

67
213



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

**“ESTUDIO TEORICO Y DESARROLLO
PRACTICO DE LA LEY DEL
IMPUESTO AL ACTIVO”**

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

EDUARDO ROQUE DIAZ
MIGUEL ANGEL VAZQUEZ ARELLANO

ASESOR: C.P. JUAN MANUEL CANO GUARNEROS



**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1993



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.

INDICE

INTRODUCCION	1
CAPITULO I. ASPECTOS GENERALES	
1.1. ANTECEDENTES HISTORICOS	3
1.2. EVOLUCION DE LA LEY Y MARCO FISCAL	8
1.2.1. Posición Jerárquica de la Ley del Impuesto al Activo .	11
1.3. FUNDAMENTO LEGAL Y FISCAL	14
1.3.1. El Impuesto al Activo Como Crédito Fiscal .	15
1.3.2. Nacimiento, Determinación y Exigibilidad del Impuesto.	17
1.4. DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (AMPAROS)	20
CAPITULO II. SUJETO, OBJETO, BASE Y TASA DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	
2.1. SUJETO DEL IMPUESTO	29
2.2. OBJETO DEL IMPUESTO	31
2.3. BASE DEL IMPUESTO	33
2.4. TASA DEL IMPUESTO	35
2.5. PERSONAS FISICAS RESIDENTES EN MEXICO QUE REALICEN ACTIVIDADES EMPRESARIALES	38
2.6. PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MEXICO	41
2.7. PERSONAS FISICAS O MORALES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE O BASE FIJA EN EL PAIS	45
2.8. PERSONAS FISICAS O MORALES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE O BASE FIJA EN EL PAIS	47

2.9.	PERSONAS FISICAS RESIDENTES EN MEXICO QUE OTORGUEN EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES A CONTRIBUYENTES DE ESTE IMPUESTO	49
2.10	CASOS EN LOS QUE NO SE CAUSA EL IMPUESTO AL ACTIVO	47

CAPITULO III. DETERMINACION DEL VALOR PROMEDIO DEL ACTIVO Y PASIVO EN EL EJERCICIO.

3.1.	ACTIVOS FINANCIEROS	54
3.1.1.	Definición de Activos Financieros.	54
3.1.2.	Determinación del Valor Promedio de los Activos Financieros.	54
3.2.	ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS	63
3.2.1.	Definición.	63
3.2.2.	Monto Original de la Inversión.	64
3.2.3.	Depreciación y Amortización Acumulada.	70
3.2.4.	Valor Neto del Activo.	72
3.2.5.	Actualización del Saldo por Deducir	72
3.2.6.	Determinación del Valor Promedio en el Ejercicio.	74
3.3.	TERRENOS	74
3.3.1.	Definición.	74
3.3.2.	Monto Original de la Inversión.	74
3.3.3.	Actualización del Monto Original de la Inversión.	75
3.3.4.	Determinación del Valor Promedio en el Ejercicio.	75
3.4.	INVENTARIOS	76
3.4.1.	Definición.	76
3.4.2.	Métodos de Valuación.	78
3.4.3.	Determinación del Valor Promedio en el Ejercicio.	81
3.5.	PASIVOS	81

3.5.1. Definición.	81
3.5.2. Requisitos de los Pasivos.	81
3.5.3. Determinación del Valor Promedio en el Ejercicio	83
3.6. CASOS ESPECIALES	83
3.6.1. Contribuyentes del Régimen Simplificado.	83
3.6.2. Contribuyentes que en el Ejercicio de 1991 Obtuvieron Ingresos que no Excedieron de 2,000 Millones de Pesos.	91
3.6.3. Opción de Quien Usa o Goza los Bienes de Pagar el I.A. por Cuenta de Quien Otorgó Dicho Uso o Goce.	91
3.6.4. Suspensión de Actividades.	92
3.6.5. Empresas Controladoras y Controladas.	93
3.6.6. Copropiedad, Sociedad Conyugal, Asociación en Participación, Fideicomisos y Escisión.	94

CAPITULO IV. PAGOS PROVISIONALES

4.1. PERIODICIDAD Y PLAZOS	97
4.2. DETERMINACION DEL MONTO DE PAGO PROVISIONAL Y AJUSTE A LOS MISMOS	102
4.3. DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES	104
4.4. REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES	106
4.5. CASOS ESPECIALES.	108
4.5.1. Contribuyentes del Régimen Simplificado.	108
4.5.2. Contribuyentes con ingresos en 1991 de hasta 2,000 Millones de Pesos	110
4.5.3. Personas Físicas que Otorgan el Uso o Goce Temporal de Inmuebles...	110
4.5.4. Pagos Provisionales del Ejercicio en que Suspendan Actividades.....	112
4.5.5. Empresas Controladoras y Controladas.	113

4.5.6 Copropiedad, Sociedad Conyugal, Asociación en Participación, Fideicomisos y Escisión.	114
4.5.7. Sociedades Cooperativas de Producción, Sociedades y Asociaciones Civiles	117

**CAPITULO V. ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
CAUSADO EN EL EJERCICIO CONTRA EL IMPUESTO AL ACTIVO CAUSADO
EN EL MISMO; DEVOLUCION DEL IMPUESTO Y DECLARACION ANUAL**

5.1. ACREDITAMIENTO DEL I.S.R. CAUSADO EN EL EJERCICIO CONTRA EL I.A. CAUSADO EN EL MISMO	118
5.2. DEVOLUCION DEL IMPUESTO AL ACTIVO	124
5.3. DECLARACION ANUAL	126

CAPITULO VI. CASO PRACTICO Y TRATAMIENTO CONTABLE

6.1 CASO PRACTICO	129
6.2 TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO AL ACTIVO.....	130

CONCLUSIONES	134
--------------------	-----

BIBLIOGRAFIA	138
--------------------	-----

Relaciones de Abreviaturas Utilizadas

CFF	Código Fiscal de la Federación
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
DOF	Diario Oficial de la Federación
IMCP	Instituto Mexicano de Contadores Públicos
IMPAC	Impuesto al Activo
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
LIA	Ley de Impuesto al Activo
LIF	Ley de Ingresos de la Federación
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
MOI	Monto Original de la Inversión
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
RIA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo
RISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público

INTRODUCCION

El primero de Enero de 1989 entró en vigor la ley del Impuesto al Activo de las Empresas, la cual contenía diez artículos y cinco transitorios. Esta ley causó malestar entre los contribuyentes por ser un impuesto adicional a los existentes, además de considerarsele anticonstitucional.

El objetivo del impuesto es gravar la tenencia de los Activos de las personas, o dicho de otra manera sobre el conjunto de bienes patrimoniales susceptibles de ser valorados en dinero.

En el Capítulo I se comentarán los aspectos generales que dieron origen a este nuevo tipo de obligación fiscal, incluyendo el dictámen de la cámara de diputados y el marco fiscal del impuesto. Los aspectos muy importantes al momento de su nacimiento fueron: la fundamentación legal y fiscal sobre la que estaba soportado este gravamen y la reacción del contribuyente al anteponer el Recurso de Amparo ya que como se comenta, se consideró anticonstitucional.

Dentro del Capítulo II se establece el sujeto, objeto y base de este gravamen, así como la tasa del impuesto y la tipificación de las personas sujetas al mismo conforme a la actividad que desempeñen, y en el supuesto legal que se encuentren.

Para comprender la determinación del valor del Activo en el ejercicio y del valor promedio de deudas, se clasificarán y estudiarán los diversos tipos de activos y deudas gravados por esta Ley conforme a los rubros que marca el Balance General.

También se hará un análisis de los pagos provisionales del impuesto al Activo por tipo de contribuyente, indicando el procedimiento de cálculo para cada uno de ellos, así como los plazos y periodicidad para el cumplimiento de los mismos.

La forma en que opera el acreditamiento entre el impuesto sobre la renta y al Activo, será punto de estudio en el Capítulo V, ya que este fué uno de los aspectos que causó confusión entre el público en general al momento de calcular su impuesto anual. Y para los casos en que se presente la opción de solicitar devolución del impuesto pagado, es importante conocer la ruta a seguir para conseguir esta devolución por parte de la autoridad fiscal.

Con objeto de relacionar exitosamente toda la base y el estudio teórico de este tópico fiscal, se muestra el desarrollo práctico de la determinación del Impuesto al Activo, de una Persona Moral por considerarse el contribuyente por excelencia del mismo. El formato de las hojas de trabajo contenidas en este caso práctico pretende ser un modelo para la elaboración y determinación del impuesto, ya que se presenta en forma objetiva, cada uno de los rubros a considerar y como se reflejan en los Estados Financieros. Por último la opinión que giró el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, en torno al tratamiento contable del Impuesto al Activo, también se presenta en este capítulo VI, como recapitulación a un tema tan interesante y actual como lo es el tema de este trabajo de Tesis Profesional.

CAPITULO I. ASPECTOS GENERALES

1.1 ANTECEDENTES HISTORICOS

1.- Iniciativa de la Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas

Correspondió al C. Presidente Lic. Carlos Salinas de Gortari, quien de acuerdo con el artículo 71 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es una de las personas que tienen facultad de iniciar leyes o decretos, enviar la Iniciativa de la Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas para su revisión y aprobación al H. Congreso de la Unión, el cual está integrado por dos Cámaras, la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores, correspondiéndole a la Cámara de Diputados ser la encargada de llevar a cabo la discusión de dicha iniciativa por ser la Cámara de origen según lo marca la misma Constitución en su artículo 72 inciso h, el cual nos dice que todas las iniciativas que versaren sobre impuestos deberán discutirse en la Cámara de Diputados, quedando como revisora la Cámara de Senadores

En lo que es la exposición de motivos por parte del ejecutivo, se señalan primordialmente los siguientes puntos:

El impuesto al activo de las empresas se concibió como un impuesto complementario al impuesto sobre la renta, pretendiendo con ello generar ingresos adicionales importantes para el erario federal y su vez regularizar el cumplimiento de las

obligaciones fiscales de las empresas; argumentándose que más de la mitad de ellas presentaban declaraciones sin pago de impuesto.

De acuerdo con la iniciativa de Ley :

"Como ya quedó apuntado el impuesto es complementario al impuesto sobre la renta a las actividades empresariales, por lo que se propone establecer que una cantidad equivalente a este último impuesto cubierto como pago provisional o como impuesto del ejercicio, se pueda acreditar a los pagos provisionales o al impuesto del ejercicio sobre los activos netos, respectivamente, pudiendo también acreditarse contra el nuevo impuesto en los tres ejercicios siguientes, con lo cual se logra que los contribuyentes del impuesto sobre la renta que por este gravamen hubieran pagado o paguen una cantidad cuando menos igual al nuevo impuesto que resulte a su cargo, no vean incrementada su carga impositiva".

La base gravable del impuesto que se consideró fue el valor del activo en el ejercicio promedio, disminuido con el valor promedio de algunas deudas, a la cual se le aplicaría la tasa del 2%.

Otro hecho importante de señalar es el que argumentó el ejecutivo, en el sentido de que el impuesto de ninguna forma implicaría una carga administrativa adicional para los contribuyentes, ya que los elementos necesarios para determinar la base del impuesto, se obtienen básicamente de la determinación que tienen que hacer para calcular el impuesto sobre la renta a su cargo. Situación que realmente no se da, ya que para calcular la base gravable del impuesto al activo se deben de considerar otros elementos que no se obtienen del impuesto sobre la renta.

Con el establecimiento de este nuevo impuesto la Ley de Ingresos de la Federación planeaba obtener para 1989, 1 billón 498,340 millones de pesos que representaban un 2.45% de la recaudación total esperado por la vía de impuestos por el erario federal, y un 6.12% del Impuesto Sobre la Renta esperado para ese año, el cual fue alcanzado de acuerdo al pronóstico efectuado.

2.- Dictamen

Una vez que la Iniciativa de la Ley pasó por la Cámara de Diputados, ésta fue turnada a la Comisión Dictaminadora que tiene un plazo de cinco días para emitir su dictamen, cabe aclarar que la Iniciativa de esta Ley es una de las que ha sufrido más transformaciones desde que fue elaborada por el ejecutivo a la fecha en que se presentó el dictamen.

Las consideraciones más relevantes que se hicieron al contenido de la Iniciativa de Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas por medio del Dictamen de la Comisión Dictaminadora hasta llegar a la Ley que fue publicada, son las siguientes :

-Es un Impuesto Federal Complementario al Impuesto Sobre la Renta y su objetivo principal es el de obtener ingresos adicionales importantes a través de la regularización del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

-Se modificó el nombre de Impuesto al Activo "Neto" de las empresas a Impuesto al Activo de las Empresas, eliminando las acciones dentro del rubro de Activo y permitiendo la deducción de los pasivos contraídos con contribuyentes del mismo impuesto.

-Por medio de un análisis se llegó a la conclusión de que es más conveniente el acreditamiento del Impuesto al Activo de las Empresas contra el impuesto Sobre la Renta. Se modifica la periodicidad de los pagos provisionales para facilitar el acreditamiento contra el ISR.

-Se excluye de la causación de este impuesto el período, el de inicio de actividades y el ejercicio subsiguiente y se incluyen como sujetos de este impuesto a las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes muebles o inmuebles destinados a la realización de actividades empresariales.

-Se dan reglas para los ejercicios que no coinciden con el año de calendario y se adicionan artículos transitorios para detallar la mecánica de operación de los pagos provisionales para 1989.

3.- Debates y Votación en la Cámara

El día 22 de Diciembre de 1988, se presentó el Dictamen de la Comisión, en la Cámara de Diputados para analizar el establecimiento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas y posteriormente votar en favor o en contra dependiendo de la exposición que hayan hecho para tales efectos los diputados.

Para hablar en contra del establecimiento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, se presentó el Diputado Panista , quien debatía entre los puntos más importantes el hecho de que este nuevo impuesto acabaría con la planta productiva del país, ya que al gravar los activos, desalentaba la inversión, provocando recesión y cierre de fuentes de empleo necesarias para México.

Lo consideraba además, ilegal y confiscatorio ya que no cumplía los requisitos de proporcionalidad y equidad al no gravar a todos por igual, ya que dejaba al margen del impuesto a sectores de contribuyentes como los de bases especiales de tributación y los que componen el Sistema Financiero.

Recalcando que en otras entidades del país se estaban pagando impuestos especiales, como era el 2% sobre remuneraciones en el Edo. de México y el 2% sobre nóminas en el Distrito Federal.

Respecto al desaliento de la inversión directa, comentó que un empresario que no fuera capaz de obtener el 6% del rendimiento de sus activos que invierte, estaría desconociendo que existen otras oportunidades con mejor rentabilidad para su capital en el país, ya cualquier persona que invierte en México está esperando obtener cuando menos el peso que invirtió.

Aclaró la razón técnica del por que quedaban exentos el Sistema Financiero, Las Cooperativas, los Causantes Menores y los Sujetos a Bases Especiales de Tributación.

Comentó que no era un impuesto inequitativo, ni inconstitucional, y sí uno de los ejercicios técnicos más afortunados que había tenido el fisco para establecer un impuesto que evidentemente tiene una finalidad recaudatoria, pero que está apegado a la Constitución, a las leyes, a todo nuestro marco normativo tributario, y que no constituía un gravamen realmente adicional al ISR, sino complementario del mismo.

Después de haber oído las declaraciones a favor y en contra, se procede a recoger la votación nominal de los artículos reservados

En su solo acto, obteniéndose 87 votos en contra, 5 abstenciones y 257 por la afirmativa. Aprobado por 257 votos en lo general y en lo particular el proyecto de Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales. Pasa al Senado para sus efectos constitucionales.

4.- Publicación de la Ley

El Sábado 31 de Diciembre de 1988 salió publicado y dirigido a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el Diario Oficial de la Federación la Ley Miscelánea que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales.

El 1o. de enero de 1989 entraba en vigor la Ley del Impuesto al Activo de la Empresas, la cual contenía diez artículos y cinco artículos transitorios que lógicamente no contemplaron las diversas situaciones que se presentaron y además no resultaban del todo claras.

Al momento de su publicación causó malestar entre los contribuyentes por el solo hecho de ser un impuesto nuevo el cual para muchos representaría una carga fiscal adicional. Además de considerarlo inconstitucional e inequitativo por las razones comentadas con anterioridad, al grado que algunos promovieron juicios de amparo ante la justicia federal.

1.2 EVOLUCION DE LA LEY Y MARCO FISCAL

El día 30 de marzo de 1989 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de la Empresas, con la finalidad de aclarar

los puntos imprecisos de la Ley y la de proporcionar los elementos necesarios para el adecuado y oportuno cumplimiento de las obligaciones, sin embargo, no fue suficiente, lo cual provocó que las autoridades fiscales a través de la Resolución Miscelánea para 1989 siguieran durante dicho año emitiendo criterios y hasta disposiciones que modificaban sustancialmente el contenido de la Ley, llegando a crear confusión al contribuyente.

Posteriormente en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989 se publicaron las modificaciones a la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. Estas modificaciones principalmente tuvieron como objeto el incorporar a la Ley todas las disposiciones que se habían emitido a través del Reglamento y de la Resolución Miscelánea, así como el cambio de denominación para llamarse a partir del 1o. de enero de 1990, "Ley del Impuesto al Activo", en virtud de que se incorporaron como nuevos contribuyentes del Impuesto a las personas morales, independientemente de que realizaran actividades empresariales o no. Este cambio estuvo relacionado con la incorporación al Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de las personas morales con fines no lucrativos que con motivo de la reforma no cubrieron los requisitos para seguirlo siendo.

El 15 de mayo de 1990 se publicó el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, en éste se incorporan algunas reglas de la Resolución Miscelánea para 1990 y se afinaron algunos artículos del Reglamento anterior. Antes de que finalizara el año de 1990 a través de la Resolución Miscelánea, se siguieron publicando disposiciones relativas al impuesto al activo.

Para 1991, se incorpora como un nuevo sujeto del impuesto a los residentes en el extranjero, por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente del impuesto; dentro del valor del activo en el ejercicio se consideran las acciones emitidas por

sociedades residentes en el extranjero, los bienes adquiridos en el ejercicio y aquéllos no deducibles en el impuesto sobre la renta; a las personas físicas se les permite deducir del valor del activo en el ejercicio una cantidad equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año; se establece una opción para las personas morales de efectuar los pagos provisionales en forma conjunta con los del impuesto sobre la renta y sus ajustes; en el caso de asociaciones y sociedades civiles, así como de sociedades cooperativas de producción, se permite el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado por sus miembros; y algunas otras disposiciones de menor importancia.

Marco Fiscal del Impuesto

La filosofía de la Ley del Impuesto al Activo actual no ha cambiado sustancialmente en cuanto a los motivos que le dieron origen en 1989, desde luego que se ha ido adecuando al objeto que persigue y sobre todo se ha tratado que las disposiciones sean más claras, sin embargo, todavía se llegan a presentar dudas entre los contribuyentes.

Así tenemos que el 31 de marzo de 1992 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto que Reforma, Adiciona y Deroگا Diversas Disposiciones del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, la Resolución que Establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal para el año de 1992, la Resolución que Otorga Facilidades Administrativas a los Sectores de Contribuyentes que en la Misma se Señalan, así como los decretos que reforman a los Reglamentos del CFF, de la LISR y de la LIVA.

Es factible que durante el resto del año , la SHCP siga publicando algunos criterios que llegaran a modificar las disposiciones conocidas, por lo que es indispensable estar al pendiente de cualquier publicación.

También es recomendable apoyarse en los principios de contabilidad generalmente aceptados emitidos por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos,A.C., ya que la LIA se apoya en dichos principios en algunos casos.

1.2.1 Posición Jerárquica de la Ley del Impuesto al Activo.

Para estudiar los siguientes temas con una base de conocimientos más sólida y una ubicación en nuestro entorno tributario, a continuación se detalla la posición jerárquica que guarda dicha ley con respecto a nuestra legislación fiscal.

POSICION JERARQUICA

CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION Y SU REGLAMENTO

RESOLUCION QUE ESTABLECE REGLAS GENERALES Y OTRAS

DISPOSICIONES DE CARACTER FISCAL

DERECHO COMUN

Si por ejemplo, una disposición contenida en el RIA va más allá o contrapone una disposición establecida en la LIA, estrictamente no tendría efecto, ya que el Reglamento tiene una posición jerárquica menor a la Ley.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Es el ordenamiento máximo de donde emanan todas nuestras Leyes.

De acuerdo con la fracción IV de la CPEUM es una obligación de todos los mexicanos, contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes.

Ley de Ingresos de la Federación

La LIF tiene la característica de ser una Ley de vigencia para cada ejercicio fiscal y en ella se señalan los conceptos y las cantidades estimadas de los ingresos que obtendrá la

Federación; asimismo entre otras cosas, se otorgan subsidios o estímulos a ciertos contribuyentes.

Ley del Impuesto al Activo

Será objeto de nuestro estudio, contiene todas las disposiciones aplicables a los contribuyentes señalados en la misma.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo

El RIA, funciona de manera aclaratoria, complementaria y en algunos casos estableciendo opciones a los contribuyentes.

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento

De acuerdo con el artículo 1o. del CFF, las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas (en nuestro caso la LIA) y las disposiciones contenidas en él y su Reglamento, se aplicarán supletoriamente.

Resolución que Establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal

De conformidad con el inciso g) de la fracción I del artículo 33 del CFF, las autoridades fiscales publican anualmente la "Resolución que Establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal, que en lo sucesivo llamaremos "Resolución Miscelánea", dicha Resolución contiene criterios de funcionarios fiscales facultados, en cuanto a la aplicación de las disposiciones fiscales. En el artículo 35 del referido Código,

se prevé que en ningún caso los criterios provocarán obligaciones a los contribuyentes y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Derecho Común

El derecho común lo integran Leyes y Códigos, cuyas disposiciones también actúan supletoriamente a las leyes respectivas.

1.3 FUNDAMENTO LEGAL Y FISCAL

Es el artículo 31, fracción IV de nuestra Constitución Política, donde se establece, en primera instancia, la obligación de contribuir para los gastos públicos esta obligación queda debidamente establecida, determinada, cuantificada y delimitada, hasta que las leyes fiscales lo señalen.

Serán las leyes fiscales donde se establezca la obligación específica de contribuir, conforme a las situaciones jurídicas o de hecho previstas en los dispositivos fiscales que se encuentren vigentes dentro del lapso en que ocurran, tal norma se encuentra en el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación.

Las situaciones de hecho o jurídicas previstas por la Ley serán gravadas, ya sea la producción, el consumo, la explotación, la enajenación, el patrimonio y que vienen a configurar lo que ha sido denominado por la doctrina como el hecho imponible o el objeto de la obligación tributaria.

Para nuestro tema de estudio en específico, la LIA, en la cual se da un gravamen sobre el patrimonio, se analizará brevemente, el soporte tanto legal como fiscal en el que se encuentra sustentado, con objeto de detallar y dar referencia de su fundamentación.

1.3.1 El Impuesto al Activo Como Crédito Fiscal.

"Los créditos del Estado pueden originarse, bien como un acto de soberanía o bien como resultado de un acto en que el Estado interviene, con su carácter semejante al que tiene un particular en los actos jurídicos de la vida civil".

A su vez, el artículo 4o. del CFF, establece la forma en que el Estado, en un acto unilateral de soberanía impone créditos de carácter fiscal siendo ésta una carga impuesta al particular o en general al sujeto pasivo de la relación tributaria y que se encuentra regida por leyes del Derecho Público de carácter fiscal, conceptuándolo de la siguiente manera ;

"Son réditos fiscales los que tenga derecho a percibir el estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como de aquellos a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la federación, aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por la oficinas que dicha Secretaría autorice".

Las contribuciones, entre las que se encuentra el Impuesto al Activo, aprovechamientos y sus accesorios, incluyendo a los que se deriven de las

responsabilidades que el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena, con créditos fiscales y son ingresos para el Estado, denominados ingresos de la Federación.

El crédito fiscal debe entenderse:

1o. Como derecho irrestricto del Estado y sus organismos descentralizados para que a través de éste se sostenga y mantenga el desarrollo de sus funciones públicas.

2o. Como ingreso del Estado que conforma la universalidad de su patrimonio.

3o. Como un ingreso, cuya fuente inmediata lo encuentra en:

- a) Las contribuciones.
- b) Los productos.
- c) Los accesorios de ambos.
- d) Los que tenga derecho a exigir el Estado a los particulares y a sus servidores públicos.
- e) A través de aquellos a los que las leyes fiscales señalen como tales y los que tenga derecho a percibir el Estado por cuenta ajena.

De tal que forma que el Impuesto al Activo como tal es un crédito fiscal, y las contribuciones que se generen por este concepto serán también ingresos para la Federación, conformando así su patrimonio, de acuerdo a lo que establezcan las leyes.

1.3.2 Nacimiento..Determinación y Exigibilidad del Impuesto al Activo.

El Nacimiento del Impuesto al Activo.

Para que exista el crédito fiscal es necesario sujeto pasivo de la obligación tributaria realice un acto o incurra en una omisión que se ubique dentro de la relación jurídica que defina la ley, es decir, tiene que concurrir al mismo tiempo el hecho imponible y lo previsto por la ley, y que le sea realmente aplicable surgiendo así el hecho generador.

"El momento característico para el nacimiento de la obligación tributaria es aquel en que se manifiesta o realiza el hecho jurídico, a; cual la ley condiciona la obligación del ciudadano de pagar el tributo".

"Además la deuda impositiva nace en el mismo momento en que se produce aquella particular situación de hecho a la cual la ley vincula todo impuesto, singular y que puede designarse genéricamente como presupuesto del tributo".

Ahora bien, para el caso concreto del Impuesto al Activo, este nace cuando se realizan las situaciones jurídicas previstas en la propia ley, al tener el contribuyente activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos e inventarios los cuales en su conjunto y combinación constituyen valores, mismos que aplicándose conforme a la base allí establecida, da el monto del impuesto.

