



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN**



N=28  
2 Ejem

**" IMPUESTOS FEDERALES. RECUPERACION DE  
IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS  
ANTERIORES POR UNA SOCIEDAD MERCANTIL "**

**TRABAJO DE SEMINARIO  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE :  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A :  
FRANCISCO CONCHA CRUZ**

**ASESOR : C. P. ROMEO RUIZ RUIZ**

**CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX. 1994**

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



## **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

AT'N: Ing. Rafael Rodriguez 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. Recuperación

de Impuesto al Activo pagado en ejercicios anteriores por  
una sociedad mercantil.

que presenta el pasante: Francisco Concha Cruz  
con número de cuenta: 8539591-8 para obtener el TITULO de:  
Licenciado en Contaduría

Bajo mi asesoría, cubriendo los requisitos académicos.

ATENTAMENTE

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 25 de noviembre de 1994.

NOMBRE Y FIRMA DEL ASESOR  
C.P. Romeo Ruiz Ruiz

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

Yo. Bo.  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES  
PROFESIONALES  
EXAMENES PROFESIONALES

**DEDICATORIAS:**

**AL CREADOR**

**A MI MADRE**

**A MAMATITI**

**A MARIBEL, MI NOVIA**

**AGRADECIMIENTOS:**

**A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO,  
ESPECIALMENTE AL PLANTEL No. 9 "PEDRO DE ALBA"  
DE LA ESCUELA NACIONAL PREPARATORIA Y A LA  
FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES - CUAUTITLAN**

**A TODOS MIS PROFESORES Y MAESTROS QUE DESDE  
MI CORTA NIÑEZ Y HASTA HOY DIA SEMBRARON EN MI  
UNA SEMILLA DE SU ENSEÑANZA, EN ESPECIAL AL  
MAESTRO GABRIEL, AL PROFESOR MILLAN Y  
A LA PROFESORA DULCE MARIA**

**A TODOS AQUELLOS PARA LOS QUE NUESTRO  
ENCUENTRO EN ESTA VIDA NO HA PASADO  
INADVERTIDO, EN ESPECIAL A MIS AMIGOS Y  
COMPAÑEROS DE TRABAJO**

## INDICE

<b>OBJETIVOS.....</b>	<b>1</b>
<b>HIPOTESIS.....</b>	<b>2</b>
<b>INTRODUCCION.....</b>	<b>3</b>
<b>CAPITULO 1. GENERALIDADES DEL IMPUESTO</b>	
<b>AL ACTIVO.....</b>	<b>5</b>
<b>1.1 Creación.....</b>	<b>5</b>
<b>1.2 Mecánica General.....</b>	<b>8</b>
<b>1.3 Reformas importantes hasta 1994.....</b>	<b>10</b>
<b>1.4 Reformas en materia de recuperación</b>	
<b>hasta 1994.....</b>	<b>14</b>

<b>CAPITULO 2. RECUPERACION DEL IMPUESTO AL</b>	
<b>ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS</b>	
<b>ANTERIORES.....</b>	<b>17</b>
<b>2.1 Diferencia entre Acreditamiento y</b>	
<b>Recuperación .....</b>	<b>17</b>
<b>2.1.1 Concepto de acreditamiento.....</b>	<b>17</b>
<b>2.1.2 Concepto de recuperación.....</b>	<b>18</b>
<b>2.2 Artículo 9° de la LIMPAC.....</b>	<b>22</b>
<b>2.3 Regla 231 de la RM vigente para 1994.....</b>	<b>28</b>
<b>2.4 Formas para su recuperación.....</b>	<b>29</b>
<b>2.4.1 De la devolución. Trámites .....</b>	<b>30</b>
<b>2.4.2 De la compensación. Trámites.....</b>	<b>33</b>
<b>2.5 Otros aspectos.....</b>	<b>38</b>
<b>CAPITULO 3. CASO PRACTICO.....</b>	<b>42</b>
<b>CONCLUSIONES.....</b>	<b>56</b>
<b>ABREVIATURAS.....</b>	<b>58</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>59</b>

**RECUPERACION DE IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES POR UNA SOCIEDAD MERCANTIL**

**OBJETIVO GENERAL:**

*Confirmar la posibilidad de que el impuesto al activo pagado por una sociedad mercantil, pueda ser recuperado en ejercicios posteriores.*

**OBJETIVOS ESPECÍFICOS:**

- 1. Describir el procedimiento y los requisitos para la recuperación del impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores.*
- 2. Explicar las formas en que puede hacerse efectiva la recuperación del impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores.*
- 3. Reconocer la importancia y congruencia a la política fiscal de la recuperación del impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores.*



## HIPOTESIS

*El impuesto al activo efectivamente causado y pagado por una sociedad mercantil, puede ser recuperado dentro de los diez ejercicios posteriores siempre y cuando se cause impuesto sobre la renta que exceda al propio impuesto al activo, y además, se cumplan los requisitos particulares que se contienen en las disposiciones fiscales relativas.*

## INTRODUCCION

*El impuesto al activo se ha convertido en una de las mayores controversias en materia fiscal, desde su aparición en el año 1989, en virtud del daño financiero que provoca a las empresas que tienen que cargar con una obligación tributaria adicional, cuyo objeto eminentemente patrimonial le dá tintes de anticonstitucionalidad. Por tal motivo, en diferentes foros, tanto el sector empresarial como la Contaduría Pública organizada han manifestado a las autoridades fiscales la conveniencia de revisar el papel de esta contribución en la economía, para disminuir su tasa e inclusive abrogar esta Ley.*

