



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN



N=154
2 Ej.

**“IMPUESTOS FEDERALES. DISMINUCION DE PAGOS
PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA
EL EJERCICIO 1994”**

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES CUAUTITLAN

**TRABAJO DE SEMINARIO
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADA EN CONTADURIA**

**P R E S E N T A:
MARIA ELENA VIZUET VIZUET**

**A S E S O R:
C.P. ROMEO RUIZ RUIZ**

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1994



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: OFICIO DE TERMINACION
DE LA PRUEBA ESCRITA.

DR. JAIME KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
PRESENTE

ATN: Ing. Rafael Rodríguez Ceballos
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la F.E.S.-C.

Con base en los art. 19 y 20 del Reglamento General de Exámenes, informo a ud., que ha sido concluido el trabajo de seminario: Impuestos Federales. Disminución de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio 1994.

que presenta la pasante: María Elena Vizuet Vizuet
con número de cuenta: 8952925-8 para obtener el TITULO de:
Licenciada en Contaduría

Bajo mi asesoría, cubriendo los requisitos académicos.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuaautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 30 de noviembre de 19994

NOMBRE Y FIRMA DEL ASESOR

(Firma manuscrita)

U. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES CUAUTITLAN

(Firma manuscrita)
v6. 80
DEPARTAMENTO DE EXAMENES
PROFESIONALES

UAE/DEP/ATO1

DEPARTAMENTO DE
EXAMENES PROFESIONALES

A DIOS POR REGALARME

LA EXISTENCIA

A MIS PADRES

POR SU INFINITO AMOR

Y SU APOYO INCONDICIONAL

A MIS QUERIDOS HERMANOS

FER, EDUARDO, ELVIRA Y LINA

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL

AUTÓNOMA DE MÉXICO POR EL

INAPRECIABLE LEGADO QUE

ME HA BRINDADO.

ÍNDICE

LISTA DE ABREVIATURAS	1
INTRODUCCIÓN	2
OBJETIVOS	5
HIPÓTESIS	6
CAPITULO 1. DISPOSICIONES GENERALES	7
1.1. Fundamento legal	8
1.2. Efecto financiero y administrativo	10
CAPITULO 2. PAGOS PROVISIONALES DEL I.S.R.	13
2.1. Marco legal de la obligación	14
2.2. Plazo	14
2.3. Casos en que debe presentarse declaración	15
2.4. Cálculo de los pagos provisionales	15
2.4.1. Determinación del coeficiente de utilidad fiscal	16
2.4.1.1. Base	17
2.4.1.2. Utilidad fiscal	17
2.4.1.3. Deducción inmediata	17
2.4.1.4. Ingresos nominales	18
2.4.1.5. Coeficiente de utilidad para asociaciones, sociedades civiles y cooperativas de	

producción	19
2.4.2. Determinación de la utilidad fiscal estimada para el pago provisional	20
2.4.2.1. Ingresos acumulables	20
2.4.2.2. Fechas de obtención de ingresos	21
2.4.2.3. Otros ingresos acumulables	22
2.4.3. Amortización de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	23
2.4.4. Monto del pago provisional	24

CAPITULO 3. TRATAMIENTO FISCAL DE LA DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES DEL I.S.R.

3.1. Soporte legal	27
3.2. Reformas al reglamento	27
3.3. Momento en que se debe presentar la solicitud	29
3.4. Supuestos	30
3.5. Período	31
3.6. Recálculo de pagos	32
3.7. Disminución de pagos provisionales en fusión o escisión de sociedades	32
3.7.1. Requisitos	33
3.7.2. Procedimiento	33
3.7.3. Ejemplo	34
3.8. Instructivo para el llenado del formulario para solicitar la disminución del monto de los pagos provisionales	36
3.8.1. Información preliminar	35
3.8.2. Requisitado del formulario	38

CAPITULO 4. CASO PRACTICO

47

4.1. Determinación del monto de la disminución de pagos provisionales en el ejercicio 1994	48
4.2. Determinación de las diferencias en los pagos provisionales del ejercicio 1994	53
CONCLUSIONES	59
BIBLIOGRAFÍA	63

LISTA DE ABREVIATURAS

C.F.F.	Código Fiscal de la Federación
D.O.F.	Diario Oficial de la Federación
I.A.	Impuesto al Activo
I.S.R.	Impuesto Sobre la Renta
R.F.C.	Registro Federal de Contribuyentes
R.I.S.H.C.P.	Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público
R.I.S.R.	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
S.H.C.P.	Secretaría de Hacienda y Crédito Publico

INTRODUCCIÓN

Dadas las circunstancias en que vive nuestro país, en donde el sistema tributario representa una carga costosa para diversos contribuyentes, ya que por las disposiciones de éste, en numerosas ocasiones se pagan impuestos en exceso, los cuales, en su mayoría se demoran en recuperar, y que provocan la descapitalización de las empresas, es necesario buscar alternativas que les ayuden a aminorar su carga fiscal dentro del marco legal, que les permitan cumplir adecuadamente con sus obligaciones para con el gobierno y que a la vez les den oportunidad de maximizar sus recursos financieros

En el presente trabajo se presenta una de estas alternativas, que la Ley del Impuesto Sobre la Renta ofrece a los contribuyentes de reducir sus pagos provisionales del mismo impuesto, tomando en consideración su funcionamiento, los requisitos que deben cubrirse para obtener su autorización, los casos en que puede aplicarse, los beneficios que se obtienen, etc.

En el primer capítulo se hace referencia a los aspectos generales que tienen que ver con el soporte legal que posee la federación para exigir el cumplimiento por parte de los contribuyentes de la obligación de contribuir para el gasto público, así como el efecto financiero que dicha obligación representa para éstos.

El capítulo segundo menciona el procedimiento para determinar los pagos provisionales, ya que ésta es la base para conocer si se está o no en la posibilidad de solicitar la disminución de los mismos.

El tercer capítulo se centra en el entorno legal de la disminución de los pagos provisionales, haciendo un análisis de esta figura, así como de sus consecuencias y los diversos aspectos fiscales con los cuales se encuentra relacionada.

Para finalizar se incluye un caso práctico, en el que se observa la aplicación de la multicitada alternativa y los beneficios que se obtienen al hacer uso de ella.

OBJETIVOS:

Proponer una guía que permita a los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, medir la viabilidad de solicitar el beneficio de disminuir sus pagos provisionales de dicho impuesto.

Dentro de los objetivos específicos se encuentran:

Mostrar los elementos legales de apoyo, para ejercer la citada opción.

Identificar los casos en que es factible su aplicación.

Analizar el provecho fiscal que se obtiene al reducir los pagos provisionales.

Plantear un caso práctico en el que se observe la aplicación de este beneficio.

HIPÓTESIS:

La disminución de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta permite a los contribuyentes obtener un beneficio económico por el hecho de determinarlos sobre resultados que se esperan obtener en el ejercicio en que se realizan.

CAPITULO 1

DISPOSICIONES GENERALES

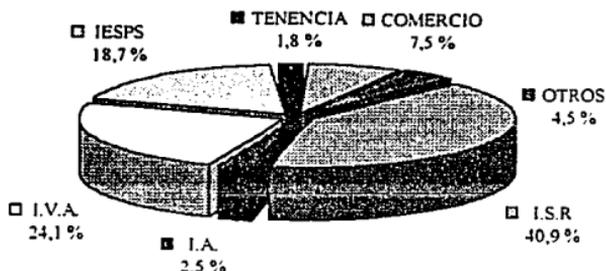
1.1. FUNDAMENTO LEGAL

En el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se establece la obligación de los mexicanos de 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.