La simple tenencia de estos valores dan como origen el nacimiento del impuesto.

La Determinación del Impuesto al Activo

Una vez dadas las circunstancias para el nacimiento, se procederá a la determinación del crédito fiscal.

Para lo cual el fallo del Tribunal Fiscal de la Federación nos dice:

"La relación tributaria tiene diversas etapas que distinguen con claridad etapas que van del nacimiento del crédito fiscal a su determinación en cantidad líquida y finalmente su exigibilidad, siendo claramente antijurídico confundir el nacimiento con la determinación en cantidad líquida, o sea "el accertamento", según la expresión de la doctrina italiana y al exigibilidad".

La determinación viene siendo el momento más importante de la contribución y del crédito fiscal en general, por que es cuando se sabe cual es el adeudo que se tiene con el fisco federal.

La certeza en el impuesto al activo, en cantidad líquida puede ser determinada por el sujeto pasivo, esta obligación impuesta al contribuyente tanto por el artículo 6o. del Código Fiscal como por la propia Ley del Impuesto al Activo, es una obligación formal, así que aunque la autoridad fiscal realice el procedimiento para llevar a cabo la determinación de este impuesto, dentro del ejercicio de sus facultades de comprobación, el sujeto pasivo se encontrará frente a la misma obligación formal de tolerar la revisión que realicen las autoridades fiscales.

Por último se puede decir que la determinación es la etapa dentro de la obtención de este impuesto, así como en las demás contribuciones, por la cual se identifica lo debido al

Estado y que en esta determinación, por regla general, es realizada por el sujeto pasivo y sobre una base cierta o por el fisco federal sobre una base presuntiva o estimada, o bien, puede ser mixta alternando ambos sujetos de la relación sin perder de vista que el Estado puede ejercer sus facultades de revisión según las atribuciones concedidas por el Código Fiscal de la Federación.

La Exigibilidad del Impuesto al Activo de las Empresas

La exigibilidad del crédito fiscal representa la culminación del proceso jurídico tributario, la coronación de la obligación fiscal, pero es también el momento en que las controversias entre el contribuyente y el fisco surgen.

En relación a la exigibilidad del crédito fiscal, Emjlio Margain Manautou en su Derecho Tributario Mexicano explica lo siguiente;

"Los créditos fiscales deben de enterarse dentro del término que el legislador señala en la ley tributaria, el cual establece no solo en comodidad del contribuyente, sino también en atención al momento en que mejor control pueda tener la hacienda pública del propio contribuyente.

Los créditos fiscales son exigibles una vez que haya transcurrido la fecha de pago, sin que ellos se hayan enterado, mientras no se venza o transcurra la época de pago, los créditos no pueden ser exigidos por el sujeto activo".

El artículo 7o. de la LIA, establece que tanto las personas físicas como morales efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio. Los

contribuyentes enterarán el impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

1.4 DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE (AMPAROS)

Como ya se ha comentado, al nacimiento de la Ley en cuestión, varios sectores importantes de contribuyentes se vieron afectados en sus intereses, y ya sea a través de agrupaciones empresariales o en forma independiente, recurrieron a los Recursos Administrativos y Judiciales que la Ley indica en estos casos, a continuación se describen los procedimientos jurídicos aplicables y la fundamentación legal.

Sin pretender profundizar en un análisis detallado de cada concepto, se señalarán los puntos principales de referencia legal, así como las violaciones constitucionales que motivaron la presentación de Amparos.

PLAZOS DE INTERPELACION

Amparo Indirecto

Dentro de los 30 días hábiles siguiente al que entre en vigor la Ley, si es autoaplicativa (Ley de Amparo artículo 22-I).

Amparo Directo

Dentro de los 15 días hábiles siguientes a partir del primer acto de aplicación (Ley de Amparo artículo 21). Se entiende como primer acto de autoridad el requerimiento

hecho por cualquier autoridad competente, en este caso la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, para el cumplimiento de cualquiera de la obligaciones fiscales contenidas en la nueva Ley.

AUTORIDAD COMPETENTE

Juez de Distrito en Turno

QUEJOSO (datos que debe presentar)

Generales del Representante Legal

Nombre

Domicilio

Nacionalidad

Estado Civil

Edad

Apoderados en el Juicio

Nombres

Domicilio

Cédulas Profesionales registradas ante el Juzgado

Empresa

Datos de la Empresa afectada

Carácter del Representante Legal
Documento Público que lo demuestre

FUNDAMENTOS LEGALES (Principales disposiciones)

Constitución Política de los E.U.M
artículo 107-VII

Ley de Amparo
artículos 114 y 116

Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación
artículos 42-XII y 45

AUTORIDADES RESPONSABLES

Ordenadoras

Congreso de la Unión
Presidente de los Estados Unidos Mexicanos
Secretario de Gobernación

Ejecutoras

Oficina Federal de Hacienda correspondiente

ACTOS RECLAMADOS

Ordenadoras

- Discusión, Aprobación y expedición que contiene la Ley del IADE.
- Aprobación y expedición del Decreto que contiene la Ley de Ingresos de la Federación, que autoriza a la Federación a considerar como ingreso fiscal el derivado de la aplicación de la Ley del IADE.
- Promulgación, firma y orden de publicación de los Decretos mencionados.
- El Refrendo de los Decretos ya citados

Ejecutoras

- El posible requerimiento para el cumplimiento, cuando corresponda, de las obligaciones fiscales establecidas en la Ley del IADE.

GARANTIAS CONSTITUCIONALES VIOLADAS

Artículos 14, 16, 28 y 31-IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

INTERES JURIDICO Y OPORTUNIDAD PROCESAL

Es indispensable señalar que existe un interés Jurídico de obtener la protección de la Justicia Federal ya que se cae precisamente dentro de las hipótesis señaladas en Ley para ser sujeto del impuesto, especificando las característica del quejoso y el porque considera que la Ley lo va a afectar, soportando tal aseveración con los Estados Financieros debidamente firmados por un Contador Publico. Es también indispensable

resaltar que se esta cumpliendo en tiempo y en forma con el procedimiento Jurídico establecido para este tipo de Juicios.

CONCEPTOS DE VIOLACION

Generalidad

Se exceptúa del pago a contribuyentes que tienen capacidad de pagar, por lo que se hace una distinción que no tiene fundamento legal ni lógico.

Equidad Tributaria

No todos los contribuyentes tienen el mismo trato ante la Ley, ya que se establece un tratamiento privilegiado a cierto tipo de contribuyentes y además, deriva de la mecánica de aplicación de la ley para efecto de determinar el valor de los activos, aquellos contribuyentes que posean activos completamente depreciados no causarán el IADE aún cuando dichos activos tengan un valor de mercado significativo.

Proporcionalidad

Los impuestos deben ir en función de la capacidad contributiva del sujeto y en este caso se aplica una sola tasa independientemente de la capacidad económica de cada contribuyente.

Justicia Tributaria

La disposición fiscal no reconoce que la adquisición de los activos pudo realizarse mediante el endeudamiento ya sea con las empresas que forman el sistema financiero o inclusive con proveedores extranjeros, por lo que la simple tenencia de los activos no demuestra la capacidad contributiva del sujeto.

Concurrencia de Fiscos

A raíz de las últimas modificaciones a la Constitución, específicamente al artículo 115 relativo al Municipio se faculta a este, para que conforme a la Legislatura de los Estados se impongan gravámenes sobre la propiedad inmobiliaria, sin embargo la ley del I.A vuelve a considerar como base del impuesto, el valor de los bienes incluyendo los inmuebles.

PRUEBAS

Documental

- Escritura Constitutiva
- Poder del Representante Legal
- Poder para los abogados defensores
- Estados Financieros

SOLICITUD

Procedimiento

- Tenerse por presentado
- En tiempo y forma
- Los anexos forman parte integral de la demanda
- Reconocer la personalidad de los promoventes
- Admitir la demanda
- Requerir a las autoridades demandadas
- Señalar día y hora para la Audiencia Constitucional
- Dar parte al Ministerio Público
- Dictar Sentencia de Amparo

RESOLUCION DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION

Finalmente La Suprema Corte de Justicia de la Nación, considero Constitucional la Ley del Impuesto Al Activo, por lo que fueron revocados los amparos en contra de la mencionada Ley, para aprobar su constitucionalidad argumento que cada uno de los principios violados expuestos en los amparos eran infundados por los demandantes.

Para el principio de proporcionalidad mencionó que no era violatorio porque la Ley forma indicador de la capacidad contributiva el Activo de las Empresas, por lo que los que tengan activos de mayor valor pagaran una cantidad mas alta por concepto de impuesto. Respecto al principio de equidad argumento que la esta consiste en dar el mismo trato a los iguales pero diferente a los desiguales, agregando de que no se hallan en la misma obligación quienes se encuentran en situaciones jurídicas diferentes.

Asimismo subrayo que no puede ser inconstitucional el impuesto por el solo hecho de gravar con una sola tasa fija y no progresiva, no viola los principios de capacidad contributiva, ya que el impuesto esta determinado en relación con el valor de los activos y por ello el tributo resulta proporcional y equitativo. Tampoco es inconstitucional por exentar del pago en su artículo sexto, porque no tiende a favorecer intereses personales, sino de una manera general y abstracta a todos aquellos sujetos que se encuentran en la hipótesis o supuesto de condiciones jurídicas diferentes.

En lo que respecta al principio de legalidad no es violatorio, porque en el artículo segundo de la Ley del I.A. precisa cuales son los elementos que integran el concepto genérico de activos para los efectos de dicho ordenamiento legal, así como en los artículos 1º, 7º y 8º, señalo los elementos esenciales del tributo como son : Sujeto, Objeto, Base y Tasa.

No se prueba la inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al remitirse esta a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que por ser complementaria a esta pueden contar con elementos comunes por referirse a realidades similares.

Se dice que con el establecimiento del Impuesto al Activo se desalienta la Inversión tanto interna como externamente, así como el desarrollo económico y la productividad, para dar respuesta a este concepto violatorio la Suprema Corte de justicia de la Nacion, argumento que a decir verdad corresponde al Estado incrementar el desarrollo y crecimiento económico del país, a todo esto señalo que existe una mala técnica en materia tributaria, ya que no corresponde a la Suprema Corte de Justicia de la Nacion, analizar este tema por ser el Organó Legislativo.

CAPITULO II. SUJETO, OBJETO, BASE, Y TASA DEL IMPUESTO AL ACTIVO

El impuesto al activo, como crédito fiscal, por si sólo no llega a tener sentido si no se plantean los elementos y las bases para definirlo, haciéndolo objetivo y claro.

Considerando de que antes de que nazca, sea determinado, liquidado y exigido al contribuyente como sujeto pasivo de la relación jurídico tributaria, se debe cumplir con los lineamientos básicos que se encuentran establecidos en la ley.

Así se tiene que el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación se establece:

"Las disposiciones fiscales que impongan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones son de aplicación estricta. Se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier otro método de interpretación jurídica. A falta de norma legal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones de derecho federal común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".

El referido artículo es claro al establecer que la aplicación de estas cargas deben ser de aplicación estricta, por otra parte el mismo artículo indica que fuera de estas cargas y sus excepciones, puede ser aplicable cualquiera de los métodos de interpretación,

pudiendo incluso, acudir a las disposiciones del derecho común siempre y cuando no contraríen lo dispuesto por las demás normas fiscales.

Ahora bien, dentro de la interpretación estricta que se realice a los dispositivos fiscales que impongan carga a los particulares, entre los cuales se encuentra el impuesto al activo, se debe observar al sujeto, objeto, base y tasa, elementos que precisan al destinatario, lo que se grava, en función de qué y cuando se le va a gravar.

Con esta relación directa, iniciaremos en este Capítulo, el estudio de cada concepto señalado:

SUJETO----- > Quién (destinatarios)
OBJETO----- > Qué (qué se grava)
BASE ----- > Cómo (en función de qué)
TASA ----- > Cuánto (cuánto se va a gravar)

2.1. SUJETO DEL IMPUESTO

Resulta indispensable precisar quiénes son los sujetos que conforman la relación tributaria, que para el caso específico del impuesto al activo son:

- 1) Sujetos activos : La Federación
- 2) Sujetos pasivos : Los señalados en el artículo 1o. de la LIA

Que de conformidad con este artículo son:

"Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorgen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligados al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en el territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto".

De lo anterior se desprende que los contribuyentes del impuesto son las siguientes:

- Las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México.
- Las personas morales residentes en México.
- Las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o base fija en el país.
- Las residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país que otorge el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes de este impuesto, o que

mantengan inventarios en el país para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.

- Las personas físicas o morales residentes en México que otorgen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes de este impuesto.

Incluye además, a los responsables solidarios que se apersonen con el deudor originario, en términos del artículo 26 del Código Fiscal de la Federación.

2.2. OBJETO DEL IMPUESTO

El objeto del crédito fiscal varía, según la ley a lo que se refiere el gravamen, o dicho de otra forma, a la fuente de la renta que se busca gravar, en este caso la renta puede ser periódica, regular, de fuente permanente, o bien puede ser ocasional y de fuente no permanente.

El objeto de las relación jurídico tributaria que se crea con el impuesto al activo, se hace consistir en la fuente de riqueza de este gravamen de la cual se obtiene la cantidad necesaria para pagar esta contribución, la que en otra forma podríamos afirmar que consiste en el conjunto de bienes de un particular susceptibles de producir finalmente una renta.

Esta definición del objeto puede ser entendida en el aspecto formal, ya que desde el punto de vista material, este objeto lo vendría siendo una cosa mueble o inmueble, un acto o un documento.

En términos sencillos y pocas palabras podemos decir que el objeto del impuesto es: El activo, cualquiera que sea su ubicación.

Ahora bien, abocándonos al artículo 2o, de la LIA tenemos que la determinación del impuesto se hace sobre:

- Activos financieros.
- Activos fijos, gastos y cargos diferidos.
- Activos sujetos a la deducción a valos presente conforme al artículo 51 de la

LISR.

- Terrenos.
- Inventarios.

La Ley del Impuesto al Activo no da una definición de lo que se considera activo, tampoco la LISR, sin embargo, debemos entender lo que el boletín A-11 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., define como tal:

"Activo es el conjunto o segmento, cuantificable, de los beneficios económicos futuros fundadamente esperados y controlados por una entidad, representados por efectivo, derechos, bienes o servicios, como consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos".

2.3. BASE DEL IMPUESTO

La base es un elemento quantum o ad-valorem en el que se determina la carga del sujeto, considerando la renta percibida o el valor de un bien mueble o inmueble, por ejemplo.

Pendiente es un elemento del que se puede prescindir bajo ninguna circunstancia, en la medida de que si no se ha fijado la renta gravable, o si un bien no ha sido valuado se estará necesariamente en la aptitud de cuantificarlo presuntivamente.

La base es, como se puede apreciar, un elemento determinante para hacer la fijación del monto del impuesto, será la fórmula para obtener del objeto, las cantidades y cifras que finalmente se conozcan para el impuesto a pagar.

El artículo 2o. de la LIA, nos indica la base gravable, a la cual se aplicará la tasa impositiva para este impuesto.

De acuerdo con este artículo el contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo, en el ejercicio, la tasa del 2 %, sin embargo, realmente la base del impuesto no será precisamente el valor del activo en el ejercicio.

En efecto, el artículo 5o. de la misma ley, establece que los contribuyentes podrán deducir el 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, siempre que se trate de deudas no negociables.

Todas las deudas pueden ser susceptibles de ser negociables, pero debemos entender que las deudas que no se podrán deducir del valor del activo en el ejercicio serán aquellas que fueron negociadas.

El propio artículo 5o. precisa, que podrán deducirse las deudas negociables en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aún cuando no habiéndosele notificado la cesión, el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente del impuesto al activo.

La razón por la que no se pueden deducir las deudas negociables con la empresa de factoraje financiero, es que ésta es una empresa que compone el sistema financiero, que al no ser contribuyente del IA la deuda no va a generar un activo financiero para la empresa de factoraje.

El segundo párrafo del artículo 5o. de la ley, establece que no son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

Por otro lado de conformidad con el artículo 14 del RIA, también se podrán deducir las deudas contratadas con personas morales no empresas, siempre que sean contribuyentes del impuesto, pagarán el IA por la totalidad de su activo cualquiera que sea su ubicación, inclusive por los que se tengan en el extranjero.

Tratándose de residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o base fija en el país, pagarán el IA por el activo atribuible a dicho establecimiento o base.

En el siguiente capítulo se analizará el procedimiento para determinar el valor del activo y el promedio de pasivos o deudas, por ahora solo se indicará la forma en que aritméticamente se conforma la base del impuesto:

2.4. TASA DEL IMPUESTO

De acuerdo a la definición del maestro Ernesto Flores Zavala: "las tarifas o tasas son las listas de unidades y de cuotas correspondientes para un determinado objeto tributario o para un número de objetos que pertenecen a la misma categoría".

La tarifa es efectivamente, la unidad en que se va encuadrando el sujeto pasivo y en la cual va a ser "medido" para contribuir.

Las leyes fiscales que establecen las tarifas y que no reúnan los requisitos de proporcionalidad y equidad de acuerdo con el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política, son inconstitucionales, de ahí que existan tarifas por proporción, progresivas y fijas.

Un ejemplo de las dos primeras son las que contiene el Título IV de la LISR, donde se emplean tarifas o sea, escalas basadas en el valor de la percepción en dinero. Dentro de estas tarifas existen dos: la tasa proporcional consistente en que el importe de la tasa aumentará conforme se incrementa el importe de los ingresos o de la utilidad y; la tasa progresiva, en la que se introducen aumentos adicionales a la tasa proporcional, conforme vaya aumentando la percepción de ingresos.

Por lo que respecta al impuesto al activo, la tasa será única del 2 %.

La explicación que se dio al nacimiento de esta ley en 1989, fue que en términos reales los activos de las empresas deben tener un rendimiento mínimo promedio del 5.72 %, al cual aplicándole la tasa general del impuesto sobre la renta del 35 %, arroja la tasa del 2 % a que se refiere la ley.

Al igual que la base del impuesto, la tasa fué objetada al inicio de la vigencia de esta ley, generándose amparos por parte de los contribuyentes, ya que argumentaba que al no guardar en su tasa o tarifa, la proporción a la capacidad contributiva y por no ser equitativa, al dejar exentos en este año a contribuyentes con similar pago. De cualquier forma la tasa del 2 % no se vió modificada y permanece aplicable a la fecha, gravando la base ya comentada con anterioridad.

CALCULO DE LA BASE GRAVABLE Y EL IMPUESTO ANUAL

	(miles pesos)
Promedio de activos financieros	\$ 100,000
+ Promedio de activos fijos, cargos y gastos dif.	600,000
+ Promedio de terrenos	200,000
+ Promedio de inventarios	300,000

= Valor de Activo en el ejercicio	\$ 1,200,000
- Promedio de algunos pasivos	50,000

= Base gravable	\$ 1,150,000
x Tasa del impuesto	2 %

= IMPUESTO DEL EJERCICIO	<u>23,000</u>

CALCULO DE LA BASE GRAVABLE PARA PERSONAS FISICAS

Por lo que respecta al cálculo de la base para persona físicas, nos remitiremos en primera instancia al último párrafo del artículo 5o. de la LIA:

"Las personas físicas podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, un monto a quince veces el salario mínimo del área geográfica del contribuyente elevado al año. Cuando dicho monto sea superior al valor del activo en el ejercicio, solo se podrá efectuar la deducción hasta por una cantidad equivalente a dicho valor".

La cantidad equivalente a quince veces el SMG del área geográfica del contribuyente, tomando en cuenta los vigentes al 1o. de enero de 1992 son:

Area "A" $\$13,330 \times 15 \times 365 = \$ 72'981,750$

Area "B" $\$12,320 \times 15 \times 365 = \$ 67'452,000$

Area "C" $\$11,115 \times 15 \times 365 = \$ 60'854,625$

Veamos el siguiente ejemplo:

	(miles pesos)
Promedio de activos financieros	\$ 10,000
+ Promedio de activos fijos, cargos y gastos dif.	60,000
+ Promedio de terrenos	20,000
+ Promedio de inventarios	30,000

= Valor del activo en el ejercicio	\$ 120,000
- Promedio de algunos pasivos	5,000
- 15 veces el SMG elevado al año	72,982

= Base gravable	\$ 42,018
x Tasa del impuesto	2 %

= IMPUESTO DEL EJERCICIO	\$ 840
	=====

Por lo que respecta a la determinación de la base gravable y del impuesto del ejercicio en casos especiales, serán comentados posteriormente.

2.5. PERSONAS FISICAS RESIDENTES EN MEXICO QUE REALICEN ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

Las personas físicas residentes en México son contribuyentes del impuesto al activo, por el activo que tengan afecto a la actividad empresarial, cualquiera que sea su ubicación, es decir, no importa que por cualquier razón mantengan activos fuera del territorio nacional, de todas maneras están obligados al pago del impuesto por la totalidad de los activos mencionados.

De acuerdo con el artículo 3o. del RIA:

"Para los efectos del impuesto son actividades empresariales de las personas físicas, las previstas en el Capítulo VI del Título IV del Ley del Impuesto Sobre la Renta".

Y a su vez, el primer párrafo del artículo 107 de la LISR, señala que son actividades empresariales las comerciales, industriales, agrícolas, ganadera, pesqueras o silvícolas, mismas que son definidas en el artículo 16 del CFF.

Asimismo, el artículo 9o. del CFF indica que las personas físicas que son residentes en México, cuando hayan establecido su casa-habitación en el país, salvo que el año del calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese país, mediante constancia expedida por las autoridades competentes del estado del cual son residentes.

Contribuyentes del Régimen General de Ley

Estas personas físicas están reguladas en la Sección I del Capítulo VI del Título IV de la LISR y les son aplicables las disposiciones generales del LIA.

Es importante mencionar que a partir del 1o. de enero de 1992 y de conformidad con el artículo 26-A del CFF, los contribuyentes personas físicas que paguen el ISR conforme al régimen general serán responsables por las contribuciones que se hubieran causado en relación con sus actividades empresariales hasta por un monto que no exceda el valor de sus activos afectos a dicha actividad, y siempre que cumplan con todas las obligaciones a que se refieren los artículos 112, 112-A y 112-B de la LISR.

Contribuyentes del Régimen Simplificado

Según lo establece la Sección II del Capítulo VI del Título IV de la LISR, las personas físicas que realicen actividades empresariales, podrán optar por pagar el ISR bajo el régimen simplificado, siempre que los ingresos propios de la actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior no hubieran excedido de 600 millones de pesos, sin embargo, no podrán optar por este régimen quienes en el año del calendario inmediato anterior obtuvieron más del 25 % de sus ingresos por concepto de comisión, mediación, agencia, representación.

El 31 de marzo de 1992 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Resolución de Facilidades Administrativas a algunos sectores de contribuyentes, la cual estará vigente hasta el 28 de febrero de 1993.

Para este sector de contribuyentes del Régimen Simplificado se analizará las disposiciones respecto al cálculo del impuesto al activo, en el siguiente capítulo.

Contribuyentes Menores

El 30 de diciembre de 1991 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la "Resolución que Establece Reglas Generales y Otras Disposiciones de Carácter Fiscal" para contribuyentes menores, en la que se precisa que esta tipo de contribuyentes son las personas físicas que realizan actividades empresariales, en la siguiente forma:

- Al menudeo en puesto fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes.

- Como locatarios de mercados públicos por ventas al menudeo.

Y siempre que cumplan con los demás requisitos que se señalan en dicha Resolución.

Ahora bien, de acuerdo a lo establecido en el octavo párrafo del artículo 7o. del LIA, los contribuyentes menores pagarán este impuesto como parte de la cuota de ISR; sin embargo, en la Resolución del 30 de diciembre de 1991, se señala que los contribuyentes menores no estarán obligados al pago del IA.

2.6. PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MEXICO

Según lo establece el artículo 1o. de la LIA, las personas morales residentes en México por este simple hecho, están obligadas al pago del impuesto, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación, sin embargo a continuación se señalarán los casos en que dichas personas no serán contribuyentes del impuesto.

Personas Morales No Contribuyentes del ISR

De acuerdo con la fracción I del artículo 6o. de la LIA, no pagarán el impuesto al activo, quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta. Los cuales son detallados en el Título III de la LISR referente a "Personas Morales No Contribuyentes".

Por otro lado el artículo 69 de la LISR señala que las personas morales no contribuyentes, si lo serán cuando perciban ingresos por enajenación de bienes, por intereses o por premios, consecuentemente serían contribuyentes del IA, sin embargo, el punto número 147 de la Resolución Miscelánea publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de marzo de 1992, precisa que no pagarán el IA a pesar de obtener los ingresos referidos.

Asimismo las personas morales no contribuyentes del ISR, si serán contribuyentes del IA, de acuerdo con el artículo 1o. y el antepenúltimo párrafo del artículo 6o. de la LIA, cuando otorgen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de los contribuyentes de dicho impuesto, únicamente por esos bienes. Solo no estarán obligadas, de acuerdo con la fracción IV del referido artículo 6o. por los bienes que les sean aplicables rentas congeladas.

Personas Morales que Componen el Sistema Financiero

El artículo 14 de la LIA habilita algunos conceptos que la LISR define o considera, siendo uno de ellos el sistema financiero.

El último párrafo de la fracción III del artículo 7o.-B de la LISR establece, que se entenderá que el sistema financiero se compone de las siguientes personas morales:

- Instituciones de crédito
- Instituciones de seguro
- Instituciones de fianzas
- Almacenes generales de depósito
- Casa de bolsa
- Arrendadoras financieras
- Sociedades de ahorro y préstamo
- Uniones de crédito
- Casas de cambio

También estas empresas no pagarán el IA, de conformidad con la fracción II del artículo 6o. de la LIA, excepto cuando otorgen el uso o goce temporal de bienes, de acuerdo con la fracción VI del mismo artículo 6º.