*No obstante todas esas peticiones, hasta el momento la autoridad ha hecho oídos sordos y la Ley que le da legalidad sigue vigente y las empresas siguen cautivas y sufriendo los estragos de esta imposición, por lo que esta obra pretende confirmar, sustentar, fundamentar y describir que sí es posible recuperar el impuesto al activo causado y pagado, basado en la intención del fisco y el legislador que originó la creación de esta Ley y en su propio contenido, mediante la especificación de los requisitos, causales y procedimientos a reunir para hacer posible esta situación.*

*Esta exposición resulta particularmente útil para los empresarios, contadores públicos y responsables de las tareas fiscales de cualquier contribuyente cautivo de este impuesto, pues permite el conocimiento que sea explotado en favor de la planeación fiscal para tratar de aprovechar, en la medida de las posibilidades de cada entidad económica, este beneficio que otorgan las disposiciones tributarias, y principalmente para saber cuando se puede ejercitar y que actividades deben desarrollarse para ello.*

## **CAPITULO I. GENERALIDADES DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

### **1.1 CREACION**

*Hacia el final de la administración del Lic. Miguel de la Madrid Hurtado, las condiciones económicas de nuestro país exigieron un cambio urgente que combatiera de manera efectiva el fenómeno inflacionario y modificara la actuación del Gobierno como elemento activo de la economía mexicana. Para ello, como primer paso se creó un plan de choque que contrarrestara los índices de inflación, mediante la concertación entre Gobierno y los sectores empresarial, obrero y campesino (estos dos últimos, como es costumbre en nuestro país, resultaron más desfavorecidos).*

*Con este panorama, que no se pretende describir con detalle pues sería un análisis muy complejo y nos apartaría de nuestro objeto de estudio, en diciembre de 1988 un nuevo mandato presidencial se iniciaba, encabezado*

*por el Lic. Carlos Salinas de Gortari, cuyos propósitos en materia de política económica diferían diametralmente, con los que se habían tenido en los tres anteriores. Entre otros, en materia de financiamiento se había recurrido a dos fuentes principales: la emisión de circulante y el endeudamiento, tanto externo como interno. Esto trajo como consecuencia la inflación y una carga onerosa por concepto de intereses por servicio de la deuda, situaciones que colocaron en jaque al país y al sistema político vigente desde las primeras décadas de este siglo. Si a todo esto, sumamos la ineficiencia del aparato paraestatal, que además de hacer improductivas a una serie de entidades económicas, originaba destino de recursos para resarcir el déficit provocado por esa improductividad, la tarea que se tenía por delante resultaba muy complicada y a la vez imperativa, por que como se ha mencionado, las cosas no podían continuar de la misma manera.*

*Por estas razones, el Gobierno Salinista se propuso proseguir el combate a la inflación y renegociar los pasivos, motivo por el cual tuvo que dar un nuevo rumbo a la política financiera, reforzando la recaudación de ingresos por concepto de impuestos y otras contribuciones. A este respecto, en 1989, año de creación del impuesto al activo de las empresas, los objetivos de la política económica señalaban un programa de diez puntos, dentro de los cuales: "- una política de ingresos públicos que allegue los recursos internos suficientes para alcanzar la meta de superávit primario, promueva la eficiencia de la planta productiva, garantice la competitividad internacional del sistema tributario e incida favorablemente en la distribución del ingreso nacional".<sup>1</sup> Como puede apreciarse era propósito*

---

<sup>1</sup> Salinas de Gortari, Carlos. *Criterios Generales de Política Económica para la iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, correspondientes a 1989*. Presidencia de la República; México, 1989 - pag. 14 -.

*fundamental reforzar el sistema impositivo, para sanear las finanzas públicas.*

*Dentro de este contexto político-financiero, en el Diario Oficial del 31 de diciembre de 1988, fue publicada la Ley del impuesto al activo de las empresas, con entrada en vigor a partir del primer día de 1989. El objeto de este impuesto consistió en el reforzamiento de la recaudación, para que el erario federal obtuviera mayores ingresos.*

*De la exposición de motivos de la Ley del impuesto al activo neto de las empresas (nombre que tenía por iniciativa del Ejecutivo Federal) y del dictamen de la Cámara de Diputados, mediante el cual fue aprobado, quedan definidos los siguientes propósitos:*

- Incorporar un nuevo impuesto federal complementario del ISR, que fuera capaz de generar ingresos adicionales importantes, a través de la garantía de recaudar al menos, un dos por ciento de los activos de las personas morales y sus arrendadores de inmuebles, así como de las personas físicas con actividad empresarial. Además, se pretendía regularizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de esos contribuyentes.*
- Que los contribuyentes del ISR que por este gravamen hubieran pagado o pagaran una cantidad cuando menos igual al impuesto al activo de las empresas que resultara a su cargo, no vieran incrementada su carga impositiva .*

- *Que el impuesto al activo de las empresas de ninguna forma implicara una carga administrativa adicional para los contribuyentes.*

*Como puede apreciarse, la intención de crear un impuesto mínimo, se dirigió a las empresas perdedoras, que por esa razón no pagaban ISR. Es por esto, que el ISR, es acreditable contra el IMPAC y sólo en caso de que el primero sea menor o no se haya causado, se pagará contribución por concepto del segundo.*