De manera específica, el Código Fiscal de la Federación en sus artículos 1º y 2º, menciona que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; clasificando las contribuciones en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos. En este caso nos referiremos exclusivamente a los impuestos, los cuales se consideran en el mencionado Código como las contribuciones establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas a las demás contribuciones mencionadas anteriormente.

De acuerdo con nuestro sistema tributario, son dos impuestos de los que se logra la mayor recaudación por parte del fisco y que son el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, como se puede observar en la siguiente gráfica:

RECAUDACION TRIBUTARIA PARA 1994.



*Fuente: Ley de Ingresos de la Federación para el ejerc. fiscal de 199

En el caso particular del Impuesto Sobre la Renta, la Ley de la materia ordena en los últimos párrafos de sus artículos 10 y 108-A, que se debe pagar por ejercicios fiscales, otorgándose un plazo de tres meses en el caso de personas morales y de cuatro en el de personas físicas, posteriores a la terminación del ejercicio para presentar la declaración donde se determina el impuesto a pagar.

Sin embargo, por razones de orden financiero, para que el fisco federal pueda atender sus necesidades de gasto público, se ha implantado un sistema en las leyes fiscales mediante el cual los contribuyentes efectúan anticipos a cuenta de su impuesto anual, los cuales se conocen como pagos provisionales.

Esta situación, ha provocado controversias por tratarse de un impuesto que su causación se determina hasta el momento de presentar la declaración del ejercicio, por lo tanto, no se conoce en el transcurso del mismo si se obtendrá o no base gravable para estar obligado al pago del impuesto y, en cambio, se hacen anticipos de un impuesto que no se sabe si se causará o no.

Este caso se aprecia claramente tratándose del Impuesto Sobre la Renta, puesto que es precisamente hasta la terminación del ejercicio cuando se conoce si se obtuvo o no utilidad fiscal (base gravable) ya que ésta, como lo establecen los artículos 10 y 108-A de la LISR, se determina restando a los ingresos acumulables obtenidos en el mismo, las deducciones autorizadas por la ley, y al resultado se le aplicará la tasa del 34%.

Al desconocerse por el contribuyente su resultado fiscal, la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que se estime la utilidad que se obtendría en base a un factor de utilidad correspondiente al ejercicio anterior y, en esta forma, se calcula el anticipo

1.2. EFECTO FINANCIERO Y ADMINISTRATIVO

Los cambios en las leyes fiscales de los últimos años, han provocado un fuerte incremento en el costo financiero y administrativo en las empresas.

Tratándose de los pagos provisionales, las empresas tienen que hacer cambios radicales en los presupuestos de caja para poder cumplir oportunamente con la obligación de efectuar los pagos de impuestos.

Si se considera que no todas las empresas venden de contado, sino a crédito y la Ley del Impuesto sobre la Renta grava el ingreso en crédito, se da el caso que muchas empresas aún no han cobrado lo vendido y ya tienen que efectuar el pago del impuesto sobre esos ingresos en crédito, por lo que tendrán que recurrir a financiamientos externos con el consecuente incremento en los costos financieros. En tal supuesto se encuentran los contribuyentes personas morales y físicas que obtienen ingresos por actividades empresariales y que tributan bajo el régimen general de Ley.

Por otra parte, es tal el volumen de cálculos y declaraciones que se tienen que presentar ante la autoridad fiscal que la mayoría de las empresas se han visto obligadas a contratar personal que atienda exclusivamente esta serie de obligaciones, lo que se ha traducido también, en un incremento de sus costos administrativos.

Igualmente, estas reformas fiscales, han influido la práctica de negocios en nuestro país, ya que ahora antes de cerrar una operación, se deberán analizar los efectos fiscales que tiene, pues de lo contrario puede resultar perjudicial por el incremento de impuestos que tendrá el contribuyente.

Ante los inconvenientes expuestos anteriormente, la Ley del Impuesto Sobre la Renta ofrece a los contribuyentes de este impuesto, la disminución hasta por seis meses del ejercicio sobre el importe de los pagos provisionales que les correspondan efectuar, cuando estimen justificadamente que el coeficiente de utilidad que aplican para

determinar dichos pagos, es superior al coeficiente de utilidad que corresponderá al propio ejercicio por el que se efectúan los mismos.

Se recomienda acercarse hasta donde sea posible al coeficiente que se supone será el real del ejercicio para efectuar dichos pagos, puesto que de existir diferencia con el que verdaderamente corresponderá, habrán de cubrirse recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que en realidad le hubieran correspondido.

CAPITULO 2

PAGOS PROVISIONALES DEL I.S.R.

2.1. MARCO LEGAL DE LA OBLIGACIÓN

En los artículos 12 y 111 de la LISR se establece que las personas morales y físicas que obtienen ingresos por actividades empresariales y que tributan bajo el régimen general de Ley deben efectuar pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago.

2.2. PLAZO

Refiriéndose a los plazos para presentar las declaraciones, el Código Fiscal de la Federación en el quinto párrafo de su artículo 12, dice que si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. Inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones. También se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas."

En el D.O.F. del día 25 de marzo de 1992, se decretó la obligación de efectuar pagos provisionales trimestrales, para los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no excedieran de dos mil millones de pesos, debiendo efectuar sus pagos provisionales en esta forma, a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio,

octubre y enero del año siguiente, a excepción de aquellos que puedan ser considerados como una sola persona moral para efectos del segundo párrafo de la fracción I del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación. Cuando los contribuyentes antes señalados hubieran efectuado pagos provisionales trimestrales y obtengan en el ejercicio ingresos acumulables que excedan el monto antes indicado, podrán estar a lo previsto en esta disposición en el ejercicio siguiente a aquél en el que excedan de dicha cantidad.

La cantidad establecida como tope en esta disposición se actualizará trimestralmente en los términos del art. 7-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

2.3. CASOS EN QUE DEBE PRESENTARSE DECLARACIÓN

Como lo mencionan los artículos 12 fracción III último párrafo y el 111 fracción IV último párrafo de la LISR, los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor y cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, cuando hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades que previene el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, así como en los casos en que no haya impuesto a cargo, y no se trate de la primera declaración con esta característica, ni saldo a favor.

2.4. CALCULO DE LOS PAGOS PROVISIONALES

Con el fin de conocer las bases fiscales para poder efectuar la disminución de los pagos provisionales del ISR, a continuación se muestra el procedimiento para determinarlos, de manera normal (sin disminución) ya que es esta la pauta de la cual se parte para poder realizarla correctamente.

De acuerdo con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas físicas y morales que tributan bajo el régimen general de Ley, determinarán el monto de sus pagos provisionales conforme al siguiente procedimiento:

2.4.1. DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD FISCAL

Para determinar los pagos provisionales del ejercicio que corresponda, se tendrá que atender a lo dispuesto en los artículos 12 fracción I y 111 fracción I de la LISR, calculando primeramente el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración, adicionando la utilidad fiscal o reduciendo la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso, con el importe de la deducción a que se refiere el artículo 51 de la LISR (deducción inmediata). El resultado se divide entre los ingresos nominales del mismo ejercicio

En resumen, la fórmula para calcular el coeficiente de utilidad se puede expresar de la siguiente manera:

Coeficiente de utilidad	=	Utilidad fiscal (Pérdida fiscal)	+	Deducción artículo 51
Ingresos nominales				

2.4.1.1. BASE

El ejercicio base para el cálculo del coeficiente de utilidad es el último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración, como lo indican los artículos 12 fracción I y 111 fracción I de la LISR.

Se hace la aclaración de que cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

2.4.1.2. UTILIDAD FISCAL

De acuerdo con la fórmula para obtener el coeficiente de utilidad, se debe partir de la utilidad fiscal, la cual se determina disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas por la ley, correspondientes al ejercicio que sirve de base para determinar dicho coeficiente.