Sociedades Mercantiles

La sociedad mercantil, es el conjunto de personas que unen sus esfuerzos y recursos con finalidades que son preponderantemente económicas y lucrativas,

independientemente de su actividad, en todos los casos se considera que tiene el carácter de empresarial.

Este tipo de persona moral es el contribuyente por excelencia del IA, la Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo 1o. reconoce como tales a las siguientes:

- Sociedad en nombre colectivo
- Sociedad en comandita simple
- Sociedad de responsabilidad limitada
- Sociedad anónima
- Sociedad en comandita por acciones
- Sociedad cooperativa

De la misma forma, las sociedades mercantiles no serán contribuyentes del IA cuando no sean contribuyentes de ISR, excepto cuando otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente del IA, tal es el caso de las sociedades de inversión de renta fija y comunes, las sociedades cooperativas, etc.

Sociedades Civiles

La sociedad civil, es el conjunto de personas que unen sus esfuerzos y recursos con finalidades que son preponderantemente económicas pero no lucrativas.

Una de las reformas más importantes de la LIA a partir de 1990 fue precisamente que este tipo de sociedades pasaron a ser contribuyentes del IA, debido a que en esa misma fecha dejaron de ser no contribuyentes del ISR, modificando sustancialmente el motivo de la LIA que originalmente estaba enfocado a gravar a las empresas.

Asociaciones Civiles

La asociación civil, es el conjunto de personas que unen sus esfuerzos y recursos con finalidades que no son preponderantemente económicas ni lucrativas.

Este tipo de personas morales se enumeran dentro de las que no son contribuyentes del ISR y les son aplicable los comentarios hechos al respecto; en conclusión, las asociaciones civiles serán contribuyentes del IA cuando enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, cuando otorgen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente del impuesto siempre y cuando en todos los casos no tengan autorización para recibir donativos deducibles y solo por esos bienes.

Asociación en Participación

"La asociación en participación es un contrato por el cual una persona concede a otras que le aportan bienes o servicios una participación en las utilidades y en las pérdidas de un negocio mercantil o de una o varias operaciones de comercio".

La asociación en participación como tal, no es contribuyente del IA, sino sus integrantes, asociante y asociados, ya sean personas físicas o morales, en la proporción que les corresponda de acuerdo con el contrato respectivo.

Según lo establece el penúltimo párrafo del artículo 7o. de la LIA, el asociante efectuará por cuenta propia y de los asociados los pagos provisionales, por el activo correspondiente a la actividad realizada por la asociación en participación, considerando

para tales efectos el activo que correspondió a dicha actividad en el último ejercicio del asociante.

Fideicomisos

La figura jurídica del fideicomiso se encuentra regulada por la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito en los artículos 346 al 349.

El fideicomiso es un contrato por medio del cual una persona física o moral llamada fideicomitente destina ciertos bienes muebles o inmuebles a un fin lícito determinado, a través de los cuales otra u otras personas denominadas fideicomisarios son beneficiarios del objeto del contrato en forma conjunta, simultánea o sucesiva; encomendándose a una institución de crédito con carácter fiduciaria para que cumpla dicho objeto.

El fideicomiso en sí no es contribuyente del IA, sino los fideicomitentes o los fideicomisarios según sea el caso, ya que mediante dicha figura se realicen actividades empresariales o se otorgue el uso o goce temporal de bienes

2.7. PERSONAS FÍSICAS O MORALES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON ESTABLECIMIENTO PERMANENTE O BASE FIJA EN EL PAÍS.

Según se desprende del artículo 1o. de la LIA, las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, pagarán el impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Tratándose de personas morales

residentes en el extranjero que tengan una base fija en el país, pagarán el IA por el activo atribuible a dicha base fija.

De acuerdo con el artículo 14 de la LIA, se entiende por establecimiento permanente lo que la LISR define o considera como tal; de acuerdo con el último párrafo del artículo 2o. de la LISR, tendrán el tratamiento de establecimiento permanente, las bases fijas en el país, de asociaciones o sociedades civiles residentes en el extranjero, a través de los cuales se presten servicios personales independientes.

Asimismo este artículo señala que se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente actividades empresariales, a manera enunciativa mas no limitativa se entiende como establecimiento permanente, las sucursales, las agencias, las oficinas, las fábricas, los talleres, las instalaciones, las minas, las canteras o cualquier lugar de exploración o extracción de recursos naturales. Y por base fija se considera cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de tipo científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, entre otros, y las profesiones independientes.

Cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona física o moral, se considerará que existe establecimiento permanente o base fija de un residente en el extranjero, en relación a todas las actividades que dicha persona realice para el residente en el extranjero aun cuando no tenga un lugar de negocios en territorio nacional, y esté en alguno de los siguientes supuestos:

a) Ejercer poderes para celebrar contratos a nombre del residente en el extranjero tendientes a la realización de actividades empresariales de éste país, o a la prestación de servicios personales independientes.

b) Tenga existencias de bienes o mercancías con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.

c) Asuma riesgos por cuenta del residente en el extranjero.

d) Actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero.

e) Ejercer actividades que económicamente correspondan a las del residente en el extranjero y no a las que le corresponderían de actuar de manera independiente.

f) Tenga remuneraciones garantizadas independientemente del resultado de actividades.

2.8. PERSONAS FISICAS O MORALES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE O BASE FIJA EN EL PAIS.

De acuerdo con el artículo 1o. de la LIA, las personas físicas o morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país, están obligados al pago del impuesto únicamente por los bienes que otorguen en uso o goce temporal que se utilicen en la actividad de otro contribuyente del IA. También están obligados al pago del impuesto por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.

Estos contribuyentes quedarán liberados del pago del impuesto, cuando quien use o goce los bienes, o bien transforme los inventarios, opte por considerarlos como activo

propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo, tal como lo establece el artículo 25 del RIA.

La Tercera Resolución Miscelánea para 1992 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de abril de 1992, en su punto 145-A con relación a este tipo de contribuyentes aclara lo siguiente:

145-A. Para los efectos de la Ley del Impuesto al Activo, los contribuyentes residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México que mantengan inventarios u otorguen el uso o goce temporal de bienes de procedencia extranjera a contribuyentes considerados como maquiladoras en los términos del "Decreto para el Fomento y la Operación de la Industria Maquiladora de Exportación", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de diciembre de 1989, podrán optar por no incluir los bienes respectivos en el valor del activo del ejercicio de 1992".

Con respecto al punto transcrito, los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, solo estarán obligados al pago del impuesto cuando mantengan inventarios u otorguen el uso o goce temporal de bienes de procedencia extranjera a otros contribuyentes que no consideren maquiladoras en los términos de Decreto referido.

En los casos de servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje de bienes inmuebles, o por actividades de inspección relacionadas con ellos, se considerará que existe establecimiento permanente solo cuando los mismos tengan una duración de más de 183 días naturales, consecutivos o no, en un período de 12 meses.

2.9. PERSONAS FISICAS RESIDENTES EN MEXICO QUE OTORGUEN EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES, A CONTRIBUYENTES DE ESTE IMPUESTO

Si una persona física otorga el uso o goce temporal de bienes muebles, se considera que realiza actividades empresariales ya que es un acto de comercio, por lo tanto dicha persona física será contribuyente del IA por la realización de las mencionadas actividades.

Para efectos de la LISR, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes inmuebles por parte de personas físicas, no se considera actividad empresarial, sin embargo, estas personas serán contribuyentes del impuesto al activo cuando otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles que se utilicen en la actividad de otro contribuyente del impuesto.

Con base en la fracción IV del artículo 6o. de la LIA, no se pagará el impuesto por los bienes otorgados en uso o goce, cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (rentas congeladas), únicamente por dichos bienes. Asimismo, y de acuerdo con la fracción V del referido artículo 6o., las personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas que no sean contribuyentes del ISR o a las empresas que componen el sistema financiero, tampoco estarán obligados al pago del impuesto en relación con dichos bienes.

Por lo que respecta a las definiciones de los tipos de bienes y formas de otorgar el uso o goce temporal de bienes, se encuentran señaladas en el Código Civil para el Distrito

Federal en Materia Común, y para toda la República en Materia Federal, en los siguientes artículos:

Tipos de Bienes

- Inmuebles (art. 750)
- Muebles (arts. 752 al 759)

Formas de Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes

- Arrendamiento (art. 2398)
- Subarrendamiento (art. 2482)
- Comodato (art. 2497)
- Usufructo (art. 980)

Opción de Pagar el Impuesto por la Persona que Use o Goce los Bienes

Las personas físicas pagarán el IA, únicamente por los bienes que otorguen el uso o goce, sin embargo, y de conformidad con el artículo 25 del RIA, los contribuyentes del impuesto que usen o gocen bienes de personas físicas podrán optar por considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo la obligación no es por la totalidad de los bienes por los que se haya otorgado su uso o goce temporal, sino solo por aquellos por los que se ejerza la opción, puede darse el caso de que una persona física otorgue el uso o goce temporal de bienes a varios contribuyentes del impuesto y solo parte de ellos considere como activo propio los bienes mencionados.

2.10. CASOS EN LOS QUE NO SE CAUSA EL IMPUESTO AL ACTIVO

De acuerdo con el penúltimo párrafo del artículo 6o. de la LIA, los contribuyentes no pagarán al IA por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, el siguiente y el de liquidación, no siendo aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociantes ni a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades.

Período Preoperativo

La propia LIA no define lo que se debe de entender por período preoperativo tampoco el artículo 14 nos hace referencia de este concepto, sin embargo, por analogía bien podríamos tomar la definición implícita el último párrafo del artículo 42 de la LISR; período preoperativo es aquel en el que el contribuyente no ha empezado a enajenar sus productos o a prestar sus servicios en forma constante.

Se debe entender que el período preoperativo comprende desde que inician operaciones, sin importar el número de operaciones fiscales que dure dicho período, hasta que se empiece a enajenar los productos o a prestar los servicios.

Ejercicio de Inicio de Actividades y el Siguiente

De acuerdo con el artículo 16 del RIA, se considera ejercicio de inicio de actividades, aquel en el que el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar las declaraciones de pago provisional del ISR, incluso cuando se presente sin el pago de dicho impuesto.

Ahora bien, considerando que de acuerdo con el artículo 12 de la LISR, las personas morales no están obligadas a efectuar pagos provisionales en ejercicio de inicio de operaciones, el segundo año fiscal representaría, el inicio de actividades para efectos de la LIA, en el cual no se estaría obligado al impuesto ni por el año siguiente. De tal forma que estaríamos hablando que el pago del IA se haría en el cuarto año fiscal consecutivo, siempre y cuando la persona moral no hubiese presentado pagos provisionales en ceros durante su primer ejercicio.

Es importante mencionar que a partir del 1o. de enero de 1990, gran mayoría de contribuyentes que hasta 1989 venían pagando el ISR conforme al régimen de menores o bases especiales de tributación, debieron empezar a pagar dicho impuesto conforme al régimen general o al régimen simplificado, caso en el cual no se considera que 1990 es el ejercicio de inicio de actividades para efectos de la LIA.

"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".

Lo anterior también es aplicable a las personas morales del Título II-A de la LISR del Régimen Simplificado, así como a las personas morales con fines no lucrativos que a partir del 1o. de enero de 1990 pasaron a ser contribuyentes del ISR en los términos del Título II de la referida Ley.

Ejercicio de Liquidación

La duración del ejercicio de liquidación es indefinido, y no se pagará el impuesto por dicho ejercicio, excepto cuando su duración sea más de dos años.

Periodo de Suspensión de Actividades

En base al artículo 26 de RIA, los contribuyentes del impuesto quedan liberados de cumplir las obligaciones relativas al mismo, durante el período que se encuentren en suspensión de actividades, salvo que tengan contribuciones causadas aún no cubiertas o declaraciones no presentadas correspondientes a períodos anteriores a la fecha de inicio de la suspensión de actividades. Para tal efecto se deberá presentar el aviso correspondiente a que se refieren los artículos 14 y 21 del RCFF.

Sin embargo, la liberación de obligaciones no surtirá efecto, cuando los contribuyentes usen o concedan el uso o goce temporal de sus bienes a terceros durante el período de suspensión de actividades, o cuando más del 60 % de sus activos sean terrenos, casos en los cuales se estará obligado al pago del impuesto por la totalidad de los activos. Es importante mencionar, que cuando la suspensión de actividades comprenda solo una parte del ejercicio, se tendrá la obligación de pagar el impuesto proporcionalmente a dicha parte.

CAPITULO III. DETERMINACION DEL VALOR PROMEDIO DEL ACTIVO Y PASIVO EN EL EJERCICIO.

3.1 ACTIVOS FINANCIEROS

3.1.1. Definición de Activos Financieros

La Ley del I.A., así como la Ley del I.S.R. no define el concepto de Activos Financieros, Sin embargo tomando como referencia el Artículo 4o de la ley del I.A., en donde se enlistan a manera enunciativa y no limitativa, una serie de inversiones que deben considerarse como activos financieros, se concluye que es el conjunto de inversiones en moneda Nacional o Extranjera, ya sea en efectivo o en documentos, que posee una empresa durante el transcurso de su ejercicio fiscal y estan expresados a valor de pesos corrientes.

3.1.2. Determinación del Valor Promedio de los Activos Financieros.

La ley del I.A. en su Artículo 2 Fracción I, define el procedimiento para obtener el promedio de los Activos Financieros, el cual señala 2 conceptos básicos que son el Mensual y el Diario.

Promedio Mensual

Se suma el Valor contable del activo al inicio de cada uno de los meses del ejercicio mas el valor contable del mismo activo al final de cada uno de los meses del ejercicio dividiendo el resultado entre dos.

Promedio Diario

Con apoyo y correlacionando el Artículo 7B fraccion III parrafo segundo de la Ley del I.S.R. para la determinación de este tipo de promedio, se sumaran los saldos diarios contables del mes, dividiendo el resultado entre el numero de días que comprende dicho mes.

Cabe destacar que los saldos deben ser contables y no los contenidos en los estados de cuentas Bancarios. Así mismo el saldo a considerar por los días inhábiles será el día hábil inmediato anterior.

A continuación se enlistan de manera enunciativa y no limitativa las inversiones que la ley considera como activos financieros.

Inversiones en Títulos de Crédito.

Las inversiones en títulos de crédito, se consideran activos financieros conforme al artículo 4o fracción II de la Ley del I.A. y el artículo 13 del Reglamento del I.A.

En el mercado financiero Mexicano existen diversas opciones de Inversion en títulos de crédito, a continuación se mencionan algunos :

- Cetes
- Bondes
- Ajustabonos
- Tesobonos
- Pagare Bancario
- Aceptaciones Bancarias
- Papel Comercial
- Obligaciones

Para determinar la media de estas inversiones se aplicará el procedimiento de promedio diario.

El Artículo 12 de la L.I.A. establece que los contribuyentes que paguen el impuesto sobre la renta conforme al régimen simplificado contenido en la Sección II del Capítulo VI del Título IV o del Título II-A de la L.I.S.R. determinarán el valor el valor activo en el ejercicio, sumando los promedios se calcularán conforme a lo siguiente :

I.- El saldo promedio de los activos financieros se calculará sumando los saldos de éstos al último día de cada mes del ejercicio y dividiendo el resultado entre 12.

Inversiones en Acciones

Con fundamento en el Artículo 4o Fracción II de la ley del I.A., se establece que las acciones emitidas por personas morales residentes en México no son activos financieros, aún cuando la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito en su artículo 5o (Son títulos de crédito los documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se consigna) los considera títulos de crédito.

El artículo 5o de la ley del I.S.R. hace referencia a las acciones, donde considera como tales los certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito, las partes sociales, las participaciones en asociaciones civiles y los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de Inversión Extranjera.

Las Acciones de Sociedades de Inversión en Renta Fija que tenga el contribuyente, se consideran activos financieros, de acuerdo con el artículo 19 de la ley de sociedades de inversión; las sociedades de Inversión de renta fija operarán exclusivamente con valores y documentos de renta fija, y la utilidad o pérdida neta se asignará diariamente entre los accionistas.

Las acciones de sociedades de inversión de renta fija, diariamente cambiarán de valor, dicho valor es el que se tomará para determinar el saldo promedio diario. Estas acciones no están sujetas a la actualización que señala el Artículo 3o párrafo primero de la ley del I.A., por la razones antes comentadas.

Saldos en Bancos

El Artículo 13 del Reglamento del I.A., aclara sobre cuales se consideran Activo Financiero. Se consideran como tales las Inversiones y Depósitos en Instituciones del Sistema Financiero; de la interpretación literal de esta disposición se entendería que lo que es Activo Financiero es la suma de los Depósitos, sin embargo, por definición contable, es la diferencia entre los depósitos y los cheques expedidos.

Es muy común que las empresas, tengan saldos rojos contables de las cuentas de bancos, por lo que se deberá considerar como si fueran ceros en lugar de restarle dicho valor negativo a la suma de los saldos positivos; la anterior interpretación se deriva de que dicho movimiento representa un pasivo exigible a favor del banco librado, mismo que no se considera para efectos de esta ley, según lo dispuesto el artículo 5o de la Ley en Materia.

Así mismo muchas empresas trabajan con cuentas maestras y fideicomisos que tienen por objeto crear un fondo global de la inversión que será destinado para adquirir un portafolio de inversiones, pudiendo existir inversiones tanto para renta fija y renta variable (acciones). por lo cual será necesario hacer una separación de cada concepto, para determinar si forma parte o no de su activo financiero.

Cuentas y Documentos por Cobrar

Las cuentas por cobrar representan derechos exigibles originados por la enajenación de un bien o servicios, otorgamientos de préstamos o cualquier otro concepto análogo, los cuales se reflejan al valor pactado originalmente, por ejemplo :

- Pagares
- Letra de Cambio
- Facturas
- Pagares de Tarjeta de Crédito
- Vales de Mercancía
- Otros de Naturaleza Análoga.

Cuentas por Cobrar que no se consideran

Con fundamento en la fracción III del artículo 4o de la ley del I.A., no se consideran como activos financieros las cuentas y documentos por cobrar por concepto de:

- Las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o morales.

- Los pasivos provisionales del I.S.R., I.V.A., I.M.S.S., etc.

- Saldos a favor de contribuciones.

- Estímulos fiscales por aplicar.

Documentos Descontados

El Descuento de Documentos es una operación de crédito, que consiste en entregar en garantía un documento a cargo de terceras personas que nos adeudan cierta cantidad, a cambio de un préstamo mismo que origina una deuda con la empresa que descontó el documento.

Lo anterior trae como consecuencia que la cuenta por cobrar documentada no disminuye en su saldo, ya que de hecho no estamos transfiriendo la propiedad del documento sin responsabilidad solidaria y si estamos recibiendo una cantidad de dinero en préstamo por el valor del documento, por lo que el activo se aplicará al momento que ingrese el importe de la cuenta de bancos provocando esto una duplicidad de la base de causación del I.A., y si esta operación se realizara con una institución de crédito, no se podrá disminuir el importe del pasivo, ya que así lo dispone el artículo 5o de la ley en cuestión.

Para resolver el problema mencionado en el párrafo anterior, se procederá a contabilizar utilizando una cuenta complementaria de activo circulante llamada documentos descontados, la cual se presenta disminuyendo el saldo de la cuenta de documentos por cobrar, pero que en realidad es un pasivo a favor de una institución de crédito.

Anticipos a Proveedores y Depósitos en Garantía

Las cantidades que los contribuyentes hayan entregado en calidad de anticipo para la adquisición de bienes o servicios, así como para garantizar el cumplimiento de una obligación, también formará parte de los activos financieros, las cuales están comúnmente representados por las siguientes cuentas :

- Anticipos a proveedores
- Depósitos en garantía

Cabe destacar que la comisión de principios de contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., mediante el Boletín C-4 párrafo 13 clasifica a las cuentas mencionadas anteriormente como parte del inventario. Sin embargo la ley del I.A. en su artículo 2o fracción IV es preciso en señalar que tipos de inventarios se utilizan para integrar la base del impuesto en cuestión.

Cuentas Internas

Son aquellas que reflejan operaciones realizadas con los propios empleados, o con aquellas personas que no teniendo relación de negocios con la empresa, por alguna circunstancia adeudan una cantidad. Las cuentas mas usuales que representan estas operaciones son:

- Funcionarios y empleados (Anticipo de gastos y/o préstamos personales.
- Responsabilidades fincadas.
- Deudores diversos.

Para la determinación del valor promedio se aplicará el procedimiento de promedios diarios.

Cuentas y Documentos Incobrables

El artículo 13 segundo párrafo del R.I.A., establece que cuando las personas físicas o morales que realicen actividades empresariales, deduzcan en un ejercicio el importe de un crédito incobrable para efectos del I.S.R., cumpliendo con los requisitos de la fracción XVII del artículo 24 de la L.I.S.R. y con el artículo 25 de su reglamento, podrán deducir el valor del activo del ejercicio en que esto ocurra, el valor por medio de dicho crédito incobrable.

El valor promedio que se cancelara del valor del activo en el ejercicio, será el que resulte por el periodo comprendido desde el mes en que el crédito se incluyo en la base del cálculo del impuesto hasta el mes inmediato anterior a aquel en que el mismo se cancele por incobrable.

Contribuyentes Adheridos a FICORCA

De conformidad con el punto 145 de la resolución miscelanea del 15 de marzo de 1992, los contribuyentes que participen el programa para cobertura de riesgos cambiarios (FICORCA), podrán no considerar los documentos por cobrar en moneda extranjera que tengan a cargo del mencionado fideicomiso.

Intereses Devengados a Favor no Cobrados

De las operaciones financieras o comerciales realizadas por la empresa en un lapso determinado se puede derivar, si así fue pactado la generación de intereses a favor de la misma, mismos que deben ser considerados como una cuenta por cobrar ya que el día ultimo de cada mes se encuentran devengados y no cobrados.

En el caso de cuentas ya documentos por cobrar que provengan de operaciones comerciales se determinará el promedio mediante el procedimiento de promedio mensual. Sin embargo, si las operaciones fueran realizadas con instituciones del sistema financiero el promedio se determinará mediante el procedimiento de promedio diario.

Tratándose de intereses provenientes de acciones de sociedades de inversión de renta fija, no será necesario determinar el promedio de los intereses, ya que dichos intereses representan la modificación en el valor de la acción, mismo que se toma diariamente para calcular el promedio de dichas acciones.

Operaciones en Moneda Extranjera

El artículo 4o último párrafo de la ley del I.A., establece que los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio se estará al tipo de cambio promedio por enajenación con el cual inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México.

3.2. ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.

3.2.1. Definición.

Activo Fijo

El artículo 42 párrafo segundo de la ley del I.S.R., conceptualiza el término de activo fijo:

Es el conjunto de bienes tangibles (Muebles e Inmuebles) que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo.

Además señala que para que sean considerados como tales es necesario que su finalidad sea exclusivamente el desarrollo de sus actividades y no la enajenación de los mismos.

Gastos Diferidos

Son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permiten reducir costos de operación o mejorar la calidad o aceptación de un producto, por un período limitado e inferior a la duración de la actividad de la persona moral.(Fundamento artículo 42 párrafo tercero L.I.S.R.).

Cargos Diferidos

Son aquellos que reúnen los requisitos señalados en el párrafo anterior, pero cuyo beneficio sea por un período ilimitado que dependa de la duración de la actividad de la persona moral (Fundamento Art. 42 párrafo cuarto L.I.S.R.).

La fracción I del artículo 46 de la ley del I.S.R. precisa que se consideran inversiones, las reparaciones así como las adaptaciones a las instalaciones, siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo.

En ningún caso se consideran inversiones los gastos por concepto de conservación, mantenimiento y reparación que se eroguen con objeto de mantener el bien de que se trate en condiciones de operación.

3.2.2. Monto Original de la Inversión

El artículo 14 de la ley del I.A. nos remite al artículo 41 de la ley del I.S.R. segundo párrafo, para definir el monto original de la inversión, el cual establece que comprende el precio del bien, más los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo, así como las erogaciones por concepto de derechos,

fletes, transportes y acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales a excepción del impuesto al valor agregado aplicado en los gastos antes mencionados.

Cuando los bienes se adquieran con motivo de Fusión o Escisión se consideran como fecha de adquisición la que correspondió a la fusionada o escidente.

Cabe destacar que los conceptos señalados son los únicos que deben considerarse, a pesar de que contablemente este incluido por otros gastos tales como :

- Intereses pagados al enajenante o por capitales tomados en préstamo.
- Honorarios por escrituración, etc.

Documentos soporte

Como lo indican las diversas disposiciones en materia civil, a efecto de estar en posibilidad de demostrar la legitimidad de la propiedad de un bien, es necesario contar con:

- Escritura pública
- Factura
- Sentencia de adjudicación

Límites al Monto Original de la Inversión

Conforme a las disposiciones de la ley del I.S.R., las Inversiones en ciertos tipos de activo fijo, existen limitantes en cuanto a su monto deducible, lo que trae en consecuencia que para efectos del I.A. también son aplicables, tal es el caso de :

-Automóviles (artículo 46 L.I.S.R.)

Para 1985 y 1986.- Cuando excedieran el factor 9.0 que se establecía en la Ley del Impuesto sobre Tenencia solamente sería deducible el 70 % del valor histórico del vehículo.

Para 1987 y 1988.- Cuando excedían al valor de 10 veces el salario mínimo general correspondiente al área del Distrito Federal, multiplicado por 365 días, el resto se considera como no deducible.

Para 1989.- Cuando excedían al valor de 5.5. veces el salario mínimo general correspondiente al área Distrito del Federal, multiplicado por 365 días, el resto se considera como no deducible.