*Pero no todo es congruente a los fundamentos de la iniciativa de Ley y del dictamen aprobatorio, pues en el caso de la carga administrativa, los elementos para determinar la base y el monto del IMPAC son diferentes a los del ISR, por lo cual sí representa una carga adicional de trabajo. Por lo que respecta al no perjuicio para las empresas pagadoras del ISR, esto es obvio mientras no tengan un ejercicio con pérdida fiscal, ya que como se señaló en el párrafo anterior, en ese momento causarían IMPAC; en este caso, para ser congruente con los objetivos perseguidos, el importe generado por concepto de este último impuesto debe estar sujeto a su posterior recuperación cuando se cause ISR.*

## **1.2 MECANICA GENERAL**

*El impuesto al activo, del cual son cautivos las personas morales y las personas físicas con actividad empresarial o que perciban ingresos por*

*arrendamiento a cualquiera de ellas, grava su patrimonio y aún mas, pues si consideramos que el patrimonio se forma de la diferencia entre los activos y el financiamiento externo, es decir los pasivos, y que en términos de la LIMPAC no son deducibles de la base aquellos pasivos contratados con entidades del extranjero, con el sistema financiero mexicano o con personas físicas que no sean contribuyentes de este impuesto, en la mayoría de los casos la base del impuesto resulta mayor al capital contable o patrimonio de los causantes del IMPAC. Por ello, se considera como un impuesto anticonstitucional, al que se ha criticado severamente por parte de los sectores empresarial y profesional de la Contaduría porque representa un freno a la inversión en las empresas, pues ante las expectativas de ampliación de la planta industrial, debe considerarse la causación del 2% por concepto de impuesto al activo por tenencia de bienes muebles e inmuebles.*

*No obstante, todos los trabajos y demostraciones en relación al "estorbo" que representa el IMPAC en la economía mexicana, por precepto legal continúa vigente y debe ser calculado, y en su caso pagado cuando por ejercicio fiscal sea mayor al ISR, en esa cantidad, por lo que al estar cautivo de esta obligación tributaria, resulta imprescindible que los contribuyentes de este impuesto, a través de los contadores encargados del cumplimiento de sus obligaciones fiscales, tengan presente las formas de atenuar el impacto que esta contribución representa, una de las cuales y sobre lo que versa este trabajo y se profundizará en el capítulo siguiente, lo es su recuperación en ejercicios posteriores a su pago.*



### **1.3 REFORMAS IMPORTANTES HASTA 1994**

*A su aparición, este impuesto ocasionó una gran incertidumbre entre los contribuyentes, no sólo por su característica de patrimonial y carente de los elementos de legalidad que debe contener cualquier carga impositiva, sino también porque al momento de su aplicación práctica se encontraron lagunas que a través del tiempo han tenido que ser subsanadas, mediante las adiciones y/o adecuaciones a la Ley que lo regula, para facilitar su implementación. La Ley original contenía diez artículos que hablaban de los sujetos, base y tasa de impuesto, sujetos y períodos exentos, acreditamiento contra impuesto sobre la renta y definición de conceptos.*

#### **1.3.1 Reglamento de la LIMPAC**

*Posteriormente, el 30 de marzo de 1989 se publicó en el Diario Oficial, el Reglamento de la Ley del impuesto al activo de las empresas mediante el cual se aclararon algunas situaciones relativas al tratamiento específico de algunos de los elementos determinantes de la base en situaciones particulares, cuyo objetivo fue el de mejorar su aplicación.*

#### **1.3.2 Reforma para el ejercicio 1990**

*La reforma más importante a esta legislación impositiva fue la que sufrió para el ejercicio fiscal 1990, que incluso modificó su nombre para*

*titularle tal como lo conocemos hasta hoy: Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC). Dentro de los sujetos, se incluyeron a los contribuyentes menores; en relación a la determinación de la base, los terrenos debían actualizarse en base a factores emitidos por el Congreso de la Unión en función a los años de tenencia, se excluyeron los conceptos de efectivo en caja y cuentas por cobrar a accionistas residentes en el extranjero, se incluyó a las acciones de sociedades de inversión de renta fija y se permitió deducir los pasivos con empresas residentes en el extranjero con establecimientos permanentes en México y aquellos con residentes en México denominados en moneda extranjera; se introdujo el artículo 5-A, que abrió la posibilidad de calcular la base del impuesto tomando los activos y pasivos del penúltimo año, en lugar de considerar los del propio ejercicio por el que se estuviera determinando; se estableció la obligatoriedad de que todos los pagos provisionales fueran mensuales y la forma de actualizar la base para su cálculo.*

*Por último, se agregaron los lineamientos para la determinación de la base de sujetos con régimen simplificado y las reglas para contribuyentes que consoliden para efectos fiscales.*

### ***1.3.3 Reforma para 1991***

*Otro bloque de importantes modificaciones a la multicitada Ley que nos ocupa, fueron aquellas cuya vigencia se inició a partir de 1991, en*

*que se reformó y adicionó en buena medida su articulado, destacando lo siguiente:*

- a) Se extendió el universo de contribuyentes, incorporando a los residentes en el extranjero que mantuvieran inventarios en el país.*
- b) Se amplió la base gravable, considerando a las inversiones en acciones de empresas residentes en el extranjero y a las inversiones en activos fijos adquiridas en el ejercicio y aquellas no deducibles para ISR.*
- c) Se regresó al método de actualización derivado de factores del INPC, para los terrenos.*
- d) En materia de pasivos deducibles de la base gravable, se permitió a las personas físicas considerar como tal, un monto equivalente a 15 veces el salario mínimo general elevado al año.*
- e) Se dió mayor precisión a la opción de calcular el IMPAC en base a los datos del penúltimo ejercicio, aclarándose que se trataba de actualizar el impuesto causado o que debió causarse en ese año.*
- f) En virtud de la imprecisión e incertidumbre generada con la reciente incursión del IMPAC en el sistema impositivo mexicano, y en uso de las facultades en materia de condonación, la autoridad fiscal perdonó el pago de este*