2.4.1.3. DEDUCCIÓN INMEDIATA

Si se ejerció la opción del art. 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el ejercicio base para el cálculo del coeficiente de utilidad, para efectuar la deducción inmediata de las inversiones nuevas de activo fijo, se tendrá que sumar a la utilidad o pérdida fiscal para efecto de determinar el citado coeficiente. Al ejercer esta opción se debe considerar, que si bien, por un lado se obtiene un beneficio al disminuir las utilidades del ejercicio en que se ejerce, por el otro provoca que el coeficiente de utilidad se vea incrementado, y por lo tanto incrementará el monto de los futuros pagos provisionales.

2.4.1.4. INGRESOS NOMINALES

Para el cálculo de los pagos provisionales se consideran los ingresos nominales, los cuales, se determinan de la siguiente manera:

Ingresos acumulables

Menos:

Ganancia inflacionaria

Ingresos acumulables por intereses y

ganancia cambiaria (art. 7º.B LISR)

Más:

Ingresos por intereses y ganancia cambiaria, sin

restarles el componente inflacionario

Igual:

INGRESOS NOMINALES

2.4.1.5. COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA ASOCIACIONES, SOCIEDADES CIVILES Y COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN

Para calcular sus pagos provisionales, este tipo de personas morales determinarán el coeficiente de utilidad que corresponda adicionando a la utilidad fiscal o reduciendo de la pérdida fiscal, según corresponda, además del importe de la deducción inmediata, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente; de conformidad con lo establecido en el artículo 12 fracción I 2º párrafo de la LISR.

De acuerdo con esta disposición, la fórmula sería:

$$CU = \frac{\text{Utilidad fiscal} + \text{Deduc. inme-} + \text{Anticipos y rendi-}}{\text{(Pérdida fiscal)} \quad \text{diata art. 51} \quad \text{mientos distribuidos}} \\ \text{Ingresos nominales}$$

Este procedimiento provoca determinar un coeficiente de utilidad elevado en la mayoría de los casos, al sumar a la utilidad fiscal los anticipos y rendimientos de los miembros de estas sociedades, o sea, para efectos de pagos provisionales, la utilidad base será la utilidad fiscal más estos anticipos.

Este efecto se contrarresta, de acuerdo con lo que menciona el segundo párrafo de la fracción II del artículo 12 de la LISR, con la disminución a la utilidad fiscal estimada,

que se calcula con este coeficiente. al permitirse la disminución de los anticipos y rendimientos que se otorguen en el período del pago provisional.

2.4.2. DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD FISCAL ESTIMADA PARA EL PAGO PROVISIONAL

Una vez determinado el coeficiente de utilidad fiscal correspondiente al último ejercicio de doce meses, se deberá proceder a obtener la utilidad fiscal para el pago provisional, la cual resulta multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda, por los ingresos nominales, correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que se refiere el pago

2.4.2.1. INGRESOS ACUMULABLES

El artículo 15 de la LISR establece que los contribuyentes deberán de acumular desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que corresponda el pago los ingresos obtenidos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito, o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero; también se incluye a la ganancia inflacionaria como ingreso que se obtiene por la disminución real de sus deudas.

Para estos efectos no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por el aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por

la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación; así como los que obtengan con motivo de la revaluación de activos y de su capital.

2.4.2.2. FECHAS DE OBTENCIÓN DE INGRESOS

En la fracción 1ª del artículo 16 de la LISR se considera que se obtienen los ingresos en las fechas siguientes:

1. Tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

- a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.
- b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aún cuando provenga de anticipos.

Tratándose de los ingresos por prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles se considera que los mismos se obtienen hasta el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

2. Tratándose del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúe dicho otorgamiento.

3. Tratándose de la obtención de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, así como de la prestación de servicios en la que se pacte que la contraprestación de devengue periódicamente, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o bien, solamente la parte del precio exigible durante el mismo.

En el caso de enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o bien, solamente la parte del precio cobrado durante el mismo.

2.4.2.3. OTROS INGRESOS ACUMULABLES

El artículo 17 de la LISR establece que se consideran ingresos acumulables, además de los señalados anteriormente:

1. Ingresos determinados presuntivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
2. La utilidad derivada por pagos efectuados en bienes.
3. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles rentados.
4. La ganancia derivada por enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito.

5. La ganancia derivada por fusión o escisión de sociedades, liquidación o reducción de capital de sociedades residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.
6. Los ingresos que se perciban por recuperación de créditos incobrables.
7. Los ingresos por recuperación de seguros, fianzas o responsabilidad a cargo de terceros.
8. Los que se obtengan por indemnizaciones para resarcir de la disminución que en la productividad haya causado la muerte, accidente, enfermedad de técnico o dirigente (hombre clave).

Tratándose de los ingresos que obtienen las personas físicas, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que se les dé el mismo tratamiento que se aplica a las personas morales.

2.4.3. AMORTIZACIÓN DE PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES

Una vez determinada la utilidad fiscal estimada para el pago provisional, se procederá a disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar contra las utilidades del ejercicio.

Como se menciona en el artículo 55 de la LISR, la pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por la ley, cuando el monto de éstas últimas sea mayor que los ingresos.

Se aclara en el mismo artículo que si en el plazo establecido de cinco años no se hubiera agotado la pérdida fiscal y si en el ejercicio en que se generó la misma, se determina pérdida contable, se podrá disminuir el remanente de la pérdida fiscal en los cinco ejercicios posteriores.

Las pérdidas fiscales que se podrán disminuir para determinar la utilidad base del pago provisional, se actualizarán en los términos del citado artículo 55 de la LISR, aplicándose dos actualizaciones, como se comenta a continuación.

La primera actualización se aplica a la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, aplicándole el factor correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió, hasta el último mes del mismo ejercicio.

La segunda actualización se aplica a la parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de amortizar contra las utilidades fiscales, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de cierre del ejercicio en que se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio inmediato a aquél en que se aplicará.

Se puntualiza que cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

2.4.4. MONTO DEL PAGO PROVISIONAL

Ya que se ha determinado la utilidad fiscal base para el pago provisional, se procede a determinar el pago provisional, aplicándole la tasa establecida en el artículo 10 de la LISR.; el cual establece que será del 34%. Esta disposición entró en vigor con fecha 1° de octubre de 1993, por lo cual, según disposición transitoria del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 3 de diciembre de 1993 al último pago provisional de 1993 se aplicará la tasa del 34.75% por ser proporción de nueve meses al 35% y tres meses al 34%.

Al impuesto determinado conforme al párrafo anterior, se le podrán acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, por concepto de intereses pagados por instituciones de crédito o casas de bolsa.

Ya que se obtuvo el monto del pago provisional del I.S.R., éste y cualquier impuesto federal que se deba entrar se podrá disminuir con las cantidades pagadas por concepto de crédito al salario a los trabajadores, en los términos del art. 80-B vigente a partir del 1° de octubre de 1993. (D.O.F. del 8 de diciembre de 1993).

El importe neto que se obtenga de acuerdo con el párrafo anterior se presentará en las fechas correspondientes, ante las instituciones de crédito autorizadas por la SHCP, mediante el formato autorizado para 1994, el cual es el número 1.

CAPITULO 3

TRATAMIENTO FISCAL DE LA DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

3.1. SOPORTE LEGAL

Con el objeto de no incurrir en pagos provisionales en exceso, toda vez que el monto de los mismos se determina sobre bases estimadas y tomando en consideración el coeficiente de utilidad del ejercicio anterior, la fracción IV del artículo 12-A de la LISR, establece lo siguiente:

“Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el impuesto definitivo a pagar, los contribuyentes podrán disminuir el monto de los pagos provisionales, cuando proceda, en los casos y cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley.”¹

Tanto las personas morales como las personas físicas con actividades empresariales que tributen en el régimen general de ley, pueden ejercer la citada opción. Aunque la mecánica es la misma en ambos casos, dichas disposiciones se encuentran contenidas en distintos artículos para hacer más precisas las referencias. (Artículos 12-A fracción IV, y cuarto párrafo siguiente a la fracción IV del artículo 111 de la LISR, así como los artículos 8º y 133 del Reglamento de la misma).