Para 1990.- No existió límite, siempre y cuando los automóviles no fueran diferentes a fabricación nacional o sus equiparables.

Para 1991.- Serán deducibles en un 80 %, únicamente los que se encuentren dentro de la categoría A de la ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos.

Para 1992.- Serán deducibles aquellos vehículos que estén comprendidos en la categoría A de la Ley del Impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (art 5o), así mismo que no excedan a un monto de 60 millones de pesos el cual se actualizará trimestralmente, además de que deben ser automóviles utilitarios.

Determinación del M.O.I. para Inmuebles Arrendados

El artículo 5o del R.I.A. establece varias situaciones que pueden presentarse para determinar el M.O.I. de los inmuebles de personas físicas que otorguen el Uso o Goce temporal y que se utilicen por otro contribuyente, las cuales :

1) Se tiene como valor original de los terrenos y construcciones, el valor declarado por cada uno en forma individual o identificada, en la escritura notarial en la que conste la adquisición.

Cuando no se pueda determinar la proporción de construcciones y terrenos se considerara un 80 % y 20 % respectivamente.

2) Cuando no se pueda determinar el M.O.I. de un inmueble, se considerará el que resulte conforme a lo siguiente :

A) En el caso de construcciones, mejoras o ampliaciones se considerará el monto que contenga el aviso de terminación de obra, en caso de no contar con este se procederá a considerar el 80 % del valor de avalúo que practique una persona autorizada de la S.H.C.P. referido a la fecha en que las mismas se hayan terminado.

B) Tratándose de terrenos y construcciones adquiridos por rifa o sorteo, se sujetaran a lo siguiente :

1) Si la adquisición se realizó antes del 1 de enero de 1981, se considerará como M.O.I. el que haya servido de base para el pago del Impuesto Federal sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos.

II) Cuando la adquisición se haya realizado a partir de esa fecha, se tomara el valor que haya servido de base para el pago del I.S.R. correspondiente.

III) Si en Cualquiera de los casos anteriores se practicó avalúo, el valor que arroje se considerará como Monto Original de la Inversión, referido a la fecha de adquisición.

C) Tratándose de bienes adquiridos por Herencia, Legado o Donación, incluyendo las donaciones efectuadas por el gobierno, estarán sujetos a lo siguiente :

I) El M.O.I. que dicho bien haya tenido para el autor de la sucesión o para el donante.

II) Si no pudiera determinarse dicho monto, se considerara como tal el 80 % del valor de avaluo practicado al bien de que se trate referido al momento de la adjudicación o de la donación.

D) Tratándose de bienes adquiridos por prescripción estarán sujetas a lo siguiente:

I) Valor de avalúo que haya servido de base para el pago de impuestos con motivo de la adquisición.

II) Si en la fecha que se adquirió, no procedía la realización del avalúo, se efectuará uno referido al momento en que la prescripción se hubiera consumado, independientemente de la fecha de la resolución que la declare.

III) Cuando no pueda determinarse la fecha en que se consumo la prescripción adquisitiva, se tomara como tal aquella en que se haya promovido esta.

Cuando para determinar el M.O.I. de un bien base de este impuesto, se deba realizar un avalúo el contribuyente podrá acreditar el costo de avalúo contra los pagos provisionales del impuesto y correspondiente al del ejercicio en que se efectuó dicho avalúo.

Inmuebles que se dan en Arrendamiento Parcialmente

El Artículo 7 del R.I.A. , nos señala que cuando se conceda el uso o goce temporal de inmuebles en actividades empresariales y en forma parcial, se deberá calcular en forma proporcional el M.O.I. del terreno y el saldo por deducir de las construcciones base del impuesto.

La proporción se determinará dividiendo la suma de los metros cuadrados de construcción que tenga el local donde se realicen dichas actividades y de los metros cuadrados de terrenos sin construcciones dedicados a las mismas actividades, entre la suma total de metros cuadrados de construcción que tenga el inmueble con el total de metros cuadrados del terreno sin construcciones.

Inmueble incluido como Activo Fijo del Inquilino

Existe la posibilidad de que el inquilino que utiliza un inmueble que no es de su propiedad, lo puede incluir dentro de su activo propio y causar el I.A. por él, lo anterior esta fundamentado en el artículo 25 del R.I.A.

Cuando el inquilino del inmueble, previo aviso a la S.H.C.P., tome la opción a la que se refiere el párrafo anterior, el propietario del bien quedará liberado de cumplir las obligaciones establecidas en la ley del I.A., respecto de ese bien.

Los inquilinos tendrán derecho de acreditar contra los pagos provisionales del I.A., así como contra el impuesto del ejercicio, una cantidad equivalente a la que por concepto de I.S.R. retengan por los pagos de arrendamiento de dichos inmuebles, el cual no podrá exceder del impuesto que por dichos bienes considerados en forma individual se causaría en el ejercicio. La cantidad equivalente al impuesto sobre la renta retenido no se considera como impuesto efectivamente pagado para los efectos del primer párrafo del artículo 9 de la ley del I.A.

En el caso de que exista terminación de contrato, la persona que hubiera ejercido la opción, deberá presentar el aviso de terminación a más tardar el último día del mes siguiente a aquel en que este se realice. Las formas oficiales para tal efecto se presentarán ante la autoridad recaudadora correspondiente al domicilio fiscal de las personas que ejerció la opción.

3.2.3. Depreciación y Amortización Acumulada

Depreciación Histórica

Los activos fijos pierden su valor por el uso o transcurso del tiempo. Para efectos de la ley se considera como base el Valor Neto del Activo; es decir el el M.O.I. menos la depreciación acumulada desde su adquisición. En otras palabras es la cantidad neta pendiente de hacer deducible en I.S.R. o bien el valor neto en libros.

Las tasas máximas de depreciación autorizadas, atendiendo a cada tipo de bien que forma parte del activo fijo, están estipuladas en el artículo 43, 44 y 45 de la L.I.S.R.

Sin embargo esta misma ley en su artículo 41 párrafo tercero contempla la aplicación de tasas de depreciación menores a las máximas autorizadas, por lo cual el artículo 8o del R.I.A. señala el procedimiento a seguir cuando esto suceda, donde nos indica que solo para efectos de la ley del I.A. el contribuyente podrá determinar el saldo por deducir, considerando los porcentos máximos autorizados para cada tipo de bien, esta opción no será aplicable cuando se hubiera aplicado la deducción conforme al artículo 51 de la ley del I.S.R.

Cuando el bien se encuentre totalmente depreciado el valor en libros sera cero, por lo que no formará parte de la base del impuesto, aún cuando tenga un valor de mercado o de desecho en la actualidad.

Amortización Histórica

Es la recuperación o compensación del dinero invertido en algun activo.

Reducción, redención o liquidación de una cuenta.

Se usa también para denotar la extinción gradual de un activo, de un pasivo o de una cuenta nominal, por medio de la división de su importe en cantidades periódicas durante el tiempo de su existencia o del tiempo en que sus beneficios son aprovechados.

La amortización se causa por el transcurso del tiempo y se calcula sobre la base del tiempo o de unidades de producción.

Las tasas máximas de amortización autorizadas son :

5 % Para cargos y Gastos Diferidos.

10 % a) Erogaciones realizadas en períodos preoperativos.

b) Regalías por patentes de invención o de mejoras, marcas, nombres comerciales, por dibujos o modelos, planos, fórmulas o procedimientos, por informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales y científica y en general por asistencia técnica o transferencia de tecnología, así como para otros gastos diferidos.

3.2.4. Valor Neto del Activo

Para efectos del cálculo del Impuesto al Activo, el Valor Neto del Activo es aquel que se presenta al inicio del ejercicio, el cual está consignado en la contabilidad y en el caso que no se disponga de ese dato, se obtendrá restandole al Monto Original de la Inversión la depreciación acumulada del bien desde su fecha de adquisición hasta el último día del ejercicio inmediato anterior a la del cálculo.

Cuando se adquiera activos fijos en el ejercicio el valor neto del activo será el monto original de la inversión, lo anterior conforme a la fracción segunda del artículo 2 de la ley del I.A.

3.2.5. Actualización del Saldo por Deducir

Conforme a lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 3 de la ley del I.A. , el valor neto de cada activo al inicio del ejercicio, deberá actualizarse por lo cual se

multiplicará por el factor de actualización que se determina dividiendo el índice nacional de precios al consumidor correspondiente al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto, entre el índice nacional de precios al consumidor del mes en que se adquirió cada uno de los bienes.

Cabe destacar que las cantidades actualizadas conservan su naturaleza jurídica, el factor de actualización se calcula hasta diezmilésimos y los ejercicios fiscales coincidirán con el año calendario.

El saldo por deducir actualizado, determinado conforme al párrafo anterior, se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio, determinada de acuerdo a los artículos 41 y 47 de la ley del I.S.R.

La ley del I.S.R. en su artículo 41 primer párrafo señala las reglas para el cálculo de la depreciación actualizada del ejercicio, basándose en la depreciación histórica proporcional, ya sea correspondiente a ejercicios regulares, irregulares o cuando el bien se utilice un número de meses inferior al número de meses comprendidos en el ejercicio regular o irregular.

Ahora bien conforme a lo dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 41 de la ley del I.S.R., la depreciación histórica proporcional se ajustaba multiplicándola por el 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 período en el que el bien haya sido utilizado.

3.2.6. Determinación del Valor Promedio del Activo en el Ejercicio

Como ya se mencionó en el punto 3.2.5. el saldo por deducir actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual actualizada de las inversiones, una vez obtenido el resultado se dividirá entre doce y se multiplicará por el número de meses de utilización.

3.3. TERRENOS

3.3.1. Definición

Son activos Fijos que generalmente se utilizan en la actividad del contribuyente, con la caracterización que no se demeritan con el uso o por el transcurso del tiempo, sino que son susceptibles de una plusvalía o minusvalía.

Para los contribuyentes que se dedican a la compra y venta de terrenos, al fraccionamiento de lotes, así como a la realización de desarrollos inmobiliarios; los terrenos representan inventarios de mercancías, sin embargo, para efectos de la ley del I.A. deberán considerarse como tales, determinando su valor promedio en el ejercicio conforme a el procedimientos aplicable a los terrenos.

3.3.2. Monto Original de la Inversión

Se entiende como valor original de los terrenos el valor declarado en la escritura notarial en la que conste la adquisición, según lo específico la fracción I del artículo 5o del R.I.A.

Cuando en la escritura de adquisición no se hubiera hecho la separación del valor correspondiente para el terreno y las construcciones, los contribuyentes determinarán el valor de cada uno conforme a lo establecido en el artículo 5o del R.I.A., mismo que ya fue desarrollado en el punto 3.2.2. en el título de determinación del M.O.I. para inmuebles arrendados.

3.3.3. Actualización del M.O.I.

Una vez determinado el M.O.I. de cada terreno y de conformidad con el tercer párrafo del artículo 3o de la ley del I.A., se actualizara desde el mes en que se adquirió o se valió catastralmente en el caso de fincas rústicas, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

El factor de actualización se determinará conforme al índice nacional de precios al consumidor.

3.3.4. Determinación del Valor Promedio en el Ejercicio

De conformidad con el artículo III de la ley del I.A., el M.O.I. actualizado se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

3.4. INVENTARIOS

3.4.1. Definición

Es el conjunto de bienes muebles que la empresa posee y que utilizará para su venta o para la realización de sus actividades empresariales, siendo su posesión, el acto principal de donde se deriva el proceso comercial o empresarial para el que fue constituida la empresa. Los inventarios podrán ser materias primas, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancías, o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones.

Materia Prima

Es el conjunto de bienes que se convierten en productos terminados a través de un proceso de transformación mediante el uso de la obra de mano y los costos indirectos, y que quedarán incluidos directamente o indirectamente en el producto final que se enajenará.

El costo de la materia prima incluye el precio de adquisición mas todos los gastos adicionales incurridos en colocarlos en sitio para ser usados en el proceso de transformación tales como fletes, acarreo, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, etc.

Producción en Proceso o Productos Semiterminados

Representa la materia prima que se encuentra en un proceso de transformación adicionada con la parte proporcional de obra de mano y de gastos de fabricación variables

y fijos. Dicha parte proporcional se valorará en función a los diferentes grados de avance con respecto al total del producto.

Artículos Terminados

Comprende aquellos artículos disponibles para su venta; tratándose de industrias el valor registrado equivale al costo de transformación y si se trata de un comercio el valor representa el precio de adquisición.

Mercancías en Tránsito y Mercancías en el Extranjero

Las mercancías en tránsito en el país o en el extranjero ya son propiedad del contribuyente del I.A. y deberán ser consideradas como inventario.

Las mercancías propiedad de contribuyentes que mantenga en el extranjero, ya sea en una sucursal o exhibición, también formarán parte de la base gravable del impuesto. Lo anterior conforme a lo señalado en el artículo 1.

Los residentes en México pagarán el impuesto por la totalidad de su activo independientemente de su ubicación.

Obras en Proceso en el caso de Constructoras

Las empresas que se dediquen a la construcción, deberán considerar como inventario el valor de las obras en proceso (no incluye terrenos) en virtud de que representa el producto semiterminado destinado a la venta.

Residentes en el Extranjero con Activos en Territorio Nacional Menor a un Año

Los residentes en el extranjero que mantengan en el territorio nacional Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos por un periodo menor a un año, calcularán el impuesto restando al valor que se consigna en el pedimento aduanal la mitad de la deducción por inversión que le hubiera correspondido por el periodo que permaneciera en territorio nacional de haber sido contribuyente del I.S.R.; al producto anterior se le dividirá entre 365 días y el cociente se multiplicará número de días que permaneció en territorio nacional.

Los residentes en el extranjero que mantengan en territorio nacional inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados por un periodo menor a un año, calcularán el impuesto sumando al valor que se consigna en el pedimento aduanal al momento de entrada al país, el valor consignado en el pedimento aduanal al momento en que se retorne al extranjero, a dicho resultado se le dividirá entre dos, al producto obtenido de la operación anterior se le dividirá entre 365 días y el cociente se multiplicará por el número de días que permanecieron en territorio nacional.

El fundamento legal de lo explicado en los párrafos anteriores se encuentra en el último párrafo y penúltimo párrafo del artículo 2o de la ley del I.A.

3.4.2. Métodos de Valuación.

El artículo 2o fracción IV de la ley del I.A. nos señala que los inventarios se valorarán conforme al método que tengan implementado el contribuyente, Sin embargo de acuerdo al artículo 3o de la referida ley, esto solo será posible cuando los inventarios estén

actualizados conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados (Boletín B-10).

En caso de que los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, estos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones :

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

2.- Valuando el inventario final conforme al valor de reposición, el cual será el precio en que incurria 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 sera el que correspondio al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

Boletín B-10 Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera.

El monto de actualización será la diferencia entre el costo histórico y el valor actualizado. En caso de existir inventarios previamente reexpresados el monto a comparar contra el nuevo valor será el actualizado anterior.

Los métodos para actualizar los inventarios y el costo de ventas son los siguientes :

1.- Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios. El costo histórico de los inventarios se expresa en pesos de poder adquisitivo a la fecha del cierre del ejercicio, mediante el uso de un factor derivado del índice nacional de precios al consumidor.

2.- El método de actualización de costos específicos. El costo histórico de los inventarios se actualiza mediante el valor de reposición. Por el valor de reposición se debe entender el costo en que incurrió la empresa en la fecha de terminación del ejercicio para adquirir o producir un artículo igual al que integra su inventario.

El valor de reposición se puede determinar mediante cualquier de los siguientes medios :

-Valuar el inventario final aplicando el método de Primeras entradas Primeras salidas (PEPS).

-Valuar el inventario final al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

-Valuar el inventario final al Costo estandar.

-Actualizar el inventario final mediante la aplicación de índices específicos emitidos por una institución reconocida.

-Valuar el inventario final utilizando costo de reposición .

3.4.3. Determinación del Valor Promedio en el Ejercicio.

Los inventarios de materia prima, productos semiterminados o terminados, valuados conforme a alguno de los procedimientos señalados en el punto anterior, se determinará el promedio sumando al saldo inicial del ejercicio, el saldo final del ejercicio y el resultado se dividirá entre dos.

3.5. PASIVOS

3.5.1. Definición

Es el conjunto de deudas que una empresa tiene y representa las obligaciones presentes provenientes de operaciones o transacciones pasadas, tales como la adquisición de mercancías o servicios, pérdidas o gastos en que se ha incurrido, o por la obtención de préstamos para el financiamiento de los bienes que constituyen el activo.

3.5.2. Requisitos de los Pasivos.

El artículo 5o de la ley del I.A. establece que los contribuyentes podrán disminuir las deudas del valor del activo en el ejercicio, sin embargo los requisitos de dichas deudas son las siguientes :

-Deben ser contratadas con empresas Residentes en el País, siempre que se traten de deudas no negociables.

-Deben ser contratadas con empresas con establecimiento permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se traten de deudas no negociables.

-Las deudas Negociables pueden ser deducibles, en tanto no se le 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 cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.

-No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

-Las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales siempre que sean contribuyentes de este impuesto.

Las deudas contratadas en moneda extranjera se podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, valuándolas al tipo de cambio del primer día de cada mes, para este efecto cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio de enajenación con el cual inicien operaciones en el mercado de las instituciones de crédito en la ciudad de México.

Las personas físicas podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, un monto equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Cuando dicho monto sea superior al valor de la base del activo del ejercicio, solo se podrá efectuar la deducción hasta por una cantidad equivalente a dicho valor.

3.5.3. Determinación del Valor Promedio en el Ejercicio.

El promedio Mensual se determinará sumando el saldo inicial y el final del mes, al resultado se le divide entre dos.

El promedio anual se determina sumando todos los promedios mensuales del ejercicio y el resultado se dividirá entre el número de meses que comprende dicho ejercicio.

3.6. CASOS ESPECIALES

3.6.1. Contribuyentes del Régimen Simplificado

II.- Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos y de terrenos, el saldo promedio se calculará multiplicando el monto original de la inversión de cada uno de los activos y terrenos por el factor de la tabla de activos fijos, gastos y cargos diferidos y terrenos, que dé a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sumando el resultado obtenido por cada uno.

III.-Tratándose de inventarios, se sumará el valor de éste al inicio y al final del ejercicio, valuados conforme al artículo 3° de esta ley. El resultado se dividirá entre 2.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer anualmente la tabla de factores de activos fijos, gastos y cargos diferidos a que se refiere la fracción de este

Artículo, tomando en consideración el año en que se adquirieron o se aportaron los activos, las tasas máximas de deducción previstas en los artículos 43, 44 y 45 de la L.I.S.R. y el factor de actualización que le correspondería a dichos bienes si se hubieran adquirido en el sexto mes de cada año.

La tabla de factores esta contenida en el punto 150 de la Resolución Miscelanea del 31 de Marzo de 1992, el cual se transcribe a continuación :

150. De conformidad con lo dispuesto en la fracción II y el Penúltimo párrafo del artículo 12 de la ley del Impuesto al Activo, se da a conocer la tabla de factores de activos fijos, gastos y cargos diferidos, en la cual se considera el año en que se adquirieron o aportaron los activos, las tasas máximas de deducción previstas en la ley del Impuesto Sobre la Renta y el factor de actualización correspondiente.

A continuación se muestran las tablas antes comentadas :

**FACTORES DE ACTUALIZACION DE LOS ACTIVOS FIJOS
GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS**

AÑO DE ADQUI- SICION	Porcentos maximos de deduccion						
	100 %	35 %	25 %	20 %	16 %	12 %	11 %
1992	0.7500	0.9125	0.9375	0.9500	0.9600	0.9700	0.9725
1991	0	0.5449	0.7169	0.8030	0.8718	0.9406	0.9578
1990	0	0.2118	0.5296	0.7061	0.8473	0.9885	1.0238
1989	0	0	0.2226	0.5342	0.7839	1.0329	1.0952
1988	0	0	0	0.2094	0.5863	0.9632	1.0574
1987	0	0	0	0	0.5925	1.6789	1.9504
1986	0	0	0	0	0.2239	2.4630	3.1907
1985	0	0	0	0	0	0.6293	3.5887
1984	0	0	0	0	0	0	2.0451
1983	0	0	0	0	0	0	0.2629
1982	0	0	0	0	0	0	0
1981	0	0	0	0	0	0	0
1980	0	0	0	0	0	0	0
1979	0	0	0	0	0	0	0
1978	0	0	0	0	0	0	0
1977	0	0	0	0	0	0	0
1976	0	0	0	0	0	0	0
1975	0	0	0	0	0	0	0
1974	0	0	0	0	0	0	0
1973	0	0	0	0	0	0	0
1972	0	0	0	0	0	0	0
1971	0	0	0	0	0	0	0
1970	0	0	0	0	0	0	0
1969	0	0	0	0	0	0	0
1968	0	0	0	0	0	0	0
1967	0	0	0	0	0	0	0
1966	0	0	0	0	0	0	0
1965	0	0	0	0	0	0	0
1964	0	0	0	0	0	0	0
1963	0	0	0	0	0	0	0
1962	0	0	0	0	0	0	0
1961	0	0	0	0	0	0	0
1960	0	0	0	0	0	0	0
1959	0	0	0	0	0	0	0
1958	0	0	0	0	0	0	0

**FACTORES DE ACTUALIZACION DE LOS ACTIVOS FIJOS
GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS**

AÑO DE ADQUI- SICION	Porcentos maximos de deduccion					
	10 %	9 %	8 %	7 %	6 %	5 %
1992	0.9750	0.9775	0.9800	0.9825	0.9850	0.9875
1991	0.9750	0.9923	1.0095	1.0267	1.0439	1.0611
1990	1.0591	1.0944	1.1297	1.1650	1.2003	1.2356
1989	1.1575	1.2198	1.2822	1.3445	1.4068	1.4692
1988	1.1517	1.2459	1.3401	1.4343	1.5286	1.6228
1987	2.2220	2.4936	2.7652	3.0368	3.3083	3.5799
1986	3.9184	4.6461	5.3738	6.1015	6.8292	7.5569
1985	5.1268	6.6648	8.2028	9.7409	11.2789	12.8169
1984	4.7195	7.3939	10.0683	12.7427	15.4170	18.0914
1983	2.6294	7.6252	12.6210	17.6169	22.6127	27.6085
1982	0.0000	6.1462	17.8799	29.6136	41.3473	53.0810
1981	0.0000	0.8346	13.3538	32.5500	51.7462	70.9472
1980	0	0	4.2676	26.6726	53.3452	80.0178
1979	0	0	0	14.7839	51.0717	87.3594
1978	0	0	0	3.1683	41.1880	87.1285
1977	0	0	0	0	26.0902	83.8614
1976	0	0	0	0	9.8793	86.4439
1975	0	0	0	0	0	68.8878
1974	0	0	0	0	0	48.2137
1973	0	0	0	0	0	20.1098
1972	0	0	0	0	0	0
1971	0	0	0	0	0	0
1970	0	0	0	0	0	0
1969	0	0	0	0	0	0
1968	0	0	0	0	0	0
1967	0	0	0	0	0	0
1966	0	0	0	0	0	0
1965	0	0	0	0	0	0
1964	0	0	0	0	0	0
1963	0	0	0	0	0	0
1962	0	0	0	0	0	0
1961	0	0	0	0	0	0
1960	0	0	0	0	0	0
1959	0	0	0	0	0	0
1958	0	0	0	0	0	0

**FACTORES DE ACTUALIZACION DE LOS ACTIVOS FIJOS
GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS**

AÑOS DE ADQUI- SICION	MAQUINARIA Y EQUIPO		ACTIVOS FIJOS
	Para producción de energía eléctrica y su distribución y para transportes eléctricos	Para el destinado a restaurantes	Consistentes en aviones distintos a los dedicados a la acrofumigación agrícola
1992	0.9750	0.9500	0.9750
1991	1.0553	0.9177	0.8947
1990	1.2568	0.9885	0.8614
1989	1.5315	1.0685	0.7835
1988	1.7380	1.0470	0.5654
1987	3.9803	1.9751	0.4938
1986	8.6250	3.3586	0.0000
1985	15.1752	4.1014	0.0000
1984	22.3390	3.1463	0.0000
1983	35.7596	2.6294	0.0000
1982	72.6372	0.0000	0.0000
1981	103.4923	0.0000	0.0000
1980	125.8947	0.0000	0.0000
1979	150.5270	0.0000	0.0000
1978	167.9204	0.0000	0.0000
1977	186.3587	0.0000	0.0000
1976	232.1637	0.0000	0.0000
1975	242.4849	0.0000	0.0000
1974	263.5680	0.0000	0.0000
1973	305.6691	0.0000	0.0000
1972	308.4608	0.0000	0.0000
1971	295.7432	0.0000	0.0000
1970	283.3271	0.0000	0.0000
1969	267.6157	0.0000	0.0000
1968	240.9463	0.0000	0.0000
1967	216.2598	0.0000	0.0000
1966	187.6850	0.0000	0.0000
1965	155.0739	0.0000	0.0000
1964	125.0587	0.0000	0.0000
1963	94.5334	0.0000	0.0000
1962	59.4600	0.0000	0.0000
1961	42.1289	0.0000	0.0000
1960	0.0000	0.0000	0.0000
1959	0.0000	0.0000	0.0000
1958	0.0000	0.0000	0.0000

FACTORES DE ACTUALIZACION DE TERRENOS

<u>AÑO DE ADQUISICION</u>	<u>FACTOR DE ACTUALIZACION</u>
1992	1.0000
1991	1.1471
1990	1.4121
1989	1.7808
1988	2.0939
1987	4.9378
1986	11.1954
1985	20.5071
1984	31.4634
1983	52.5876
1982	111.7495
1981	166.9231
1980	213.3809
1979	268.7983
1978	316.8309
1977	372.7174
1976	493.9654
1975	551.1020
1974	642.8487
1973	807.3924
1972	881.3167
1971	924.1974
1970	976.9900
1969	1029.2913
1968	1047.5927
1967	1081.2988
1966	1104.0294
1965	1107.6709
1964	1136.8975
1963	1181.6678
1962	1189.2008
1961	1203.6824
1960	1217.6335
1959	1283.6811
1958	1286.6288
1957	1360.5949
1956	1413.2347
1955	1488.3424
1954	1652.2516
1953	1844.4952
1952	1780.0165
1951	1802.9379
1950 Y ANTERIORES	2370.0001

Realmente el valor de las tablas estan determinados con el mismo procedimiento que se establece en la fracción II del artículo 2° de la L.I.A. pero considerando que los bienes se adquirieron en el mes de junio del año de que se trate y que se utilizaron durante todo el ejercicio por el que se determina el impuesto.

