el año subsiguiente, porque es probable que todavía no tengan utilidad, y si en los años siguientes tampoco tienen utilidad lo mejor será que esas empresas cierren.

...Se dice que desalienta la inversión directa. Es cierto

evidentemente que un empresario teme a ese gravamen, que en todo caso le estaría afectando sino fuera capaz de obtener el 6% del rendimiento de sus activos que invierte, el que invierte un peso en México está esperando obtener cuando menos el peso que invirtió. Invertir un peso para obtener 6 centavos que sería el caso así afectado, sería desconocer que hay muchas oportunidades de inversión en el país.

EN CONTRA

2.- "...Consideramos al impuesto confiscatorio porque no cumple el requisito de proporcionalidad y equidad, porque no grava a todos por igual, ya que deja exentas de este pago a los contribuyentes que se dediquen al autotransporte y a las empresas que componen al sistema financiero, no obstante que los autotransportistas pagan el impuesto sobre la renta que quieren, están exentos del impuesto al valor agregado, ahora también se les exceptúa con el pago del 2% .

afianzadoras y demás instituciones usureras, que tienen grandes capitales de activos como para exentarlas de este impuesto....?.

A FAVOR

" Que es confiscatoria evidentemente no, si el 2% de los activos sería gravado en el peor de los casos cada año, aplicando esa tasa en Línea Recta, que no es el caso tampoco.... Cien años o más se necesitarían para que un impuesto de este tipo se apropiara del capital de los activos de una empresa.

activos del Sistema Financiero están integrados por miles de Inversiones de particulares o de empresas, si esos activos provienen de empresas, obviamente que una empresa invierte en un Banco y que en el Balance de la empresa se presenta como una cuenta por cobrar contra el banco al que le presto ese dinero, en este caso están gravados en la empresa. Y si esos activos provienen de personas físicas tampoco es justo gravarlos porque las personas físicas están exentas de ese impuesto.

Por un principio de justicia se les permite la deducción de algunos pasivos para evitar la doble tributación, porque esas deudas que se tienen con otras empresas mexicanas, corresponde a activos de esa otra empresa mexicana que ya están siendo gravados. Por eso es que no se aceptan las deudas de empresas

extranjerías, porque esas empresas tienen sus activos fuera del país, de los que ellos han dado a la empresa mexicana, y el fisco no está gravando en el extranjero ese activo de la empresa extranjera.

causantes del Impuesto Sobre la Renta y este es un Impuesto complementario al Impuesto Sobre la Renta.

Tributación, no están gravados porque para ellos implicaría un problema de Administración y llevar una contabilidad que no llevan para efectos del Impuesto Sobre la Renta..."

Indiscutiblemente los argumentos expuestos a favor fueron rotundamente superiores a los expuestos por la parte opositora, aún cuando quede de manifiesto que no fue precisamente esta la razón principal de que dicha ley haya sido aprobada. Puesto que consideramos que existían razones de mayor jerarquía por parte de las autoridades hacendarias para que de cualquier manera dicha ley entrase en vigor.

1.5. APROBACION Y VIGENCIA DE LA LEY

Habiendo sido escuchadas, analizadas y evaluadas las declaraciones efectuadas en contra y a favor, procediose a efectuar la votación nominal, dando como resultado 87 votos en contra, 5 abstenciones y 257 a favor.

Una vez aprobado el proyecto de Ley, pasó al Senado para surtir sus efectos constitucionales, publicandose el 31 de Diciembre de 1988 en el Diario Oficial de la Federación, la Ley Miscelánea que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, en vigor a partir del 1o. de Enero de 1989.

2. INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY

En el presente trabajo, analizaremos en forma breve desde el punto de vista constitucional el Impuesto al Activo, porque una ley de la importancia, como la que se comenta, debe compaginar con el principio de Proporcionalidad y Equidad, a que se refiere el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y según nuestro personal criterio dicha ley adolece de serias irregularidades que la tornan en inconstitucional, por las consideraciones y motivos que expondremos al respecto.

Estamos ciertos de que el país cruza por una fuerte crisis económica durante las últimas décadas, pero no es a través de Leyes emitidas en el sentido de la ley en consulta como se va a obtener una mayor recaudación; y además el Congreso de la Unión no puede legislar en contravención al Pacto Federal.

2.1. VALIDEZ CONSTITUCIONAL DE LOS IMPUESTOS

Establecida en el artículo 31 fracción IV, de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público. Para la validez constitucional de un impuesto conforme a esa norma se requiere:

- a).- Que éste se imponga en una Ley formal y materialmente legislativa.
- b).- Que sea proporcional y equitativo, y
- c).- Que se destine al pago de los gastos públicos. Si falta alguno de estos requisitos, es claro que el impuesto será contrario al fundamento constitucional.

Ahora bien, en razón de los elementos anteriores es necesario determinar en qué consisten los supuestos del precepto en consulta, y así tenemos que respecto al primero, tratándose de impuestos federales, éstos deben imponerse con el Congreso de la Unión en términos de artículo 73 F. VII del pacto Federal, es decir al realizar como Cuerpo Colegiado el acto jurídico legislativo para el que está facultado, por lo que al hacerlo en ejercicio de sus funciones, el mismo resulta formal y materialmente legislativo; el tercero de esos requisitos se cumple cuando se fija el destino que se dará a la recaudación que se obtenga, esto es la forma en la que el impuesto se determinará

o distribuirá siempre buscando que su destino sea en beneficio de la colectividad, es decir que los impuestos no se destinen a fines diferentes a los del gasto público.

El segundo de los requisitos que exige el precepto constitucional en consulta, es el que todo impuesto debe ser proporcional y equitativo. Por las razones que en seguida se mencionarán, especialmente en cuanto a la significación jurídica de los términos anotados.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación en su Jurisprudencia 98, visible a fojas 190 y 191 del Tomo Primera Parte, Tribunal Pleno de último Apéndice al Seminario Judicial de la Federación, ha sostenido que la proporcionalidad radica medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Por tanto los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y pequeños recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ella se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos.

En otros términos, la proporcionalidad de los impuestos se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma Ley Tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que deben de recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, debiendo únicamente variar las tarifas aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad.

Ahora bien, cuando falta alguno de estos tres requisitos necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Carta Magna.

2.2. ANALISIS DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Emanada la Ley del impuesto al Activo, del Congreso de la Unión, Organismo colegiado, facultado para expedir una Ley, como a quedado apuntado, así como describiéndose en la Ley de Egresos de la Federación el destino del monto que se recaude por concepto de este tributo, sin embargo, esta nueva Ley no cumple con el segundo de los elementos de validez constitucional de los impuestos, esto es la PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD que exige el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Se estima lo anterior puesto que, es de explorado derecho, que una Ley debe revestir el carácter de generalidad, esto es, que sin hacer ninguna clase de distinción, se aplique a todas aquellas personas que se ubiquen en el supuesto jurídico que se encuentre previsto en las diversas disposiciones particulares, y que en materia fiscal, vienen a ser aquellas que se encuentren en el hecho generador de la carga tributaria. La Ley de que se trata no guarda esa generalidad, y por ende particulariza, o sea hace distinciones, rompiéndose así el equilibrio que debe prevalecer para que pueda alcanzar la justicia fiscal, que es uno de los fines primordiales que busca el Derecho como Ciencia y como Técnica de la aplicación de las normas.

El artículo 10. de la citada Ley, determina que las Sociedades Mercantiles y las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México, están obligadas al pago del Impuesto al Activo, por su activo, cualquiera que sea su ubicación. El artículo 60., por su parte establece, que no pagarán el Impuesto al Activo, las Empresas que componen el sistema financiero; las Sociedades de inversión y las sociedades cooperativas, los contribuyentes menores, y los contribuyentes de bases especiales de tributación.

Como se puede advertir de estas dos disposiciones, se exenta del pago de este impuesto, a ciertos contribuyentes, sin que exista alguna razón jurídica, por lo que al resultar privilegiadas las personas físicas o morales, que se ubican en el supuesto del citado artículo 60. se contraviene el ordenamiento constitucional indicado, toda vez que todos los mexicanos están obligados a contribuir para el gasto público, en forma proporcional y equitativa, y en la especie, al imponerse la obligación tributaria de los demás contribuyentes, sólo éstos estarían contribuyendo para el gasto público, por lo que toca a

este Impuesto, mientras que los otros disfrutarían de un beneficio otorgado por el Legislador, lo que no resulta justo, ya que como se ha expresado, se ha quebrantado lo que estrictamente establece la Constitución Federal, tornándose por tanto, en anticonstitucional la ley mencionada, puesto que esos sujetos, aun cuando por ejemplo, otorguen el uso o goce de bienes de su activo que pueden ser quizá de magnitud superior al activo de otros sujetos que están obligados conforme a la ley, y aún cuando se otorguen a personas físicas o morales que realicen actividades empresariales, no pagarán cantidad alguna al fisco federal, por lo que se falta a la proporcionalidad y equidad, al no aplicarse a todas aquellas personas que realicen actividades que como gravadas se encuentran en la Ley. Las Sociedades Cooperativas son excluidas respecto a sus activos cuando que si bien su fin no es de lucro, y si económico, sin embargo existen algunas que mediante autorización de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, podrán realizar operaciones con el público, por lo que no existe justificación para que se les coloque en situación de privilegio sobre todo tratándose de aquellas dedicadas al auto transporte, que además tienen bases especiales de tributación.

Esta Ley, no grava desde luego los ingresos, si no que la carga tributaria se impone, por la tenencia de ciertos bienes que están destinados para la producción de ciertos frutos o mercancías, así por ejemplo la maquinaria constituye un elemento fundamental, para que la empresa produzca, mercancías, o bien cuando se da en arrendamiento algún inmueble a una persona con actividad empresarial, o simplemente el uso o goce de la cosa, es decir, aunque no se perciba ingreso alguno, como podría ser el comodato, sin embargo, el activo destinado a ese uso o goce está afecto al impuesto de mérito.

La finalidad intrínseca de cualquier tributo, descansa siempre en que las personas físicas o morales desempeñen ciertas actividades, a través de las cuales, obtengan beneficios económicos en algunos casos, y en otros, no existe tal beneficio, sino que simplemente se tienen comodidades que representan una clara diferenciación, de las oportunidades que tienen las personas, según su posición económica y social; así se puede citar el Impuesto Predial que se cubre por ser propietario o poseedor de bienes raíces, y su importe se determina de acuerdo con el avalúo o valor que tenga cada bien, al igual que respecto de los vehículos el monto del impuesto se calcula atendiendo al modelo, marca, etc. o sea que se está obligado al pago del impuesto, no porque existan ingresos, sino simplemente por tener

los bienes, pero como se ha indicado, se guarda una proporcionalidad, en razón del valor del bien, y todas las personas que se ubiquen en este supuesto, están obligadas, por tener la Ley características de abstracción y generalidad, lo que no ocurre en la ley del Impuesto al Activo.

Dicha Ley, tampoco cumple con la secuencia que se sigue en los casos señalados, porque la tasa del 2 %, a la que se refiere el artículo 2º, constituye una doble tributación, en atención a que ya se encuentran gravados los ingresos, al producir ciertos productos, utilizando maquinaria por ejemplo que constituye el activo fijo de una empresa, pues sin ésta, sería materialmente imposible obtener ingresos. Por lo que al gravarse la fuente de donde provienen los ingresos y los ingresos mismos, se exige un doble tributo proveniente del mismo bien.

Además, se dejan de tomar en consideración, los casos en que la empresa opera con pérdida, ya que esto afecta a la capacidad económica del contribuyente, pues resultaría notoriamente inequitativo que se graven los elementos de producción, pese a que no haya ganancia derivada de esos activos, ya que lo correcto sería que se impusiera el gravamen en concordancia con lo que se obtuviera en cada ejercicio fiscal, en su caso, pero de todas formas se incurriría en exceso en la imposición de la carga tributaria, por lo que no se justifica por ningún medio la legalidad de este impuesto.

Por otro lado, cabe advertir la Ley de que se trata, viene a desvirtuar la naturaleza jurídica de la libertad de disposición de las cosas, ya que se gravan, los activos respecto de los que se otorgue el uso o goce, a personas físicas y morales con actividad empresarial, no exceptuadas en el artículo 6º de la ley en comento, más no por la enajenación, y esto da margen, a que no pueda tener lugar la figura civil denominada COMODATO, ya que el comodante al contratar con este tipo de personas físicas o morales, que tengan actividad empresarial, estaría obligada al pago del impuesto respectivo, luego no sería viable que alguien otorgara el uso o goce en forma gratuita, y además estuviera obligada al pago del impuesto del 2 % en relación con el valor del bien dado en comodato, ya que esto causaría empobrecimiento a su patrimonio, por encontrarse en una situación gravosa, y por lo mismo ya no estaría en condiciones de permitir en forma gratuita ese uso o goce, que bien podría hacerse por razones de solidaridad, o por cualquier otro motivo que tuviera el dueño de la cosa.

Precisamente, el derecho de propiedad consiste en poder usar, gozar y disponer de la cosa, pero como se tiene que cubrir el impuesto por prestar el bien, se restringe ese derecho de disposición, puesto que como se ha expresado, las personas físicas o morales no estarían dispuestas a pagar un impuesto por prestar una cosa de la que no desean recibir nada a cambio, pero tampoco tener carga impositiva que vulnere su derecho de propiedad, o sea el "dominius", que en razón de su calidad de propietario se ve menguado, al no poder disponer libremente de sus activos.

como consecuencia, por este motivo la Ley deviene en inconstitucional, puesto que la propiedad como derecho, solo puede restringirse en los casos que se justifiquen, como se desprende del texto constitucional en su artículo 27, y el impuesto aludido, en manera alguna encuadra en la hipótesis normativa de este precepto constitucional, por lo que los propietarios poseedores de los bienes que pueden ser objeto de comodato, resultan afectados.

por otra parte, la Ley del Impuesto al Activo, señala en los artículos 19, 29, 39, los sujetos, la base, la tasa, pero no objeto del impuesto, elemento necesario en toda Ley que imponga carga a los particulares, y por lo tanto transgrede el artículo 31 fracción IV del pacto federal, puesto que no se encuentra determinado qué es lo que grava, como acontece en otras leyes en que se establece el impuesto sobre las utilidades que perciben los contribuyentes por la enajenación o por la importación de bienes y servicios, etc., sin embargo la ley en estudio no tiene señalamiento expreso respecto al objeto, esto es no se establece si grava la propiedad, la posesión, la tenencia, la simple detentación, el destino de los bienes, la forma en que se otorgue el uso, la calidad de los sujetos a quienes se proporciona esos bienes, etc. Esto es, la Ley es inconstitucional al carecer de fijesa en sus principales elementos o características, faltando al principio de certidumbre, pues para cumplir con el mismo, el legislador debió precisar con claridad no sólo quién es el sujeto del impuesto, la base, la tasa, fecha de pago, sino que también en forma igualitaria en importancia el objeto, del gravamen, con el fin de que al reglamentarse la Ley, no se alteren esos elementos en perjuicio del contribuyente, e introduzca la incertidumbre.