3.2. REFORMAS AL REGLAMENTO

El artículo 8º del RISR, establece los requisitos que se deben cumplir para disminuir los pagos provisionales.

¹ Domínguez Mota Enrique, *Compilación fiscal 1994*, 34a. ed., México: DOFISCAL, 1993.

En el D.O.F. del 31 de marzo de 1992, se publicó la reforma al artículo 8° del RISR, en el que fundamentalmente se establecían dichos requisitos, destacando la novedad de que los contribuyentes que estuvieran dictaminados tendrían una autorización automática, pues con la simple presentación de un aviso, se podría hacer la disminución de los pagos provisionales.

La anterior disposición únicamente estuvo en vigor del 31 de marzo al 5 de noviembre de 1992, ya que en esta última fecha se publicó en el D.O.F. nuevamente una reforma al artículo 8° del RISR, el cual se transcribe textualmente a continuación:

"Para los efectos de la fracción IV del artículo 12-A de la ley, en los casos en que los contribuyentes estimen justificadamente que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán disminuir el monto de los que les correspondan hasta por seis meses del mismo ejercicio, siempre que obtengan la autorización respectiva, la cual se solicitará a la autoridad administradora competente, a más tardar el día 15 del primer mes del periodo por el que se solicita la disminución del pago, mediante la forma oficial que al efecto publique la Secretaría. El contribuyente estará obligado a calcular en la declaración del ejercicio, los pagos provisionales que le hubieran correspondido conforme al artículo 12 de la Ley, sustituyendo el coeficiente a que se refiere la fracción I de dicho artículo, por el coeficiente de utilidad determinado conforme a dicha disposición con los datos relativos a la declaración del ejercicio en el cual se disminuyó el pago.

Cuando resulte que los pagos provisionales se hubieran cubierto en cantidad menor de la debida en los términos del párrafo anterior, se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que le hubieran correspondido.”²

Como se aprecia en el texto del artículo 8° del RISR y también en el 133 del mismo, en todos los casos cuando las personas morales y físicas con actividades empresariales que tributen bajo el régimen general de Ley desearan disminuir sus pagos provisionales, deberán solicitar autorización ante la SHCP puesto que la facilidad que se otorgó para empresas dictaminadas únicamente estuvo vigente hasta el mes de octubre de 1992.

De acuerdo con el artículo 111-A fracción XXI del RISHCP, son las Administraciones Locales de Recaudación las que tienen la facultad de tramitar y resolver las solicitudes de autorización de disminución de pagos provisionales de contribuciones.

3.3 MOMENTO EN QUE SE DEBE PRESENTAR LA SOLICITUD

En los términos de la disposición anterior, los momentos en que se debe presentar la solicitud son:

- 1) Si la solicitud es por un mes, a más tardar el día 15 del mes de calendario por el que se solicite la disminución.

² Domínguez Mota Enrique, *op cit.*

2) Si la solicitud es por varios meses (máximo seis), el plazo será también a más tardar el día 15 del primer mes del período. Es decir, si el plazo es de seis meses, sería a más tardar el día 15 del primer mes que corresponda a esos seis, cuatro, tres, etc.

3.4. SUPUESTOS

Los supuestos generales sobre los que se puede justificar una disminución de los pagos provisionales, son entre otros:

- ⇒ Menores ingresos y similares deducciones en proporción y comparación al ejercicio anterior.
- ⇒ Mayores deducciones e iguales ingresos en proporción y comparación al ejercicio anterior.
- ⇒ Asociación en participación.
- ⇒ Fusión.
- ⇒ Escisión.

Cualesquiera que sea la causa que conduzca a la necesidad de disminuir los pagos provisionales, deben ser lo suficientemente analizadas y cuantificadas para solicitar este beneficio, ya que como veremos más adelante, la autoridad cuida que no se tome éste en forma indebida, exigiendo el pago de los montos omitidos actualizados, en los términos del artículo 17-A del C.F.F. vigente para el presente año.

Por otra parte, debe tomarse en consideración la obligación de efectuar el ajuste a los pagos provisionales para determinar el momento en que se debe solicitar la disminución de los mismos, ya que al realizar dicho ajuste se conocerá, con datos reales, el resultado fiscal obtenido hasta los meses que comprende y, esto podrá provocar diversas situaciones, como que se haya obtenido pérdida fiscal en el período del ajuste, obteniendo un saldo a favor, el cual se podrá compensar contra los pagos provisionales correspondientes al segundo semestre, por lo cual, ya no se requeriría solicitar la autorización para disminuirlos, sino que, automáticamente se podrán reducir con la diferencia que resultó a favor con motivo del ajuste.

Sin embargo, si esta diferencia a favor no fuera suficiente para aminorar el monto de los pagos provisionales correspondientes al segundo semestre, si podría solicitarse la disminución de dichos pagos, ya que debe recordarse la limitación de que sólo se pueden reducir seis meses los pagos provisionales.

3.5. PERIODO

Se debe tomar en cuenta que aún y cuando la disminución podrá efectuarse hasta por seis meses, el período en que se utilizará la disminución en función del límite establecido por el Reglamento de la Ley, se determinará de acuerdo a las necesidades o características del caso de quien lo solicite; considerando la conveniencia de disminuir el importe de los últimos pagos del ejercicio, puesto que si algún contribuyente decidiera hacerlo sólo en pagos intermedios del mismo, deberá efectuar los últimos con el

coeficiente que corresponda al ejercicio, en cuyo caso y atendiendo a que la mecánica para el cálculo es acumulativa, nulificará el importe de los pagos disminuidos.

3.6. RECALCULO DE PAGOS

En el penúltimo párrafo del artículo 8º del RISR, se establece la obligación para los contribuyentes que hubieran obtenido la autorización de reducir sus pagos provisionales, de recalcular los mismos con el coeficiente de utilidad que resulte utilizando los datos de la declaración del ejercicio.

Si resulta que el pago provisional se efectuó en cantidad menor a la que resulte del cálculo con los datos de la declaración del ejercicio, se deberán cubrir recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que le hubieran correspondido.

Dichos recargos deben ser calculados sobre las cantidades omitidas actualizadas, en cumplimiento a lo dispuesto por el artículo 17-A del C.F.F. vigente, y que la tasa de recargos se genera en forma mensual, por lo cual el porcentaje de los mismos estará dado por la sumatoria de las tasas mensuales comprendidas entre el mes en que se debió de pagar la contribución y el mes en que se pagó.

3.7. DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES EN FUSIÓN O ESCISIÓN DE SOCIEDADES

La Resolución Miscelánea publicada en el D.O.F., el 28 de marzo de 1994, contempla en la regla 115, el requisito y el procedimiento que pueden utilizar las sociedades que se fusionen o escindan, mismos que se mencionan a continuación.

3.7.1. REQUISITOS

Cuando la sociedad fusionante o las fusionadas en el caso de que surja una empresa distinta a ellas, así como la escidente, hubieran dictaminado para efectos fiscales los estados financieros del ejercicio inmediato anterior a aquél en que se lleve a cabo la fusión o la escisión, la fusionante, la escidente y la escindida, según sea el caso, podrán reducir el monto de sus pagos provisionales del ejercicio en que ocurra la fusión o escisión, correspondientes a los periodos siguientes a la fecha de la firma de la escritura de fusión o escisión, en los casos en que estimen que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinarlos, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos o por esos ingresos se hubiera pagado impuesto sobre la renta en el extranjero.