Una vez determinado el valor de activo en el ejercicio se le disminuirá el promedio de deudas, y en su caso, tratandose de personas físicas además el equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

La determinación de las deudas se determinará conforme al mismo procedimiento de personas morales, es decir, se determina sumando al saldo inicial del mes, el saldo final del mismo; y el resultado se divide entre dos, una vez obtenido dicho cociente se suma a los demas promedios mensuales del año ,posteriormente dicho resultado se divide entre el numero de meses del ejercicio.

Si el valor del activo en el ejercicio, una vez disminuido con el importe de las deudas, resulta inferior a las cantidades señaladas, simplemente no se tendrá base gravable en el I.A. y consecuentemente ninguna cantidad a pagar.

Es importante señalar que desde el punto de vista del I.S.R., las personas físicas que opten o que tengan que tributar conforme el régimen simplificado, las obligaciones contables que tienen son las de llevar un cuaderno de entradas y salidas, formular un estado de posición financiera o una relación de bienes y deudas al 31 de diciembre de cada año, así como levantar inventario de existencias a esa misma fecha.

El cuaderno de entradas y salidas, no refleja la información relativa a los activos financieros ni de las deudas, ya que no se consideran ingresos en crédito ni deducciones

que no estén efectivamente pagadas. Por lo que será necesario que el contribuyente tenga un control por separado de los saldos de los conceptos señalados, estando con ello prácticamente obligado a llevar contabilidad.

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 12 de la L.I.A. que obtengan ingresos exclusivamente por la realización de actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, consideraran como valor de su activo en el ejercicio, el valor catastral de sus terrenos que sirva de base para determinar el impuesto predial. El cálculo de este impuesto se hará sin incluir maquinaria y equipo.

Esto significa que los activos financieros, los activos fijos, gastos y cargos diferidos así como los inventarios no formarán parte de la base gravable y los terrenos no se actualizarán.

El último párrafo del artículo 13 de la L.I.S.R., establece que se consideran contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades antes mencionadas, aquellos cuyos ingresos por dichas actividades representan cuando menos el 90 % de sus ingresos totales.

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a realizar actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, de acuerdo con la fracción I del artículo 13 de la L.I.S.R., podrán reducir el I.S.R. en un 50 %. Por lo tanto estos contribuyentes reducirán también dicho porcentaje .

Tratándose de personas físicas, el fundamento en la L.I.S.R. de poder reducir el 50 % del I.S.R. se encuentra en el artículo 143.

Las personas físicas del régimen simplificado que hayan obtenido en el año calendario inmediato anterior ingresos que no excedieron de 357 millones de pesos y que cumplan con la obligación de llevar un cuaderno de entradas y salidas y de registro de bienes y deudas conforme a los artículos 32 y 32-A del R.C.F.F.; en lugar de determinar el I.A. de conformidad con el artículo 12 de la L.I.A., podrán optar por el procedimiento descrito en el artículo 12 de la L.I.A. El cual consiste en aplicar la tasa del 2 % al valor de los bienes que se hubieren asentado en relación de los bienes y deudas formulada para los efectos del I.S.R. al 31 de Diciembre del ejercicio por el que se calcule el impuesto, sin reducción alguna.

3.6.2. Contribuyentes que en el ejercicio de 1991 obtuvieron ingresos que no excedieron de 2,000 millones de pesos.

De acuerdo con el punto 149 de la Resolución Miscelánea para 1992, las personas físicas que realicen actividades empresariales y paguen el I.S.R. conforme al régimen general y las personas morales del Título II de la L.I.S.R., que en el ejercicio inmediato anterior sus ingresos no hayan excedido de 2,000 millones de pesos podrán determinar el valor de su activo en el ejercicio en los términos del artículo 12 de la L.I.A., en lugar de determinarlo conforme al artículo 2º de la misma; es decir como lo determinan los contribuyentes del régimen simplificado.

3.6.3. Opción de Quien Usa o Goza los Bienes de Pagar el I.A. por Cuenta de Quien Otorgó Dicho Uso o Goce.

Las personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y las personas físicas o morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente

en el país, que otorguen el uso o goce temporal de bienes a otros contribuyentes del I.A., quedarán liberados respecto de los mismos de cumplir con las obligaciones señaladas en la L.I.A., cuando de conformidad con el artículo 25 del R.I.A., los contribuyentes que usen o gocen los bienes opten por considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo.

La opción se deberá ejercer a partir de la presentación del aviso correspondiente por la persona que opte por pagar el I.A. en los términos del párrafo anterior. Dicho aviso deberá presentarse ante la autoridad recaudadora del impuesto que corresponda al domicilio de la persona que ejerce la opción, utilizando para ello la forma oficial que para estos efectos apruebe la S.H.C.P. y siendo el día último del mes en cuestión el plazo máximo para su presentación.

3.6.4. Suspensión de Actividades

No se pagará el I.A. en el período de suspensión de actividades, excepto cuando los contribuyentes usen o concedan el uso o goce temporal de los bienes a terceros, o cuando más del 60 % de sus activos sean terrenos. Sin embargo, en el ejercicio en el que se suspendan las actividades se pagará el impuesto conforme a lo establecido al artículo 26 penúltimo párrafo del R.I.A., mismo que a continuación se menciona:

En el caso de que la suspensión de actividades comprenda solo 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 si tuvo actividades el contribuyente.

3.6.5. Empresas Controladoras y Controladas

De acuerdo con la fracción I del artículo 13 de la L.I.A., la controladora que consolide para efectos fiscales determinará la base gravable conforme a lo siguiente :

- Calculará el valor del activo en el ejercicio en forma consolidada, sumando al valor de su activo el de cada una de las controladas, en proporción a la participación accionaria promedio en que participe, directa o indirectamente, en el capital social de las controladas.

- El valor de los activos de la controladora y de cada una de las controladas se determinará considerando el valor y la fecha en que se adquirieron por primera vez por las sociedades que consoliden.

- Las cuentas y documentos por cobrar o por pagar de la controladora o controladas, con otras empresas del grupo que no causen el impuesto consolidado, no se incluirán en proporción a la participación accionaria promedio por día en que la controladora participe, directa o indirectamente, en el capital social de dichas empresas.

- No se incluirá en el valor de los activos de la controladora, las acciones de sus controladas residentes en el extranjero.

- Del valor del activo en el ejercicio se podrá reducir el valor de las deudas que cumplan los requisitos del artículo 5º de la L.I.A., que correspondan a la controladora y a cada una de las controladas, en proporción a la participación accionaria promedio por día en que la controladora participe, directa o indirectamente, en el capital social de las controladas.

Las sociedades controladas calcularán el valor de su activo en el ejercicio por la parte que no quedo incluida en el de la consolidación y determinarán el impuesto al activo individualmente por dicha parte.

3.6.6. Copropiedad, Sociedad Conyugal, Asociación en Participación Fideicomisos y Escisión

Las figuras jurídicas de copropiedad, sociedad conyugal, asociación en participación y fideicomisos no son contribuyentes del I.A., sino sus integrantes, los cuales pagarán el impuesto en forma individual.

Copropiedad

Se determinará el promedio del ejercicio de cada uno de los activos y deudas que intervienen en la base gravable del impuesto, los cuales se dividirán en la proporción en que participe cada uno de los copropietarios; en forma individual cada integrante determinará el I.A. del ejercicio. La razón por la cual se tiene que hacer la división por cada concepto de activos y deudas es de que en la declaración anual se debe anotar cada promedio por separado.

Sociedad Conyugal

El único caso en que los conyuges integrantes de la sociedad conyugal están obligados al pago del I.A., es cuando otorguen el uso o goce temporal de inmuebles a otro contribuyente del impuesto. Cada conyuge pagará el impuesto en la proporción que le corresponda de acuerdo al contrato de matrimonio y proceden los mismos comentarios hechos en el párrafo anterior.

Asociación en Participación

Se determinará el promedio del ejercicio de cada uno de los activos y deudas afectos a la actividad empresarial realizada por la asociación en participación, los cuales se dividirán en la proporción que participe el asociante y cada uno de los asociados de acuerdo al contrato respectivo.

Fideicomisos

Mediante la figura del fideicomiso se pueden realizar actividades empresariales u otorgar el uso o goce temporal de inmuebles. Los fideicomisarios o en su caso los fideicomitentes serán los contribuyentes del impuesto y le serán aplicables las mismas reglas señaladas para la asociación en participación.

Escisión

Las disposiciones relativas a la escisión de sociedades se establecen en el artículo 13-A de la L.I.A.

Las empresas escindidas pagarán el impuesto a partir de la fecha en que ocurra la escisión por el activo que les haya correspondido, conforme a las reglas generales establecidas en la Ley y su Reglamento. En el caso de la escidente subsista, seguirá pagando el impuesto por el activo con el que se haya quedado para continuar realizando sus actividades.

Si la escisión ocurre después de iniciado el ejercicio escidente, las escindidas tendrán un ejercicio irregular teniendo que determinar el impuesto por ese ejercicio

considerando las disposiciones aplicables al ejercicio irregular, así mismo, en caso de las escidente desaparezca también pagará el impuesto por el ejercicio irregular.

De acuerdo con la fracción III del artículo 13-A de la L.I.A., la sociedad escidente y las escindidas deberán continuar con la opción de pagar el I.A. con base del penúltimo ejercicio inmediato anterior (artículo 5º-A), cuando la hubiera ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior a la escisión, en la proporción en que se haya dividido el valor del activo de la escidente despues de disminuirle las deudas.

CAPITULO IV . PAGOS PROVISIONALES

4.1. PERIODICIDAD Y PLAZOS

Se establece en el artículo 7º de la ley del I.A. que las personas morales y físicas, están obligados a efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a mas tardar el día 17 del inmediato posterior a aquel a que corresponda el pago. Este plazo se unifica con el que se tiene para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo cuando el día 17 resulte ser inhábil, en los términos del artículo 12 del C.F.F., se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, así como cuando sea viernes el último día de plazo en que se deba presentar la declaración respectiva.

La presentación de las declaraciones se realizara en las instituciones de crédito autorizadas.

Así mismo el quinto párrafo del artículo en cuestión establece que los contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta deban efectuar los pagos de dichos impuestos en forma trimestral (Personas morales del Título II-A de la L.I.S.R y Personas Físicas con Régimen Simplificado en los términos de la Sección II, Capítulo VI del Título IV de la L.I.S.R.) y cuatrimestral (El Artículo 17 del R.I.A., establece que los contribuyentes personas Físicas que otorguen el uso o goce temporal de

inmuebles efectuaran los pagos provisionales del Impuesto en forma cuatrimestral a mas tardar el día 17 de los meses de Mayo, Septiembre y Enero del siguiente año).

El sexto párrafo del referido artículo 7º, hace mención a que los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes 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. Sin embargo, si la declaración del ejercicio en cuestión se presenta antes de la fecha de plazo, a partir de ese momento se considerara el I.A. del ejercicio anterior como la base de cálculo para los pagos provisionales.

Ahora bien si esta declaración anual se presentara después de los 3 meses de plazo que se tienen, hasta entonces no se presente dicha declaración, los pagos provisionales se efectuarán en la misma cantidad en que se hicieron en el ejercicio anterior.

De conformidad con el Séptimo párrafo del artículo 7º de la L.I.A. los contribuyentes en su primer ejercicio que deban efectuar pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que le correspondería, si hubiera estado obligado al pago.

El artículo 16 del R.I.A. señala que se considera ejercicio de inicio de actividades, aquel que el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar las declaraciones de pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto.

Personas Físicas con Actividad Empresarial Régimen General de Ley

De acuerdo con el artículo 7° de la L.I.A., las personas físicas que realicen actividades empresariales conforme al Régimen General de la L.I.S.R., efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel corresponda al pago.

En el punto 8 de la Resolución miscelánea para 1992, se precisa que las personas físicas durante 1992 podrán presentar sus declaraciones provisionales a más tardar el día 19, en lugar del día 17.

Además, el punto 4 de la misma Resolución establece :

" Con el objeto de facilitar a los contribuyentes personas físicas que de conformidad con la regla 8 de esta Resolución, opten por presentar sus declaraciones y efectuar los pagos de contribuciones a su cargo o retenidas a terceros a más tardar el día 19 del mes que se trate, a excepción de aquellos que efectúen sus pagos provisionales en las fechas señaladas en el artículo 119-L de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de los contribuyentes menores, se autoriza a los mismos para que opten por hacer dichos pagos con posterioridad al día 19, de conformidad con el sexto dígito numérico de la clave de su registro federal de contribuyentes, en las fechas que a continuación se indican:

Sexto dígito numérico de la clave del registro federal del contribuyente	Unico día en que opcionalmente se podrá presentar la declaración con posterioridad al día 19
--	--

1 y 2	Primer día hábil siguiente
3 y 4	Segundo día hábil siguiente
5 y 6	Tercer día hábil siguiente
7 y 8	Cuarto día hábil siguiente
9 y 0	Quinto día hábil siguiente

Los comentarios hechos en relación a los pagos provisionales de las personas morales son aplicables a las personas físicas que realicen actividades empresariales conforme al régimen general de la L.I.S.R., con las siguientes observaciones :

1.- Los pagos provisionales del I.S.R. y los ajustes a los mismos, se enteran en las mismas fechas que los del I.A.

2.- Los pagos provisionales del I.A. que se tendrían que efectuar en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior, podrían abarcar los meses de Enero, Febrero y Marzo . Si se presentara fuera de tiempo la declaración anual (30 de Abril) los pagos provisionales se harán por el mismo monto del ejercicio anterior hasta que se preste dicha declaración.

3.- La mecánica para el cálculo de los pagos provisionales del I.S.R., así como los ajustes a los mismos, es igual tratándose de estas personas físicas.

4.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales no tienen derecho a la opción a que se refiere el artículo 7° - A de la L.I.A.

Contribuyentes con Ingresos en 1991 de hasta 2,000 Millones de Pesos

Mediante el artículo primero del Decreto por el que se exime y Otorga Facilidades Administrativas Respecto de las Contribuciones que se indican, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 25 de Marzo de 1992, se autoriza a los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior que no hayan excedido de 2,000 millones de pesos para que efectúen sus pagos provisionales en forma trimestral en los meses de Abril, Julio, Octubre y Enero del año siguiente.

Aspectos a considerar :

- Los contribuyentes que en 1992 que opten por efectuar los pagos provisionales en forma trimestral, a pesar de que en dicho año rebasen el límite de los 2,000 millones de pesos de ingresos, podrán durante 1993 efectuarlos en forma trimestral.

- La cantidad de 2,000 millones de pesos se actualizara anualmente en forma trimestral en los términos del artículo 7° - C de la L.I.S.R.

- Los contribuyentes que hayan optado por efectuar los pagos provisionales en forma trimestral, enteraran el primer ajuste a los pagos provisionales del I.S.R., conjuntamente con los pagos provisionales correspondiente al trimestre de Julio a Septiembre, a mas tardar el 17 o 19 de Octubre según se trate de personas morales o personas físicas respectivamente.

- Estos contribuyentes no tendrán la obligación de efectuar el segundo ajuste a los pagos provisionales, ya que de acuerdo con el artículo segundo del decreto se tendrá por cumplida dicha obligación cuando se presente la declaración del ejercicio por el cual se debió de haber efectuado tal ajuste.

4.2. DETERMINACION DEL MONTO DEL PAGO PROVISIONAL Y AJUSTE A LOS MISMOS

El pago provisional se determinará dividiendo entre el 12 el Impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, el cociente se multiplicará por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiéndose acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados con anterioridad, correspondientes al ejercicio por el que se paga el impuesto (Segundo párrafo art. 7 L.I.A.).

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel por el cual se calcule el impuesto.

Opción para las personas morales de efectuar los pagos provisionales y los ajustes del I.S.R. y los pagos provisionales del I.A. en forma conjunta.

A partir del 1° de Enero de 1991 se adicionaron a la L.I.A., los artículos 7 - A, 7 - B y 8 - A, los cuales disponen una opción para las personas morales, consiste en efectuar los pagos provisionales del I.A. y del I.S.R., así como los ajustes a los pagos de este último impuesto, en los siguientes términos :

Pagos provisionales del I.A. y del I.S.R.

Las personas morales podrán efectuar los pagos provisionales de este impuesto y del impuesto I.S.R., que resulten en los términos del artículo 12 de la L.I.S.R. y el 7º de la L.I.A., de conformidad con lo siguiente :

I) Comparan el pago provisional del I.A. determinado conforme al artículo 7º de esta ley, con el pago provisional del I.S.R., calculado según lo previsto por la fracción III del artículo 12 de la ley del I.S.R. sin considerar para efectos de dicha comparación el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados en meses anteriores del mismo ejercicio.

II) El pago provisional se hará por la cantidad que resulte mayor, pudiendo acreditar contra el impuesto por pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad conforme a este procedimiento.

Ajuste de los pagos provisionales del I.A. y el I.S.R.

Cuando se haya optado por efectuar pagos provisionales de acuerdo con el artículo 7 - B de la L.I.A., los ajustes a los pagos provisionales del I.S.R., así como los pagos provisionales de este impuesto correspondientes al periodo del ajuste de que se trate, se efectuarán conforme a lo siguiente :

I) Se compara el pago provisional del I.A. determinado conforme el artículo 7º de la L.I.A. correspondiente al periodo por el cual se efectúa el ajuste, con el monto del ajuste en el I.S.R. calculado según lo previsto en el artículo 12 - A de la L.I.S.R., 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 o del primer ajuste.

II) El pago del ajuste en el I.S.R. y del pago provisional del I.A. se hará por la cantidad que resulte mayor, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad conforme a los artículos 7 - A y 7 - B de la L.I.A.

4.3. DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES

El penúltimo párrafo del artículo 7º de la Ley del I.A., se establece que los contribuyentes podrán disminuir el monto de los pagos provisionales, cumpliendo con los requisitos que señala el reglamento de la ley.

En el artículo 18 del Reglamento del I.A. se establecen los siguientes requisitos :

1.- Que se estime, justificadamente, que el impuesto del ejercicio sera inferior, en más de un 10 % del impuesto actualizado determinado del ejercicio regular inmediato anterior que sirve de base para efectuar los pagos provisionales.

2.- Se requiere autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales.

3.- La solicitud de autorización se presentará ante la Administración Fiscal Federal o la Dirección General Técnica de Ingresos (Casos de Controladoras) correspondiente al domicilio del contribuyente.

4.- La solicitud de autorización se presentará, a más tardar, el día 15 del primer mes del periodo por el que solicite la autorización, mediante la forma oficial que al efecto publique la Secretaría.

5.- Calcular en la declaración del ejercicio los pagos provisionales que les hubieran correspondido conforme al procedimiento siguiente :

I. Determinar el impuesto del ejercicio en que se disminuyeron los pagos provisionales.

II. La cantidad que resulte de disminuir al impuesto del ejercicio los pagos provisionales no reducidos, o sea los que se determinaron en la declaración, se dividirá entre el número de meses en que se redujeron los pagos provisionales.

III. La cantidad que resulte conforme a la fracción anterior se compara contra cada uno de los pagos provisionales disminuidos y cuando resulte que se cubrieron en una cantidad menor a ese importe, por la diferencia se cubrirán recargos en los términos del C.F.F. No se pagarán recargos cuando dicha diferencia sin actualizar no exceda del 5 % del pago efectuado.

Los contribuyentes que hayan hecho dictaminar sus estados financieros correspondientes al ejercicio inmediato anterior, podrán disminuir sus pagos provisionales en los términos del presente artículo, siempre que se dictaminen sus estados financieros relativos al ejercicio por el que se disminuyan los pagos provisionales y presenten aviso ante la autoridad competente en el que se haga constar dicha circunstancia.

Lo establecido en este párrafo no es aplicable tratándose de contribuyentes que paguen el Impuesto Sobre la Renta en los términos del Capítulo IV del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

También se podrá disminuir los pagos provisionales de las operaciones de asociación en participación y de fideicomisos con actividades empresariales, siempre que el asociante o fideicomitente, según sea el caso, dictaminen sus estados financieros, en los términos del párrafo anterior.

4.4. REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES

En el artículo 2º - A de la Ley del I.A. se establece que cuando los contribuyentes del I.S.R. tengan derecho a la reducción de dicho impuesto, también podrán disminuir el pago provisional del I.A. en la misma proporción en que se reduzca el I.S.R. a su cargo.

Como se recordará, en los artículos 13 y 143 de la L.I.S.R. se establecen los casos en que se puede reducir el I.S.R. y que son para los siguientes contribuyentes :

Tratándose de personas morales, las reducciones en el artículo 13 son las siguientes:

1.- 50 % si los contribuyentes están dedicados exclusivamente a la agricultura, ganadería, pesca y silvicultura.

2.- 25 % a los que industrialicen los productos del punto anterior o que realicen actividades comerciales o industriales, en las que obtengan como máximo el 50 % de sus ingresos brutos.

3.- 50 % a los dedicados exclusivamente a la edición de libros.

Tratándose de personas físicas, el artículo 143 de la L.I.S.R., establece que las reducciones serán las siguientes:

1.- 50 % por la proporción del impuesto que corresponda a los ingresos provenientes de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, respecto del total de ingresos del ejercicio. Para determinar la reducción a que se refiere esta fracción, los contribuyentes que industrialicen sus productos consideraran como ingreso por las actividades mencionadas el valor de mercado en los mismos a la fecha en que fueron procesados.

2.- 50 % a los dedicados exclusivamente a la edición de libros.

Otro caso en que se puede obtener reducción en el pago provisional es el establecido en la fracción I del artículo 23 del Reglamento del I.A. y será cuando se haya optado por la deducción inmediata de inversiones que se establece el artículo 51 de la L.I.S.R.

En tales casos la reducción se obtendrá como sigue :

- La reducción será la cantidad que resulte de aplicar la tasa del artículo 10 de la L.I.S.R. (35 %) a la diferencia de deducciones, según la del artículo 51 y del artículo 41 de la L.I.S.R.

Si el importe de la reducción del impuesto es superior al impuesto que sin reducción hubiera correspondido en el ejercicio, por la diferencia se podrá reducir los pagos provisionales correspondientes a los cinco ejercicios siguientes.

Esta diferencia se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determino la reducción hasta el mes inmediato anterior a aquel en que se aplique contra los pagos provisionales del impuesto.

4.5. CASOS ESPECIALES

4.5.1. Contribuyentes Régimen Simplificado

Las personas físicas del Régimen simplificado efectúan sus pagos provisionales del I.S.R. en forma trimestral y en las fechas que señala el artículo 119 - L de la L.I.S.R., las cuales se aprecian en el cuadro siguiente :

Primera letra del R.F.C.	Primer trimestre (ene-mar)	Segundo trimestre (abr-jun)	Tercer trimestre (jul-sep)	Cuarto trimestre (oct-dic)
A a G	Mayo	Agosto	Noviembre	Febrero
H a O	Junio	Septiembre	Diciembre	Marzo
P a Z	Julio	Octubre	Enero	Abril

Dependiendo de la primera letra de la clave del R.F.C. de la persona física y de acuerdo con el trimestre de que se trate, se determinará el mes en que se tienen que efectuar los pagos provisionales del I.S.R. De acuerdo con la fracción II del artículo 119 - L de la L.I.S.R., las declaraciones de pago provisional, se presentarán en el mes que corresponda y a más tardar en el día cuyo número sea igual al del nacimiento del contribuyente, aclarándose que cuando el día sea 29, 30 o 31 y el mes de que se trate no contenga dicho día, el pago se efectuará el último día del mes.

El artículo 7º quinto párrafo de la L.I.A. establece que de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta deban efectuar los pagos de dicho impuesto en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del Impuesto al Activo por el mismo período y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el Impuesto Sobre la Renta.

De lo anterior se concluye que el pago provisional del I.A. trimestral se calculará dividiendo entre 12 el I.A. actualizado del ejercicio inmediato anterior, multiplicando el resultado por 3, 6, 9 y 12 meses según se trate del primero, segundo, tercero o cuarto pago trimestral, pudiéndose acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales

trimestrales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad, y en su caso, el I.S.R. efectivamente pagado en los pagos provisionales correspondientes al mismo período.

4.5.2. Contribuyentes con Ingresos en 1991 de hasta 2.000 Millones de Pesos.

Mediante el artículo primero del " Decreto por el que se Exime y Otorga Facilidades Administrativas Respecto de los Contribuyentes que se indican ", publicado en el Diario Oficial de la Federación del 25 de Marzo de 1992, se autoriza a los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de 2,000 Millones de Pesos para que efectúen sus pagos provisionales en forma trimestral.

4.5.3. Personas Físicas que Otorguen el Uso o Goce de Temporal de Inmuebles.

Las personas Físicas que otorguen el uso o goce de inmuebles calcularan los o pagos provisionales del I.A. en los mismos términos ya comentado en el punto 4.5.1., y de acuerdo con el tercer párrafo del artículo 10 de la L.I.A. podrán acreditar contra los pagos provisionales de este impuesto los que se efectúen en el impuesto sobre la renta en los términos del Capítulo III del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Inmuebles).