*impuesto a las personas físicas del régimen simplificado y menores, así como a personas morales dedicadas a actividades agrícolas, pesqueras, ganaderas o silvícolas por el período de octubre a diciembre de 1990 y los recargos y otras sanciones derivadas del mismo concepto por el período de enero a septiembre de 1991.*

#### **1.3.4 Reforma de 1992 a 1994**

*Como consecuencia de tres años de experiencia en la implementación del IMPAC, a través de los cuales se realizaron las modificaciones pertinentes que lograron una legislación más apegada a su realidad operativa; y sumado a esto, que a partir de 1993, la política fiscal del Gobierno de la República, contrario a lo que venía ocurriendo en los años precedentes, contempló la permanencia de las disposiciones fiscales sin que sufrieran modificación, desde 1992 no se han registrado modificaciones sustanciales, y las pocas habidas se resumen como sigue:*

- a) Se establece que cuando una deuda haya sido negociada a través de factoraje financiero, y se le notifique esta situación al contribuyente, ya no puede deducirse por haberse convertido en una deuda con el sistema financiero.*
  
- b) En relación al ejercicio de la opción del artículo 5-A, a través del cual el IMPAC se calcula en base al del penúltimo ejercicio*

*fiscal, se impone su aplicación obligatoria a partir del año en que sea tomada esta mecánica.*

- c) En relación a la prerrogativa de no ser sujeto del IMPAC en los ejercicios preoperativo, de inicio de actividades y el siguiente, se otorga a los contribuyentes dedicados a la prestación de servicios de hotelería, la variante de no causar este impuesto en tanto las unidades hoteleras estén en construcción y no se perciban ingresos, en un plazo máximo de cinco años. Del mismo modo, no pagaran el impuesto por las unidades nuevas o ampliaciones bajo las mismas reglas.*

#### **1.4 REFORMAS EN MATERIA DE RECUPERACION HASTA 1994**

*Como parte de la exposición de motivos de la LIMPAC y de la legislación con la que fue introducido a nuestro marco impositivo, se establecía que el derecho de acreditar el impuesto al activo efectivamente pagado contra impuesto sobre la renta, podía hacerse en el propio ejercicio o en los tres siguientes, inclusive sus pagos provisionales.*

*Para 1990, se enmendó esta situación de la LIMPAC, para hacerlo congruente a los objetivos perseguidos, motivo por el cual desde entonces el acreditamiento se hace como en la actualidad, es decir, el importe determinado como ISR del ejercicio se utiliza para disminuirse al IMPAC*

*de ese mismo ejercicio, según se puede apreciar con detalle en el ejemplo que se presenta en el punto 2.1 del siguiente capítulo. De esta manera queda más claro que éste último sólo se convierte en una obligación de pago, si y sólo si su importe resulta ser mayor al primero; consecuentemente, la forma de recuperar el impuesto pagado cambió en su mecánica, aunque no en su plazo, pues éste seguía siendo de tres años. Este cambio radica en el hecho de que las cantidades de IMPAC causadas y pagadas en montos mayores al ISR causado, ya no podían ser susceptibles de aplicarse en lo sucesivo, en virtud de que el impuesto sujeto a acreditamiento desde ese año, era el ISR; esta fue la razón de que se tuviera que aclarar la forma en que dicho IMPAC efectivamente causado y pagado podría ser recuperado, para lo cual se impusieron dos condiciones:*

- a) Que en el futuro y dentro del plazo mencionado, el contribuyente fuera capaz de generar ISR que excediera al IMPAC, siendo esa la cantidad susceptible de recuperación.*
  
- b) La forma de recuperarlo era únicamente mediante la solicitud de su devolución. Asimismo, se hizo extensivo el derecho de acreditamiento no sólo al impuesto del ejercicio, sino también a los pagos provisionales, bajo la misma mecánica explicada al inicio de este párrafo.*

*En la reforma fiscal vigente a partir del 1o. de enero de 1991, el plazo dentro del cual subsiste el derecho a la recuperación del IMPAC fue ampliado de tres a cinco años.*

*Las novedades más recientes sobre la recuperación de IMPAC, se refieren a una nueva ampliación del plazo para ejercitarlo, de cinco a diez años, a partir de octubre de 1993. La otra, que no es una reforma a la LIMPAC, sino que se emitió por parte de la SHyCP a través de una regla de RM<sup>4</sup> vigente para 1994, que abre la posibilidad de que la recuperación se pueda hacer también vía compensación, cumpliendo los requisitos que más adelante se describirán.*

---

<sup>4</sup> La Resolución Miscelánea representa la obligación de la SHyCP de publicar anualmente, los lineamientos dictados por las autoridades fiscales en materia de facilidades a los contribuyentes o para aclarar la forma de cumplir algunas obligaciones que no se contienen en los textos de las Leyes de tipo tributario.