Resulta importante señalar que en la regla 115, en ningún momento se limita el periodo por el que se pueden disminuir los pagos provisionales, toda vez que la especificación dicta: “. . . correspondientes a los periodos siguientes a la fecha de la firma de la escritura . . .”.

3.7.2. PROCEDIMIENTO

Para los efectos de la citada regla 115, en lugar de aplicar el coeficiente de utilidad que corresponda en los términos del artículo 12 de la LISR, se deberá aplicar el coeficiente obtenido de la forma siguiente:

Ingresos acumulables obtenidos desde el inicio del ejercicio, hasta el último día del mes de que se trate.

Menos:

Deducciones autorizadas por el título II de la Ley del ISR, a excepción de la deducción del artículo 51 de la misma.

Entre:

Ingresos nominales del mismo periodo.

Igual:

Coefficiente de utilidad para pagos provisionales disminuidos.

3.7.3. EJEMPLO

La Compañía Ideas, S.A. se fusionó con la Compañía Intereses S.A., siendo la empresa fusionante la primera. por lo que para estar en posibilidad de realizar la disminución de los pagos provisionales posteriores a los firma de la fusión, se toman los siguientes datos de la sociedad fusionante:

Periodo comprendido desde el 1º de enero, hasta el 31 de abril de 1994.

Ingresos acumulables	NS 5,323.00
Ingresos nominales	5,650.00
Deducciones autorizadas, a excepción de la deducción inmediata	4,125.00
Resultado:	
Ingresos acumulables	5,323.00
<i>Menos:</i>	
Deducciones	<u>4,125.00</u>
<i>Igual:</i>	
Resultado	1,198.00
<i>Entre:</i>	
Ingresos nominales	<u>5,650.00</u>
<i>Igual:</i>	
Coefficiente de utilidad	<u>0.2120</u>

El coeficiente de utilidad determinado en este caso es aplicable a los pagos provisionales a partir del mes de mayo y hasta el mes de diciembre de 1994.

Las empresas que reduzcan sus pagos provisionales con este procedimiento también tendrán que recalcular el coeficiente de utilidad con los datos relativos a la declaración del ejercicio en que se disminuyó el pago y, en caso de obtener diferencias, pagar los recargos.

3.8. INSTRUCTIVO PARA EL LLENADO DEL FORMULARIO PARA SOLICITAR LA DISMINUCIÓN DEL MONTO DE PAGOS PROVISIONALES

3.8.1. INFORMACIÓN PRELIMINAR

- ◊ Para obtener la autorización de reducir los pagos provisionales, se debe justificar ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que el coeficiente de utilidad aplicable al cálculo de dichos pagos, es superior al coeficiente del ejercicio que debiera corresponder a dichos pagos. La información se justifica en el cuerpo de los formatos autorizados, que se citan a continuación:

Número	Nombre	Ejemplares a presentar
34	Solicitud de autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo.	Duplicado
34-1	Solicitud de autorización para disminuir el monto de pagos provisionales a cargo de:	Duplicado

Estos formularios se actualizaron en la publicación del D.O.F. fechada con el día 13 de octubre de 1994, ya que anteriormente se utilizaban los formatos HISR 8 y HISR 8-1, los cuales solicitaban información que ya no es aplicable actualmente.

- ◊ Los formularios pueden ser utilizados por personas morales y personas físicas con actividades empresariales que tributan bajo el Régimen General de Ley.
- ◊ La solicitud se presentará ante la Administración Local de Recaudación correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente, de acuerdo con la Regla 6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1994.
- ◊ La presentación del formato, de conformidad con la Regla 5 del ordenamiento mencionado anteriormente, se hará por conducto de los módulos de atención fiscal de la Administración Local de Recaudación, o en los módulos de recepción de trámites fiscales ubicados en las oficinas de correos, o en su caso, en la administración especial de recaudación, cumpliendo con los requisitos de presentación que se señalen en los módulos.
- ◊ Confirmar que los datos requeridos son anotados correctamente, ya que en caso de error u omisión se aplicarán las sanciones consignadas en los artículos 81 fracción II y 82 fracción II del C.F.F. siguientes:
 1. De NS 47.61 por no poner el nombre o ponerlo equivocadamente (C.F.F. art. 82-II-a).

2. De NS 23.82 por no poner el domicilio o ponerlo equivocadamente, cuando se requiera (C.F.F. art. 82-II-b).
3. De NS 4.76 por cada dato no asentado o asentado incorrectamente (C.F.F. art. 82-II-c).
4. De NS 47.61 en los demás casos (C.F.F. art. 82-II-e).

El importe de estas multas, están vigentes del 1° de agosto al 31 de octubre de 1994.

Para el siguiente periodo trimestral se deben actualizar nuevamente. En todo caso, la SHCP dará a conocer el importe de las sanciones de dicho periodo.

3.8.2. REQUISITADO DEL FORMULARIO

Con el fin de dar a conocer, el llenado del formato 34 "Solicitud de autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales en el impuesto sobre la renta e impuesto al activo", a continuación se precisa su proceso de formulación.

1. Circunscripción Regional Hacendaria

Se deberá anotar el número de la Circunscripción Regional Hacendaria que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente.

2. Clave del Registro Federal de Contribuyentes

Proporcionar la Clave del Registro Federal de Contribuyentes que le haya sido asignada, a trece posiciones tratándose de personas físicas y a doce en caso de personas morales, incluyendo en ambos casos la homoclave consistente en tres signos alfanuméricos.

3. Indicar la administración Especial o Local de Recaudación que corresponda en cada caso.

4. Indicar si se trata de una persona física o moral, quien está promoviendo la solicitud.

5. Para efectos fiscales es:

Colocar una "X" en el cuadro que corresponda, en el caso de que sea sociedad controladora o controlada e indicar en su caso el número de oficio mediante el cual tiene autorización para consolidar fiscalmente.

6. Nombre, Denominación o razón social.

Se deberá anotar la denominación o razón social del contribuyente persona moral, o el nombre, iniciando con el apellido paterno, tratándose de personas físicas.

7. Domicilio fiscal

Asentar el domicilio fiscal del contribuyente.

8. Datos de la persona autorizada para recibir notificaciones

Se deberán anotar el nombre completo y domicilio de la persona autorizada para recibir notificaciones.

9. Importe que solicita pagar por pago provisional

- a) Mes o trimestre. Anotar en cada recuadro los meses o trimestres por los cuales se solicita disminución de pagos provisionales.
- b) Importe. Anotar el importe del pago provisional que se realizará en el mes o trimestre por el que se solicita la autorización de disminución.

En ambos casos se anotarán datos correspondientes al impuesto que se solicita disminuir, ya sea ISR y/o IA.

10. Datos del representante legal

Se deberán asentar los datos del representante legal, como son, nombre, RFC y firma.

11. Datos relativos a los pagos provisionales ya efectuados durante el ejercicio por el que se solicita la disminución

- a) Mes o trimestre al que corresponde el pago. Anotar el número de mes o trimestre al cual corresponde el pago provisional de que se trate.
- b) Fecha en que se efectuó. Anotar el día, mes y año en que se realizó el pago del impuesto.
- c) Institución de crédito. Anotar el nombre de la institución bancaria ante la cual se realizó dicho pago.
- d) Importe del pago. Deberá anotarse el importe pagado del impuesto.

e) No. de oficio de autorización (en su caso). En el caso de que el contribuyente ya hubiese obtenido con anterioridad autorización para disminuir el importe de sus pagos provisionales, deberá anotar el número de oficio mediante el cual se obtuvo la autorización.

Los mismos datos mencionados anteriormente se aplicarán para ISR e IA., dependiendo de lo que esté solicitando el contribuyente.