De acuerdo con el artículo 19 - A del R.I.A., quedan relevados de efectuar los pagos provisionales, los contribuyentes personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles que se encuentren en los siguientes supuestos :

1.- Cuando otorguen el uso o goce temporal de inmuebles a personas morales, por lo que respecta a dichos inmuebles. En el caso de que una persona física a la vez otorgue

el uso o goce temporal de inmuebles a personas morales y a personas físicas contribuyentes del I.A., solo efectuará el pago provisional por los inmuebles o parte de los mismos que sean otorgados en uso o goce a personas físicas.

En su caso, los contribuyentes estarán obligados a pagar el total del impuesto del ejercicio en la declaración anual, pudiendo acreditar contra el mismo, el I.S.R. efectivamente pagado correspondiente a los ingresos por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles a contribuyentes del I.A.

2.- Cuando no estén obligados a efectuar pagos provisionales en el I.S.R.; de acuerdo con el último párrafo del artículo 92 de la L.I.S.R. no se tiene la obligación cuando los ingresos anuales totales por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, obtenidos en el año de calendario anterior, no hubieran excedido del doble del Salario Mínimo General del área geografía del contribuyente elevado al año.

Por supuesto, que cuando el contribuyente del I.A. que use o goce temporalmente los inmuebles opte por considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo, en los términos del artículo 25 del R.I.A., la persona física que otorgue dicho uso o goce quedará relevado de cumplir con todas las obligaciones que establece la Ley y su Reglamento.

Del artículo 10 de la L.I.A. se desprende que la cantidad del pago provisional del I.S.R. que se podrá acreditar el del I.A., será la diferencia que se obtenga de restarle al pago provisional del I.S.R. por la totalidad de los ingresos, el pago provisional calculado considerando únicamente los ingresos que provengan de inmuebles por los que no se este obligado al pago del I.A. Este procedimiento es el mismo que se seguirá en el impuesto del ejercicio.

4.5.4. Pagos Provisionales del Ejercicio en que Suspendan Actividades

De acuerdo con el artículo 26 del R.I.A., los contribuyentes del impuesto quedan liberados de cumplir obligaciones relativas al mismo, durante el periodo que se encuentren en suspensión de actividades, salvo que tengan contribuciones causadas aun no cubiertas o declaraciones no presentadas correspondientes a periodos anteriores a la fecha de inicio de la suspensión de actividades. Para tal efecto se deberá presentar el aviso correspondiente a que se refieren los artículos 14 y 21 del R.C.F.F.

Cuando la supresión de actividades comprenda solo una parte del periodo por el cual se debe efectuar pagos provisional del impuesto, dicho pago se calculará dividiendo el importe del pago de provisional que hubiera correspondido en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendido en dicho periodo, el resultado se multiplicará por el número de días del periodo en que si tuvo actividades el contribuyente.

En el caso de que la suspensión de actividades comprenda solo 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 si tuvo actividades el contribuyente.

La liberación de obligaciones señaladas en el primer párrafo de este punto no se aplicara, 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 mas del 60 % de sus activos sean terrenos.

4.5.5. Empresas Controladoras y Controladas

De conformidad con el artículo 13 de la L.I.A., la sociedad controladora efectuará pagos provisionales consolidados, considerando el impuesto consolidado que corresponda al ejercicio inmediato anterior (inciso II del artículo en cuestión). En el primer ejercicio en que la sociedad controladora deba efectuar pagos provisionales consolidados, los determinará considerando el impuesto que les correspondería como si hubiera consolidado el ejercicio inmediato anterior.

Contra los pagos provisionales serán acreditables los pagos provisionales y ajustes del I.S.R. consolidados efectivamente pagados.

Las sociedades controladas efectuarán sus pagos provisionales y el impuesto del ejercicio por la parte que no quedó incluida en los pagos provisionales y en la declaración del ejercicio presentados por la controladora.

La sociedad controladora y las controladas podrán ejercer la opción de ejercer la opción de efectuar los pagos provisionales y ajustes conjuntos a que se refieren los artículos 7 - A, 7 - B y 8 - A de la L.I.A.

4.5.6. Copropiedad, Sociedad Conyugal, Asociación en Participación Fideicomisos y Escisión.

Copropiedad

El artículo 113 de la L.I.S.R. establece que los pagos provisionales y los ajustes en el caso de copropiedades que realicen actividades empresariales, los efectúa el representante común que se haya designado. Para efectos del I.A. por analogía a la Ley del I.S.R. los pagos provisionales de este impuesto los realizará el mismo representante común, así mismo los copropietarios que son los contribuyentes del impuesto, acreditarán los pagos provisionales contra el impuesto del ejercicio en la proporción en que los sean de acuerdo al contrato respectivo.

Asociación en Participación y Fideicomisos

El artículo 7º penúltimo párrafo de la L.I.A. establece que cuando a través de un fideicomiso o de una Asociación en Participación se realicen actividades empresariales, el fiduciario o el asociante efectuará por cuenta de los fideicomisarios o por cuenta propia y de los asociados, según sea el caso, los pagos provisionales a que se refiere este artículo, por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o asociación, considerando para tales efectos el activo que correspondió a dichas actividades en el último ejercicio del fiduciario o asociante.

La fiduciaria y el asociante cuando este sea persona moral, por la actividad en fideicomiso o en asociación en participación podrán efectuar los pagos provisionales y ajustes del I.S.R. y del I.A. en forma conjunta.

De acuerdo con el cuarto párrafo del artículo 18 del R.I.A., se podrán disminuir los pagos provisionales de las operaciones de asociación en participación y de fideicomisos con actividades empresariales, siempre que el asociante o fideicomitente, según sea el caso, hayan hecho dictaminar sus estados financieros correspondientes al ejercicio inmediato anterior, dictaminen los relativos al ejercicio por el cual se disminuyan los pagos provisionales y presenten aviso ante la autoridad competente en que se haga constar dicha circunstancia.

Pagos Provisionales de Copropiedad y de Sociedad Conyugal que Otorguen el Uso o Goce Temporal de Inmuebles, Así como en el caso de Fideicomisos.

En el caso de copropiedad o sociedad conyugal, cada uno de los copropietarios o cónyuges son contribuyentes del I.A., por lo que cada uno de ellos tendrá que efectuar los pagos provisionales del impuesto en la proporción en que participen de acuerdo con el contrato respectivo.

Esto resulta congruente, ya que en el I.S.R. cada uno de los copropietarios o cónyuges presenta sus declaraciones de pagos provisionales, a diferencia de la copropiedad que realiza actividades empresariales en donde dichos pagos los efectúa el representante común.

Para efectos del I.S.R., tratándose de copropiedad o sociedad conyugal que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles se debe de nombrar a un representante común pero este no tiene la obligación de efectuar los pagos provisionales, de acuerdo con el artículo 73 del R.I.S.R.

No obstante lo anterior, el artículo 22 del R.I.A. establece que tratándose de bienes en copropiedad, podrá el representante común pagar el I.A. por todos los copropietarios,

quienes podrán acreditar contra el impuesto a su cargo, la proporción que les corresponda en el I.S.R. Esta opción podría traer como consecuencia que la autoridad fiscal requiriera el pago del impuesto a los copropietarios y estos tener que demostrar que el impuesto a su cargo ha sido pagado por el representante común, en virtud de que no existe obligación de dar un aviso que notifique esta circunstancia.

En el caso de fideicomisos el artículo 93 de la L.I.S.R., en las operaciones de fideicomiso por las que se otorgue el uso o goce temporal de inmuebles, la institución fiduciaria efectuará los pagos provisionales del I.S.R. por cuenta de aquel a quien corresponda el rendimiento, durante los meses de mayo, septiembre y enero del siguiente año, por analogía los pagos provisionales del I.A. los efectuará la institución fiduciaria en las mismas fechas.

Escisión

De acuerdo con el artículo 6º de la L.I.A., las empresas que surgen con motivo de la Escisión están obligadas al pago del I.A. a partir de que ocurre la Escisión.

En relación a los pagos provisionales el artículo 13 - A de la ley en cuestión en sus fracciones I y II establece los siguiente :

En la Escisión de sociedades, las sociedades escindentes y las escindidas estarán a lo siguiente :

I) Determinarán el monto de los pagos provisionales que les corresponda en el ejercicio en que se efectúe la Escisión, considerando el pago provisional del periodo determinado conforme a los párrafos terceros y quinto del artículo 7º. de esta Ley en la

proporción en que participe cada una de ellas del valor de su activo a que se refiere el artículo 2º. de la misma, después de disminuirle en la misma proporción las deudas deducibles en los términos del artículo 5º de este ordenamiento, ambos referidos al ejercicio en que se efectúa la Escisión.

II) Tendrán derecho de acreditar en el ejercicio, los pagos provisionales enterados con anterioridad a la Escisión, los que se dividirán entre sociedades en la misma proporción a que se refiere la fracción anterior.

4.5.7. Sociedades Cooperativas de Producción, Sociedades y Asociaciones Civiles

Con base en el artículo 11 y antepenúltimo párrafo del artículo 9º de la L.I.A., las sociedades cooperativas de Producción, así como las sociedades y asociaciones civiles, podrán acreditar contra sus pagos provisionales, además de los pagos provisionales y ajustes del I.S.R., el monto retenido a sus miembros por concepto de distribución de anticipos o rendimientos (Artículo 22 fracción XI L.I.S.R.).

**CAPITULO V . ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA CAUSADO EN EL EJERCICIO
CONTRA EL IMPUESTO AL ACTIVO CAUSADO EN EL
MISMO, DEVOLUCION DEL IMPUESTO Y
DECLARACION ANUAL.**

**5.1. ACREDITAMIENTO DEL I.S.R. CAUSADO EN EL EJERCICIO CONTRA
EL IMPUESTO AL ACTIVO CAUSADO EN EL MISMO**

Como es de conocimiento general el I.A. se pagará únicamente cuando sea mayor al I.S.R. y hasta por la diferencia entre ambos impuestos, o sea que se pagará el impuesto mas alto.

El artículo 9º de la L.I.A. establece que los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al I.S.R. que le correspondió en el mismo. El impuesto que resulte después del acreditamiento sera el impuesto a pagar conforme a esta Ley.

El párrafo 9º del artículo en cuestión señala que los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el impuesto al activo, los pagos provisionales del I.S.R. Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del I.S.R. efectivamente pagado, el

remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaración.

El artículo 9º es aplicable a los siguientes contribuyentes:

A) Personas Morales (Incluye a Residentes en el Extranjero con establecimiento permanente en el país).

B) Personas Morales del Régimen Simplificado.

C) Personas Físicas con Actividades Empresariales (Régimen General de Ley y/o Régimen Simplificado).

Cabe destacar lo siguiente :

- Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento de un ejercicio, pudiéndolo haberlo hecho, perderá el derecho de hacerlo en el ejercicios posteriores (Párrafo 8 del Art.... 9 L.I.A.)

- Las personas morales que tengan en su activo acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero podrán acreditar contra el impuesto al activo, el I.S.R. pagado en el extranjero por dichas sociedades, en la proporción en que participen en el capital social, determinándose en los términos del segundo párrafo del artículo 6º de la L.I.S.R.

- Las personas morales del título II de la L.I.S.R. y las personas Físicas del Título IV, Capítulo VI, Sección I, pagan el I.S.R. sobre utilidades contables, una parte en cada ejercicio vía resultado fiscal (Art.... 10 L.I.S.R.) y otra parte vía dividendos o retiro de

utilidades (Art.... 10 - A L.I.S.R.) cuando no provengan del saldo del CUFIN (Cuenta de Utilidad Fiscal Neta) al momento de su distribución o retiro en efectivo o en bienes.

Para efectos del I.A. serán acreditables tanto el I.S.R. pagado por el resultado fiscal y el I.S.R. de los dividendos distribuidos.

- El derecho de acreditamiento es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona no como consecuencia de fusión.

En el caso de escisión, este derecho se podrá dividir entre la sociedad escidente y las escindidas en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinando este después de haber efectuado la disminución de las deudas.

Acreditamiento del I.S.R. contra el I.A. tratándose de personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles

El artículo 10 de la Ley del I.A. establece que 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 de este artículo y el anterior, correspondiente a sus ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles por los que este obligado al pago de este impuesto.

Para ello 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 sera el importe máximo del impuesto sobre la renta que se podrá acreditar.

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 se efectúen en el impuesto sobre la renta en los términos del Capítulo III del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (De los ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Inmuebles).

De acuerdo con los últimos párrafos del artículo 10 de la L.I.A., se establece que los condminos o fideicomisarios a que se refiere la fracción XIII del artículo 133 (Otros ingresos de personas físicas) y el artículo 148 - A (Residentes en el Extranjero sin establecimiento permanente en el país) de la L.I.S.R. podrán acreditar una cantidad equivalente al I.A. efectivamente pagado, incluso en los pagos provisionales, contra el impuesto sobre la renta que resulte a su cargo en los términos de los preceptos mencionados.

En el caso de los ingresos a que se refiere la fracción XIII del artículo 133 y el artículo 148 - A de la Ley del I.S.R., el administrador del inmueble calculará el impuesto al activo correspondiente a cada uno de los condminos o fideicomisarios y el monto de la retención que proceda en el I.S.R. una vez efectuado el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior.

En ambos casos la mecánica de acreditamiento es al revés de la normal; el administrador del inmueble es el que tiene la obligación de retener el 35 % del I.S.R. por lo que el pago del I.A. se efectúa en forma simultánea.

Determinación del I.S.R. por acreditar contra el I.A. tratándose de contribuyentes que usen o gocen temporalmente bienes de personas físicas, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, o que transformen o hubieran transformado inventarios que se mantengan en el país y sean propiedad de residentes en el extranjero, cuando ejerzan la opción del artículo 25 del R.I.A.

De acuerdo con el artículo 25 del R.I.A., cuando las personas morales o físicas contribuyentes del I.A. usen o gocen temporalmente bienes propiedad de personas físicas, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México y opten por considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo, el propietario de los bienes quedará liberado respecto de los mismos de cumplir las obligaciones que establece el I.A.

En estos casos los contribuyentes tendrán derecho a acreditar contra el impuesto del ejercicio, una cantidad equivalente a la que por concepto de I.S.R. retengan, en su caso, por la contraprestación que paguen por el uso o goce temporal de los referidos bienes. La cantidad acreditable no podrá exceder del impuesto que por dichos bienes considerados en forma individual se causaría en el ejercicio.

Tratándose de inmuebles propiedad de personas físicas, en los términos del artículo 92 de la L.I.S.R., cuando los pagos los efectúe una persona moral, esta deberá retener el 10 % sobre el monto de la contraprestación, sin deducción alguna.

Las personas físicas y las personas morales que hagan los pagos a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, por el uso o goce temporal de bienes muebles o inmuebles, deberán retener en los términos de los artículos 148 y 149 de la L.I.S.R. el 21 % o 5 % sobre el monto de las contraprestaciones, sin deducción alguna.

Así mismo los contribuyentes del I.A. que transformen o hubieran transformado inventarios que se mantengan en el país y sean propiedad de residentes en el extranjero, podrán considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo.

El residente en el extranjero no es contribuyente del I.S.R. por mandar transformar bienes al país, por lo que la persona que los transforma solamente podrá acreditar contra el I.A., el I.S.R. que haya causado en el ejercicio por sus propias actividades.

I.S.R. Acreditable de Cooperativas de Producción, Sociedades y Asociaciones Civiles.

Las sociedades cooperativas de Producción, Sociedades y asociaciones Civiles consideran como deducción autorizada en el I.S.R., los anticipos o rendimientos que distribuyan a sus miembros, dejando de pagar el I.S.R. que en su caso les hubiera correspondido de no tener dicha deducción autorizada; a su vez dichos anticipos representan un ingreso acumulable para los miembros de las sociedades, los cuales pagan el I.S.R. mismo que sera acreditable contra el I.A. del ejercicio causado por la sociedad de que se trate.

5.2. DEVOLUCION DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

En el año de 1989 cuando nació la L.I.A. la mecánica de acreditamiento consistía en acreditar el I.A. efectivamente pagado contra el I.S.R. causado en el ejercicio y en caso de tener excedente acreditable, este podía aplicarse contra el I.S.R. de los tres ejercicios siguientes, sin embargo, mediante disposiciones de vigencia anual contenida en la fracción

I del artículo decimo cuarto de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona 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 preciso que para tener derecho a la devolución del I.A. pagado en 1989, los contribuyentes podrían optar por aplicar para ese ejercicio la mecánica de acreditamiento vigente a partir del 1 de enero de 1990, consistente en acreditar el I.S.R. efectivamente pagado contra el I.A. 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, teniendose que presentar declaración complementaria, sin que esta se considere dentro del limite de dos declaraciones complementarias, en los términos del artículo 32 del C.F.F.

El segundo párrafo del artículo 9 de la L.I.A. establece que cuando en el ejercicio se determine I.S.R. por acreditar en una cantidad que exceda al I.A. 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.

El I.A. 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 I.S.R. exceda al I.A.

Los contribuyentes la Ley del impuesto al Activo no podrán solicitar la devolución del I.S.R. 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 I.S.R. pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerara como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio.

II) Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución del impuesto establecido en esta Ley, en los términos del segundo párrafo de este artículo. En este caso. el I.S.R. pagado en exceso cuya devolución no proceda en los términos de esta fracción se considerara como I.A. para efecto lo dispuesto en el segundo párrafo de este artículo.

De acuerdo con el punto 18 de la Resolución Miscelánea para 1992, los contribuyentes que efectúan compensación en sus declaraciones de pago, presentaran ante la oficina federal de hacienda que corresponda a su domicilio fiscal, dentro de los cinco días hábiles siguientes a la presentación de la declaración en la que hubieren efectuado la compensación correspondiente, copia del aviso de compensación y los documentos que el mismo se solicitan. Tratándose del I.A., no existe forma oficial de aviso de compensación, por lo que deberá presentarse por escrito en el numero de ejemplares que señalen las disposiciones fiscales y contener por los menos los requisitos que señala el artículo 18 del C.F.F.. El aviso de compensación del I.S.R. en la forma HISR-15.

5.3. DECLARACION ANUAL

El artículo 8 de la L.I.A. señala que las personas morales deberán presentar ante las oficinas autorizadas la Declaración del Impuesto al Activo, Conjuntamente con la Declaración anual del Impuesto Sobre la Renta, Dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que este termine.

Tratándose de personas físicas, la Declaración de este impuesto, se presentará durante el período comprendido entre los meses de febrero a abril del año siguiente a aquel por el que se presenta la Declaración.

Cabe destacar que si la Declaración anual de las personas físicas se presenta en el mes de enero del año siguiente a aquel por el que se presenta la Declaración, se considerara extemporánea.

Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes de este impuesto en los términos del artículo 1º, que mantengan activos en el país durante un periodo menor de 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 aquel en que retornen dichos bienes al extranjero. Contra estos pagos se podrán acreditar las retenciones del impuesto sobre la renta que se hubieran efectuado en el mismo periodo.

Tratándose de Sociedades controladoras, de conformidad con la fracción III del artículo 13 de la L.I.A., la Declaración del ejercicio en la que se determina el impuesto consolidado se presentará dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal.

El punto 49-C de la Tercera Resolución Miscelánea para 1992 publicada en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Abril de 1992, nos indica que las sociedades controladoras presentarán su Declaración anual del I.S.R. e I.A., en la forma oficial HFPC-2, debiendo inscribir en el margen superior del anverso de dicha forma la leyenda : " CONSOLIDACION FISCAL ". Dicha Declaración se presentará en cualquier institución de crédito autorizada debiendo presentar dentro de los cinco días posteriores ante la

Oficina Federal de Hacienda fotocopia de dicha Declaración conjuntamente con un escrito en el que se detalle la determinación del resultado fiscal consolidado y del Impuesto Sobre la Renta consolidado, Así como la determinación de la base del impuesto al Activo consolidado y el Impuesto al Activo consolidado.

En el caso de Liquidación de Sociedades, cuando el ejercicio de Liquidación dure más de dos años se estará obligado al pago del impuesto al activo durante dicho ejercicio.. De acuerdo con el artículo 11 de la L.I.S.R., la Declaración del ejercicio de Liquidación deberá presentarse a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que termine la Liquidación, por analogía la Declaración del I.A. tendrá que ser presentada conjuntamente con la del I.S.R.

De conformidad con el último párrafo de la fracción I del artículo 23 del R.C.F.F., en los casos de escisión de sociedades, cuando se extinga la escidente, la escindida que se designe en el acuerdo de escisión, deberá presentar la Declaración del I.S.R. y del I.A. del ejercicio de la escidente, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de escisión.

El segundo párrafo del artículo 108-A de la L.I.S.R. precisa que las personas físicas presentarán la Declaración durante el periodo comprendido entre los meses de febrero a abril del año siguiente a aquel por el que se presenta la Declaración, sin embargo, las personas físicas que realicen actividades empresariales y tributen conforme al régimen general, tienen que presentar una Declaración del I.S.R. y del I.A. exclusivamente por dichas actividades, durante el periodo comprendido entre los meses de enero abril del año siguiente a aquel por el que se presenta la Declaración.

Las personas morales del Título II de la L.I.S.R. utilizarán la forma HFPC-2, las personas morales Régimen Simplificado aplicarán la forma HFPC-9 y tratándose de

personas físicas con actividad empresarial llenarán la forma HFPC-6. Los anteriores formatos son llamados genéricamente "Formulario de Uso Múltiple de Pago de Contribuciones.

Cabe destacar que el caso de que no existan formas autorizadas se estará a lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 31 del C.F.F., en donde los contribuyentes formularán el escrito por triplicado que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave de registro federal de contribuyentes, Así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

CAPITULO VI. CASO PRACTICO Y TRATAMIENTO CONTABLE

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

**ESTADO DE RESULTADOS POR EL PERIODO
COMPRENDIDO DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1992
(Miles de Pesos)**

VENTAS NETAS	\$	1,337,987
COSTO DE VENTAS		642,234
Utilidad Bruta		695,753
GASTOS DE OPERACION		
Fabricación		191,065
Administración y Ventas		127,376
Utilidad de Operación		377,312
COSTO INTEGRAL DE FINANCIAMIENTO		
Intereses (Neto)		(4,511)
Utilidad Cambiaria		3,083
Utilidad (Pérdida) antes de Impuestos		375,884
Impuesto Sobre la Renta y al Activo		25,982
Participación de los Trabajadores en la Utilidad de la Empresa		37,588
Utilidad (Pérdida) del Ejercicio		312,314

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.
BALANCE GENERAL
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1991 Y 1992
(Miles de Pesos)

ACTIVOS CIRCULANTE	1991	1992	PASIVO CIRCULANTE	1991	1992
Caja	\$ 2,182	3,953	Prestamos Bancarios	\$ 205,415	186,750
Bancos	162,912	241,327	Proveedores	208,568	176,789
Inversiones	81,155	99,320	Documentos por Pagar	80,500	164,585
Clientes	251,685	204,655	Acreedores Diversos	43,217	29,502
Documentos por Cobrar	103,125	198,465	Impuestos por Pagar	8,097	13,908
Funcionarios y Empleados	45,789	35,547	Compañías Filiales	34,547	46,879
Deudores Diversos	22,422	16,847	Anticipos de Clientes	45,722	25,462
Compañías Filiales	141,255	45,666	Intereses Devengados por Pagar	5,460	4,875
Anticipo a Proveedores	55,466	66,459	P.T.U. por Pagar	40,932	37,588
Inventarios	255,000	271,000	Otras Cuentas por Pagar	5,727	3,179
Intereses Deveng. a Favor no Cobrados	2,547	0			
	\$ 1,123,538	1,183,239		\$ 678,185	689,517
ACTIVO FIJO			CAPITAL CONTABLE		
Maquinaria y Equipo	\$ 268,550	268,550	Capital Social	\$ 500,000	500,000
Deprec. Maquinaria y Equipo	(36,974)	(63,829)	Aportaciones Para Futuros		
Mobiliario y Equipo de Oficina	5,615	5,615	Aumentos de Capital	20,000	20,000
Deprec. Mobiliario y Equipo Ofna.	(939)	(1,501)	Reserva Legal	17,500	17,500
Equipo de Transporte	309,650	309,650	Resultado del Ejercicio	357,818	312,314
Deprec. Equipo de Transporte	(134,650)	(190,883)			
Edificios y Construcciones	22,500	14,450			
Deprec. Edificios y Construcciones	(8,050)	(9,175)			
Terrenos	9,000	9,000			
	\$ 434,702	341,877		\$ 895,318	849,814
CARGOS DIFERIDOS					
Mejoras al Edificio	17,854	17,854			
Amortizacion Mejoras Edificio	(2,901)	(3,794)			
Patentes y Marcas	1,552	1,552			
Amortizacion Patentes y Marcas	(1,242)	(1,397)			
	\$ 15,263	14,215			
TOTAL ACTIVO	1,573,503	1,539,331	SUMA PASIVO Y CAPITAL	\$ 1,573,503	1,539,331

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

PAGO DEFINITIVO ANUAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO EN 1992

CONCEPTO	INDICE	VALOR
ACTIVOS FINANCIEROS	A	\$ 920,463,400
ACTIVOS FIJOS, CARGOS Y GASTOS DIFERIDOS		
Equipo de Transporte	\$ 188,142,614 B	
Maquinaria y Equipo	120,903,616 C	
Deducción Inmediata	50,167,527 D	
Mobiliario y Equipo de Oficina	6,547,411 E	
Edificios y Construcciones	316,061,790 F	
Cargos y Gastos Diferidos	37,351,763 G	719,174,721
TERRENOS	H	333,048,620
INVENTARIOS	I	263,000,000
Valor Promedio del Activo		\$ 2,235,686,741
Menos :		
DEUDAS	J	349,427,452
Base del Impuesto al Activo		\$ 1,886,259,289
Por :		
Tasa del Impuesto		2.00%
Impuesto al Activo del Ejercicio de 1992		\$ 37,725,186
Menos :		
Pagos provisionales del I.A. efectivamente pagados		5,432,159
I.S.R. efectivamente pagado en el ejercicio		20,549,789
Saldo a pagar (o a favor) del ejercicio		\$ 11,743,238