Por otra parte existiendo pacto entre arrendador y arrendatario, cuando este último no se dedica a actividades

empresariales, aquél no estaría sujeto a pagar el Impuesto del 2% al que se refiere la Ley de la materia, pues el bien no lo dio en arrendamiento a las personas que realicen esas actividades, sin embargo en caso de que el arrendatario sin autorización del arrendador procediera a subarrendar el bien inmueble a una persona física o moral con actividades empresariales, entonces aquél, esto es el propietario, por ese hecho, no imputable a él, se le obligaría a pagar el Impuesto en estudio, dada la calidad del sujeto a quien se subarrendó.

De esta forma, aún cuando no existiera autorización para subarrendar, por el hecho de que el inmueble lo ocupara una persona con actividades empresariales cuyo hecho no fuera atribuible al propietario tendrá que pagar el Impuesto del 2% establecido en la Ley, lo que resulta inconstitucional.

Por otra parte, el artículo 29. De la Ley del Impuesto al Activo, obliga a cubrir la tasa del 2% aplicando a los activos del ejercicio, lo cual es totalmente contrario al texto constitucional consagrado en la fracción IV del artículo 31, y causa un grave perjuicio a quienes se coloquen en la situación jurídica o de hecho de la norma, pues el principio de proporcionalidad en materia tributaria, requiere como se advierte de la jurisprudencia invocada anteriormente, que se contribuya al gasto público de acuerdo a la capacidad contributiva de los impuestos, materializándose este principio a través de una tarifa progresiva, y en el presente caso el legislador olvida lo antes señalado, ya que obliga a contribuir con el gasto público sobre una tasa única, es decir, no considera la existencia de una tarifa progresiva para la determinación y cuantificación del Impuesto, lo cual trae como resultado una violación directa al principio de proporcionalidad del Impuesto.

Por otro lado, en ninguna forma puede advertirse que los activos demuestren la capacidad económica del contribuyente, ya que, en un momento dado, no se sabe si lo mismos han sido adquiridos a través de préstamos, con el sistema financiero, situación que en primer lugar, no demuestra la realidad del activo, ya que si hay transmisión de la propiedad, pero esta a sido adquirida a través de una operación de crédito. Además la Ley impone una carga sobre todos los activos, sin poder deducir todos los pasivos, esto atendiendo al artículo 59, que establece:

Artículo 59.- Del valor del Activo en el ejercicio, los contribuyentes podrán deducir, el valor promedio de las deudas en moneda nacional del contribuyente, contratadas con empresas

residentes en México, "excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación".

Lo anterior se señala porque, si un activo se adquiere a través de un crédito con el sistema financiero, éste no se va a poder deducir, y si en cambio se tendrá que pagar el impuesto por los mismos.

2.3. RESPECTO DE LA BASE

En el artículo 52 del Reglamento en cuestión, se establece un procedimiento para el efecto de determinar el monto original de la inversión de un inmueble, procedimiento diferente al que utiliza la Ley en su artículo 22 fracción II, lo que equivale a modificar los elementos que integran la base, de donde se puede apreciar que esta disposición debería estar contenida en la ley por ser una norma que afecta directa y decisivamente a este elemento del impuesto.

2.4. RESPECTO DEL SUJETO

En el artículo 22 del Reglamento se establece, que no están obligados al pago del impuesto, quienes realicen actividades empresariales cuyos ingresos estén exceptuados del pago de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por los bienes afectos a dichas actividades, remitiéndose al artículo 77 fracciones XVII a XXI de la Ley del impuesto Sobre la Renta, es decir refiriéndose a Ejidatarios, comuneros, etc., desprendiéndose de este hecho que el Reglamento además de que no es el ordenamiento idóneo para establecer esta clase de excepciones, incurre en violaciones a los principios de equidad y proporcionalidad, pues no establece el criterio legalmente válido, que justifique el tratamiento privilegiado que se da en este tipo de empresarios.

CAPITULO II

DETERMINACION DEL IMPUESTO

1. ANALISIS COMPARATIVO EJERCICIOS 1989, 1990, 1991 Y 1992
1.1. LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

1989	1990	1991 Y 1992
Art. 1.- SUJETOS DEL IMPUESTO		
- Las Sociedades mercantiles y las personas físicas que realicen actividades empresariales en México, por su activo, cualquiera que sea su ubicación.	- Las personas morales y las.....	IDEM A 1990.
- Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el activo atribuible a dicho establecimiento.	- IDEM	- IDEM
- Las distintas a las anteriores, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad empresarial de otro contribuyente de los mencionados, solo por esos bienes.	- IDEM	- IDEM
- También estarán obligadas las asociaciones o sociedades civiles que lleven a cabo actividades mercantiles.	- IDEM A 1989	- Los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional, para ser transformados, o que ya hubieran sido por algún contribuyente de este impuesto.

COMENTARIOS :

1.- En 1990 se modificó el nombre a las sociedades mercantiles para llamarse Personas Morales.

2.- Para el año de 1991 la ley contempla desde otro ángulo Las inversiones de residentes extranjeros y subsana poco a poco deficiencias con el objetivo de recabar más ingresos.

Art. 2.- BASE Y TASA DE IMPUESTO

- El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio la tasa del 2%.

- El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, conforme al siguiente procedimiento:

I. ACTIVOS FINANCIEROS

Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses. El promedio mensual de los activos será el resultado de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación el que se calculará en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 70-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II. ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS

Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando su saldo por deducir en el impuesto sobre la renta al inicio del ejercicio en los términos del artículo 30 de esta Ley.

El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción de las inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El resultado se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses en el que el bien de que se trata se utilizó en el ejercicio.

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado para efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la parte no deducible actualizada en los términos del artículo 30 de esta Ley, se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses, que el activo fijo de que se trate se utilizó en el ejercicio. Los bienes a que se refiere el párrafo anterior, se considerarán activos para efectos de este impuesto, únicamente durante los años en que el monto original de la inversión se hubiera deducido en los términos del artículo 41 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses. El promedio mensual de los activos será el resultado de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculará en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 70-B de la Ley del ISR.

Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando su saldo por deducir en el ISR al inicio del ejercicio en los términos del Art. 30 de esta Ley. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del ISR. Dividiendo el resultado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

-En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del ISR, se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los porcentajes máximos de deducción autorizados en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del ISR, de acuerdo al tipo de bien de que se trate.

Se sumarán los promedios mensuales, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses. Tratándose de acciones, el promedio se calculará considerando su costo comprobado de adquisición, actualizado en los términos del art. 30, de esta Ley.

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma al inicio y final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculará en los términos que prevé el 2o. párrafo fracción III del art. 70-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien actualizado en los términos del artículo 30 de esta Ley, su saldo pendiente de deducir en el ISR al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquellos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aún y cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del impuesto sobre la renta, dividiendo el resultado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el art. 51 de la ley del ISR, se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los porcentajes máximos de deducción autorizados en los arts. 43, 44 y 45 de la Ley del ISR, de acuerdo al tipo de bien de que se trate.

Se sumarán los promedios mensuales, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses. Tratándose de acciones, el promedio se calculará considerando su costo comprobado de adquisición, actualizado en los términos del art. 30 de esta ley.

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma al inicio y final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculará en los términos que prevé el 2o. párrafo fracción III del art. 70-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien actualizado en los términos del artículo 30 de esta Ley, su saldo pendiente de deducir en el ISR al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquellos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aún y cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del impuesto sobre la renta. En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio se determinará dividiendo el resultado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses de uso en el ejercicio.

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el art. 51 de la ley del ISR, se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los porcentajes máximos de deducción autorizados en los arts. 43, 44 y 45 de la Ley del ISR, de acuerdo al tipo de bien de que se trate.

III. TERRENOS

1989

El monto original de la inversión de cada terreno al inicio del ejercicio actualizado en los términos del artículo 3o. de esta Ley, se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses que el terreno se tuvo en dicho ejercicio.

1990

El monto original de la inversión de cada terreno, actualizado en los términos del art. 3o. de esta Ley, se dividirá entre doce y el resultado se multiplicará por el número de meses que tenga el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

1991

El monto original de la inversión de cada terreno actualizado en los términos del artículo 3o. de esta Ley, se dividirá entre doce y el resultado se multiplicará por el número de meses que tenga el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

1992

El monto original de la inversión de cada terreno actualizado en los términos del artículo 3o. de esta Ley, se dividirá entre doce y el resultado se multiplicará por el número de meses que tenga el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

IV. INVENTARIOS

Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos. En el caso que el contribuyente cambie su método de valuación, deberá cumplir con las reglas que establezca la S.H.C.P.

Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos. En el caso que el contribuyente cambie su método de valuación, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la S.H.C.P.

Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos. En el caso que el contribuyente cambie su método de valuación, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la S.H.C.P.

Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos. En el caso que el contribuyente cambie su método de valuación, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la S.H.C.P.

Los residentes en el extranjero a que se refiere el párrafo segundo del art. 1o., que mantengan en territorio nacional activos de los comprendidos en la frac. II y IV de este art. por un periodo menor a un año, calcularán el impuesto correspondiente a los bienes comprendidos en la frac. II considerando el resultado de dividir el valor que se consigne en el pedimento a que se refiere la legislación aduanera disminuido con la mitad de la deducción por inversiones que le hubiera correspondido por el periodo que permanecieron en territorio nacional, de haber sido contribuyentes del ISR entre 365 multiplicado por el número de días que permanecieron en el territorio nacional.

Para calcular el valor de los activos señalados en la frac. IV de este artículo, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior considerarán el valor consignado a la entrada al país de dichos activos, adicionado del valor consignado cuando se retornen al extranjero y dividiendo el resultado entre dos. Este último resultado se dividirá entre 365 y el cociente se multiplicará por el número de días que permanecieron en territorio nacional. Los valores a que se refiere este párrafo serán los consignados en los pedimentos a que se refiere la legislación aduanera.

COMENTARIOS :

- 1.- Tratandose de activos fijos, gastos y cargos diferidos, para el año de 1990 especifica como 12 el número de meses del ejercicio para efectos de dicho Impuesto y para el año de 1991 se incluyen dentro de la base los activos que hayan sido adquiridos dentro del mismo ejercicio por el que se determina el impuesto.
- 2.- Para el año de 1992 se adiciona la forma como se calculará el promedio de los activos fijos, gastos y cargos diferidos en el primer y último ejercicio de utilización.
- 3.- Para el año de 1992 se especifica, en lo referente al rubro de terrenos, el número de meses en que haya sido propiedad del contribuyente, mientras que en 1991 se consideraban los meses de uso en el ejercicio por el que se determina el impuesto.

Art. 2-A .- REDUCCION DEL I.A.

1990	1991	1992
<p>- Cuando en un ejercicio los contribuyentes del impuesto sobre la renta tengan derecho a la reducción de dicho impuesto, en los términos de la Ley respectiva, podrán reducir los pagos provisionales del impuesto establecido en esta Ley, así como el impuesto del ejercicio, en una cantidad igual a aquélla por la que se reduzca el citado impuesto sobre la renta a su cargo, cuando la reducción sea superior al impuesto establecido en esta Ley, no podrá aplicarse el excedente en los siguientes pagos del impuesto, sean éstos provisionales o del ejercicio.</p>	<p>- IDEM</p>	<p>- IDEM</p>

COMENTARIOS:

1.- Artículo adicionado en 1990

**Art. 3.- PROCEDIMIENTO PARA ACTUALIZAR EL SALDO
POR DEDUCIR DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y
CARGOS DIFERIDOS.**

1991

1992

I.- ACCIONES

- El costo comprobado de adquisición de las acciones que formen parte de los activos financieros se actualizará desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

- IDEM

COMENTARIOS :

1.- Párrafo adicionado en el año de 1991

II.- ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS

1969

Se actualizará el saldo por deducir a que se refiere la frac. II del art. 2o. de esta ley, multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente a la frac. II del artículo 7o. de la Ley I.S.R. correspondiente a período a que se refiere el penúltimo párrafo del art. 41 de dicha ley.

-La parte no deducible de los bienes a que se refiere el segundo párrafo de la fracción II del artículo 2o. de esta Ley, se actualizará multiplicándola por el citado factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio, por el que se calcule este impuesto.

III.- TERRENOS

Tratándose de terrenos el período de actualización será el período de actualización que transcurrió desde el primer mes del ejercicio hasta el último mes de la primera mitad del mismo.

1990

Se actualizará el saldo por deducir a que se refiere la fracción II del art. 2o. de esta Ley, desde el mes en que se adquirió cada uno de ellos hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

El monto original de la inversión en los terrenos se actualizará desde el año en que se adquirió o se valuó catastralmente en el caso de fincas rústicas, hasta el año por el que se determina el impuesto, aplicando el factor conforme a la tabla de ajuste que anualmente establezca el Congreso de la Unión.

1991

Se actualizará el saldo por deducir o el monto original de la inversión a que se refiere la frac. II del art. 2o. de esta Ley, desde el mes en que adquirió cada uno de los bienes, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto. No se llevará acabo la actualización por los que se adquieran con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

El costo comprobado de adquisición de las acciones que formen parte de los activos financieros se actualizará desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

El monto original de la inversión en los terrenos se actualizará desde el mes en que se adquirió o se valuó catastralmente en el caso de fincas rústicas, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

IV.- INVENTARIOS

1989

Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los Principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

I.- Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto, o

II.- valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en el que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

-El valor del inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

1990

Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

I.- Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio para el que se determine el impuesto, o

II.- valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en el que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

El valor del inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

1991

Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

I.- Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio para el que se determine el impuesto, o

II.- Valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en el que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

El valor del inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

COMENTARIOS :

- 1.- Para el año de 1991 se contemplo dentro de la base del impuesto los activos adquiridos durante el ejercicio, pero limita dicha actualización. Excluyendo a los adquiridos despues del mes de junio del ejercicio por el que se determina el impuesto.
- 2.- En el año de 1991, se homogeniza el criterio en cuanto a la mecánica de actualización de los activos fijos, cargos y gastos diferidos y de terrenos.
- 3.- Para el año de 1990 se presentan opciones en lo referente a la actualización de los inventarios, proporcionan la oportunidad de escoger la que más facilite su valuación y control.