12. Para uso exclusivo de la autoridad fiscal

En estos recuadros no deberá realizarse anotación alguna, pues en el caso de que proceda o no la solicitud, la autoridad hará uso de los mismos.

FORMATO 34-1 "SOLICITUD DE AUTORIZACIÓN PARA DISMINUIR EL MONTO DE PAGOS PROVISIONALES A CARGO DE: "

1. Se anotarán los mismos datos correspondientes al RFC y el nombre, denominación o razón social del contribuyente que promueva la solicitud.

2. Resultado fiscal I.S.R.

Se deberán anotar los datos que componen el estado de resultados del contribuyente; el formato proporciona cuatro columnas, de las cuales, las dos primeras solicitan datos del ajuste e importe anual del ejercicio anterior, la tercera corresponde al importe del ajuste

del ejercicio y la cuarta a las cifras estimadas del ejercicio por el cual se solicita la disminución.

3. Utilidad fiscal empresarial I.S.R.

Estas cuatro columnas corresponden a los datos correspondientes a personas físicas con actividad empresarial que tributen bajo el régimen general de ley, y que estén solicitando la disminución de sus pagos provisionales.

a) Ingresos netos propios de la actividad

En este renglón deberán anotarse los ingresos totales de la actividad preponderante, disminuidos con las rebajas, devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre ventas.

b) Intereses acumulables

Se señalará el importe del interés acumulable obtenido y/o que se estime obtener conforme al artículo 7º B de la Ley del ISR, o en su caso al aplicar los factores trimestrales de acumulación conforme a la Regla 105 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1994.

c) Ganancia inflacionaria

En este renglón se expresará el importe de la ganancia inflacionaria obtenida y/o que se estime obtener conforme al artículo 7º B de la Ley del ISR.

d) Ganancia en enajenación de acciones, de inmuebles y de otros bienes

Deberá anotarse la ganancia obtenida por la enajenación de dichos bienes, para lo cual se estará a lo dispuesto en el capítulo IV del título IV de la LISR.

e) Otros ingresos acumulables

En este recuadro de anotarán otros ingresos no contemplados en los recuadros anteriores que deban acumularse.

f) Total de ingresos acumulables

Se señalará la suma de los importes de los conceptos anteriores.

Al renglón de "Total de ingresos acumulables", se le deberán restar los conceptos de deducción que a continuación se desglosan y que se totalizan en el renglón "Total de deducciones autorizadas".

g) Compras netas de mercancías, materias primas, prod. semiterminados o terminados

Se deberán anotar las compras realizadas y/o que estime realizar el contribuyente.

h) Deducción de inversiones actualizada

Se expresará el importe de la deducción por inversiones (activos fijos, gastos y cargos diferidos y las erogaciones en periodos preoperativos), actualizada en los términos del artículo 41 de la LISR.

i) Deducción inmediata de inversiones

En el caso de que el contribuyente haya aplicado y/o estime aplicar la deducción inmediata, deberá anotar el monto a que ascienda dicha deducción.

j) Sueldos, salarios y mano de obra

Se señalarán los importes de las erogaciones en que haya incurrido y/o piense incurrir el contribuyente, por concepto de sueldos, salarios y mano de obra.

k) Interés deducible

En este recuadro se indicará el importe resultante que se haya obtenido y/o se estime obtener, de sumar los intereses mensuales devengados a cargo, disminuidos con el componente inflacionario de las deudas, o en su caso el que resulte de aplicar los factores trimestrales de deducción, conforme a la Regla 105 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1994.

l) Pérdida inflacionaria deducible

Se anotará el importe de la pérdida inflacionaria que se haya obtenido y/o se estime obtener.

m) Otras deducciones fiscales

En este recuadro se deberán anotar las deducciones que no estén contempladas en los recuadros anteriores.

n) Utilidad (pérdida) fiscal

Se obtiene al restar de la cantidad anotada en el renglón "Total de ingresos acumulables", la cantidad anotada en el renglón "Total de deducciones autorizadas".

o) Amortización de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores

En el caso de que el contribuyente las hubiera obtenido, se expresará en este renglón el importe de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar contra las utilidades, actualizadas en los términos del artículo 55 y 110 de la LISR.

p) Resultado (pérdida) fiscal y utilidad (pérdida) fiscal empresarial

Se obtienen restando de la utilidad fiscal, en su caso, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.

q) Coeficiente de utilidad

Se deberá calcular el coeficiente de utilidad obtenido en el ejercicio anterior, así como el que se obtuvo en el ajuste, y el que se espera obtener en el ejercicio que se solicita la disminución, conforme a los artículos 12 o 111 de la Ley del ISR.

r) En el caso de que se solicite la disminución de los pagos provisionales del Impuesto al Activo, se requisitarán los cuadros correspondientes a los datos del ejercicio base para el cálculo de los pagos provisionales del IA, y los estimados del ejercicio actual.

Por último, se deberán de señalar el motivo o los motivos por los cuales se solicita la disminución de los pagos provisionales, ya sea de Impuesto Sobre la Renta o de Impuesto al Activo, o de ambos.

A esta solicitud deberán de anexarse:

- **Documentos que acrediten la personalidad del promovente.**
- **Copia de la última declaración presentada en el ejercicio del cual deriva el coeficiente de utilidad aplicada en los pagos provisionales del ejercicio por el que se solicita disminución.**
- **Copia de la última declaración de pagos provisionales presentados por los meses de enero hasta el mes inmediato anterior a aquél por el cual se solicita la disminución.**

CAPITULO 4

CASO PRACTICO

4.1 DETERMINACIÓN DEL MONTO DE LA DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES EN EL EJERCICIO 1994.

PLANTEAMIENTO

Elaboración de la solicitud de disminución de pagos provisionales de la compañía Maya, S.A. DE C.V. por el periodo comprendido del mes de julio al mes de diciembre de 1994.

Se solicita la disminución del monto de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, ya que se estima que el coeficiente de utilidad aplicable es superior al coeficiente que resulte en el ejercicio.

DATOS GENERALES

IDENTIFICACIÓN *:

La empresa Maya, S.A. de C.V. fue constituida desde el año 1989; le corresponde el RFC MAY 890219 5Y8; su domicilio fiscal se encuentra ubicado en la calle de Tesoro N° 14 Colonia Estrella, Delegación Gustavo A. Madero, Código Postal 07820, en la ciudad de México D.F.

La persona autorizada para recibir notificaciones (Representante legal) es el Señor Eduardo Guzmán Méndez, cuyo RFC es GUME 59091-4 HG7; teniendo como domicilio para estos efectos, el mismo de la compañía.

Periodo que comprende la solicitud de disminución de pagos provisionales.	julio-diciembre de 1994
Coefficiente de utilidad utilizado durante los meses de enero y febrero (obtenido con datos de la declaración de 1992).	0,1345
Coefficiente de utilidad utilizado durante los meses de marzo a junio (obtenido con datos de la declaración de 1993)	0,1194

* Para efectos de este caso práctico se utilizan datos ficticios.