## **CAPITULO 2. RECUPERACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES**

### **2.1 DIFERENCIA ENTRE ACREDITAMIENTO Y RECUPERACION**

*Conviene como paso previo a entrar de lleno a la temática que nos ocupa, precisar lo que los conceptos acreditamiento y recuperación quieren decir, para distinguir perfectamente las diferencias entre ellos. Esto, porque en el capítulo anterior se utilizaron ambos, y esto no debe dar lugar a la aparición de dudas para el lector, sobre la que cada uno de ellos representan.*

#### **2.1.1 Concepto de acreditamiento**

*El acreditamiento es la figura legal, que dentro del entorno tributario permite al contribuyente de algún impuesto que haya determinado el importe causado por esa contribución en un periodo y/o por un acto*



*contemplado en la Ley que le da origen, a disminuir del monto de ese impuesto, algún concepto definido expresamente por la propia legislación fiscal en cuanto a origen y cantidad. Por ejemplo, la Ley del impuesto al valor agregado permite a los contribuyentes, acreditar contra el impuesto a su cargo una cantidad equivalente al que les hubieran trasladado, es decir, les autoriza a disminuir el pago que por este concepto deban hacer, lo cual está expreso en la Ley correspondiente en forma, requisitos y cantidad.*

*En el caso que nos ocupa, el artículo 9o. de la LIMPAC, señala que los contribuyentes pueden acreditar contra el IMPAC del ejercicio una cantidad igual al ISR causado en ese mismo período, con el objeto de que el pago de aquel se haga en el único caso de que sea mayor, pues de lo contrario sería consumido en su totalidad, sin que quedara cantidad a pagar. Esto responde a uno de los objetivos de su creación, plasmados en la exposición de motivos de la iniciativa y en el dictamen de aprobación de la Cámara de Diputados, comentados en el capítulo 1., y que es el de evitar el incremento de la carga impositiva de aquellos contribuyentes con rentabilidad, cuyos resultados permitan el pago del ISR.*

### *2.1.2 Concepto de recuperación*

*Como resultado del acreditamiento mencionado en el párrafo anterior, cabe la posibilidad de que se genere la obligación de pagar IMPAC o que no se cree esa obligación, por que el ISR haya sido por lo menos igual. En este último caso, el IMPAC desempeña un papel secundario limitado al cálculo de datos de tipo informativo que no tienen consecuencia para la*

*determinación de un monto a cargo del contribuyente, que si bien no conlleva una carga financiera, sí la tiene de tipo administrativo por la inversión de tiempo y control de activos y pasivos para su determinación.*

*Ahora bien, analicemos el otro caso, en el cual nace la obligación de pagar una cantidad de numerario al fisco por concepto de este impuesto. Para obtener una apreciación más objetiva de las consecuencias de este hecho, no debemos olvidar los aspectos esenciales que motivaron su creación, dentro de las cuales destacan la imposición de una contribución mínima a pagar, como consecuencia de tantos contribuyentes que continuamente venían manifestando pérdidas fiscales que no representaban base gravable ni pago de ISR. Además, se señala el propósito de no lesionar económicamente a quienes sí venían contribuyendo con el pago de ISR; luego entonces surgen los siguientes cuestionamientos: ¿Qué efecto tienen los contribuyentes que por causas del mercado, por ampliación de la planta productiva o por cualquier circunstancia, determinan pérdida fiscal en algún ejercicio?, ¿Qué ocurre con aquellos que pueden procurar una mejoría que les permite comenzar a contribuir con el ISR después de haber contribuido con el IMPAC? y ¿Cómo se refleja en estas circunstancias, la congruencia de los motivos de creación del IMPAC según los cuales, su causación se limita únicamente en caso de que las entidades económicas no sean capaces de producir las utilidades fiscales que deriven en el pago de ISR; o es que los pagos realizados con anterioridad por concepto de IMPAC deben representar un costo adicional por el impulso hacia la rentabilidad y la productividad?*

*Estos son los cuestionamientos a los que responde el derecho de los contribuyentes de recuperar el IMPAC efectivamente causado y pagado*

*en ejercicios anteriores, teniendo un plazo de hasta diez años para hacerlo. Esto quiere decir, que no obstante el peligro financiero a que están sujetas las compañías y entidades sujetas a este gravamen, sus efectos pueden aminorarse ante la consideración de que los pagos por dicho impuesto pudieran convertirse en un simple pago provisional a cuenta de lo que en el futuro pudiera causarse por ISR, por lo que se observa que existe congruencia entre la política fiscal y el contenido de la Ley al permitirse la recuperación del IMPAC a que nos referimos.*

*Lo anterior no quiere decir que sea este el ángulo que le sirva de consolación al contribuyente para conformarse con el hecho de ser cautivo del IMPAC sin seguir manifestando, con pruebas y mediante la organización y los canales adecuados, los motivos por los que esta carga impositiva debe desaparecer, según se ha propuesto ante las autoridades fiscales en distintos foros, tanto por el sector empresarial como por la Contaduría Pública organizada. Esto debe tomarse como una buena medida para atenuar el impacto financiero que implica, el cual no desaparece debido a que los recursos transferidos al erario público que se hayan efectuado o puedan hacerse en el futuro, no pueden ser utilizados por la entidad económica, ni hacerlos productivos en su beneficio, pero al menos queda abierta la posibilidad de ejercitar el derecho de usarlos en el futuro.*

*Para ilustrar esta situación, a continuación se presentan cuatro ejemplos sobre la mecánica de acreditamiento y determinación del IMPAC por recuperar:*

	CASO 1	CASO 2	CASO 3	CASO 4
	-----	-----	-----	-----
ISR determinado y causado a pagar, acreditable vs IMPAC (1)	N\$200	N\$100	N\$50	N\$ 0
IMPAC determinado	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>
IMPAC por pagar (1)	0	0	50	100
Suma conjunta de ISR e IMPAC a pagar (2)	200	100	100	100
Derecho de recuperar IMPAC, hasta en 10 ejercicios posteriores (3)	<u>N\$ 0</u>	<u>N\$ 0</u>	<u>N\$ 50</u>	<u>N\$100</u>

(1) El acreditamiento del ISR causado contra IMPAC origina obligación a pagar de este último, sólo cuando sea mayor al ISR o simplemente éste último no se haya causado, tal como se aprecia en los casos 3 y 4. Cuando ocurre lo contrario no hay efecto alguno, como si no existiera esta obligación tributaria.