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

DETERMINACION DEL PAGO PROVISIONAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO PARA 1993

CONCEPTO	VALOR
ACTIVOS FINANCIEROS	A \$ 920,463,400
ACTIVOS FIJOS, CARGOS Y GASTOS DIFERIDOS	
Equipo de Transporte	\$ 188,142,614 B
Maquinaria y Equipo	120,903,616 C
Deducion Inmediata	50,167,527 D
Mobiliario y Equipo de Oficina	6,547,411 E
Edificios y Construcciones	316,061,790 F
Cargos y Gastos Diferidos	37,351,763 G
	<hr/>
TERRENOS	H 333,048,620
INVENTARIOS	I 263,000,000
	<hr/>
Valor Promedio del Activo	\$ 2,235,686,741
Menos :	
DEUDAS	J 349,427,452
	<hr/>
Base del Impuesto al Activo	\$ 1,886,259,289
Por :	
Tasa del Impuesto	2.00%
	<hr/>
Impuesto al Activo del Ejercicio de 1992	\$ 37,725,186
Por :	
Factor de Actualización	DICIEMBRE 1992/DICIEMBRE 1991 1.1193
	<hr/>
Impuesto al Activo Actualizado	\$ 42,225,800
	<hr/>
	entre 12
	<hr/>
Pago Provisional del Impuesto al Activo Para 1993	\$ 3,518,817

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

A

PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS

CUENTA	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL	PROMEDIO ANUAL
SISTEMA FINANCIERO	232,640,283	238,237,385	263,719,588	235,544,906	251,225,209	273,123,553	302,443,556	330,495,453	313,743,786	316,296,948	323,910,073	326,586,829	3,433,558,533	286,129,878 A-1
DOCUMENTOS POR COBRAR														
Saldo Inicial	103,125,463	145,600,178	170,457,684	99,320,456	87,546,340	83,456,783	46,861,561	147,682,456	175,849,664	80,045,684	70,125,468	123,046,795		
Saldo Final	145,600,178	170,457,684	99,320,456	87,546,340	83,456,783	46,861,561	147,682,456	175,849,664	80,045,684	70,125,468	123,046,795	198,465,184		
Promedio	124,361,821	158,628,931	134,889,070	93,433,398	85,501,562	66,159,172	97,272,009	161,766,060	127,947,674	75,083,376	97,386,132	161,753,370	1,384,788,373	113,399,031
CLIENTES														
Saldo Inicial	231,684,681	214,246,579	197,546,813	213,436,846	243,549,846	230,789,128	270,546,876	231,456,871	125,498,444	157,499,843	188,346,844	215,124,579		
Saldo Final	214,246,579	197,546,813	213,436,846	243,549,846	230,789,128	270,546,876	233,456,871	123,498,444	157,499,843	188,346,844	215,124,579	204,634,893		
Promedio	232,965,630	205,896,696	205,501,830	229,503,346	238,161,487	250,668,002	252,001,874	179,477,658	141,499,145	173,923,345	201,833,712	209,889,737	2,320,432,459	210,036,038
FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS														
Saldo Inicial	43,789,246	43,348,418	40,232,463	22,456,846	25,456,376	30,721,583	38,454,846	15,459,734	29,548,463	43,245,684	60,003,547	37,546,384		
Saldo Final	43,548,418	40,232,463	22,456,846	25,456,376	30,721,583	38,454,846	15,459,734	29,548,463	43,245,684	60,003,547	37,546,384	35,546,846		
Promedio	44,668,872	41,900,442	31,334,636	23,956,711	28,089,080	34,588,213	26,977,300	22,504,110	36,397,073	51,623,616	48,776,066	36,546,713	427,364,814	35,613,733
DEUDORES DIVERSOS														
Saldo Inicial	22,432,468	13,343,215	8,465,132	3,430,165	9,165,165	7,158,763	8,165,432	17,546,214	19,546,211	13,546,208	21,332,165	27,216,513		
Saldo Final	13,343,215	8,465,132	3,430,165	9,165,165	7,158,763	8,165,432	17,546,214	19,546,211	13,546,208	21,332,165	27,216,513	16,846,513		
Promedio	17,932,842	11,004,174	6,947,649	7,297,665	8,161,964	7,662,058	12,851,823	18,346,213	16,546,210	17,449,187	24,284,340	22,073,514	170,709,676	14,230,806
COMPAÑIAS FILIALES														
Saldo Inicial	141,234,631	123,463,468	120,543,498	155,488,534	93,505,400	100,384,321	124,601,134	25,004,564	85,461,679	46,546,546	173,465,486	125,465,446		
Saldo Final	123,463,468	120,543,498	155,488,534	93,505,400	100,384,321	124,601,134	25,004,564	85,461,679	46,546,546	173,465,486	125,465,446	45,666,442		
Promedio	132,360,060	122,005,483	138,017,216	123,497,177	98,044,851	112,592,738	74,802,859	55,233,122	66,004,113	111,006,016	150,465,466	85,565,944	1,271,395,063	103,966,235
ANTICIPOS A PROVEEDORES														
Saldo Inicial	35,465,793	76,312,163	45,854,984	37,546,165	84,632,565	79,456,781	91,164,513	73,631,610	42,116,564	54,684,681	88,456,461	103,134,839		
Saldo Final	76,312,163	45,854,984	37,546,165	84,632,565	79,456,781	91,164,513	75,631,610	42,116,564	54,684,681	88,456,461	103,134,839	66,458,243		
Promedio	65,988,980	61,083,575	51,600,575	71,089,365	82,054,673	83,310,648	83,408,063	58,884,087	48,400,623	71,570,571	93,805,660	84,806,701	860,013,519	71,667,793

INTERESES DEVENGADOS

POR COBRAR

Saldo Inicial	2,546,558	21,684,646	42,215,515	0	0	0	0	3,487,951	3,468,465	11,546,514	7,465,165	15,165,164		
Saldo Final	21,684,646	42,215,515	0	0	0	0	3,487,951	3,468,465	11,546,514	7,465,165	15,165,164	0		
Promedio	12,115,602	31,850,081	21,107,758	0	0	0	2,743,976	2,478,228	4,507,490	9,505,840	11,315,165	7,312,582	110,306,699	8,192,225

ACCIONES EN SOCIEDADES DE INVERSION DE RENTA FIJA

42,409,397 A-2

ACCIONES EMITIDAS POR RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

29,818,441 A-3

SUMADE PROMEDIOS 863,083,051 878,106,763 855,338,350 806,732,544 792,246,835 801,295,027 852,487,458 832,384,909 761,046,123 825,563,097 932,878,372 934,783,992 10,178,829,135 920,463,600

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

A-1

CEDULA SUMARIA DE LOS PROMEDIOS DE ACTIVOS CON EL SISTEMA FINANCIERO

NOMBRE DE LA CÉDULA	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL	PROMEDIO ANUAL
CTAS. BANCARIAS QUE GENERAN INTERESES	68,537,513	75,423,216	93,917,212	93,612,413	96,423,310	103,104,212	112,414,573	126,016,239	119,715,446	120,912,601	122,121,727	123,342,944	1,238,042,186	104,836,849 A-1-1
CTAS. BANCARIAS QUE NO GENERAN INTERESES	114,140,093	103,426,209	109,323,218	105,426,606	102,212,406	113,804,303	123,184,933	133,094,393	132,139,673	133,461,070	134,795,680	136,143,637	1,449,146,437	120,762,202 A-1-2
INVERSIONES EN TITULOS DE CREDITO	41,894,001	50,430,218	55,413,612	48,423,912	47,123,614	44,415,890	54,357,479	60,397,199	57,377,339	57,951,112	58,230,623	59,115,930	640,224,929	53,352,077 A-1-3
MONEDAS Y METALES	8,364,676	8,967,742	7,544,846	6,477,981	5,465,879	7,987,950	9,488,491	4,987,602	6,511,328	3,972,165	8,462,003	7,984,318	86,144,981	7,178,748 A-1-4
TOTAL	232,696,283	238,237,385	265,719,228	253,944,906	251,225,209	274,312,355	302,445,595	330,495,433	315,743,786	316,296,948	323,910,033	326,586,829	3,431,558,533	286,129,878

NOTA(1): Se muestra anexo de promedios diarios con el sistema financiero sólo por el mes de enero por razones prácticas.

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

(BASE DE DATOS ENERO DE 1992)

CUENTAS BANCARIAS QUE NO GENERAN INTERESES

DIA	BANCOMER 11429-4	SERFIN 45268-85	CITY BANK 35456-7
1	8,546,515	16,548,413	5,000
2	34,546,548	16,548,413	5,200
3	31,587,659	16,548,413	6,550
4	31,587,659	16,548,413	6,550
5	31,587,659	60,918,187	6,550
6	8,462,165	60,918,187	6,550
7	8,462,165	8,225,460	6,550
8	8,462,165	7,825,460	6,550
9	8,462,165	7,825,460	6,550
10	9,662,451	4,825,460	5,480
11	9,662,451	4,825,460	5,480
12	29,662,451	4,825,460	5,480
13	29,662,451	4,825,460	5,480
14	29,662,451	4,225,460	5,480
15	26,262,451	1,822,546	5,480
16	23,637,451	1,565,497	4,684
17	23,637,451	1,565,497	4,684
18	23,637,451	1,565,497	4,684
19	23,637,451	32,565,489	4,684
20	23,493,701	32,565,489	4,684
21	22,481,701	32,565,489	4,684
22	22,481,701	32,565,489	4,684
23	22,481,701	32,565,489	4,300
24	22,481,701	32,565,489	4,300
25	22,481,701	32,565,489	5,799
26	62,481,701	32,565,489	5,799
27	62,481,701	32,565,489	5,799
28	62,481,701	32,565,489	5,799
29	62,481,701	32,565,489	5,799
30	54,961,701	32,565,489	5,799
31	88,461,701	32,565,489	5,799
SUBTOTAL	930,081,622	665,304,105	170,911
TIPO DE CAMBIO	N/A	N/A	3,096.80
TOTAL	930,081,622	665,304,105	529,277,185
SUMA DE SALDOS			2,124,662,912
NUMERO DE DIAS DEL MES			31
PROMEDIO MENSUAL			68,537,513

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

A-1-2

(BASE DE DATOS ENERO DE 1992)

CUENTAS BANCARIAS QUE SI GENERAN INTERESES

DIA	A-1-2-1 CUENTA MAESTRA BANAMEX 548756-8		A-1-2-2 BANK OF AMERICA 112534	
	CAPITAL	INTERESES	CAPITAL	INTERESES
1	72,000,000	579,332	16,000	67.54
2	72,000,000	609,491	26,000	72.55
3	72,000,000	639,650	26,000	77.56
4	72,000,000	669,809	26,000	82.57
5	72,000,000	699,968	26,000	87.58
6	72,000,000	730,127	26,000	92.59
7	72,000,000	760,286	26,000	97.60
8	90,000,000	797,596	26,000	102.61
9	90,000,000	834,906	26,000	107.62
10	90,000,000	872,216	10,000	109.57
11	90,000,000	909,526	10,000	111.52
12	90,000,000	946,836	10,000	113.47
13	90,000,000	984,146	10,000	115.42
14	90,000,000	1,021,456	10,000	117.37
15	58,000,000	1,045,265	10,000	119.32
16	58,000,000	1,069,074	10,000	121.27
17	58,000,000	1,092,883	10,000	123.22
18	58,000,000	1,116,692	10,000	125.17
19	58,000,000	1,140,501	10,000	127.12
20	58,000,000	1,164,310	10,000	129.07
21	58,000,000	1,188,119	10,000	131.02
22	58,000,000	1,211,928	10,000	132.97
23	58,000,000	1,235,737	10,000	134.92
24	58,000,000	1,259,546	10,000	136.87
25	58,000,000	1,283,355	10,000	138.82
26	58,000,000	1,307,164	10,000	140.77
27	58,000,000	1,330,973	10,000	142.72
28	58,000,000	1,354,782	10,000	144.67
29	58,000,000	1,378,591	10,000	146.62
30	58,000,000	1,402,400	10,000	148.57
31	58,000,000	1,426,209	10,000	150.52
SUBTOTAL	2,120,000,000	32,062,862	444,000	3,649
TIPO DE CAMBIO	N/A	N/A	3,096.80	3,096.80
TOTAL	2,120,000,000	32,062,862	1,374,979,200	11,300,874
SUMA DE SALDOS				3,538,342,935
NUMERO DE DIAS DEL MES				31
PROMEDIO MENSUAL				114,140,095

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

(BASE DE DATOS ENERO DE 1992)

CALCULO DE LOS INTERESES DIARIOS DEVENGADOS A FAVOR

CUENTA	CONCEPTO	FECHA DE LA INVERSION	PLAZO	MONTO DE LA INVERSION	TASA DE INTERES	DIAS BASE	INTERES DIARIO	NUMERO DE DIAS DE ENERO	INTERES DEVENGADO EN EL MES
548756-8	CUENTA MAESTRA BANAME	11 DIC 91	90	40,000,000	15.20%	365	16,658	31	516,384
548756-8	CUENTA MAESTRA BANAME	15 DIC 91	30	32,000,000	15.40%	365	13,501	14	189,019
548756-8	CUENTA MAESTRA BANAME	08 ENE 92	30	18,000,000	14.50%	365	7,151	23	164,466
							<u>37,310</u>		<u>869,868</u>
112534	BANK OF AMERICA	10 DIC 91	30	16,000	7.00%	365	3.07	9	27.62
112534	BANK OF AMERICA	02 ENE 92	90	10,000	7.10%	365	1.95	29	56.41
							<u>4.01</u>		<u>84.03</u>

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

A-1-2-1

(BASE DE DATOS ENERO DE 1992)

SALDO DIARIO DE LOS INTERESES DEVENGADOS A FAVOR

CUENTA MAESTRA BANAMEX 548756-8

	SALDO INICIAL	INTERES DEVENGADO DIARIO	SALDO FINAL
1	549,173	30,159	579,332
2	579,332	30,159	609,491
3	609,491	30,159	639,650
4	639,650	30,159	669,809
5	669,809	30,159	699,968
6	699,968	30,159	730,127
7	730,127	30,159	760,286
8	760,286	37,310	797,596
9	797,596	37,310	834,906
10	834,906	37,310	872,216
11	872,216	37,310	909,526
12	909,526	37,310	946,836
13	946,836	37,310	984,146
14	984,146	37,310	1,021,456
15	1,021,456	23,809	1,045,265
16	1,045,265	23,809	1,069,074
17	1,069,074	23,809	1,092,883
18	1,092,883	23,809	1,116,692
19	1,116,692	23,809	1,140,501
20	1,140,501	23,809	1,164,310
21	1,164,310	23,809	1,188,119
22	1,188,119	23,809	1,211,928
23	1,211,928	23,809	1,235,737
24	1,235,737	23,809	1,259,546
25	1,259,546	23,809	1,283,355
26	1,283,355	23,809	1,307,164
27	1,307,164	23,809	1,330,973
28	1,330,973	23,809	1,354,782
29	1,354,782	23,809	1,378,591
30	1,378,591	23,809	1,402,400
31	1,402,400	23,809	1,426,209

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

A-1-2-2

(BASE DE DATOS ENERO DE 1992)

SALDO DIARIO DE LOS INTERESES DEVENGADOS A FAVOR

BANK OF AMERICA 112534

	SALDO INICIAL	INTERES DEVENGADO DIARIO	SALDO FINAL
1	64.47	3.07	67.54
2	67.54	5.01	72.55
3	72.55	5.01	77.56
4	77.56	5.01	82.57
5	82.57	5.01	87.58
6	87.58	5.01	92.59
7	92.59	5.01	97.60
8	97.60	5.01	102.61
9	102.61	5.01	107.62
10	107.62	1.95	109.57
11	109.57	1.95	111.52
12	111.52	1.95	113.47
13	113.47	1.95	115.42
14	115.42	1.95	117.37
15	117.37	1.95	119.32
16	119.32	1.95	121.27
17	121.27	1.95	123.22
18	123.22	1.95	125.17
19	125.17	1.95	127.12
20	127.12	1.95	129.07
21	129.07	1.95	131.02
22	131.02	1.95	132.97
23	132.97	1.95	134.92
24	134.92	1.95	136.87
25	136.87	1.95	138.82
26	138.82	1.95	140.77
27	140.77	1.95	142.72
28	142.72	1.95	144.67
29	144.67	1.95	146.62
30	146.62	1.95	148.57
31	148.57	1.95	150.52

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

A-1-3

(BASE DE DATOS ENERO DE 1992)

INVERSIONES EN TITULOS DE CREDITO

DIA	CETES		PAGARE BANCARIO	
	CAPITAL	INTERESES	CAPITAL	INTERESES
1	10,000,000	12,903	20,000,000	25,806
2	15,000,000	32,258	19,000,000	50,323
3	15,000,000	51,613	19,000,000	74,839
4	15,000,000	70,968	19,000,000	99,355
5	20,000,000	96,774	19,000,000	123,871
6	20,000,000	122,581	19,000,000	148,387
7	20,000,000	148,387	19,000,000	172,903
8	20,000,000	174,194	19,000,000	197,419
9	20,000,000	200,000	19,000,000	221,935
10	20,000,000	225,807	19,000,000	246,452
11	20,000,000	251,613	19,000,000	270,968
12	20,000,000	277,419	19,000,000	295,484
13	20,000,000	303,226	19,000,000	320,000
14	20,000,000	329,032	19,000,000	344,516
15	20,000,000	354,839	19,000,000	369,032
16	20,000,000	380,645	19,000,000	393,548
17	20,000,000	406,452	19,000,000	418,064
18	20,000,000	462,258	19,000,000	442,580
19	20,000,000	458,065	19,000,000	467,097
20	20,000,000	483,871	19,000,000	491,613
21	25,000,000	516,129	19,000,000	516,129
22	25,000,000	548,387	19,000,000	540,645
23	25,000,000	580,645	19,000,000	565,161
24	25,000,000	612,903	19,000,000	589,677
25	25,000,000	645,162	23,000,000	619,355
26	25,000,000	677,420	23,000,000	649,032
27	25,000,000	708,678	23,000,000	678,708
28	25,000,000	741,936	23,000,000	708,387
29	25,000,000	774,194	23,000,000	738,064
30	25,000,000	806,452	23,000,000	767,742
31	25,000,000	838,710	23,000,000	797,419
TOTAL	650,000,000	12,293,521	618,000,000	12,344,511
SUMA DE SALDOS				1,292,638,032
NUMERO DE DIAS DEL MES				31
PROMEDIO MENSUAL				41,698,001

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

A-1-4

(BASE DE DATOS ENERO DE 1992)

INVERSIONES EN MONEDAS Y METALES

DIA	ORO	PLATA
1	4,568,748	3,546,871
2	4,568,748	3,546,871
3	4,568,748	3,546,871
4	4,568,748	3,546,871
5	4,568,748	3,546,871
6	4,568,748	3,546,871
7	4,568,748	3,546,871
8	5,498,462	3,546,871
9	5,498,462	3,546,871
10	5,498,462	3,546,871
11	5,498,462	2,546,879
12	5,498,462	2,546,879
13	5,498,462	2,546,879
14	5,498,462	2,546,879
15	5,498,462	2,546,879
16	5,498,462	2,546,879
17	6,549,813	2,546,879
18	6,549,813	2,546,879
19	6,549,813	2,546,879
20	6,549,813	3,548,795
21	6,549,813	3,548,795
22	6,549,813	3,548,795
23	6,549,813	3,548,795
24	6,549,813	3,548,795
25	6,549,813	3,548,795
26	2,468,849	3,548,795
27	2,468,849	3,548,795
28	2,468,849	3,548,795
29	2,468,849	3,548,795
30	2,468,849	3,548,795
31	2,468,849	3,548,795
TOTAL	135,228,805	100,976,161
SUMA DE SALDOS		256,204,966
NUMERO DE DIAS DEL MES		31
PROMEDIO MENSUAL		<u>8,264,676</u>

**ACTUALIZACION DE ACCIONES DE SOCIEDADES
DE INVERSION DE RENTA FIJA**

COSTO UNITARIO POR ACCION	\$	35,000
NUMERO DE ACCIONES		1,000
COSTO COMPROBADO DE ADQUISICION DE LAS ACCIONES	\$	35,000,000
FECHA DE ADQUISICION		FEBRERO DE 1991
EJERCICIO FISCAL		ENERO A DICIEMBRE DE 1992
I.N.P.C. DE JUNIO DE 1992		
I.N.P.C. DE FEBRERO DE 1991		

FORMULA

I.N.P.C. DEL ULTIMO MES DE LA PRIMERA MITAD DEL EJERCICIO POR EL QUE SE DETRMINA EL IMPUESTO	=	FACTOR DE ACTUALIZACION
I.N.P.C. MES DE ADQUISICION		

COSTO COMPROBADO DE ADQUISICION DE LAS ACCIONES	*	FACTOR DE = ACTUALIZACION	ACCIONES ACTUALIZADAS
---	---	------------------------------	--------------------------

OPERACIONES

31,749.1000	-	1.2117	
<hr/> 26,202.3000			
35,000,000	*	1.2117	= 42,409,197

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

A-3

ACTUALIZACION DE ACCIONES EMITIDAS POR
RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

NUMERO DE ACCIONES		100
COSTO UNITARIO COMPROBADO DE ADQUISICION	80 DLLS POR ACCION	
COSTO COMPROBADO DE ADQUISICION DE LAS ACCIONES		8,000
FECHA DE ADQUISICION	02 DICIEMBRE 1990	
TIPO DE CAMBIO DE LA FECHA DE ADQUISICION	\$	2,948.20
EJERCICIO FISCAL	ENERO A DICIEMBRE DE 1992	
I.N.P.C. DE JUNIO DE 1992		31,749.1000
I.N.P.C. DE DICIEMBRE DE 1990		25,112.7000

FORMULA

I.N.P.C. DEL ULTIMO MES DE LA PRIMERA MITAD DEL EJERCICIO POR EL QUE SE DETERMINA EL IMPUESTO		=	FACTOR DE ACTUALIZACION
I.N.P.C. MES DE ADQUISICION			
COSTO COMPROBADO DE ADQUISICION DE LAS ACCIONES	•	TIPO DE CAMBIO	= COSTO DE ACCIONES EN MONEDA NACIONAL
COSTO DE ACCIONES EN MONEDA NACIONAL	•	FACTOR DE ACTUALIZACION	= ACCIONES ACTUALIZADAS

OPERACIONES

31,749.1000		=	1.2643	
<u>25,112.7000</u>				
8,000	•	2,948.20	=	23,585,600
23,585,600	•	1.2643	=	<u>29,818,441</u>

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

CUENTA DE PROMEDIOS DE ACTIVOS FIJOS

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16				
						4-5	8-9			10-11		12-13		14-15							
DESCRIPCION	TAMAÑO	VALOR	PARTE	VALOR	DEPRECIACION	SALDO	LIV.P.C.	LIV.P.C.	FACTORA	VALOR POR	SO % DE	MESES	PROMEDIO	MESES	PROMEDIO	MESES	PROMEDIO				
DEL	DE	ORIGINAL	NO	MAXIMO	DEDUCIBLE	POR	DE FECHA	ULTIMO MES	DE	DEDUCIR	DEDUCCION	DEL	ACTUALIZADO UTILIZADO	DE CADA	DE CADA	DE CADA	DE CADA				
CLAVE	DEPRECIACION	ADQUISICION	DEDUCIBLE	DEDUCIBLE	ACUMULABLE	DEDUCIR	ADQUISICION	1º MES	ACTUALIZACION	ACTUALIZADO	EJERCICIO	EJERCICIO	EJERCICIO	EJERCICIO	EJERCICIO	EJERCICIO	EJERCICIO				
EQUIPO DE TRANSPORTE																					
1	CAMER 1981	20.00%	01 ABO 81	290,000	0	290,000	290,000	0	NO PROCEDE LA ACTUALIZACION PORQUE ESTA TOTALMENTE DEPRECIADO												
2	RENAULT 1983	20.00%	18 SEP 83	800,000	0	800,000	800,000	0	NO PROCEDE LA ACTUALIZACION PORQUE ESTA TOTALMENTE DEPRECIADO												
3	LE BARON 1984	75 % Y 4 AÑOS	10 OCT 84	1,800,000	0	1,800,000	1,800,000	0	NO PROCEDE LA ACTUALIZACION PORQUE ESTA TOTALMENTE DEPRECIADO												
4	CAMION FORD 800 1984	75 % Y 4 AÑOS	13 DIC 84	3,300,000	0	3,300,000	3,300,000	0	NO PROCEDE LA ACTUALIZACION PORQUE ESTA TOTALMENTE DEPRECIADO												
5	VOLKSWAGEN 1985	20.00%	02 JUN 85	1,700,000	0	1,700,000	1,700,000	0	NO PROCEDE LA ACTUALIZACION PORQUE ESTA TOTALMENTE DEPRECIADO												
6	COUSAA 1987	20.00%	06 ENL 87	20,000,000	0	20,000,000	19,848,800	332,400	4,442.8	31,744.1	7,148.1	2,232,194	14,298,248	0	12	0	12	0			
7	VOLKSWAGEN 1987	20.00%	13 SEP 87	10,000,000	0	10,000,000	8,500,000	1,500,000	7,834.1	31,744.1	4,001.0	8,001,484	4,000,970	3,000,496	12	198,707	12	2,000,496			
8	NEW YORKER 1988	20.00%	13 DIC 87	38,000,000	0	38,000,000	29,800,000	7,200,000	10,847.2	31,744.1	2,881.8	21,488,444	10,733,227	10,733,227	12	884,426	12	10,733,227			
9	PHANTOM 1989	20.00%	19 FEB 88	48,000,000	0	48,000,000	27,188,888	20,800,032	16,787.1	31,744.1	1,832.2	39,318,987	8,087,828	30,231,858	12	2,824,322	12	30,231,858			
10	BMW 1990	20.00%	23 ABO 90	43,000,000	0	43,000,000	18,040,000	27,840,000	21,084.9	31,744.1	1,006.8	42,019,993	6,473,840	36,806,133	12	2,987,177	12	36,806,133			
11	JETTA 1990	20.00%	19 ABR 90	38,000,000	0	38,000,000	12,846,684	25,133,348	21,026.7	31,744.1	1,820.0	37,889,888	6,626,202	31,833,298	12	2,981,118	12	31,833,298			
12	CAMION FORD 250 1981	20.00%	08 ENL 81	62,000,000	12,400,000	49,600,000	6,681,217	40,808,883	28,762.8	31,744.1	1,232.8	48,820,428	8,112,827	43,818,488	12	3,981,378	12	43,818,488			
13	VW PAHEL 1981	20.00%	29 JUN 81	48,000,000	8,000,000	39,200,000	3,000,000	33,200,000	27,843.8	31,744.1	1,143.3	37,886,039	4,194,004	33,781,036	12	2,812,420	12	33,781,036			
				308,800,000	21,600,000	287,200,000	131,879,839	156,322,481			238,206,804	80,476,051	158,142,814			18,878,861					