DATOS DEL AJUSTE DE 1993

Ingresos netos propios de la actividad		NS	2.968.353,00
Interés acumulable			<u>1.657,00</u>
Total de ingresos acumulables			<u>2.970.010,00</u>
Deducciones autorizadas			2.632.053,00
Compras	NS	1.343.181,00	
Deducción por inversiones		27.087,00	
Sueldos y salarios		223.421,00	
Gastos generales		<u>1.038.364,00</u>	
Utilidad fiscal			<u>337.957,00</u>
Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores			<u>337.957,00</u>
Resultado fiscal			0,00

DATOS DE LA DECLARACIÓN DEL EJERCICIO 1993

Ingresos netos propios de la actividad		NS	5.820.300,00
Interés acumulable			<u>5.525,00</u>
Total de ingresos acumulables			<u>5.825.825,00</u>
Deducciones autorizadas			<u>5.130.020,00</u>
Compras	NS	2.643.493,00	
Deducción por inversiones		55.280,00	
Sueldos y salarios		455.962,00	
Gastos generales		<u>1.975.285,00</u>	
Utilidad fiscal			695.805,00
Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores			<u>463.200,00</u>
Resultado fiscal			232.605,00

Cálculo del coeficiente de utilidad, determinado con datos del periodo enero a diciembre de 1993.

$$\text{Utilidad fiscal} = \frac{695.805,00}{5.825.825,00} \quad 0,1194$$

**DATOS REALES DESDE EL INICIO HASTA EL ULTIMO DÍA
DEL MES INMEDIATO ANTERIOR (enero a junio de 1994)**

Ingresos netos propios de la actividad		NS	2.740.780,00
Otros ingresos acumulables			<u>2.755,00</u>
Total de ingresos acumulables			2.743.535,00
Deducciones autorizadas			<u>2.609.639,00</u>
Compras	NS	1.365.326,00	
Deducción por inversiones		27.640,00	
Sueldos y salarios		223.980,00	
Gastos generales		990.643,00	
Interés deducible		<u>2.050,00</u>	
Utilidad fiscal			<u>133.896,00</u>
Resultado fiscal			133.896,00
(x) Tasa del impuesto			<u>34,00%</u>
Impuesto a cargo			45.524,64
(-) Pagos provisionales del ejercicio efectuados con anterioridad			<u>111.377,00</u>
Impuesto a favor			-65.852,36

PAGOS PROVISIONALES:

MES:	IMPORTES	Fecha de pago
Enero	21.152,00	17/feb/94
Febrero	20.617,00	16/mzo/94
Marzo	15.008,00	15/abr/94
Abril	20.938,00	17/myo/94
Mayo	17.496,00	17/jun/94
Junio	16.166,00	13/jul/94
	<u>111.377,00</u>	

DESARROLLO

1. Estado de resultados fiscal estimado para el ejercicio enero a diciembre de 1994.

Ingresos propios de la actividad		5.258.200,00
(-) Devoluciones, rebajas y descuentos sobre ventas		<u>5.650,00</u>
(=) Ingresos netos propios de la actividad		5.252.550,00
(+) Otros ingresos acumulables		<u>6.200,00</u>
(=) Total ingresos acumulables		5.258.750,00
(-) Deducciones autorizadas		4.976.119,00
Adquisición de mercancías	2.744.456,00	
(+) Gastos generales	1.700.312,00	
(+) Deducción por inversiones	55.400,00	
(+) Sueldos y salarios	472.171,00	
(+) Interés deducible	<u>3.780,00</u>	
(=) Utilidad fiscal		<u>282.631,00</u>
(-) Pérdidas de ejercicios anteriores		<u>0,00</u>
(=) Resultado fiscal		<u><u>282.631,00</u></u>

2. Cálculo del coeficiente de utilidad estimado, determinado con datos estimados del periodo enero a diciembre de 1994.

$$\text{Utilidad fiscal} = \frac{282.631,00}{5.258.750,00} \quad 0,0537$$

Ingresos nominales

Este coeficiente es el que se utilizará para determinar los pagos provisionales disminuidos por el periodo de julio a diciembre de 1994.

4.2. DETERMINACIÓN DE LAS DIFERENCIAS EN LOS PAGOS PROVISIONALES DEL EJERCICIO 1994.

Cumpliendo con lo dispuesto en los artículos 8° y 133 del RJSR, al finalizar el ejercicio, y por haber disminuido el importe de sus pagos provisionales, la compañía tiene la obligación de calcular los pagos provisionales relativos a los meses por los cuales se haya solicitado la disminución, con base al coeficiente que resulte de los datos de la declaración anual del ejercicio por el cual se solicitó la disminución del pago, y compararlos con los pagos determinados conforme al coeficiente autorizado para reducirlos.

En este caso, para fines prácticos, se supone que ya se elaboró la declaración del ejercicio de 1994.

DATOS:

Periodo que comprendió la disminución de pagos provisionales:	julio a diciembre de 1994
Coefficiente de utilidad utilizado durante los meses de enero y febrero (obtenido con datos de la declaración de 1992).	0,1345
Coefficiente de utilidad utilizado durante los meses de marzo a junio (obtenido con datos de la declaración de 1993).	0,1194
Coefficiente de utilidad estimado utilizado durante los meses de julio a diciembre	0,0537
Coefficiente de utilidad que resultó de la declaración anual de 1994.	0,0579

DESARROLLO

1. Estado de resultados fiscal real para el ejercicio enero a diciembre de 1994.

Ingresos propios de la actividad	5.520.110,00
(-) Devoluciones, rebajas y descuentos sobre ventas	<u>4.200,00</u>
(=) Ingresos netos propios de la actividad	5.515.910,00
(+) Otros ingresos acumulables	<u>6.830,00</u>
(=) Total ingresos acumulables	5.522.740,00
(-) Deducciones autorizadas	5.202.530,00
Adquisición de mercancías	2.742.300,00
(+) Gastos generales	1.930.250,00
(+) Deducción por inversiones	55.680,00
(+) Sueldos y salarios	470.520,00
(+) Interés deducible	<u>3.780,00</u>
(=) Utilidad fiscal	320.210,00
(-) Pérdidas de ejercicios anteriores	<u>0,00</u>
(=) Resultado fiscal	320.210,00
(x) Tasa del impuesto	<u>34%</u>
(=) Impuesto del ejercicio a cargo	108.871,40
(-) Pagos provisionales del ejercicio efectivamente enterados	<u>111.377,00</u>
(=) Impuesto del ejercicio a favor	<u>-2.505,60</u>

2. Cálculo del coeficiente de utilidad, determinado con datos de la declaración anual del ejercicio 1994.

$$\text{Utilidad fiscal} = \frac{320.210,00}{5.522.740,00} \quad 0,0579$$

Ingresos nominales

3. Cédula de determinación de pagos provisionales del ejercicio con base en datos de la declaración anual de 1994.*

MAYA, S.A. DE C.V. DETERMINACION DE LOS PAGOS PROVISIONALES EJERCICIO DE 1994 (Con datos de la declaración del ejercicio)						
	JULIO	AGOSTO	SEPT.	OCTUBRE	NOV.	DICIEMBRE
Ingresos nominales del periodo	428,230.00	453,225.00	430,222.00	470,250.00	485,002.00	512,276.00
Ingresos nominales acumulados	3,171,765.00	3,624,990.00	4,055,212.00	4,525,462.00	5,010,464.00	5,522,740.00
(x) Coeficiente de utilidad	0.0579	0.0579	0.0579	0.0579	0.0579	0.0579
(=) Utilidad fiscal para el pago provisional	183,645.19	209,886.92	234,796.77	262,024.25	290,105.87	319,766.65
(-) Pérdidas por amortizar	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
(=) Resultado fiscal	183,645.19	209,886.92	234,796.77	262,024.25	290,105.87	319,766.65
(x) Tasa del I.S.R.	34%	34%	34%	34%	34%	34%
(=) Pago provisional del periodo	62,439.37	71,361.55	79,830.90	89,088.24	98,635.99	108,720.66
(-) Pagos prov. anteriores	111,376.55	111,376.55	111,376.55	111,376.55	111,376.55	111,376.55
(=) Neto a pagar	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

* Para fines prácticos, se parte de los pagos provisionales del mes de julio, pues los realizados en el primer semestre no sufren variación alguna, dado que la autorización fué solicitada para el segundo semestre.

4. Cuadro comparativo que muestra las diferencias entre los pagos provisionales realizados con base en datos estimados (de julio a diciembre de 1994) y con base en datos reales de la declaración del ejercicio de 1994.