(2) Como puede apreciarse, en ningún caso la suma conjunta del ISR e IMPAC a pagar es inferior a los cien pesos, los cuales equivalen al monto determinado por IMPAC; de esta manera opera el concepto de impuesto mínimo.

(3) Posterior al acreditamiento, si el IMPAC es mayor surge la obligación de pagar el excedente, misma cantidad sobre la cual se tiene el derecho posterior a recuperarlo.

## 2.2 ARTICULO 9o. DE LA LIMPAC

*La disposición legal que nos confirma el derecho de los contribuyentes a recuperar el IMPAC efectivamente causado y pagado dentro de los diez ejercicios anteriores, es el artículo 9o. de la LIMPAC, mismo que también indica la mecánica del acreditamiento mencionado en el punto 2.1.1. Para llevar a cabo esa recuperación deben observarse y satisfacerse los siguientes requisitos:*

- 1. En algún ejercicio posterior a aquel en que se causó y pagó IMPAC, debe determinarse ISR que exceda al propio IMPAC. Esto quiere decir que como primer requisito para aspirar a recobrar lo pagado por concepto de IMPAC, la persona física o moral debe tener metas de mayor rentabilidad que logren el nivel óptimo de utilidades fiscales necesarias para estos efectos. Esta situación puede llegar a ser complicada, sobre todo en aquellas empresas que por diversas causas han venido generando pérdidas fiscales, lo que obliga a generar por principio, las utilidades suficientes para resarcir esas pérdidas y después encarar el reto de generar ganancias adicionales para recuperar el IMPAC, que durante todos los ejercicios en que se tuvieron pérdidas fiscales o en que las utilidades no alcanzaron a absorberlas, se estuvo causando. Dicho en otras palabras, lo*

*anterior nos puede llevar a la situación de una empresa que en algún ejercicio fiscal determine una utilidad para efectos del ISR, pero que por la deducción de pérdidas fiscales pendientes de amortizar, no tenga la oportunidad de obtener el beneficio de recuperar el IMPAC pagado años atrás, por no determinar un ISR en ese ejercicio, y aún más, tendrá que seguir causando y pagando IMPAC, aumentando la transferencia de recursos al fisco y con el consecuente aumento del derecho a la recuperación, lo que lo hace más difícil de ejercer en el futuro. Por esta situación, las autoridades fiscales podrían considerar que un contribuyente que obtuviera utilidades, que por las circunstancias previamente señaladas no fueran suficientes para pagar ISR, y como consecuencia se determinara IMPAC, pudieran pagarlo mediante compensación de aquel efectivamente pagado y causado en ejercicios anteriores.*

- 2. Se pueden distinguir dos momentos de determinación de IMPAC por recuperar. El primero es el que se explicó en el punto 2.1.2, que se determina como consecuencia del pago efectivo de IMPAC y sobre el cual pesa la posibilidad de recuperarlo en el futuro, es decir, hasta este momento únicamente existe una situación contingente, un derecho que puede o no puede ejercerse en el futuro, cuya realización efectiva depende de que se cubran los requisitos que se están explicando. El segundo de ellos atiende al momento en que se cumplen estos requisitos y se tienen los elementos para ejercitar ese derecho, hasta por la cantidad en que en el ejercicio se haya*

*determinado ISR que exceda al propio IMPAC, sin que dicho monto sea superior al IMPAC por recuperar. Es decir, primero se causa y paga IMPAC, cuyo monto se convierte en un posible anticipo de impuestos; y en lo sucesivo podrá recuperarse en la medida en que la entidad sea capaz de generar ISR en cantidades que sean superiores al propio IMPAC.*

- 3. En el texto de Ley se indica que la única forma de recuperarlo será vía su devolución. No obstante la existencia de esta disposición, se originaron algunos problemas para los contribuyentes porque no había reglas específicas para esta promoción en RM, lo que a su vez proporcionaba a la autoridad fiscal, motivos para dar por insatisfecho el trámite. Por estas causas, en la RM vigente se publicaron los formatos que aclaran estas situaciones, además que se diversifica la forma de tal recuperación, como veremos más adelante en el punto 2.3.*
- 4. Como ya se ha comentado con anterioridad, el plazo máximo para cumplir con los requisitos y ejercer el derecho a la recuperación del IMPAC es de diez años.*
- 5. Evidentemente, no se podrá ejercitar el derecho a la recuperación de IMPAC, dos veces sobre el mismo importe.*
- 6. En relación al importe pendiente de recuperar, la legislación es congruente a los conceptos de actualización de casi todos los elementos que intervienen en la determinación de los diferentes*

*impuestos, permitiendo que el IMPAC efectivamente causado y pagado en ejercicios anteriores se actualize desde el sexto mes del ejercicio en que ello ocurrió, hasta el sexto mes del ejercicio en que el ISR exceda al propio IMPAC y por tanto sea posible su recuperación. Tratándose de ejercicios regulares<sup>v</sup> el sexto mes es junio.*

*Retomando la ilustración del cuadro contenido en el punto 2.1.2, enfoquemos el caso 4, en que se generó y pago IMPAC por la cantidad de cien nuevos pesos, para ejemplificar los aspectos mencionados en los seis incisos anteriores. Para ello, consideremos que el IMPAC pagado es del año 1993 y que no hubo ISR por haberse generado una pérdida de N\$300:*

	1993	1994	1995	1996
	-----	-----	-----	-----
1. Utilidad(pérdida) fiscal(**)	N\$ (300)	N\$ 312	N\$ 550	N\$ 800
2. Amortización de pérdidas fiscales actualizadas	<u>0</u>	<u>(312)</u>	<u>0</u>	<u>0</u>
3. Resultado fiscal	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>550</u>	<u>800</u>
4. ISR a la tasa del 34%	0	0	187	272
5. IMPAC determinado (consi- derando una base de cinco mil nuevos pesos)	<u>100</u>	<u>107</u>	<u>111</u>	<u>116</u>

<sup>v</sup> Entiéndase como ejercicio regular a aquel que coincide con el año natural.