Art. 4.- CONCEPTOS DE ACTIVOS FINANCIEROS:

	1989	1990
- Se consideran activos financieros entre otros los siguientes:	- IDEM a 1989	- IDEM a 1990

I.- El efectivo en caja
 II. Las inversiones en títulos de crédito, excepto las acciones.

I.- Derogada
 II.- Las inversiones.
las acciones.Las acciones de sociedades de inversión de renta fija se considerarán activos financieros.

III.- Las cuentas y documentos por cobrar. No son cuentas por cobrar los pagos provisionales los saldos a favor de contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar.

III.- Las cuentas.....

 aplicar.

III.- IDEM a 1990

- No se consideran cuentas por cobrar las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o sociedades.

IV.- Intereses devengados a favor, no cobrados - Los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valuarán al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no sea aplicable el tipo de controlado de cambio. Se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México.

IV.- IDEM a 1989

IV.- IDEM a 1990

.....de la ciudad de México.

COMENTARIOS:

- 1.- Para 1990 se excluye de los activos financieros la cuenta de caja.
- 2.- Para 1990 se incluye como activo financiero las acciones de sociedades de inversión de Renta Fija.
- 3.- Para 1990 se excluye de los activos financieros las cuentas por cobrar a cargo de socios o accionistas, personas físicas o sociedades, residentes en el extranjero.

Art. 5.- DEDUCCION DE ALGUNAS DEUDAS :

1989	1990 y 1991	1992
<p>Del valor del activo en el ejercicio, los contribuyentes podrán deducir el valor promedio de las deudas en moneda nacional del contribuyente con empresas residentes en México, excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.</p> <p>El promedio anterior se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.</p>	<p>-Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.</p> <p>No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.</p>	<p>-Los contribuyentes podrán deducir....</p> <p>..... en el extranjero. Siempre que se trate de deudas no negociables.</p> <p>No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o su intermediación</p>

- Para los efectos de este artículo, los contribuyentes deducirán el valor promedio de las deudas en el ejercicio de que se trate, dicho promedio se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses que comprende el ejercicio. Los promedios se determinarán sumando los saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos.

- IDEM

COMENTARIOS:

1.- Para 1990 se adiciona como deducción las deudas con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.

2.- Para el año de 1992 se señala como no deducibles las deudas no negociables, pudiendose deducir en tanto no se notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aun cuando no habiéndosele notificado la cesión el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra empresa no contribuyente de este impuesto.

Art. 5-A.- BASE OPCIONAL DEL IA.
1990 1991

1992

-Los contribuyentes podrán determinar el impuesto, considerando como activos y deudas, en lugar de los que tengan en el ejercicio por el que se determine el impuesto los que tenían en el penúltimo ejercicio inmediato anterior, siempre que hayan estado obligados al pago de este impuesto en dicho ejercicio. El valor de los activos y de las deudas a que se refiere el párrafo que antecede, se actualizará en los términos del artículo 3o.

- Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio considerando el que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el penúltimo ejercicio inmediato anterior de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio. En el caso en que el penúltimo ejercicio haya sido irregular, el impuesto que se considerará para los efectos de este párrafo será el que hubiere resultado de haber sido éste un ejercicio regular.

- El impuesto a que refirió el párrafo anterior se actualizará por el período transcurrido desde el último mes de la primera mitad del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto.

- los contribuyentes.....

.....en dicho ejercicio(Re). En el caso.....

-(ad) Aplicación de opción en ejercicios subsecuentes.

COMENTARIOS :

1.- Artículo adicionado en el año de 1990

2.- Para el año de 1991 se define claramente la base opcional y la forma precisa de actualizar dicho impuesto cuando se decida hacer uso de la misma.

3.- Para el año de 1992 se limita a la opción prevista en este artículo excluyendo de considerar para determinar el impuesto del ejercicio el beneficio que se deriva de la reducción del impuesto del ejercicio. así como de los pagos provisionales a que hace referencia el art. 23 en su fracción primera del Reglamento de esta Ley.

4.- Para el año de 1992 se adiciona un párrafo a este artículo en el cual se señala que una vez ejercida la opción, el contribuyente (s) deberá pagar el impuesto con base en la misma por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto en el periodo de liquidación.

ART. 6 .- EXENCIONES

I.- SUJETOS EXENTOS

1989	1990	1991	1992
<p>-No pagarán el impuesto al activo de las empresas :</p> <p>I. Las empresas que componen el sistema financiero.</p> <p>II. Las sociedades de inversión y las sociedades cooperativas.</p> <p>III. Los contribuyentes menores.</p> <p>IV. Los contribuyentes de bases especiales de tributación.</p>	<p>- No pagarán el impuesto al activo, quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta, así como las empresas que componen el sistema financiero.</p>	<p>- No pagarán.....</p> <p>Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente de los mencionados en el artículo 10 de esta Ley, a excepción de las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los términos de la fracción I del artículo 24 y fracción IV del artículo 140 de dicha Ley.</p>	<p>- No pagarán el impuesto al activo las siguientes personas:</p> <p>I.- Quienes no sean contribuyentes del ISR</p> <p>II.- Las empresas que componen el sistema financiero.</p> <p>III.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes.</p> <p>IV.- rentas congeladas</p> <p>V.- Las personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas a que se refieren las frac. I y II de este artículo.</p> <p>VI .- Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas</p>

II.- PERIODOS POR LOS QUE NO SE PAGA EL IA

1989 y 1990

1991 y 1992

- No se pagará el impuesto por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, el subsiguiente y el de liquidación. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.

- No se paga.....

- No será aplicable lo dispuesto en este artículo a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades.

COMENTARIOS:

- 1.- Para el año de 1991 se incluye claramente como sujetos del impuesto a todas aquellas personas que otorguen el uso o goce temporal de sus bienes a cualquier contribuyente sujeto de este impuesto.
- 2.- Para 1991 la Ley contempla un nuevo concepto o definición respecto a las personas morales y sus actividades mercantiles llamada " escisión."
- 3.- En 1992 se exenta de este impuesto las rentas congeladas, así como se da una limitante de no gravamen únicamente a los bienes que no se utilicen en actividades mercantiles de sujetos de este impuesto .

Art. 6-A .- IA DE EMPRESAS DE COMERCIO EXTERIOR

1992

- Los contribuyentes que reciban créditos de una empresa de comercio exterior residente en México debidamente registrada, podrán optar por pagar por cuenta y orden de dicha empresa, el impuesto que a esta última le corresponda por los créditos que les otorguen.

COMENTARIOS :

1.- Artículo adicionado en 1992

ART. 7.- PAGOS PROVISIONALES

- | | | |
|---|--|---------------|
| 1989 | 1990 | 1991 y 1992 |
| I.- ENTERO DE LOS PAGOS PROVISIONALES | | |
| - Los contribuyentes efectuarán un primer pago provisional trimestral y nueve mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del cuarto mes del ejercicio y de cada uno de los meses siguientes a aquel al que corresponde el pago. | - Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.
- Las personas morales y las personas físicas enterarán el impuesto a más tardar el día 11 ó el 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, respectivamente. | - IDEM A 1990 |

II.- DETERMINACION DE LOS PAGOS PROVISIONALES

- | | | |
|---|---|---|
| - El pago provisional mensual se terminará dividiendo entre doce el impuesto actualizado determinado correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior. El impuesto de dicho ejercicio se actualizará, multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio hasta el último mes del mismo. El pago provisional trimestral será el mensual multiplicado por tres. | - El pago desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto. | - El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del ejercicio, efectuados con anterioridad. |
|---|---|---|

III. - ACTUALIZACION DEL IA

1989	1990	1991 y 1992
El factor de actualización es el previsto en la fracción II del art. 7o. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer a más tardar el último día del mes de enero el factor de actualización señalado en este párrafo.	- El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior hasta el último mes del último ejercicio inmediato anterior a aquel por el cual se determina el impuesto.

IV. - PAGOS PROVISIONALES DE ENERO Y FEBRERO

- Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio el contribuyente deberá efectuar sus pagos provisionales en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.
- IDEM a 1990

V.- PRIMER EJERCICIO

- | | |
|--|---------------|
| 1990 | 1991 y 1992 |
| - En el primer ejercicio en el que los contribuyentes deban efectuar pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que les correspondería si hubieran estado obligados al pago. | - IDEM A 1990 |

VI.- DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES

- | | | |
|---|--------|--------|
| - El contribuyente podrá disminuir el monto de los pagos provisionales, cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. | - IDEM | - IDEM |
|---|--------|--------|

COMENTARIOS:

- 1.- Para el año de 1990 y 1991 se reafirma la tendencia a estandarizar el mecanismo de actualización. Lo mismo que el establecimiento de pagos provisionales mensuales iguales a cuenta del impuesto del ejercicio, excepto Enero y Febrero los cuales se pagarán en un importe igual a los del ejercicio inmediato anterior.
- 2.- Para el año de 1992 se establece como fecha de entero del impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, respectivamente.

ART. 7-A .- PAGO PROVISIONAL OPCIONAL DE IA E ISR.

1991 Y 1992

- Las personas morales podrán efectuar los pagos provisionales de este impuesto y del impuesto sobre la renta, que resulten en los términos de los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 7o. de esta Ley, de conformidad con lo siguiente:

I. Compararán el pago provisional del impuesto al activo determinado conforme al artículo 7o. de esta Ley con el pago provisional del impuesto sobre la renta calculado según lo previsto por la fracción III del artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin considerar para efectos de dicha comparación, el acreditamiento de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.

II.- El pago provisional a que se refiere este artículo se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la fracción anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos de este artículo.

COMENTARIOS:

- 1.- Para el año de 1991 surge una modalidad en cuanto a la determinación del pago provisional, ya que el legislador otorga la posibilidad de comparar el pago provisional de Impuesto al Activo contra el Impuesto Sobre la Renta debiendo pagar el que resulte mayor.

ART. 7-B.- AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES OPCIONALES:

1991 Y 1992

-Los contribuyentes a que se refiere el artículo 7o.-A de esta Ley efectuarán los ajustes mencionados en la fracción III del artículo 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Así como los pagos provisionales de este impuesto correspondientes al período de ajuste de que se trate, de conformidad con lo siguiente:

I.- Se comparará el pago provisional del Impuesto al Activo determinado conforme al artículo 7o. de esta Ley, correspondiente al período por el se efectúa el ajuste, con el monto del ajuste en el Impuesto Sobre la Renta determinado de conformidad con el art. 12-A de la Ley de la materia, sin considerar para efectos de dicha comparación la resta de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.

II.- El pago del ajuste en el Impuesto Sobre la Renta y del pago provisional del Impuesto al Activo a que se refiere este artículo se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la fracción anterior pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos de este artículo y el anterior.

COMENTARIOS:

1.- Como consecuencia lógica si el legislador en el artículo 7-A nos da la opción de pagar el pago provisional mensual del impuesto que resulte mayor ya sea Impuesto al Activo o Impuesto Sobre la Renta, también es obvio que tendría que contemplar el ajuste a pagos provisionales.

ART. 8 DECLARACION DEL EJERCICIO:

1989	1990 y 1991	1992
<p>- El contribuyente del impuesto al activo de las empresas, deberá presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del Impuesto Sobre la Renta, declaración determinando el impuesto del ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.</p>	<p>- Las personas morales contribuyentes del impuesto al activo, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del Impuesto Sobre la Renta, declaración determinando el impuesto del ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.</p>	<p>- IDEM A 1991</p> <p>- Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes de este impuesto en los términos del art. 10., que mantengan activos en el país durante un periodo menor a un año, quedan relevados de efectuar pagos provisionales y únicamente deberán presentar ante las oficinas autorizadas, declaración de este impuesto a más tardar el mes siguiente a aquél en que retornen dichos bienes al extranjero.</p>

COMENTARIOS:

1.- En este aspecto la Ley no sufrió cambios trascendentes durante 1990 y 1991 excepto la pluralización de los sujetos del impuesto.

2.- En 1992 la ley contempla las condiciones para los residentes extranjeros, señalando la forma de declarar este impuesto, y señalando que contra los pagos que realice podrá acreditar las retenciones del ISR que se le hubieran efectuado en el mismo periodo.

ART.9.- DETERMINACION DEL IA POR
PAGAR DEL EJERCICIO :

(PRIMERA PARTE)

- | 1989 | 1990 | 1991 | 1992 |
|--|--|---|--------------------|
| <p>- Los contribuyentes de este impuesto podrán acreditar una cantidad equivalente al efectivamente pagado contra las cantidades a que estén obligados en el Impuesto Sobre la Renta, correspondiente a sus actividades empresariales, siempre que se trate del mismo ejercicio y de los tres ejercicios siguientes.</p> | <p>- Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado en el mismo, en los términos del título II o del capítulo VI del título IV de la ley de la materia. El impuesto que resulte después del acreditamiento, será el impuesto a pagar conforme a esta ley.</p> | <p>- Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al Impuesto Sobre la Renta que les correspondió en el mismo, en los términos de los títulos II o II-A o del capítulo VI del título IV de la Ley de la materia. EL impuesto que resulte después del acreditamiento, será el impuesto a pagar conforme a esta Ley.</p> | <p>- IDEM 1991</p> |

I.- DEVOLUCION Y ACREDITAMIENTO DEL IA

- | | | | |
|--|---|--|--------------------|
| <p>- El acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior se podrá efectuar contra los pagos provisionales. Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del impuesto pagado, el remanente, podrá acreditarlo contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaración del ejercicio.</p> | <p>- Cuando en el ejercicio se determine Impuesto Sobre la Renta por acreditar en una cantidad que exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el Impuesto al Activo, en alguno de los tres ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución a que se refiere este párrafo en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.</p> | <p>- Cuando en el ejercicio se determine Impuesto Sobre la Renta por acreditar en una cantidad que exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el Impuesto al Activo, en alguno de los cinco ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución a que se refiere este párrafo en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.</p> | <p>- IDEM 1991</p> |
|--|---|--|--------------------|

I.- DEVOLUCION Y ACREDITAMIENTO DEL IA

- | 1989 | 1990 | 1991 | 1992 |
|---|--|---|----------------------|
| <p>- Si en la declaración del ejercicio, el contribuyente tuviera excedente acreditable, lo podrá acreditar en declaraciones posteriores. Si el excedente no se agotara se actualizará multiplicando lo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó dicho excedente acreditable hasta el último mes del ejercicio en que se pudo acreditar.</p> <p>- Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.</p> | <p>- El Impuesto Sobre la Renta por acreditar a que se refiere esta Ley será el efectivamente pagado.</p> <p>- El Impuesto al Activo efectivamente pagado en alguno de los tres ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, se actualizará por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio en que se pago hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el Impuesto Sobre la Renta exceda al Impuesto al Activo.</p> <p>- Los contribuyentes de esta Ley no podrán solicitar la devolución del Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso en los siguientes casos: I. cuando en el mismo ejercicio, el impuesto establecido en esta Ley sea igual o superior a dicho impuesto. En este caso el Impuesto Sobre la Renta pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio.</p> | <p>- El Impuesto Sobre la Renta por acreditar a que se refiere esta Ley será el efectivamente pagado.</p> <p>El Impuesto al Activo efectivamente pagado en alguno de los cinco ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, se actualizará por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio en que se pago hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el Impuesto Sobre la Renta exceda al Impuesto al Activo.</p> <p>- Los contribuyentes de esta Ley no podrán solicitar la devolución del Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso en los siguientes casos: I. cuando en el mismo ejercicio, el impuesto establecido en esta Ley sea igual o superior a dicho impuesto. En este caso el Impuesto Sobre la Renta pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio.</p> | <p>- IDEM A 1991</p> |

(TERCERA PARTE)

I.- DEVOLUCION Y ACREDITAMIENTO DEL IA

1989

- El derecho al acreditamiento previsto en este artículo, es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido ni como consecuencia de fusión.