MES	Neto a pagar en pagos prov. con base en datos de la dec. anual.	Neto pagado por pagos prov. autorizados	Diferencia
Julio	0,00	0,00	0,00
Agosto	0,00	0,00	0,00
Septiembre	0,00	0,00	0,00
Octubre	0,00	0,00	0,00
Noviembre	0,00	0,00	0,00
Diciembre	0,00	0,00	0,00
Total	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>	<u>0,00</u>

COMENTARIOS

Para efectos de este ejemplo, se tomaron los datos considerando que fue autorizada la disminución del monto de los pagos provisionales en el importe solicitado.

En este caso, no resultaron diferencias a cargo entre el monto autorizado a pagar y el monto real resultante con datos de la declaración del ejercicio de 1994, por lo que no habrán de cubrirse recargos sobre la diferencia.

5. Si no se hubiera solicitado la disminución de los pagos provisionales del período julio a septiembre de 1994 se hubieran tenido que realizar pagos provisionales en ese período, utilizando el coeficiente de utilidad de 1993, lo cual traería como consecuencia la obtención de un saldo a favor del ISR del ejercicio, como se muestra a continuación:

6. Cédula de determinación de pagos provisionales del ejercicio con base en el coeficiente de utilidad de 1993 (Sin considerar disminución)

MAYA, S.A. DE C.V.						
DETERMINACION DE LOS PAGOS PROVISIONALES						
EJERCICIO DE 1994 (Con datos de la declaración del ejercicio)						
	JULIO	AGOSTO	SEPT.	OCTUBRE	NOV.	DICIEMBRE
		0				
Ingresos nominales del periodo	428.230,00	453.225,00	430.222,00	470.250,00	485.002,00	512.276,00
Ingresos nominales acumulados	3.171.765,00	3.624.990,00	4.055.212,00	4.525.462,00	5.010.464,00	5.522.740,00
(x) Coeficiente de utilidad	0,1194	0,1194	0,1194	0,1194	0,1194	0,1194
(=) Utilidad fiscal para el pago provisional	378.708,74	432.823,81	484.192,31	540.340,16	598.249,40	659.415,16
(-) Pérdidas por amortizar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
(=) Resultado fiscal	378.708,74	432.823,81	484.192,31	540.340,16	598.249,40	659.415,16
(x) Tasa del I.S.R.	34%	34%	34%	34%	34%	34%
(=) Pago provisional del periodo	128.760,97	147.160,09	164.625,39	183.715,66	203.404,80	224.201,15
(-) Pagos prov. anteriores	111.376,55	111.376,55	111.376,55	111.376,55	117.863,30	137.552,44
(=) Pago provisional	17.384,42	35.783,54	53.248,84	72.339,11	85.541,50	86.648,72
(-) Saldo a favor ajuste	65.852,36	65.852,36	65.852,36	65.852,36	65.852,36	65.852,36
(=) Neto a pagar	0,00	0,00	0,00	6.486,75	19.689,14	20.796,36

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

1. Estado de resultados fiscal real para el ejercicio enero a diciembre de 1994.

	Ingresos propios de la actividad	5.520.110,00
(-)	Devoluciones, rebajas y descuentos sobre ventas	4.200,00
(=)	Ingresos netos propios de la actividad	<u>5.515.910,00</u>
(+)	Otros ingresos acumulables	6.830,00
(=)	Total ingresos acumulables	<u>5.522.740,00</u>
(-)	Deducciones autorizadas	5.202.530,00
	Adquisición de mercancías	2.742.300,00
(+)	Gastos generales	1.930.250,00
(+)	Deducción por inversiones	55.680,00
(+)	Sueldos y salarios	470.520,00
(+)	Interés deducible	3.780,00
(=)	Utilidad fiscal	<u>320.210,00</u>
(-)	Pérdidas de ejercicios anteriores	0,00
(=)	Resultado fiscal	<u>320.210,00</u>
(x)	Tasa del impuesto	34%
(=)	Impuesto del ejercicio a cargo	<u>108.871,40</u>
(-)	Pagos provisionales del ejercicio efectivamente enterados	158.349,00
(=)	Impuesto del ejercicio a favor	<u><u>-49.477,60</u></u>

CONCLUSIONES

Con base en el presente estudio realizado acerca de la alternativa que ofrece la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de disminuir el monto de los pagos provisionales del mismo impuesto, se pudo observar el provecho económico que resulta al determinarlos conforme a los resultados que se esperan obtener, cuando se estima que dichos resultados serán inferiores a los obtenidos en el ejercicio anterior, dado que es en base a este último sobre el cual se determinan los pagos del ejercicio, que bajo esta circunstancia por lo general se realizan en exceso.

En el caso práctico he mencionado la necesidad que tiene la compañía de solicitar a la SHCP la disminución del monto de sus pagos provisionales por estimar que no obtendrá los resultados deseados durante el presente ejercicio.

Después de haber analizado la citada opción para manejar adecuadamente los recursos financieros para la empresa, pagando al Fisco el monto de impuestos que más se aproxima a la realidad económica del contribuyente, a continuación muestro las conclusiones generales del estudio:

Bajo la alternativa de disminuir el monto de los pagos provisionales se paga la menor cantidad de impuestos, o lo que es lo mismo, el ahorro de impuestos es de NS 46,973.00, ya que esta cantidad es la que se pagaría si la empresa

decidiera no tomar dicha alternativa, puesto que es determinada en base al coeficiente de utilidad obtenido en el ejercicio anterior, el cual es superior en un 48% con respecto al coeficiente determinado en el ejercicio de 1994.

Si se hubiera optado por acreditar el saldo a favor del ajuste a los pagos provisionales, sólo se obtendría el beneficio en los tres meses siguientes a dicho ajuste, y resultaría impuesto a cargo en el último trimestre en la cantidad mencionada en el párrafo anterior.

Aprovechando la opción de reducir el pago del último semestre, resultó un saldo a favor del ISR del ejercicio de NS 2,505.00, el cual de no haberse hecho de esta manera hubiera ascendido a NS 49,478.00, considerándose un pago en exceso, el cual redundaría en un trabajo arduo para recuperarlo, además de que dicho importe puede invertirse en otros instrumentos que coadyuven al desarrollo de la empresa.

Las conclusiones anteriores sólo son aplicables para el caso planteado en este trabajo. Por cada caso se deberá analizar minuciosamente el resultado que se espera obtener en el ejercicio y determinar la atractividad que tiene la alternativa planteada, ya que como se mencionó al inicio, si se obtienen diferencias entre el impuesto autorizado y el que realmente corresponda al ejercicio por el cual se

solicitó, se tendrán que cubrir actualización y recargos sobre los montos omitidos a la SHCP.

Las conclusiones planteadas de ninguna manera son aplicables a la generalidad de los casos reales. Por cada uno de ellos se deberá hacer una investigación cuidadosa y llegar a las conclusiones particulares del caso en estudio.

BIBLIOGRAFÍA

DOMÍNGUEZ MOTA, ENRIQUE.

Compilación Fiscal 1994

34a. ed., México: DOFISCAL Editores, 1993.

DOMÍNGUEZ OROZCO, JAIME.

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

10a. ed., México: Ediciones fiscales ISEF, 1994, 309 P.

ESTRELLO, DAVID.

Régimen General de Ley. Disminución de pagos provisionales.

Contabilidad Fiscal. I (16): 1994, 25 P.

GARCIA ADAME, ALEJANDRO.

Capitalice su empresa con recursos fiscales. Disminución de pagos provisionales de Impuesto Sobre la Renta.

Práctica Fiscal. IV (73). 1994, 126 P.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

México: Ed. Olguín, 1993, 199 P.