6. IMPAC por pagar (*)	100	107	0	0
7. IMPAC por recuperar actualizado	100	214	222	152
8. ISR que excede al propio IMPAC por cada uno de los ejercicios (diferencia positiva entre 4. y 5.)	0	0	76	156
9. IMPAC por el que se puede hacer efectiva su recuperación (**)	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>76</u>	<u>152</u>
10. IMPAC pendiente de recuperar (diferencia entre 7. y 9.) (**)	<u>N\$ 100</u>	<u>N\$ 214</u>	<u>N\$ 146</u>	<u>N\$ 0</u>

(\*) Se observa con claridad, que a pesar de que en el ejercicio 1994 se generó utilidad fiscal, debido a la amortización de pérdidas no hay ISR; consecuentemente no se puede recuperar IMPAC, por el contrario por un ejercicio más se causa y se paga.

(\*\*) Para poder recuperar el IMPAC de un ejercicio en que se tuvo pérdida fiscal de aproximadamente un 6% de su patrimonio, y sin considerar que se debe hacer una inversión de activo fijo en los años siguientes para buscar mayor productividad, se podrá recuperar en tres años, siempre y cuando los niveles de rentabilidad fluctuen en el orden del 33% en ese tiempo. Esto nos lleva a concluir que para aspirar a su recuperación, se debe hacer un trabajo eficiente en la empresa, y por otro lado demuestra lo "pesado" que puede resultar este impuesto para

los contribuyentes y la necesidad de adecuarlo a las necesidades actuales de nuestro proceso económico, inclusive podría ser abrogado.

*Además de los lineamientos en materia de la recuperación de IMPAC que se contienen en el artículo 9o. de la LIMPAC, ese mismo artículo señala algunas limitantes o aspectos que deben considerarse, los cuales son:*

*a) En materia de acreditamiento, se establece que cuando en un ejercicio en que se pueda hacerlo, no se haga, se pierde el derecho de efectuarlo. Aunque tácitamente se está aludiendo al concepto de acreditamiento, sería recomendable que cuando pudiera recuperarse IMPAC, se hagan las actividades para realizarlo sin dejar pasar tiempo, por dos razones fundamentales:*

- La primera es de tipo financiero, pues siendo pocos los beneficios que se pueden obtener de la legislación fiscal, deben ejercerse cuando se otorguen; además, debe tomarse en cuenta que representa dinero entregado al fisco, que se ha convertido en una cuenta por cobrar aplicable contra adeudos a cargo, o bien que puede ser exigible, razón por la cual debe hacerse efectivo su cobro.*
  
- La otra es de tipo legal, pues con la existencia de la disposición estudiada en este inciso, se corre el riesgo que la autoridad pueda objetar, aún sin razón, en el caso de*

*que se recuperen cantidades de IMPAC dentro de los diez años de plazo, pero con posterioridad a los ejercicios en que se pudo efectuar.*

- b) Se define al derecho de la recuperación del IMPAC causado y pagado en ejercicios anteriores como personal del contribuyente y no transmisible a ninguna otra persona ni como consecuencia de fusión, excepto en el caso de escisión. Como resultado de este señalamiento de la LIMPAC, cuando se pretenda realizar una fusión, dentro de los puntos que se tienen que evaluar para su procedencia, deberá considerarse si es conveniente en función de cantidades significativas que pudieran estar pendientes de recuperar por este concepto.*

### **2.3 REGLA 231 DE LA RM VIGENTE PARA 1994**

*La SHyCP mediante disposiciones de carácter general, con vigencia anual, regula algunos puntos que la Ley fiscal en que se contienen no están claramente definidos, o bien para otorgar algunas facilidades a los contribuyentes. Dichas disposiciones se compilan en la "Resolución que establece para 1994 reglas de carácter general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior", comúnmente conocida como la RM, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de marzo de 1994.*

*Como ya se mencionó, en la LIMPAC se establece como única forma de recuperar el IMPAC causado y pagado en ejercicios anteriores, la de la devolución, sin embargo en la regla 231 de la RM vigente para 1994, se establece como una segunda opción para su recuperación el de la compensación. Esta regla ha cambiado durante el año, ya que originalmente permitía dicha compensación contra las cantidades a pagar en ISR o IMPAC, indistintamente; sin embargo, con fecha 25 de julio de 1994 se publicó un nuevo texto para esta regla, que únicamente permite su compensación contra el ISR del ejercicio; por último, el 12 de octubre de 1994 se adicionó esta disposición, para señalar que si después de la compensación, aún queda remanente de IMPAC por recuperar, este podrá compensarse contra los pagos provisionales del ISR que les corresponda efectuar en el siguiente ejercicio.*