- En ningún caso dicho acreditamiento dará lugar a devolución.

- El acreditamiento no se podrá efectuar contra el impuesto retenido que deba enterar el contribuyente.

- El factor de actualización será el previsto en la fracc. II del art. 7o. de la Ley del ISR.

1990

- II. Cuando su acreditamiento dé lugar a la devolución del impuesto establecido en esta Ley, en los términos del segundo párrafo de este artículo.

Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo. El derecho al acreditamiento previsto en este artículo es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona, ni como consecuencia de fusión.

1991

- II. Cuando su acreditamiento dé lugar a la devolución del impuesto establecido en esta Ley, en los términos del segundo párrafo de este artículo. En este caso el ISR pagado en exceso cuya devolución no proceda en términos de esta fracción se considerará como IA para efectos de lo dispuesto en el segundo párrafo de este artículo.

- Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiendolo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo.

- Los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el IA, los pagos provisionales del ISR. Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del ISR efectivamente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaración del ejercicio.

1992

- IDEM 1991

I.- DEVOLUCION Y ACREDITAMIENTO DEL IA
1991 1992

- Las personas morales que tengan en su activo acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero podrán acreditar contra el IA, el ISR pagado en el extranjero por dichas sociedades, hasta por el monto que resulte conforme a lo previsto en este artículo en el segundo párrafo del artículo 6o. de la Ley del Impuesto mencionado.

- Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en este artículo son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escindida y las que surjan en la proporción en que se divida el capital.

- IDEM 1991

- Los derechos.....

.....escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúe la escisión, determinado éste después de haber efectuado la disminución de las deudas deducibles en los términos del art. 5o. de esta ley.

COMENTARIOS:

- 1.- Para el año de 1991 se perfecciona la mecánica de acreditamiento y devolución del ISR contra el Impuesto al Activo correspondiente, en relación con los años 1989 y 1990. Resaltando el tratamiento en casos de escisión de Sociedades, concepto surgido en 1991.
- 2.- En el año de 1992 se retoma el tema de la escisión de sociedades, señalándose que el derecho al acreditamiento será en proporción en que se divida el valor del activo, mientras que en el año de 1991 se consideraba en proporción en que se divida el capital.

ART. 10.- ISR DE INGRESOS POR ARRENDAMIENTO
ACREDITABLE CONTRA LOS DE IA.

1990 1991 Y 1992

- Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado en el mismo, correspondiente a sus ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes por los que se esté obligado al pago de este impuesto, en los términos de este artículo y del anterior.

- Para ellos se calculará el impuesto sobre la renta, sin incluir los ingresos provenientes del uso o goce temporal de bienes por los que se esté obligado al pago de este impuesto. Por separado, se calculará el Impuesto Sobre la Renta sobre el total de los ingresos. La diferencia entre las dos cantidades será el importe máximo del Impuesto Sobre la Renta que se podrá acreditar.

- Los contribuyentes podrán.....

.....en los términos de este artículo y del anterior, correspondiente a sus ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles por los que se esté obligado al pago de este impuesto.

- IDEM A 1990

- Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles a que se refiere este artículo podrán acreditar contra los pagos provisionales de este impuesto los que efectúen en el ISR en los términos del Capítulo III del Título IV de la Ley del ISR.

COMENTARIOS :

- 1.- Para el año de 1991, además de poder acreditar contra el impuesto del ejercicio el ISR pagado en forma equivalente por sus ingresos obtenidos por el arrendamiento de bienes inmuebles, resalta la opción para los contribuyentes de acreditar los pagos provisionales de este impuesto contra los que se efectuen en el ISR, en los términos del art. 7-A de la LIA y el art. 12 de la LISR.

ART. 11.- PAGOS PROVISIONALES DE ISR
ACREDITABLES CONTRA LOS DE IA.

1990 , 1991 y 1992

- Los contribuyentes podran acreditar los pagos provisionales del impuesto Sobre la Renta contra los que tengan que efectuar en los terminos de esta Ley.
- Cuando en la declaracion de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado, el remanente lo podra acreditar contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaracion del ejercicio.

COMENTARIOS :

Para el año de 1991 este artículo es reformado, por lo que el mismo quedo contenido en el artículo 9o. fracciones VII y VIII de esta ley.

1.2 .- REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO
1990 . 1991 y 1992

ART. 1.- CONCEPTO DE LA LEY, IMPUESTO Y SECRETARIA

1990

1991 y 1992

- Cuando en este reglamento se haga referencia a la Ley, se entenderá que se trata de la Ley del Impuesto al Activo. Si se refiere al impuesto, será el que dicha Ley establece y en el caso en que se aluda a la Secretaría, será a la de Hacienda y Crédito Público.

- IDEM A 1990

ART. 2.- SUJETOS EXENTOS DEL IA

1990

- Para los efectos del artículo 10. no están obligados al pago del impuesto quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (rentas congeladas), por dichos bienes.

1991 y 1992

- IDEM A 1990

**ART. 4.- CUENTAS POR COBRAR EN OBRAS INMUEBLES CON
DEPENDENCIAS DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL**

1990

1991 Y 1992

- Los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble con dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, podrán considerar para los efectos del artículo 2o. fracción I de la Ley las cuentas y documentos por cobrar, a partir de la fecha en que sean acumulables en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- IDEM A 1990

ART. 6-A.- ACTIVOS QUE PUEDEN EXCLUIRSE DE LA BASE

1990

1991 Y 1992

- Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 2o. de la Ley, los contribuyentes podrán no incluir en el valor de su activo el que corresponda a los bienes que utilicen exclusivamente en actividades deportivas, cuando dicha utilización sea hecha sin finalidades de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como los que se empleen en la enseñanza, cuando quién la imparta cuente con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación.

- IDEM A 1990

ART. 14.- DEDUCCION DE DEUDAS

1990

1991 Y 1992

- Para los efectos del artículo 5o. de la Ley, los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas con - tratadas con personas físicas que realicen actividades empresaria - les o personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto.

IDEM A. 1990

ART. 16.- EJERCICIO DE INICIO DE ACTIVIDADES

1990

- Para los efectos del artículo 6o. segundo párrafo de la Ley, se considera ejercicio de inicio de actividades, aquél que el contribuyente comience a presentar, las declaraciones de pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto.

- No se considerará ejercicio de inicio de actividades, cuando la obligación de comenzar a presentar las declaraciones de que se trata, sea consecuencia del cambio de régimen fiscal dispuesto imperativamente por la Ley.

1991 Y 1992

- IDEM A 1990

- IDEM A 1990

ART. 25-A.- IA EN EJERCICIO IRREGULAR

1990

1991 y 1992

- Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal sea irregular, podrán determinar el impuesto considerando los conceptos a que se refieren los artículos 2o. fracciones I y IV, y 5o. de la Ley, proporcionalmente al número de meses que dicho ejercicio represente respecto de los de un ejercicio regular.

- IDEM A 1990

ART. 26.- CONTRIBUYENTES EN SUSPENSION DE ACTIVIDADES
1990 1991 Y 1992

Los contribuyentes del impuesto quedan liberados de cumplir las obligaciones relativas al mismo, durante el periodo que se encuentre en suspensión de actividades, con las excepciones señaladas en el inciso a) de la fracción III del artículo 21 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siempre que al efecto presenten el aviso previsto en el citado artículo.

- IDEM A 1990

Cuando la suspensión de actividades comprenda sólo una parte del periodo por el cual se debe efectuar Pago provisional del impuesto, dicho pago se calculará dividiendo el importe del pago provisional que hubiera correspondido en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días del periodo en que sí tuvo actividades el contribuyente.

En el caso de que la suspensión de actividades comprenda sólo una parte del ejercicio, el impuesto del mismo se calculará dividiendo el importe del impuesto que hubiera correspondido en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendidos en el ejercicio, el resultado se multiplicará por el número de días del mismo en que sí tuvo actividades el contribuyente.

La liberación de obligaciones señaladas en el primer párrafo de este artículo no se aplicará, cuando los contribuyentes usen o concedan el uso o goce temporal de sus bienes a terceros durante el periodo de suspensión de actividades, o cuando más del 60 % de sus activos sean terrenos.

CAPITULO III

1. ASPECTOS PRACTICO

En el presente capítulo intentaremos ejemplificar los aspectos más sobresalientes del procedimiento a seguir para realizar el cálculo del impuesto del ejercicio y los pagos provisionales del impuesto en estudio. Dando un ejemplo sencillo de aquellos que por su importancia o complejidad lo ameriten.

1.1. DETERMINACION DEL VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO

1.- ACTIVOS FINANCIEROS :

a.- Promedio del ejercicio $\frac{\text{Suma de los promedios mensuales}}{\text{Número de meses del ejercicio}}$
de activos financieros

b.- Promedio mensual de los $\frac{\text{Promedio mensual de los activos financieros con el sistema financiero} + \text{Promedio mensual de los demás activos financieros}}{\text{Número de días del mes}}$
activos financieros

Promedio mensual de los $\frac{\text{Suma de los saldos diarios del mes}}{\text{Número de días del mes}}$
activos financieros con el sistema financiero

Promedio mensual de los $\frac{\text{Saldo inicial} + \text{Saldo final}}{2}$
demás activos financieros

c.- Promedio de activos financieros en moneda extranjera

Los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes, de conformidad con el último párrafo del artículo 4o. de la LIA. Para este efecto, cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito en la ciudad de México, dicho tipo de cambio es publicado mensualmente en el Diario Oficial de la Federación por la S.H.C.P.

Si se trata de activos financieros contratados con el sistema financiero, para determinar el promedio mensual, se sumarán los saldos diarios en la moneda extranjera de que se trate, dividiendo el resultado entre el número de días que comprenda el mes y el cociente se multiplicará por el tipo de cambio del primer día del mes.

En el caso de los demás activos financieros, para determinar el promedio mensual, se sumarán los saldos al inicio y al final del mes, dividiendo el resultado entre 2 y el cociente se multiplicará por el tipo de cambio del primer día del mes.

EJEMPLO DE PROMEDIOS EN MONEDA EXTRANJERA

Suma de saldos diarios del mes : 30,000 dlls.

Saldo al inicio del mes : 20,000 dlls.

Saldo al final del mes : 10,000 dlls.

Mes : abril de 1991

Tipo de cambio al 10. de Abril de 1991 : 2,900 (estimado)

Promedio mensual de los activos financieros con el sistema financiero	-	30,000 dlls.
		<u>30</u>
	-	1,000 dlls. x \$ 2,900
	-	\$ 2'900,000
		<u>-----</u>
Promedio mensual de los demás activos financieros	-	20,000 dlls. + 10,000 dlls.
		<u>2</u>
	-	15,000 dlls. x \$ 2,900
	-	\$ 43'500,000
		<u>-----</u>

2.- ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS :

a.- Saldo por deducir en el I.S.R. que se tenga al inicio del ejercicio :

Monto original de la inversión

\$

Menos :

Parte ya deducida en ejercicios anteriores
(Depreciación acumulada al inicio del ejerc.)