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

Cuenta de Activos Fijos

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16			
						4-6		8/7		8+9		10-11		12/13				
DESCRIPCION DEL BIEN	TASA (%) DE DEPRECIACION	FECHA DE ADQUISICION	MONTO ORIGINAL INVENIRIBO	PORTE NO DEDUCIBLE	M.O.J. MAXIMO DEDUCIBLE	DEPRECIACION DEDUCIBLE ACUMULABLE	SALDO POR DEDUCCION	LM.P.C. DE FECHA ADQUISICION	LM.P.C. ULTIMO MES 1ª MITAD	FACTOR DE ACTUALIZACION	SALDO POR DEDUCCION ACTUALIZADO	SO % DE DEDUCCION EJERCIDO	PROMEDIO DE ACTUALIZADO	MESES DE EJERCICIO	PROMEDIO DE UTILIZADO	MESES DE EJERCICIO		
MAQUINARIA Y EQUIPO																		
1	DOBLADORA	10.00 %	12 DIC 80	2,000,000	0	2,000,000	2,000,000	0										
NO PROCEDE LA ACTUALIZACION PORQUE ESTA TOTALMENTE DEPRECIADO																		
2	RECONTADORA	10.00 %	08 MAY 80	1,850,000	0	1,850,000	1,850,000	0										
NO PROCEDE LA ACTUALIZACION PORQUE ESTA TOTALMENTE DEPRECIADO																		
3	REMARKADORA	10.00 %	18 JUN 88	8,000,000	0	8,000,000	8,000,000	2,400,000	1.532.8	31,744.1	20,710.3	48,704.891	8,284,118	41,420,879	12	8,481,316		
4	TRINACTADORA	10.00 %	04 JUN 88	8,200,000	0	8,200,000	3,280,000	2,907.8	31,744.1	11,306.4	23,817,229	2,839,863	30,877,873	12	1,714,798	12	30,877,873	
5	TROQUELADORA	10.00 %	18 ABO 88	20,000,000	0	20,000,000	6,886,000	18,402.2	31,744.1	2,041.0	27,481,818	2,041,011	28,420,807	12	2,118,316	12	28,420,807	
6	MANTILLADORA	10.00 %	30 SEP 80	7,800,000	0	7,800,000	937,800	6,862,800	23,378.6	31,744.1	1,287.8	8,810,380	806,163	8,401,187	12	700,100	12	8,401,187
7	EMPACADORA	10.00 %	30 MID 81	24,000,000	0	24,000,000	22,200,000	24,878.1	31,744.1	1,184.8	26,817,121	1,433,368	28,083,784	12	2,080,314	12	28,083,784	
				88,850,000	0	88,850,000	21,873,800	44,878,800			188,130,813	18,277,301	120,803,818		10,078,301		130,803,818	

D

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

CEDULA DE PROMEDIOS DE ACTIVOS FIJOS CON DEDUCCION INMEDIATA

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
	2 * 3			2 - 4		7 / 8			5 * 8		8 / 10		11 * 12
DESCRIPCION DEL BIEN	FECHA DE ADQUISICION	M.O.I. MAXIMO DEDUCIBLE	PORCIENTO APLICABLE	DEDUCCION INMEDIATA	PARTE NO DEDUCIBLE	I.N.P.C. DE FECHA ADQUISICION	L.N.P.C. ULTIMO MES 1 * MITAD	FACTOR DE ACTUALIZACION	PARTE NO DEDUCIBLE ACTUALIZADO	MESES DEL EJERCICIO	PARTE NO DEDUCIBLE ANUAL ACT	MESES UTILIZADOS EJERCICIO	PROMEDIO DE CADA BIEN
MAQUINARIA Y EQUIPO													
1 DOBLADORA A33	03 MZO 81	200,000,000	72.00%	144,000,000	56,000,000	26,678.0	31,744.1	1.1945	48,890,036	12	6,574,170	8	50,187,527

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

CEDULA DE PROMEDIOS DE ACTIVOS FIJOS

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
						4-5		6-7		8-9		10-11		12-13		14 X 15	
DESCRIPCION DE CLAVE	TASA (%) DE DEPRECIACION	FECHA DE ADQUISICION	COSTO ORIGINAL INVERSION	PORTE NO DEDUCIBLE	M.O.S. MAXIMO DEDUCIBLE	DEPRECIACION DEDUCIBLE ACUMULABLE	SALDO POR DEDUCCION	U.L.P.C. DE FECHA ADQUISICION	U.L.P.C. ULTIMO MES ACTUALIZACION	FACTOR DE ACTUALIZACION	SALDO POR DEDUCCION ACTUALIZADO	80 % DE DEDUCCION EFECTIVO	PROMEDIO DEL ACTUALIZADO	MESES DEL EJERCICIO	PROMEDIO ACTUALIZADO MENSUAL	MESES UTILIZADO EJERCICIO	PROMEDIO DE CADA BID.
EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES																	
1	ORCINA ADMITIVA	8% 16 FEB 84	3,800,000	0	3,800,000	1,400,000	2,400,000	814.8	31,744.1	38.9534	81,812,863	2,408,882	78,403,821	12	6,622,852	12	78,403,821
2	PLANTA PRODUCCION	8% 27 JUL 86	18,000,000	0	18,000,000	6,860,000	12,260,000	1,888.3	31,744.1	20.0132	247,184,288	6,808,319	237,687,989	12	19,804,831	12	237,687,989
			21,800,000	0	21,800,000	8,260,000	14,540,000			226,978,870	12,816,181	216,081,790	24,228,482	216,081,790			

G

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

CEDULA DE PROMEDIOS DE GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS

		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	
		4-6						8/7			10-11		12/13		14 x 16				
DESCRIPCION DEL CLAVE	TASA (%) DE WEN	FECHA DE AMORTIZACION	MONTO ENOSACION	PORTE NO DEDUCIBLE	AMORTIZACION DEDUCIBLE	AMORTIZACION ACTUABLE	SALDO POR AMORTIZACION	LI.P.C. DE FECHA ENOSACION	LI.P.C. ULTIMO MES	FACTOR	SALDO POR ACTUALIZACION	60 % DE MONTAZO	PROMEDIO DE EJERCICIO	MESES DE EJERCICIO	PROMEDIO DE MONTAZO	MESES DE EJERCICIO	PROMEDIO DE MONTAZO	MESES DE EJERCICIO	
CARGOS DIFERIDOS																			
1																			
MEJORAS AL EDIFICIO DE OFICINA	6%	04 SEP 1989	17,864,000	0	17,864,000	2,861,278	16,002,726	18,490.3	31,744.1	2.0493	30,642,061	914,706	26,327,846	12	2,477,329	12	26,777,846		
2																			
PATENTES Y MARCAS	10%	13 OCT 1984	1,842,000	0	1,842,000	1,241,800	310,400	1,190.8	21,744.1	28.0700	8,712,934	1,098,117	7,622,818	12	626,316	12	7,623,818		
			18,406,000	0	18,406,000	4,102,878	16,303,126				39,354,996	2,002,824	37,361,763		3,112,647		37,461,763		

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

CEDULA DE PROMEDIOS DE TERRENOS

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	
					4 / 3	2 X 6					
DESCRIPCION DEL BIEN	FECHA DE ADQUISICION	MONTO ORIGINAL INVERSION	I.N.P.C. PRIMER MES DEL EJERCICIO	I.N.P.C. ULTIMO MES 1 * MITAD	FACTOR DE CTUALIZACION	MONTO ORIGINAL ACTUALIZADO	MESES DEL EJERCICIO	MONTO ORIG. ACTUALIZADO MENSUAL	MESES UTILIZADOS EJERCICIO	PROMEDIO DE CADA BIEN	
TERRENOS											
1	TERRENO CUAUTITLAN	20 FEB 84	9,000,000	867.8	31744.1	37.0064	333,048,820	12	27,754,052	12	333,048,820

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

1

CEDULA DE DETERMINACION DEL VALOR PROMEDIO DE INVENTARIOS

	VALOR AL			SUMA
	INICIO DEL EJERCICIO		CIERRE DEL EJERCICIO	
MATERIAS PRIMAS	\$ 125,000,000	\$	140,000,000	\$ 265,000,000
PRODUCTOS SEMITERMINADOS	\$ 35,000,000	\$	27,000,000	\$ 62,000,000
PRODUCTOS TERMINADOS	\$ 95,000,000	\$	104,000,000	\$ 199,000,000
				\$ 526,000,000
			ENTRE	2
VALOR PROMEDIO DE LOS INVENTARIOS				\$ 263,000,000

NOTAS :

1) LOS INVENTARIOS ESTAN VALUADOS CONFORME AL METODO PEPS

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

CEDULA SUMARIA DE PROMEDIO DE DEUDAS

CUENTA	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNO	JULIO	AGOOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL	PROMEDIO ANUAL
PROVEEDORES														
Saldo Inicial	208,567,891	210,761,943	186,478,215	200,786,455	207,458,126	207,458,126	190,486,504	201,147,832	189,546,122	195,489,657	181,059,179	190,875,124		
Saldo Final	210,761,943	186,478,215	200,786,455	207,458,126	194,346,795	190,486,504	201,147,832	189,546,122	195,489,657	181,059,179	190,875,124	176,789,456		
Promedio	209,664,917	198,620,079	193,632,335	204,122,291	200,902,461	198,972,315	195,817,178	195,346,937	192,517,890	188,274,418	185,567,152	183,832,280	2,347,676,311	195,659,193
DOCUMENTOS POR PAGAR														
Saldo Inicial	80,300,153	95,505,146	111,001,246	105,154,657	85,316,461	87,456,732	95,165,651	124,654,924	127,554,931	135,161,681	175,468,876	161,548,165		
Saldo Final	95,505,146	111,001,246	105,154,657	85,316,461	87,456,732	95,165,651	124,654,924	127,554,931	135,161,681	175,468,876	161,548,165	164,584,655		
Promedio	88,002,650	103,253,196	108,077,952	95,235,559	86,486,597	91,311,192	109,910,318	126,104,983	131,358,331	155,315,279	168,508,321	163,066,410	1,476,730,984	118,894,249
ACREEDORES DIVERSOS (2)														
Saldo Inicial	43,216,516	26,456,555	31,502,465	55,461,163	37,554,613	42,246,544	36,216,516	43,004,651	20,659,845	28,465,167	37,254,677	23,546,516		
Saldo Final	26,456,555	31,502,465	55,461,163	37,554,613	42,246,544	36,216,516	43,004,651	20,659,845	28,465,167	37,254,677	23,546,516	29,502,313		
Promedio	34,836,536	28,579,510	43,481,814	46,507,828	39,900,579	39,231,530	39,610,584	31,832,248	24,562,506	32,859,932	30,400,597	26,524,415	418,718,137	34,894,011
SUMA DE PROMEDIOS	332,504,102	330,852,785	345,192,101	345,965,738	377,279,636	329,515,037	345,338,079	353,228,218	342,408,727	376,469,619	384,676,269	373,423,115	4,151,129,422	349,427,452

NOTA(2): se incluyen en esta cuenta
proveedores de servicios

6.2. TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO AL ACTIVO

El tratamiento contable del Impuesto al Activo, se encuentra regulada en la circular No. 33 emitida por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., Misma que se publicó en Diciembre de 1989, en la cual se estableció los lineamientos para su adecuado registro.

Antecedentes

El primero de Enero de 1989 entro en vigor la Ley del I.A. , la que establece, en términos generales, un impuesto del 2 % sobre el valor promedio de los activos, disminuidos de ciertos pasivos.

De acuerdo con la Ley vigente de 1989, el I.A. causado podía acreditarse contra el Impuesto Sobre la Renta a cargo de la empresa en el mismo ejercicio y en los tres siguientes, en caso de no hubiera sido posible su acreditamiento total. El primero de enero de 1990 se modifico la Ley, principalmente, para que fuera el I.S.R. pagado en el ejercicio el que se acreditara contra el I.A. causado en el mismo y, de haber un remanente se pudiera solicitar la devolución del I.A. pagado en los tres ejercicios anteriores. A partir de 1991, el acreditamiento puede hacerse en los cinco ejercicios siguientes. Cabe hacer notar que el I.A. pagado se actualizara por inflación hasta la fecha en que se acredite.

Debido a que la recuperación del I.A. causado en exceso del I.S.R. depende de la obtención de utilidades gravables suficientes en los cinco ejercicios siguientes, no obstante los cambios en la mecánica antes mencionados, dicha partida reúne las característica de un activo contingente.

Una situación similar es la relativa al beneficio fiscal futuro de las pérdidas por amortizar que, de acuerdo con el párrafo 31 del Boletín D-4, " Tratamiento Contable del Impuesto Sobre la Renta y de la Participación de los Trabajadores en la Utilidad " , se registra hasta que el beneficio de tales pérdidas se realiza.

Tratamiento Contable

El I.A. es una partida que se debe aplicar a los resultados del ejercicio en que se causa, aún cuando no exceda al I.S.R., y , salvo en casos verdaderamente excepcionales, no es recomendable su registro como un activo. Desde luego, se debe tener cuidado de no considerar como impuesto aislado al I.S.R. y al I.A., lo que podría resultar en una doble afectación a los resultados.

En atención a los motivos que originaron el I.A., este impuesto deberá presentarse en el estado de resultados conjuntamente con la provisión del I.S.R. y , en su caso en una nota a los estados financieros se debe revelar el importe de cada impuesto.

En caso de que existan partidas extraordinarias deberá definirse el efecto que pueda tener el I.A. en la clasificación del I.S.R. (en las operaciones normales y en las partidas extraordinarias), si lo hubiera.

Se deberá tener especial cuidado en la determinación de partidas extraordinarias derivadas de la amortización de pérdidas fiscales para efectos del I.S.R. , ya que estas pueden verse disminuidas o nulificadas por la causación del I.A., pues en su caso, representaría solo el cambio de un beneficio potencial por otro.

Cuando sea posible obtener la devolución o acreditar el I.A. de años anteriores, la cifra relativa deberá abonarse a los resultados del año y tratarse como una partida extraordinaria.

El pasivo por concepto del I.S.R. o I.A. debe presentarse en un solo renglón del balance general, disminuido de los anticipos relativos a ambos impuestos.

En las notas a los estados financieros se deberá revelar el importe del I.A. cuya devolución o acreditamiento se puede obtener en el futuro y el plazo para obtener utilidades gravables para el I.S.R. , que originen la posibilidad de tal recuperación.

EJEMPLOS EN LA PRESENTACION EN EL ESTADO DE RESULTADOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO

SUPUESTOS

- A) Por el año que terminó el 31 de diciembre de 1991 se causó un I.S.R. de \$ 10,000, que se acreditó parcialmente contra \$ 4,000 de I.A. No existía exceso de I.A. del año anterior.
- B) Por el año que terminó el de Diciembre de 1991 se causó un I.S.R. de \$ 10,000, exactamente igual al I.A. de \$ 10,000. No existía exceso de I.A. del año anterior.
- C) Por el año que terminó el 31 de diciembre de 1991 el I.A. ascendió a \$ 14,000, en tanto que el I.S.R. fue de sólo \$ 10,000. El exceso de \$ 4,000 de I.A., actualizado, puede ser recuperado en los siguientes cinco años, si el I.S.R. excede al I.A. No es

recomendable presentar dicho exceso como activo, en virtud de la incertidumbre sobre su recuperación.

D) Por el año que terminó el 31 de diciembre de 1991 la compañía obtuvo una utilidad fiscal de \$ 20,000 (no obstante la pérdida contable), sobre la que causó I.S.R. de \$ 10,000 (y causó I.A. de \$4,000), por lo que se presenta como gasto por impuestos la cantidad de \$10,000. Esto se debió a diferencias permanentes.

E) En el año que terminó el 31 de diciembre de 1991, la compañía incurrió en una pérdida contable fiscal de \$20,000, la cual puede utilizarse para reducir las utilidades fiscales de los siguientes cinco ejercicios. Por otra parte, la compañía causó I.A. por \$4,000, el cual podrá ser recuperado en los siguientes cinco ejercicios, si se causa I.S.R. suficiente.

F) En el año que terminó el 31 de diciembre de 1991, la compañía amortizó parcialmente, para efectos del I.S.R., la pérdida fiscal de 1990 (supuestos E), por lo que no pagó I.S.R.; sin embargo, causó I.A. por \$10,000, que podrá ser recuperado en los siguientes cinco ejercicios, si se causa I.S.R. suficiente.

La amortización de pérdidas para I.S.R. se reconoció como partida extraordinaria.

G) En el año que terminó el 31 de diciembre de 1991, la compañía tuvo una utilidad gravable de \$40,000, contra la cual amortizó la pérdida fiscal actualizada de 1990, por \$24,000 (supuesto E, mas 20% de actualización), quedando un remanente de \$16,000, que causaron \$8,000 de I.S.R., de los cuales \$4,000 se acreditaron contra el I.A. del año. Contra los \$4,000 restantes de I.S.R. se acreditó parcialmente el I.A. actualizado de 1990, por \$4,800 (supuesto E, mas 20% de actualización). Consecuentemente, en el estado de resultados se reconoció:

a) El I.S.R aplicable a la utilidad gravable por \$20,000 ,y

b) Como partida extraordinaria, el beneficio en I.S.R por amortización de pérdidas, por \$12,000, más el acreditamiento del I.A, por \$4,000, dando un total de \$16,000. El remanente de \$800 de I.A se reconocerá en el año en que efectivamente se recupere.

INDUSTRIA MANUFACTURERA S.A. DE C.V.

**EJEMPLOS DE PRESENTACION EN EL ESTADO DE RESULTADOS
DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

	A	B	C	D	E	F	G
Utilidad (pérdida) antes de impuestos y partida extraordinaria	\$ 20,000	20,000	20,000	(20,000)	(20,000)	20,000	20,000
Impuestos sobre la renta y al activo (nota)	10,000	10,000	14,000	10,000	4,000	20,000	20,000
Utilidad (pérdida) antes de partida extraordinaria	10,000	10,000	6,000	(30,000)	(24,000)	0	0
Partida extraordinaria : Beneficio en impuestos por amortización de pérdidas de años anteriores y/o por devolución del I.A. de años anteriores	0	0	0	0	0	(10,000)	(16,000)
Utilidad (pérdida) neta	\$ 10,000	10,000	6,000	(30,000)	(24,000)	10,000	16,000

CONCLUSIONES

Como ya se ha mencionado el Impuesto al Activo se incorporó a la legislación fiscal mexicana a partir del año de 1989, en el que señalaba como motivo principal: incorporar un nuevo impuesto federal complementario al Impuesto Sobre la Renta, en donde la base del impuesto sería el monto de los activos de las empresas residentes en México, gravables a una tasa anual del 2 por ciento.

Esta incorporación, obedece a que existen contribuyentes que no pagan el Impuesto Sobre la Renta por tener Pérdidas Fiscales o bien por tener un valor de Activos demasiado alto que trae por consiguiente una Pérdida Inflacionaria elevada.

Como ya se mencionó en el Capítulo primero de esta tesis, los mexicanos constitucionalmente (Atr. 31) están obligados a contribuir al sostenimiento del gasto público, pero también es cierto que esa aportación tiene que ser proporcional y equitativa en función de la capacidad económica de cada contribuyente; y por el hecho de tener pérdidas fiscales se presenta un cuestionamiento respecto a si existe o no capacidad económica para tener este impuesto.

El Impuesto al Activo al ser un impuesto que grava directamente sobre la inversión de activos, puede provocar una desmotivación para la realización de proyectos cuya principal característica sea las inversiones con largo proceso de recuperación o con alto riesgo.

En el capítulo II se mencionó que en términos reales los activos de las empresas deben tener un rendimiento mínimo a promedio del 5.72%, al cual aplicándole la tasa general del Impuesto Sobre la Renta del 35%, arroja la tasa del 2% a que se refiere la ley

del impuesto al Activo. Sin embargo, en el supuesto de que se tenga un nivel de apalancamiento de un peso de pasivo por cada peso de capital contable, pero que por las reglas del I.A. el pasivo no sea restable, entonces resulta necesario que la utilidad fiscal represente el 11.4% o más de rendimiento sobre el Capital Contable, mismo que en términos reales no resulta fácil de obtener.

Es evidente que el país requiere promover la continuación del proceso de captar inversiones y buscar el crecimiento económico, para lo cual es necesario evitar la subsistencia de tratamientos que graven la inversión, ya que ante la inminente apertura comercial que actualmente se vive, esto puede ser un factor negativo al momento de realizar negociaciones comerciales importantes.

Hay que considerar que una característica del Impuesto al Activo, es la que no se limita a buscar establecer un rendimiento mínimo sobre el patrimonio de los sujetos del impuesto, ya que normalmente lo excede, al gravar prácticamente la totalidad de activos (salvo inversiones en acciones de empresas en México, a fin de evitar una piramidación del impuesto), a valores actualizados, permitiendo restar sólo algunas deudas, normalmente operativas y no financieras. Aún cuando haya sido contrarias para obtener activos gravables, como serían aquellas provenientes de bancos, casas de bolsa y demás entidades del sistema financiero. Así como también no pueden restarse las que sean a favor de residentes en el extranjero o de personas físicas accionistas u otros, residentes en México.

Por otro lado, tratándose de activos no monetarios, su valor base debe incrementarse aplicando el Índice Nacional de Precios al Consumidor, independientemente de si existen elementos que dañen el valor real de los bienes, como serían las limitaciones de uso o litigio sobre la propiedad de inmuebles, la obsolescencia tecnológica y otros.

Considerando que por alguna razón la inversión en ciertos bienes no es deducible totalmente para efectos de I.S.R. de todos modos debe incluirse en la base del Impuesto al Activo e incluso, a partir de 1991, también forman parte de la base del Impuesto las adquisiciones de nuevos bienes durante el ejercicio, salvo que se tome la opción basada en los activos y deudas del penúltimo ejercicio, misma que desde 1992 obliga al contribuyente, en caso de tomarla, a aplicarla permanente (Art. 5 - A L.I.A.).

Por otra parte no existe un criterio en relación a lo que debe considerarse como un periodo preoperativo exento, además este impuesto genera desmotivación a los contribuyentes ante las dificultades para lograr su recuperación en ejercicios en que el I.S.R. sea superior.

Como último comentario, diremos que el Impuesto al Activo, además de ser una carga financiera para las Personas con Actividad Empresarial, es un problema administrativo, ya que se necesita un control interno eficiente para su adecuado manejo, Política que va en contra del Programa de Simplificación Administrativa fomentada por el Gobierno Federal.

BIBLIOGRAFIA

- 1. Análisis de los Impuestos Sobre la Renta y el Activo**
Sellerier Carbajal, Carlos y Cevallos Esponda, Carlos
Editorial Themis
- 2. Aplicación de la Reforma Fiscal 1992, Enfoque Financiero**
Reyes Mora, Oswaldo G.
Fernando A. Reyes
- 3. Aplicación Práctica Sobre Temas Fiscales**
Novoa Fraco, Jorge
Reguera Martínez de Escobar, Alfonso
Instituto Mexicano de Contadores Públicos
- 4. Cambios 120, a las Leyes I.S.R. en IMPAC. 1992**
Calvo Langarica, Cesar
Editorial Pac. S.A. de C.V.
- 5. Comentarios y Ejemplos Prácticos Sobre Reformas Fiscales**
Arregui Ibarra, Fernando
Ediciones Fiscales ISEF S.A.
- 6. Derecho Fiscal Mexicano**
Sanchez León, Gregorio
Cárdenas, Editor y Distribuidor

7. **Diccionario de Derecho**
de Piña Vara, Rafael
Editorial Porrúa

8. **Estudio Contable de los Impuestos**
Calvo Langerica, Cesar
Editorial Pac. S.A. de C.V.

9. **Estudio de la Ley del Impuesto al Activo**
Barrón Morales, Alejandro
Ediciones Fiscales ISEF S.A.

10. **Impuesto al Activo de las Empresas**
Editorial ICAF S.A. de C.V.

11. **La Reexpresión Fiscal y el I.S.R.**
Dominguez Orozco, Jaime
Ediciones Fiscales ISEF S.A.

12. **Pagos Provisionales del I.S.R. y I.A.**
Dominguez Orozco, Jaime
Ediciones Fiscales ISEF S.A.

13. **Recientes Opciones Sobre el Impuesto del 2% Sobre Activos**
Joaquín Díaz Pérez, José
Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas A.C.