SALDO POR DEDUCIR AL INICIO DEL EJERCICIO

\$

b.- Promedio de Activos Fijos, Cargos y Gastos Diferidos :

promedio de Saldo pendiente La mitad de la Número de
 activos fijos de deducir al deducción de meses de u-
 con saldos por = inicio del ejer- - inversiones en x tilización
 deducir al ini- cio actualiza- el ejercicio en el ejer-
 cio del ejerci- do ción cicio
 cio

Saldo pendien- Depreciación factor
 te de deducir = Monto original fiscal acumu- de
 al inicio del = de la inversión - lada a valor x actuali-
 ejercicio ac- histórico zación
 tualizado

Factor = $\frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio}}{\text{INPC mes de adquisición}}$
 de actualización

mitad de la de- Deducción de inversiones en el ejercicio en
 ducción de inver- los términos del art. 41 y 47 de la LISR
 siones en el e - = $\frac{\text{Deducción de inversiones en el ejercicio en los términos del art. 41 y 47 de la LISR}}{2}$
 jercicio

Promedio de acti- Monto original El 50 % de la Num. de
 vos fijos adqui - = de la inversión - deducción de meses
 ridos durante el actualizado - inversiones x de uti-
 ejercicio en el ejercicio lización
 en el ejer-
 cicio

12

Monto original de la monto original Factor de
 inversión actualizado = de la inversión x actualización

Promedio de activos fijos no deducibles en el ISR	=	Monto original de la inversión actualizado	x	número de meses de utilización en el ejercicio
--	---	--	---	--

12

EJEMPLO I

BIEN CON SALDO POR DEDUCIR AL INICIO DEL EJERCICIO Y UTILIZADO DURANTE TODOS LOS MESES DEL MISMO

Tipo de bien : Maquinaria
 Fecha de adquisición y utilización : 20 de Marzo de 1986
 Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio : 10%
 Política de deducción : A partir del ejercicio de utilización
 Monto original de la inversión : \$ 10'000.000
 Parte ya deducida : 60% (1986 a 1991)
 Meses completos de utilización en el ejercicio : 12
 INPC mes de adquisición : 2375.3772
 INPC mes de junio de 1992 : 31265.4000

a.- Saldo por deducir al inicio del ejercicio	
Monto original de la inversión	\$ 10'000,000
Por :	
Porcentaje ya deducido	60%
PARTE YA DEDUCIDA EN EJERCICIOS ANTERIORES	\$ 6'000,000
Monto original de la inversión	\$ 10'000,000
Menos:	
parte ya deducida en ejercicios anteriores	6'000,000
Saldo por deducir historico	\$ 4'000,000
Por :	
Factor de actualización (1)	13.1622
SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO AL INICIO DEL EJERCICIO	\$ 52'648,800

(1) Factor de	INPC junio 1992	31265.400	
	-	-	
actualización	INPC marzo 1986	2375.3772	13.1622

b.- Mitad de la deducción de inversiones del ejercicio

monto original de la inversión	\$ 10'000,000
Por:	
por ciento máximo autorizado	10 %
Deducción de inversiones histórica	\$ 1'000,000
Por :	
Factor de actualización	13.1622
Deducción de inversiones del ejercicio	\$ 13'162,200
Por :	
Porcentaje que representa la mitad	50%
MITAD DE LA DEDUCCION DE INVERSIONES EN EL EJERCICIO	\$ 6'581,100

c.- Promedio del bien en el ejercicio

Saldo por deducir al inicio del ejercicio	\$ 52'648,800
Menos :	
la mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio en los términos del art. 41 de la LISR	6'581,100
DIFERENCIA	\$ 46'067,700

$$\begin{array}{r} \$ 46'067,700 \\ \hline 12 \end{array} = \$ \begin{array}{r} 3'838,975 \\ \hline \end{array}$$

Cociente	3'838,975
Por :	
Número de meses de utilización en el ejercicio	12
PROMEDIO DEL BIEN EN EL EJERCICIO	\$ 46'067,700

b.- Mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio

Monto original de la inversión	\$ 20'000,000
Por :	
Porcentaje	10
Deducción de inversiones histórica	\$ 2'000,000
Por :	
Factor de actualización (1)	3.8697
Deducción de inversiones en el ejercicio	\$ 7'739,400
Por :	
Porcentaje que representa la mitad	50%
MITAD DE LA DEDUCCION DE INVERSIONES EN EL EJERCICIO	\$ 3'869,700

(1) Factor de actualización	INPC abril de 1992	30703.1	=	3.8697
	INPC septiembre de 1987	7934.1	=	-----

En este caso el período de utilización de meses completos durante el ejercicio fue de nueve meses (enero a septiembre), por lo que el último mes de la primera mitad del período de utilización en el ejercicio es abril de 1992; al ser impar el número de meses del período, se considera como último mes de la primera mitad, el mes inmediato anterior al que represente la mitad.

c.- promedio del bien en el ejercicio

Saldo por deducir al inicio del ejercicio	\$ 45'316,900
menos:	
La mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio en los términos del art. 41 de la LISR	3'869,700
diferencia	\$ 41'447,200
	\$ 41'447,200

	12
Por :	
Número de meses de utilización en el ejercicio	9
PROMEDIO DEL BIEN EN EL EJERCICIO	\$ 31'085,397

Este procedimiento también es aplicable cuando en el ejercicio por el que se calcula el impuesto, se dan los supuestos siguientes :

- a.- Cuando el bien se pierda por caso fortuito o fuerza mayor y siempre que en el caso de que se recupere la cantidad asegurada, ésta no se reinvierta en otros bienes de naturaleza análoga o para redimir pasivos derivados de la adquisición del bien que se perdió (art. 47 de la LISR)
- b.- Cuando la deducción fiscal del bien termine en alguno de los meses del ejercicio.

EJEMPLO 3.

BIEN ADQUIRIDO DURANTE LA PRIMERA MITAD DEL EJERCICIO.

Tipo de bien: Equipo de Cómputo
 fecha de adquisición y utilización: 22 de febrero de 1992
 porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio: 25%
 política de deducción: a partir del ejercicio de utilización
 monto Original de la inversión: \$ 9'000.000
 meses completos de utilización en el ejercicio: 10
 INPC mes de adquisición : 30133.1
 INPC junio 1992 : 31265.4
 INPC julio 1992 : 31563.4

a.- Monto Original de la inversión deducible

Monto Original de la inversión	\$ 9'000,000
por :	
factor de actualización (1)	1.0375
MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION DEDUCIBLE	\$ 9'337,500

(1) Factor de	INPC junio 1992	31265.4		
Actualización	INPC febrero 1992	30133.1		1.0375

b.- Mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio

$\frac{25\%}{12}$	x	10	=	20.83 %

Monto Original de la inversión				\$ 9'000,000
por:				
porcentaje máximo autorizado				20.83 %
Deducción de inversiones del ejercicio				\$ 1'874,700
Por:				
Factor de actualización (1)				1.0474
Deducción de inversiones del ejercicio				\$ 1'963,560

por:
 Porcentaje que representa la mitad 50 %

 MITAD DE LA DEDUCCION DE INVERSIONES
 EN EL EJERCICIO \$ 981,780

(1) Factor de INPC Julio 1992 31563.4
 ----- ----- = ----- = 1.0474
 actualización INPC Febrero 1992 30133.1 -----

En este caso el período de utilización de meses completos durante el ejercicio fue de diez meses (marzo a diciembre), por lo que el último mes de la primera mitad del período de utilización en el ejercicio es julio de 1992.

c.- Promedio del bien en el ejercicio

Monto Original de la inversión deducible \$ 9'337,500
 menos:
 La mitad de la deducción de inversiones en el
 ejercicio en los términos del art. 41 de LISR 981,780

 Diferencia \$ 8'355,720

\$ 8'355,720 \$ 696.310
 ----- -----
 12

Cociente 696,310
 Por:
 Número de meses de utilización en el ejercicio 10

 PROMEDIO DEL BIEN EN EL EJERCICIO \$ 6'963,100

EJEMPLO 4

BIEN ADQUIRIDO DURANTE LA SEGUNDA MITAD DEL EJERCICIO

Tipo de bien : cargos diferidos
 Fecha de inversión y de utilización : 26 de agosto de 1992
 Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio : 5 %
 Política de deducción : a partir del ejercicio de utilización
 Monto original de la inversión : \$ 50'000,000
 Meses completos de utilización en el ejercicio : 4
 INPC mes de la inversión : 31913.8
 INPC octubre de 1992 : 32713.5

a.- Monto original de la inversión

En este caso el monto original de la inversión no se actualiza por haberse efectuado la inversión con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio.

b.- Mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio

$$\frac{5\%}{12} \times 4 = 1.67\%$$

Monto original de la inversión	\$	50'000,000
por:		
Porcentaje máximo autorizado		1.67 %
Deducción de inversión histórica	\$	835,000
Por :		
Factor de actualización (1)		1.0250
Deducción de inversiones del ejercicio	\$	855,875
Por :		
Porcentaje que representa la mitad		50 %
MITAD DE LA DEDUCCION DE INVERSIONES EN EL EJERCICIO	\$	427,937

(1) Factor de	INPC Octubre 1992	32713.5	
	-----	-----	= 1.0250
actualización	INPC Agosto 1992	31913.8	-----

En este caso el período de utilización de meses completos durante el ejercicio fue de cuatro meses (septiembre a diciembre), por lo que el último mes de la primera mitad del período de utilización en el ejercicio es octubre de 1992.

c. Promedio del bien en el ejercicio

Monto original de la inversión deducible	\$ 50'000,000
menos:	
La mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio en los términos del art. 41 de LISR	427,937

DIFERENCIA	\$ 49'572,063

$$\frac{\$ 49'572,063}{12} = \$ 4'131,005$$

Cociente	\$ 4'131,005
Por:	
Número de meses de utilización en el ejercicio	4

PROMEDIO DEL BIEN EN EL EJERCICIO	\$ 16'524,020

DETERMINACION DEL SALDO PROMEDIO DE TERRENOS

De una forma sencilla podemos ilustrar la forma de determinar el saldo promedio de los terrenos de la siguiente manera:

$$\begin{array}{rcl} \text{Promedio de} & = & \frac{\text{Monto original de la inversión actualizado}}{12} \times \text{Número de meses de tenencia en el ejercicio (Propiedad)} \\ \text{terrenos} & & \\ \\ \text{Monto original de la inversión actualizado} & = & \text{Monto original de la inversión} \times \text{Factor de actualización} \\ \\ \text{Factor de actualización} & = & \frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejerc.}}{\text{INPC mes de adquisición}} \end{array}$$

EJEMPLOS
DE LA DETERMINACION DEL PROMEDIO
DE CADA TERRENO PARA 1992

EJEMPLO I

TERRENO ADQUIRIDO EN EJERCICIOS ANTERIORES Y POSEIDO
DURANTE TODOS LOS MESES DEL EJERCICIO

Fecha de adquisición : febrero de 1960
Monto original de la inversión : \$ 100,000
Meses de tenencia en el ejercicio : 12
INPC mes de adquisición : 24.8044
INPC mes de junio de 1992 : 31265.4

A. Monto original de la inversión actualizado

Factor de	INPC junio 1992	31265.4	
actualización	INPC febrero 1960	24.8044	1260.4779

Monto original de la inversión	\$ 100.000
Por:	
Factor de actualización	1260.4779
MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION ACTUALIZADO	\$ 126'047.790

B. Promedio del terreno en el ejercicio

\$ 126,047,790	= \$ 10'503.980
-----	-----
12	*****

Cociente	\$ 10'503.980
Por:	
Número de meses de tenencia en el ejercicio	12
PROMEDIO DEL TERRENO EN EL EJERCICIO	\$ 126'047.790

EJEMPLO II

TERRENO ADQUIRIDO EN EJERCICIOS ANTERIORES
Y ENAJENADO DURANTE EL EJERCICIO

Fecha de adquisición : marzo de 1965
 Monto original de la inversión : \$ 200.000
 Fecha de enajenación : 4 de febrero de 1992
 Meses de tenencia en el ejercicio : 1
 INPC mes de adquisición : 28.1901
 INPC junio de 1992 . 31265.4

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Pag. 79

A. Monto original de la inversión actualizado

Factor de	INPC junio de 1992	31265.4000	
actualización	INPC marzo de 1965	28.1901	= 1109.0915 -----

Monto original de la inversión	\$ 200.000
Por:	
Factor de actualización	1109.0915 -----
MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION ACTUALIZADO	\$ 221'818.300 -----

B . Promedio del terreno en el ejercicio

\$ 221'818,300		=	\$ 18'484,858
	12		-----

Cociente	\$ 18'484,858
Por:	
Número de meses de tenencia en el ejercicio	1 -----
PROMEDIO DEL TERRENO EN EL EJERCICIO	\$ 18'484,858 -----

EJEMPLO III

TERRENO ADQUIRIDO DURANTE EL EJERCICIO

Fecha de adquisición : 10 de junio de 1992
Monto original de la inversión : \$ 200,000
Meses de tenencia en el ejercicio : 6

A.Monto original de la inversión actualizado

En este caso el factor de actualización sería la unidad, que es el resultado de dividir los índices del mismo mes .

B. Promedio del terreno en el ejercicio

	\$ 200.000	=	\$ 16'666
	-----		-----
	12		
Cociente			\$ 16'666
Por :			
Número de meses de tenencia en el ejercicio			6

PROMEDIO DEL TERRENO EN EL EJERCICIO			\$ 100'000

PROMEDIO DE INVENTARIOS

Promedio	Saldo al inicio del	+	saldo al final del
de	ejercicio		ejercicio
inventarios	-----		-----
		2	

EJEMPLO

VALUACION DEL INVENTARIO FINAL PARA EFECTOS DEL IA

- 1.- Supongamos que los inventarios finales al 31 de diciembre de 1991, para efectos del IA se valoraron al valor de reposición, quedando de la siguiente manera:

Materia prima \$ 100'000
 Producción en proceso : \$ 80'000
 Artículos terminados : \$ 120'000

- 2.- El método que se tiene para evaluar los inventarios es el de últimas entradas - primeras salidas (UEPS) y no tiene incorporado el B-10 a su contabilidad, los inventarios al 31 de diciembre de 1992 quedaron de la siguiente forma:

Materia prima \$ 50'000
 Producción en proceso : \$ 40'000
 Artículos terminados : \$ 60'000

- 3.- Los inventarios valuados al valor de reposición al 31 de diciembre de 1992, ascendieron a:

Materia prima \$ 150'000
 Producción en proceso : \$ 130'000
 Artículos terminados : \$ 170'000

SOLUCION :

Inventario	31- XII -91	31 - XII - 92
Materia prima	\$ 100'000	\$ 150'000
Más:		
Producción en proceso	80'000	130'000
Más:		
Artículos terminados	120'000	170'000
SUMA	<u>\$ 300'000</u>	<u>\$ 450'000</u>

Promedio del	\$ 300'000	+	\$ 450'000	=	\$ 750'000
ejercicio	2		2		2

- \$ 375'000

DEDUCCION DE ALGUNAS DEUDAS

LA ley en comento - IA - ofrece la opción de poder deducir del valor del activo en el ejercicio las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes

ubicados en México de personas físicas o morales residentes en el extranjero o de personas físicas siempre que sean contribuyentes de este impuesto.

Promedio del ejercicio de deudas = $\frac{\text{Suma de los promedios mensuales}}{\text{Número de meses del ejercicio}}$

Promedio mensual de las deudas = $\frac{\text{Saldo al inicio del mes} + \text{Saldo al final}}{2}$

Una vez determinados los saldos promedios con base en los procedimientos ejemplificado anteriormente, se procede a plasmar sus valores en la fórmula o seguimiento para determinar el valor del activo en el ejercicio en el orden siguiente:

Promedio de activos financieros

Más :

Promedio de activos fijos, cargos y gastos diferidos

Más :

Promedio de terrenos

Más :

Promedio de inventarios

Igual a:

VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO

Menos :

Promedio de algunas deudas

BASE GRAVABLE

Por :

tasa de impuestos (2%)

Igual a:

IMPUESTO DEL EJERCICIO

OPCION PARA DETERMINAR EL IA DEL EJERCICIO

La LIA establece en su art. 5o-A la opción de poder considerar como impuesto del ejercicio el que le hubiera correspondido en el penúltimo ejercicio inmediato anterior de haber estado obligado al pago de dicho impuesto, actualizado desde el último mes de la primera mitad del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto. En el caso de ejercicios irregulares, se considerara como impuesto del ejercicio el que le hubiera correspondido como si fuera un ejercicio regular.

Para 1992 se estableció que una vez ejercida la opción que establece este artículo el contribuyente deberá pagar el impuesto con base en la misma por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto en el período de liquidación.

EJEMPLO I
PENULTIMO EJERCICIO REGULAR

Impuesto al activo de 1990 : \$ 200'000.000
INPC junio de 1990 : 22258.9
INPC junio de 1992 : 31265.4

A.- Factor de actualización

Factor de	INPC junio de 1992	31265.4	
actualización	INPC junio de 1989	22258.9	1.4046

B.- impuesto al activo de 1992

Impuesto al activo del penúltimo ejercicio	\$ 200'000.000
Por :	
Factor de actualización	1.4046
IMPUESTO AL ACTIVO DE 1991	\$ 280'920,000

EJEMPLO 2
PENULTIMO EJERCICIO IRREGULAR

Ejercicio irregular de 1990 : Marzo a diciembre de 1990
 Impuesto al activo de 1990 : \$120'000,000
 INPC julio de 1990 : 22264.8
 INPC junio de 1992 : 31265.4

A. Factor de actualización

$$F.A = \frac{\text{INPC junio de 1992}}{\text{INPC julio de 1990}} = \frac{31265.4}{22664.8} = 1.3794$$

$$\frac{\$ 120'000,000}{10} = \$ 12'000,000 \times 12 = \$ 144'000,000$$

B. Impuesto al activo de 1992

Impuesto al activo del penúltimo ejercicio	\$ 144'000,000
Por :	
Factor de actualización	1.3794
IMPUESTO AL ACTIVO DE 1992	\$ 198'633,600

1.2. PAGOS PROVISIONALES DE IA

El art. 7o. de la LIA establece la obligación de las personas morales de presentar pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio, el importe del pago provisional se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicando el cociente por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiendo acreditar los pagos provisionales realizados con anterioridad, correspondientes al ejercicio al que corresponde el pago. Dicho impuesto del ejercicio anterior se actualizará desde el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcula el impuesto hasta el último mes del penúltimo ejercicio anterior a aquél por el que se calcula el impuesto.

Dentro de los pagos provisionales que se pueden acreditar contra el impuesto del ejercicio están contemplados los pagos provisionales del ISR efectivamente enterados, pudiendo acreditar el remanente que resultase cuando no se pudiera acreditar en su totalidad, contra los pagos provisionales de los meses siguientes o contra el impuesto definido del ejercicio.

EJEMPLO

La empresa " la chaparrita s.a. de c.v. " proporciona los siguientes datos para determinarle sus pagos provisionales correspondientes al año de 1992:

El IA correspondiente al ejercicio de 1990 fue de \$ 210'544

Solución :

A. Impuesto al activo actualizado de 1990

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC diciembre de 1990}}{\text{INPC diciembre de 1989}} = \frac{25112.7}{19327.9} = 1.2992$$

Impuesto al activo de 1990 \$ 210'544

Por :

Factor de actualización 1.2992

IMPUESTO AL ACTIVO DE 1990 ACTUALIZADO \$ 273'538

$$\frac{\$ 273'538}{12} = \$ 22'794$$

En el período de presentación de la declaración anual del ejercicio inmediato anterior a aquél al que correspondan los pagos provisionales los contribuyentes presentarán los pagos provisionales en una cantidad igual a los del ejercicio inmediato anterior.

B. Impuesto al activo actualizado de 1991

$$\text{F.A.} = \frac{\text{INPC diciembre de 1991}}{\text{INPC diciembre de 1990}} = \frac{29445.4}{25112.7} = 1.1725$$

Impuesto al Activo de 1991 \$ 212,438

por:

Factor de actualización 1.1725

IMPUESTO AL ACTIVO DE 1991 ACTUALIZADO \$ 249,084

\$ 249'084

 12
 = \$ 20'757

A partir del pago provisional de febrero de 1992, los \$ 20'757 se multiplicarán por el número de meses desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, acreditando los pagos provisionales hechos con anterioridad.

C. Determinación de los pagos provisionales del IA de 1992

MES	COCIENTE	NUMERO DE MESES	PAGO PROVISIONAL DEL MES	PAGOS PROVISIONALES ANTERIORES	DIFERENCIA A CARGO
Enero	10'500	1	10'500	0	10'500
Feb.	11'500	2	23'000	10'500	12'500
Marz.	11'500	3	34'500	23'000	11'500
Abril	11'500	4	46'000	34'500	11'500
Mayo	11'500	5	57'500	46'000	11'500
Junio	11'500	6	69'000	57'500	11'500
Julio	11'500	7	80'500	69'000	11'500
Agosto	11'500	8	92'000	80'500	11'500
Sep.	11'500	9	103'500	92'000	11'500
Oct.	11'500	10	115'000	103'500	11'500
Nov.	11'500	11	126'500	115'000	11'500
Dic.	11'500	12	138'000	126'500	11'500

Una vez determinados el importe de los pagos provisionales de IA, lo que procede de conformidad con el art. 9o. de la LIA es acreditar los pagos del ISR efectivamente enterados quedando de la siguiente manera :

MES	DIFERENCIA A CARGO	ISR ACREDITADO EN EL MES	CANTIDAD A PAGAR
ENERO	10'500	10'500	0
FEBRERO	12'500	2'840	9'660
MARZO	11'500	0	11'500
ABRIL	11'500	10'898	602
MAYO	11'500	11'500	0
JUNIO	11'500	11'500	0
JULIO	11'500	11'500	0
AGOSTO	11'500	11'500	0
SEPTIEMBRE	11'500	11'500	0
OCTUBRE	11'500	11'500	0
NOVIEMBRE	11'500	11'500	0
DICIEMBRE	11'500	11'500	0

			21'762

En el mes de febrero, no se efectuó el pago de ISR, sin embargo se acreditó el remanente del mes de enero. Apartir del mes de mayo el pago provisional de ISR fue mayor por lo que en cada uno de los meses se acreditó una cantidad equivalente. La cantidad de ISR acreditado y el saldo por acreditar se reflejarán en la declaración de pago provisional - HFPC- 1 - ,por lo que es conveniente tener un control de dicha información.

MES	ISR EFECTI- VAMENTE PAGADO	ISR ACREDI- TADO EN EL MES	ISR POR ACREDITAR	ISR POR ACREDITAR ACUMULADO
Enero	13'340	10'500	2'840	2'840
Febrero	0	2'840	0	0
Marzo	0	0	0	0
Abril	10'898	10'898	0	0
Mayo	18'653	11'500	7'153	7'153
Junio	18'880	11'500	7'380	14'533
Julio	32'304	11'500	20'804	35'337
Agosto	22'157	11'500	10'657	45'995
Sept.	23'628	11'500	12'128	58'122
Octubre	24'645	11'500	13'145	71'267
Nov.	25'775	11'500	14'275	85'542
Dic.	26'680	11'500	15'180	100'722

El ISR efectivamente pagado de \$ 32'304 correspondiente al mes de julio está integrado \$ 20'750 del pago provisional y por \$ 11'729 del primer ajuste.

D. IA del ejercicio y saldo a favor de 1992

Promedio de activos financieros	\$ 1,000'000
Más:	
Promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos	2,000'000
Más:	
Promedio de terrenos	2,300'000
Más:	
Promedio de inventarios	600'000
	<hr/>
Valor del activo en el ejercicio	5,900'000
Menos:	
Promedio de deudas	400'000
	<hr/>
Base gravable	5,500'000
Por:	
Tasa de IA	2 %
	<hr/>
IA del ejercicio	\$ 110'000
Menos:	
ISR del ejercicio	218'750
	<hr/>
Cantidad por la que se está obligado a pagar	\$ 0
Menos:	
Pagos provisionales de IA	21'762
	<hr/>
SALDO A FAVOR	(\$ 21'762)
	<hr/>

La cantidad por la que se está obligado en el IA es cero. sin embargo, se efectuarán pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio por \$ 21'762, que se convierten en un saldo a favor, el cual será susceptible de solicitar su devolución, o efectuar su compensación.

1.3. - OPCION PARA LAS PERSONAS MORALES DE EFECTUAR LOS PAGOS PROVISIONALES Y LOS AJUSTES DEL ISR Y LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IA EN FORMA CONJUNTA.

A partir del primero de enero de 1991 se adicionaron a la LIA los artículos 7o.-A, 7o.-B y 8o.-A los cuales ofrecen una opción que consiste en efectuar los pagos provisionales del IA y del ISR, así como los ajustes a los pagos de este último impuesto de conformidad con lo siguiente:

PAGOS PROVISIONALES DEL IA Y DEL ISR.

1.- Se comparará el pago provisional del IA determinado conforme al artículo 7o. de la LIA, contra el pago provisional del ISR calculado según lo previsto en el artículo 12 de la LISR, sin considerar el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

2.- El pago provisional se efectuará por la cantidad que resulte mayor pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

MES	ISR DE- TERMINADO	IA DE - TERNINADO	IMPUESTO MAS ALTO ANTERIORES	PAGOS PRO- VISIONALES CONJUNTO	IMPUESTO A PAGAR
ENERO	13'340	10'500	13'340	0	13'340
FEBRERO	0	23'000	23'000	13'340	9'660
MARZO	7'507	34'500	34'500	23'000	11'500
ABRIL	24'238	46'000	46'000	34'500	11'500
MAYO	42'892	57'500	57'500	46'000	11'500
JUNIO	61'771	69'000	69'000	57'500	11'500
JULIO	82'346	80'500	82'346	69'000	13'346
AGOSTO	104'504	92'000	104'504	82'346	22'158
SEPT.	128'131	103'500	128'131	104'504	23'627
OCT.	152'776	115'000	152'776	128'131	24'645
NOV.	178'551	126'500	178'551	152'776	25'775
DIC.	205'531	138'000	205'231	178'551	26'680

205'231

CONSIDERACIONES :

- Como se puede observar la suma del impuesto pagado en cada uno de los meses, coincide con el impuesto más alto que se determinó en el mes de diciembre.

- En el caso anterior se hicieron pagos provisionales del ISR por \$ 205'231 y pagos provisionales del IA por \$ 21'762 dando un total de \$ 226'993 y conforme a la opción solamente se pagaron \$ 205'231, lo cual representa un ahorro financiero para el contribuyente.

- La razón por la que efectuaron pagos provisionales del IA por \$ 21'762, es de que primero se tienen que pagar los del ISR para poderlos acreditar contra los del IA precisamente en los meses de febrero, marzo y abril del caso anterior, los pagos provisionales del IA fueron mayores que los del ISR.

- Conforme a la opción no importa que en algunos meses el pago provisional del IA sea el más alto, ya que se van acreditando los pagos provisionales conjuntos efectuados en meses anteriores correspondientes al ejercicio, cumpliéndose así en los pagos provisionales la filosofía de únicamente pagar el impuesto del ejercicio más alto.

- Indiscutiblemente resulta conveniente elegir la opción del artículo 7o.-A, en virtud de que al final de cuentas los pagos provisionales efectuados se convierten en pagos provisionales del ISR, ya que éstos serán acreditables contra el ISR del ejercicio.

- Si el contribuyente siempre paga el ISR por ser éste el más alto, no le perjudica elegir la opción o no, ya que pagará enteramente lo mismo y se acreditarán los pagos provisionales contra el ISR del ejercicio.

AJUSTES DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IA Y DEL ISR EN FORMA CONJUNTA.

Quando se haya optado por efectuar los pagos provisionales de acuerdo con la opción del artículo 7o.-B de la LIA se estará a lo siguiente :

a.- Se efectuará la comparación del pago provisional del IA

determinado conforme al artículo 7o. de la LIA correspondiente al período por el que se efectúa el ajuste, contra el monto del ajuste en el ISR calculado de acuerdo con el art. 12-A de la LISR, sin considerar el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados en meses anteriores del mismo ejercicio y tratándose del segundo ajuste sin considerar además el acreditamiento del segundo ajuste.

b.- El pago del ajuste en el ISR y del pago provisional del IA se efectuará por la cantidad que resulte mayor, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

c.- Las cantidades a cargo se enterarán conjuntamente con los pagos provisionales correspondientes a los meses de julio y diciembre, tratándose de un ejercicio regular a más tardar el 17 de agosto y el 17 de enero del año siguiente.

EJEMPLO

A.- Por el período del primer ajuste

ISR determinado en el primer ajuste	\$ 73'500
IA determinado en el pago provisional de junio	69'000
impuesto más alto	73'500
Menos:	
Pagos provisionales conjuntos	69'000

CANTIDAD A PAGAR EN EL PERIODO DEL PRIMER AJUSTE	\$ 4'500

En este caso los pagos provisionales conjuntos representan el pago provisional del IA determinado para el mes de junio, en virtud de que fue el más alto.

B. Por el período del segundo ajuste.

ISR determinado en el segundo ajuste	\$ 175'000
IA determinado en el pago provisional de noviembre	126'500
Impuesto más alto	\$ 175'000
Menos:	
Pagos provisionales conjuntos	178'552

Menos:	
Cantidad pagada en el período del primer ajuste	4'500

CANTIDAD A PAGAR EN EL PERIODO DEL SEGUNDO AJUSTE	\$ 0

En este caso los pagos provisionales conjuntos representan el pago provisional del ISR determinado para el mes de noviembre, en virtud de que fue el más alto.

Si el pago provisional del IA es el correspondiente al período del ajuste, no se tendrá impuesto a cargo ya que al restarle al impuesto más alto, los pagos provisionales conjuntos, éstos como mínimo representan el impuesto del pago provisional del IA, el cual ya debe de estar pagado a la fecha en que se efectúa el ajuste, en virtud de que el pago provisional conjunto se pagó a más tardar el día 17 de julio de 1992 y el ajuste se tendría que efectuar a más tardar el 17 de agosto del mismo año.

ISR determinado en el primer ajuste	\$ 50'000
IA determinado en el pago provisional de junio	60'000
ISR determinado en el pago provisional de junio	55'000
Impuesto más alto	\$ 60'000
Menos:	
Pagos provisionales conjuntos	60'000

CANTIDAD A PAGAR EN EL PERIODO DEL PRIMER AJUSTE	\$ 0

Si el ISR determinado en el pago provisional de junio en lugar de ser \$ 55'000, hubiera sido de \$ 62'500

Impuesto más alto	\$ 62'000
Menos:	
Pagos provisionales conjuntos	62'500

CANTIDAD PAGADA EN EL PERIODO DEL SEGUNDO AJUSTE	\$ 0

Acreditamiento de los Pagos Provisionales y Ajustes Conjuntos contra el ISR del Ejercicio:

Retomando las cantidades resultantes en los incisos anteriores tenemos lo siguiente:

ISR del ejercicio	\$ 218'750
Menos:	
Pagos provisionales	205'231
Menos:	
Ajustes	11'729
	<u> </u>
SALDO A CARGO	\$ 1'790
	<u> </u>
IA del ejercicio	\$ 110'000
Menos:	
ISR del ejercicio	218'750
	<u> </u>
Cantidad por la que se está obligado a pagar	\$ 0
Menos:	
Pagos provisionales de IA	21'762
	<u> </u>
SALDO A FAVOR	(\$ 21'762)

Pagos provisionales de ISR	\$ 205'231
Más:	
Ajustes de ISR	11'729
Más:	
Saldo pagado de ISR en la declaración anual	1'790
Más:	
Pagos provisionales de IA	21'762
	<u> </u>
Total pagado	\$ 240'512
Menos:	
Cantidad que se tendrá que recuperar	21'762
	<u> </u>
IMPUESTO MAS ALTO EN EL EJERCICIO	\$ 218'750
	<u> </u>

Durante el ejercicio se pagó un impuesto mayor al que realmente se tuvo que haber pagado, por la cantidad de \$ 21'762, la cual se tendrá que recuperar vía devolución o compensación con las reglas que posteriormente señalaremos.

Conforme a la opción del artículo 7o.-A y 7o.-B de la LIA, y de acuerdo con el primer párrafo del art.8o.-A de la misma, los resultados obtenidos son los siguientes:

IRS del ejercicio	\$ 218'750
Menos:	
Pagos provisionales conjuntos	205'231
Menos:	
Cantidad pagada en el período del primer ajuste	4'500

SALDO A CARGO	\$ 9'019

IA del ejercicio	\$ 110'000
Menos:	
ISR del ejercicio	218'750

CANTIDAD POR LA QUE SE ESTA OBLIGADO A PAGAR	\$ 0

Pagos provisionales conjuntos	\$ 205'231
Más:	
Cantidad pagada en el período del primer ajuste	4'500
Más:	
Saldo pagado de ISR en la declaración anual	9'019

TOTAL PAGADO	\$ 218'750

Con este procedimiento la persona moral pagó durante el ejercicio el impuesto que le correspondió, evitando con ello una descapitalización que le provocaría haber hecho pagos en exceso.

1.4. ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
CAUSADO EN EL EJERCICIO CONTRA EL IMPUESTO AL
ACTIVO CAUSADO EN EL MISMO

1. GENERALIDADES

El artículo 9o. de la LIA refleja la culminación de la razón de ser del impuesto al activo, por lo que en nuestra opinión resulta ser el artículo más importante de la ley.

Reiteradamente hemos comentado que el IA se va a pagar únicamente cuando sea mayor al ISR causado en el ejercicio y hasta por la diferencia entre ambos impuestos, o sea que se paga el impuesto más alto.

Podríamos decir que el IA, es un impuesto a la improductividad, es decir, si los activos que tenga el contribuyente no le producen una utilidad fiscal que represente el 5.71% de su valor actualizado promedio en el ejercicio, entonces se causará este impuesto.

Si se supone que el valor actualizado promedio de los activos del ejercicio, asciende a \$ 50'000,000 tendríamos lo siguiente:

Base gravable	\$ 50'000,000
Por:	
Tasa del impuesto	2%

IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO	<u>\$ 1'000,000</u>

Para no pagar el IA, deberá tener una utilidad fiscal en el ISR de \$ 2'857,143 (\$ 50'000,000 X 5.71428 %).

Utilidad fiscal	\$ 2'857,143
Por:	
Tasa de impuesto	35%

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL EJERCICIO	<u>\$ 1'000,000</u>

Primero se paga el ISR y luego se acredita contra el IA, bajo este supuesto el contribuyente no paga cantidad alguna por concepto de este último impuesto.

A continuación analizaremos en forma detallada la mecánica del artículo 9o. de la LIA.

2. MECANICA GENERAL.

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 9o de la LIA:

Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo, en los términos de los títulos II o II-A, o del capítulo VI del título IV de la ley de la materia. El impuesto que resulte después del acreditamiento, será el impuesto a pagar conforme a esta ley.

El ISR por acreditar será el efectivamente pagado, de conformidad con el tercer párrafo del artículo 9o. referido.

CASO 1

IA del ejercicio	\$ 5'000,000
Menos:	
ISR del ejercicio	6'000,000
CANTIDAD POR LA QUE SE ESTA OBLIGADO A PAGAR	\$ 0

CASO 2

IA del ejercicio	\$ 5'000,000
Menos:	
ISR del ejercicio	4'000,000
CANTIDAD POR LA QUE SE ESTA OBLIGADO A PAGAR	\$ 1'000,000

En este caso a final de cuentas se está pagando el impuesto más alto que fue de \$ 5'000,000, vía IA por \$ 1'000,000.

CONCEPTOS A CONSIDERAR CON BASE EN EL ARTICULO 9o.:

1. Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiera haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.
2. Las personas morales que tengan en su activo acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero, podrán acreditar contra el IA, el ISR pagado en el extranjero por dichas sociedades, en la proporción en que participan en el capital social, determinándose en los términos del artículo

- 6o. de la LISR. Esto resulta lógico, partiendo de la base que el IA es complementario al ISR.
3. El derecho al acreditamiento es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra empresa ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, este derecho se podrá dividir entre la sociedad escindida y las que surjan en la proporción en que se divida el capital.
- 1.5. CASOS EN QUE PROCEDE LA DEVOLUCION DEL IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES Y CASOS EN QUE NO SE PODRA SOLICITAR LA DEVOLUCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PAGADO EN EXCESO

De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 9o. de la LIA:

"Cuando en el ejercicio se determine impuesto sobre la renta por acreditar en una cantidad que exceda el impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, en alguno de los cinco ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución a que se refiere este párrafo en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos."

Y DE ACUERDO CON EL PARRAFO CUARTO :

"El impuesto al activo efectivamente pagado en alguno de los cinco ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, se actualizará por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio en que se pagó, hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el impuesto sobre la renta exceda al impuesto al activo."

EJEMPLO
(Miles de pesos)

Supongamos que durante los ejercicios fiscales de 1989 a 1995 se obtuvieron los siguientes resultados:

	1989	1990	1991	1992
IA del ejercicio	\$ 5'000	\$ 5'500	\$ 5'750	\$ 5'900
Menos:				
ISR del ejercicio	4'000	4'550	6'250	5'650
CANTIDAD PAGADA DE IA	\$ 1'000	\$ 950	\$ 0	\$ 250
	=====	=====	=====	=====

	1993	1994	1995
IA del ejercicio	\$ 6'000	\$6'050	\$ 6'200
Menos:			
ISR del ejercicio	6'400	7'200	7'500
	-----	-----	-----
CANTIDAD PAGADA DE IA	\$ 0	\$ 0	\$ 0
	-----	-----	-----

CONSIDERACIONES Y DESARROLLO DEL CASO:

1. Primeramente se paga el ISR y luego se acredita contra el IA; en los ejercicios de 1989, 1990 y 1992 el impuesto por el que se está obligado a pagar representa la cantidad necesaria para cubrir el impuesto más alto.
2. En el ejercicio de 1991, el ISR por acreditar excede al IA por lo que se tendrá derecho a solicitar la devolución de las cantidades pagadas en el IA de alguno de los cinco ejercicios anteriores, siendo en este caso \$ 500 que es la diferencia entre ambos impuestos (\$ 6'250 - \$ 5'750).

La razón de ser de esta devolución, estriba en que en la medida en que el ISR vaya siendo mayor que el IA se irán recuperando las cantidades pagadas en el IA. Es decir, se va a pagar por bloques hasta de cinco ejercicios, el impuesto más alto en dicho período, sin importar que en algún ejercicio intermedio el IA haya sido el más alto y por tal motivo se haya pagado alguna cantidad, precisamente por eso será devuelta.

Si sumamos los impuestos causados de 1989 a 1991 nos da el siguiente resultado.

	1989	1990	1991	SUMA			
IA del ejercicio	\$ 5'000	+	\$ 5'500	+	\$ 5'750	=	\$ 16'250
ISR del ejercicio	4'000	+	4'550	+	6'250	=	\$ 14'800

El impuesto causado más alto al término de estos tres ejercicios, es el IA que ascendió a \$ 16'250, sin embargo en dichos ejercicios se pagaron \$ 16'750, integrados de la siguiente manera:

	1989		1990		1991		SUMA
ibupro							
IA del ejercicio	\$ 1'000	+	950	+	0	-	1'950
Más:							
ISR del ejercicio	4'000	+	4'550	+	6'250	-	14'800
SUMAS	<u>\$ 5'000</u>	+	<u>5'500</u>	+	<u>6'250</u>	-	<u>16'750</u>

De los \$ 16'750 que se pagaron en estos tres ejercicios la autoridad fiscal devolverá al contribuyente \$ 500, quedando efectivamente pagado en este período \$ 16'250 que representa el impuestos causado más alto en dicho período.

Del IA efectivamente pagado, queda pendiente de devolución la cantidad de \$ 1'450 (\$ 1'950 - \$ 500).

Las cantidades pagadas en el IA se devolverán actualizadas, reconociendo con ello la pérdida de poder adquisitivo con motivo de la inflación, el seguimiento de este planteamiento el seguimiento lo desarrollaremos sin actualizar las cantidades de IA pagadas, con la finalidad de que se aprecie claramente la intención de esta disposición, posteriormente se hará un ejemplo considerando dicha actualización.

3. En 1993 la diferencia entre ambos impuestos asciende a \$ 400 (\$ 6'400 - \$ 6'000), que representa la cantidad máxima por la que se podrá solicitar la devolución del IA de alguno de los cinco ejercicios anteriores, siendo en este caso el de 1989, quedando un remanente de \$100 (\$1'000- \$500- \$400), para futuros ejercicios en el que el ISR por acreditar exceda al IA.

Los impuestos causados de 1989 a 1993 suman:

	HASTA 1991		1992		1993	SUMA
IA del ejercicio	\$ 16'250	+	5'900	+	6'000	= 28'150
ISR del ejercicio	14'800	+	5'650	+	6'400	= 26'850

Al término de estos cinco ejercicios el impuesto más alto sigue siendo el IA por \$ 28'150 y se han pagado \$28'550, ya considerando la cantidad devuelta de \$ 500, integrados como sigue:

	HASTA 1991		1992		1993	SUMA
IA del ejercicio	\$ 1'450	+	250	+	0	= 1'700
Más:						
ISR del ejercicio	14'800	+	5'650	+	6'400	= 26'850
SUMA	<u>16'250</u>	+	<u>5'900</u>	+	<u>6'400</u>	= <u>28'550</u>

Después de la devolución de \$400, queda como cantidad efectivamente pagada al cabo de cinco ejercicios \$ 28'150 (\$ 28'550 - \$ 400) que es el impuesto más alto.

4. En 1994 la diferencia entre ambos impuestos asciende a \$ 1'150 (\$ 7'200 - \$ 6'050). Del IA pagado en 1989 existe un remanente pendiente de devolución de \$ 100, precisamente 1994 representa el último ejercicio en que se puede solicitar la devolución, en virtud de que 1989 es el quinto año anterior a 1994. La devolución estará integrada por \$ 100 de 1989, \$ 950 de 1990 y \$ 100 de 1992, quedando un remanente de este último año de \$ 150 (\$ 250-\$ 100), para futuros ejercicios en que el ISR por acreditar exceda al IA.

Los impuestos causados de 1990 a 1994 suman:

	1990	1991	1992	1993	1994.	SUMA
IA del ejercicio	\$ 5'500	+ 5'750	+ 5'900	+ 6'000	+ 6'050	= 29'200
ISR del ejercicio	4'550	+ 6'250	+ 5'650	+ 6'400	+ 7'200	= 30'050

Al término de estos cinco ejercicios el impuesto más alto, es el ISR por \$ 30'050 y se han pagado \$ 31'250, integrados como sigue:

	1990	1991	1992	1993	1994	SUMA
IA del ejercicio	\$ 950	+ 0	+ 250	+ 0	+ 0	= 1'200
Más:						
ISR del ejercicio	4'550	+6'250	+ 5'650	+ 6'400	+7'200	=30'050
SUMA	\$ 5'500	+6'250	+ 5'900	+ 6'400	+7'200	=31'250

Después de la devolución de \$ 1'050 (\$ 950 + 100), queda como cantidad efectivamente pagada al cabo de cinco ejercicios \$ 30'200 que comparada con el impuesto más alto del periodo de \$30'050, restan \$ 150 por recuperar.

5. La diferencia entre ambos impuestos en 1995 es de \$ 1'300 (\$ 7'500 - \$ 6'200). Sin embargo, solamente se podrá solicitar la devolución por \$ 150 ya que lo demás ya fue devuelto con anterioridad.

6. Si suponemos que una empresa se constituyó en 1989, de seguir vigente esta disposición y considerando que durante el primer ejercicio por el que estuvo obligado al pago del IA, dicho impuesto fue mayor que el ISR por acreditar, tendríamos:

a) En 1989 no se paga el impuesto, tampoco en 1990 y 1991 por ser los ejercicios de inicio de actividades y el siguiente, respectivamente

b) EL IA pagado en 1992 le costaría realmente al contribuyente hasta el ejercicio de 1997 y siempre que no hubiera tenido ISR por acreditar que excediera al IA en cualquiera de los ejercicios de 1993 a 1997, o que teniéndolo no fuera mayor al IA pagado en 1992, en cuyo caso, el costo del IA sería por diferencia. En este caso, el IA que no podrá recuperar, le costará hasta el noveno ejercicio desde que se constituyó.

c) A partir del ejercicio por el cuál se esté obligado al pago del impuesto, deben transcurrir cinco ejercicios siguientes para que en su caso, el IA se convierta en definitivo.

7. Es importante hacer la aclaración de que en 1989, año en que nació la LIA, la mecánica de acreditamiento consistía en acreditar al IA efectivamente pagado contra el ISR causado en el ejercicio y en caso de tener excedente acreditable, éste podría ser aplicable contra el ISR de los tres ejercicios siguientes, sin embargo, mediante disposición de vigencia anual contenida en la fracción I del artículo décimo cuarto de la ley que establece, reforma, adicional y deroga diversas disposiciones fiscales y que adiciona a la ley general de sociedades mercantiles publicada en el diario oficial de la federación del 28 de diciembre de 1989, se precisó que para tener derecho a la devolución del IA pagado en 1989, los contribuyentes podrían optar por aplicar para ese ejercicio la mecánica de acreditamiento vigente a partir del 1o. de enero de 1990, consistente en acreditar el ISR efectivamente pagado contra el IA causado en el ejercicio, en lugar de la establecida en 1989. Inclusive, por los ejercicios terminados en 1989 por los que ya se hubiera presentado declaración, teniéndose que presentar declaración complementaria, sin que ésta se considere dentro del límite de dos declaraciones complementarias, en los términos de los artículos 32 del CFF.

EJEMPLO DE LA DEVOLUCION DEL IA ACTUALIZADO, PAGADO
 EN ALGUNO DE LOS CINCO EJERCICIOS ANTERIORES
 (Miles de pesos)

	1989	1990	1991	1992	1993
IA del ejercicio	\$ 5'000	5'500	5'750	6'000	6'050
Menos:					
ISR del ejercicio	4'500	5'250	6'150	6'450	6'600
IA EFECTIVAMENTE PAGADO	\$ 500	250			
DIFERENCIA ENTRE AMBOS IMPUESTOS			\$ 400	450	550

A. ACTUALIZACION DEL IA PAGADO EN 1989

FACTOR DE ACTUALIZACION-	INPC junio de 1991	27601.4	
	INPC junio de 1989	17650.9	1.5637
IA efectivamente pagado en 1989			\$ 500
Por:			
Factor de actualización			1.5637
IA ACTUALIZADO DE 1989			\$ 782

B. CANTIDAD POR LA QUE SE PODRA SOLICITAR LA DEVOLUCION Y SALDO PENDIENTE

IA actualizado de 1989	\$ 782
Menos:	
Cantidad máxima devuelta	400
SALDO PENDIENTE DE DEVOLUCION DE 1989	\$ 382

El ejercicio en que el ISR por acreditar excedió al IA del ejercicio fue 1991, sin embargo la devolución se podrá solicitar hasta que se presente la declaración de dicho ejercicio.

C. ACTUALIZACION DEL SALDO PENDIENTE DE DEVOLUCION DE 1989

Factor de actualización =	INPC junio 1992 (estimado)	31734.6	=	1.1497
	INPC JUNIO 1991	27601.4	=	-----

Saldo pendiente de devoluci6nde 1989	\$	382
Por:		
Factor de actualizaci6n		1.1497

SALDO PENDIENTE DE DEVOLUCION ACTUALIZADO	\$	439

D. ACTUALIZACION DEL IA PAGADO EN 1990

Factor de actualizaci6n =	INPC junio 1992 (estimado)	31734.6	=	1.4257
	INPC JUNIO 1990	22258.9	=	-----

IA efectivamente pagado en 1990	\$	250
Por:		
Factor de actualizaci6n		1.4257

IA ACTUALIZADO DE 1990	\$	356

E. CANTIDAD POR LA QUE SE PODRA SOLICITAR LA DEVOLUCION Y SALDO PENDIENTE DE 1990

Saldo pendiente actualizado de 1989	\$	439
Más:		
Parte devuelta de 1990		11

CANTIDAD MAXIMA DEVUELTA	\$	450

La devolución de esta cantidad se podrá solicitar a partir de que se presente la declaración del ejercicio de 1992.

IA Actualizado de 1990	\$	356
Menos:		
Parte devuelta		11
SALDO PENDIENTE DE DEVOLUCION DE 1990	\$	345

F. ACTUALIZACION DEL SALDO PENDIENTE DE DEVOLUCION DE 1990

Factor de Actualización =	INPC junio 1993 (estimado)	35847.4		
	INPC junio 1992 (estimado)	31734.6	=	1.1295
Saldo pendiente de devolución de 1990			\$	345
Por:				
Factor de actualización				1.1295
SALDO PENDIENTE DE DEVOLUCION ACTUALIZADO			\$	390

La devolución de esta cantidad se podrá solicitar a partir de que se presente la declaración del ejercicio de 1993.

ASPECTOS A CONSIDERAR:

1. No existe forma oficial para solicitar la devolución, por lo que deberá presentarse por escrito en el número de ejemplares que señalen las autoridades fiscales y contener por lo menos, en los términos del artículo 18 del CFF, los siguientes requisitos:

- El nombre, la denominación o razón social y domicilio fiscal manifestando el registro federal de contribuyentes
- Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- En caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.

- Estar firmada por el interesado o por quien esté legalmente autorizado para ello.
2. De acuerdo con el punto 140 de la resolución miscelánea para 1991, el IA actualizado pagado en cualquiera de los cinco ejercicios anteriores, se podrá compensar con las cantidades a pagar conforme a los artículos 7o.7o-A y 7o-B de la LIA, es decir, contra pagos provisionales de IA o pagos provisionales y ajustes conjuntos de ISR e IA.
 3. De acuerdo con el último párrafo del artículo 9o. de la LIA, el derecho a la devolución es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión se podrá dividir entre la sociedad escindida y las que surjan en la proporción en que se divida el activo de la escidente.
2. CASOS EN QUE NO SE PODRA SOLICITAR LA DEVOLUCION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PAGADO EN EXCESO

Una disposición que debería estar en la LISR, se encuentra en el artículo 9o. de la LIA. En efecto, de acuerdo la fracción I del referido artículo, cuando en el mismo ejercicio el IA sea igual o superior al ISR, los contribuyentes no podrán solicitar la devolución del ISR pagado en exceso, en cuyo caso dicho impuesto pagado se considerará como pago del IA del mismo ejercicio.

EJEMPLOS CUANDO NO SE OPTO POR LOS PAGOS PROVISIONALES Y AJUSTES CONJUNTOS

Ejemplo 1

ISR del ejercicio	\$ 5'000
Menos :	
pagos provisionales y ajustes	4'000
SALDO A CARGO	\$ 1'000

IA del ejercicio	\$ 5'500
Menos :	
ISR del ejercicio	5'000
	<u> </u>
Impuesto a pagar	\$ 500
Menos :	
Pagos provisionales	400
	<u> </u>
SALDO A CARGO	\$ 100
	<u> </u>

En este ejemplo el IA del ejercicio es mayor que el ISR, sin embargo no se tuvo ISR pagado en exceso.

EJEMPLO 2

ISR del ejercicio	\$ 5'000
Menos :	
Pagos provisionales y ajustes	6'000
	<u> </u>
ISR PAGADO EN EXCESO	(\$ 1'000)
	<u> </u>
IA del ejercicio	\$ 3'000
Menos :	
ISR del ejercicio	5'000
	<u> </u>
Impuesto a pagar	\$ 0
Menos :	
Pagos provisionales	0
	<u> </u>
SALDO A CARGO	\$ 0
	<u> </u>

En este caso se tiene ISR pagado en exceso, pero si se podrá solicitar su devolución, en virtud de que el IA del ejercicio no fue igual ni superior al ISR.

Opciones :

- 1.- Solicitar su devolución en los términos del art. 22 del CFF.

- 2.- Compensarlo en los términos del art. 23 del CFF, contra el ISR a cargo del contribuyente o retenido a terceros.
- 3.- Compensarlo, en los términos del punto 140 de la resolución miscelánea para 1991, contra las cantidades a pagar que resulten en los pagos provisionales del IA o contra los pagos provisionales y ajustes conjuntos del ISR e IA.

EJEMPLO 3

ISR del ejercicio	\$ 5'000
Menos :	
Pagos provisionales y ajustes	6'000

ISR PAGADO EN EXCESO	1'000

IA del ejercicio	\$ 3'000
Menos :	
ISR del ejercicio	5'000

Impuesto a pagar	\$ 0
Menos :	
Pagos provisionales	250

IA PAGADO EN EXCESO	\$ 250

Para el IA pagado en exceso, se tienen las mismas opciones comentadas en el ejemplo anterior.

EJEMPLO 4

ISR del ejercicio	\$ 5'000
Menos :	
Pagos provisionales y ajustes	<u>6'000</u>
ISR pagado en exceso	<u>1'000</u>
IA del ejercicio	\$ 6'750
Menos:	
ISR del ejercicio	<u>5'000</u>
impuesto a pagar	<u>1'750</u>
Menos :	
ISR pagado en exceso que se convierte en IA	<u>1'000</u>
Saldo	750
Menos :	
Pagos provisionales	<u>500</u>
SALDO A CARGO	<u>\$ 250</u>

En este caso no se puede solicitar la devolución de ISR pagado en exceso, ya que se convierte en IA pagado en el ejercicio, lo cual es lógico considerando que de no existir esta disposición, en la declaración anual se tendría que pagar \$ 1'250 por IA y despues solicitar la devolución de ISR pagado en exceso por \$ 1'000.

EJEMPLO 5

ISR del ejercicio	\$ 5'000
Menos :	
Pagos provisionales y ajustes	<u>6'000</u>
ISR PAGADO EN EXCESO	<u>1'000</u>

IA del ejercicio	\$ 5'500
Menos :	
ISR del ejercicio	5'000
	<hr/>
Impuesto por pagar	500
Menos :	
ISR pagado en exceso que se convierte en IA	1'000
	<hr/>
Saldo	\$ 500
Menos :	
Pagos provisionales	250
	<hr/>
IA PAGADO EN EXCESO	\$ 750
	<hr/>

En este ejemplo, solamente se necesitaban \$ 250 de ISR pagado en exceso para cubrir el saldo a cargo del IA (\$ 500 - 250), sin embargo, los \$ 1'000 se convierten en IA pagado en el ejercicio. En circunstancias como estas, solo se tome el importe suficiente para cubrir el IA, ya que no es lo mismo tener un saldo a favor del IA que de ISR, en virtud de que este último se puede compensar contra el ISR a cargo de terceros retenido, teniendo con ello más oportunidad de compensarlo que la que se tiene con el saldo a favor de IA.

1.6. TRATAMIENTO CONTABLE DEL IA DEL EJERCICIO

(Circular No. 33 emitida por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.)

a.- El importe por el que se está obligado a pagar en el IA, después de acreditar el ISR, deberá ser aplicado a los resultados de los ejercicios en que se causa, independientemente de que existe la posibilidad de recuperarse en los cinco ejercicios posteriores cuando el ISR por acreditar excede al IA del ejercicio de que se trate.

Suponiendo que en el ejercicio se tuvo un IA de \$ 5'000 y un ISR de \$ 4'000, a resultados se aplicarán \$ 4'000 por concepto de ISR y \$ 1'000 por concepto de IA .

En el caso que no se tenga ISR en el ejercicio, el IA causado en el mismo será el que se aplicará a resultados.

Si el ISR es mayor al IA, no se tendrá impuesto causado y por consecuencia los resultados no se verán afectados por este concepto.

El IA, que en su caso se aplique a resultados, deberá presentarse en el Estado de Resultados conjuntamente con la provisión del ISR, y en nota de los Estados Financieros o en el cuerpo de dicho estado, se deberá revelar el importe de cada impuesto.

b.- Cuando en un ejercicio se tenga ISR por acreditar que exceda al IA, el IA pagado en alguno de los cinco ejercicios anteriores que se recupere, debe abonarse a los resultados del ejercicio en que se recupere y darle un tratamiento de partida extraordinaria .

c.- El pasivo que se tenga por concepto de IA deberá presentarse disminuido en su caso, por el ISR causado en el ejercicio y los pagos provisionales efectuados.

Si los pagos provisionales exceden al IA causado en el ejercicio, la diferencia debe presentarse como una cuenta por cobrar, ya que en forma técnica representa un saldo a favor susceptible de devolución o compensación.

c.- El IA pagado que se pudiese recuperar en ejercicios posteriores se podrá controlar por medio de cuentas de orden, y en las notas a los estados financieros se deberá revelar en cada ejercicio el monto actualizado y el plazo que quede para recuperarse.

C O N C L U S I O N

El I.A. como todos los ordenamientos legales requiere de un estudio profundo y detallado, ya que consta de cierta complejidad en la interpretación y aplicación de sus disposiciones, por ser como todos los impuestos de caracter dinámico.

El presente estudio contiene una breve historia del origen, procedimiento de cálculo y la relación existente con el I.S.R., así mismo la mecánica de acreditamiento y devolución del impuesto pagado en exceso. Esto enfocado a los contribuyentes del TITULO II de la L.I.S.R - Personas Morales - .

Esperamos que el presente trabajo resulte de utilidad a todos aquellos lectores, ya que el objetivo deseado es que la comunidad universitaria sienta el amor hacia el conocimiento y el engrandecimiento de nuestra institución y de nuestro país.

B I B L I O G R A F I A

- COMPILACION FISCAL 1989
AUTOR : DOFISCAL EDITORES
" LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO "
- COMPILACION FISCAL 1990
AUTOR : DOFISCAL EDITORES
" LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO "
- COMPILACION FISCAL 1991
AUTOR : DOFISCAL EDITORES
" LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO "
- COMPILACION FISCAL 1992
AUTOR : DOFISCAL EDITORES
" LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO "
- Moreno Sanchez Mercedes
" Análisis y casos prácticos de la L.I.A. "
Pag. 1 - 177
México 1990
- Rojas Sanchez Maria del carmen
" Nacimiento y tratamiento del I.A.E.
Pag. 1- 203
México 1990
- Rodríguez Sanchez jose
" Impuesto al Activo "
Pag. 1 - 87
México 1990

- Barrón Morales Alejandro
" Estudio practico de la L.I.A. 1991"
Editorial : Calidad efisa
Primera edición
México 1991
Pag. 45 - 187

- Arregui Ibarra Fernando
" Estudio integral del impuesto al activo.
Ediciones fiscales I.S.E.F. S.A.
Pag. 102- 147

- Calvo Langarica César
"Estudio contable de los impuestos"
Editorial PACSA

- Revistas consultorio fiscal (1)
Editada por la FCA , UNAM
Año 3 Núm. 27 y 29