#### **2.4 FORMAS PARA LA RECUPERACION**

*Una vez que ha quedado precisado que se tiene el derecho, por parte de los contribuyentes, a recuperar el IMPAC efectivamente causado y pagado dentro de los diez ejercicios anteriores, siempre y cuando se cause ISR que exceda al propio IMPAC, además de cumplir los demás requisitos previamente mencionados; y que además, existen dos vías para su recuperación, en los términos de la LIMPAC y de la RM, resulta conducente adentrarnos en esas vías de recuperación.*

#### **2.4.1 De la devolución. Trámites**

*La primera de las formas para obtener la recuperación, es la de la devolución, que implica que la SHyCP extienda un cheque a favor del contribuyente por el monto de la cantidad por la que se solicita dicha promoción. Según se establece en la legislación mexicana, "Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales..."<sup>2</sup> En este caso particular, la procedencia se dá de conformidad a la disposición del artículo 9o. de la LIMPAC. Por otro lado, para obtener la devolución de cantidades a cargo del fisco, deben cumplirse una serie de formalidades y trámites que dan como resultado la aceptación de su procedencia por parte de las autoridades fiscales y el cobro del importe solicitado.*

*Dichas formalidades se resumen en el correcto llenado de la forma oficial 32 "forma fiscal para devoluciones", la cual debe ir acompañada de la documentación comprobatoria, en original y dos copias, del monto por el que se solicita la devolución, como sigue:*

- Declaración anual normal y/o complementaria con el sello original, en que conste la determinación del IMPAC por el que procede la devolución.*
  
- Declaraciones de pago en que conste el entero de las cantidades por las que se solicita la devolución.*

---

<sup>2</sup> Código Fiscal de la Federación vigente para 1994. México, D.F. Art. 22 párrafo primero.

- *Declaración anual normal y/o complementaria con el sello original, en que conste la determinación y pago de ISR que excede al propio IMPAC, cuyo monto será la cantidad por la que se solicita la devolución.*
  
- *Si con anterioridad ya se hubiera tramitado la devolución de IMPAC pagado en ejercicios pasados, también deberá acompañarse la resolución correspondiente.*
  
- *Si es la primera vez que se presenta una promoción de esta naturaleza, es decir, solicitando la devolución de alguna cantidad a su favor, se deberá anexar el testimonio del acta constitutiva y poder notarial que acredite la personalidad del representante legal; en el caso de personas físicas, sólo se anexara esta última documentación cuando actúen a través de un apoderado.*
  
- *Adicional al formato 32, deberá acompañarse el anexo 3 a dicho formato, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 13 de octubre de 1994, "Relación de Impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores para efectos de devolución de conformidad con el artículo 9o. de la Ley del Impuesto al activo", cuyo objeto es el de manifestar los datos relativos al IMPAC efectivamente causado y pagado y aquellos relativos a la declaración anual en que se determina ISR en una cantidad superior al IMPAC, misma por la cual se solicita la*

*devolución. Al respecto de este anexo, se puede observar una situación que puede llamar la atención, y que se deriva de que los espacios asignados en el formato para escribir el monto actualizado del IMPAC pagado en ejercicios anteriores, está reservado para su uso exclusivo por parte de la autoridad, lo que quiere decir que será ella la que lo determine, pudiendo originar diferencias con los cálculos correctos, y es por esto, que deberá vigilarse la apropiada determinación de los saldos actualizados por el personal de la SHyCP.*

*Además, para el correcto llenado de la forma mencionada y su respectivo anexo, deberán considerarse los siguientes aspectos:*

- Deberán llenarse en lo procedente y atendiendo las instrucciones que se indican.*
- Deberá adherirse código de barras, sólo en el formato 32.*
- Es importante anotar el número y banco de la cuenta de cheques del contribuyente para agilizar el desarrollo del trámite, pues será a esa cuenta a la que la SHyCP efectúe el depósito.*
- Aunque el importe por el que se solicita la devolución pudiera provenir de varios años, se presentará un solo formato, acompañado con las declaraciones de todos esos años y relacionados en el anexo 3.*

- *La documentación relativa se presentará ante buzón fiscal correspondiente a la Administración Local de Recaudación del domicilio fiscal del contribuyente. El formato 32 y su anexo se presentarán por quintuplicado.*

*Con el cumplimiento de estos requisitos, la autoridad fiscal tendrá un plazo máximo de tres meses para resolver favorablemente la solicitud, por lo que deberá cuidarse que se reúnan todos los requisitos en el llenado del formato y su anexo y que además, se incluya toda la documentación conducente, pues de lo contrario la dependencia competente requerirá la documentación y/o información faltante, y si llegará a faltar la firma del contribuyente o su representante, será rechazada la solicitud teniendo que iniciar nuevamente el procedimiento, con la consecuente pérdida de tiempo y la dilación en la obtención de los recursos que se esperan con motivo de la promoción efectuada ante la SHyCP.*

#### *2.4.2 De la compensación. Trámites*

*La otra opción que se puede seleccionar para la recuperación del IMPAC es el de la compensación señalada en la regla 231 de RM, entendiendo como tal a la facultad que tienen los contribuyentes de aplicar "las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios. ...".<sup>3</sup> Asimismo, en la*

<sup>3</sup> *Código Fiscal de la Federación* vigente para 1994. México, D.F. Art. 23 párrafo primero.



*misma disposición se establece que cuando la cantidad a favor no sea de la misma naturaleza, es decir no corresponda al mismo impuesto que el de la cantidad a pagar, su compensación procederá sólo en los casos en que la SHyCP, así lo autorize y se cumplan los requisitos contenidos en la RM.*

*Antes de abordar lo referente a la forma de realizar la compensación, cabe hacer una reflexión sobre lo confuso y contradictorio que pueden llegar a ser las disposiciones fiscales, y como de esas situaciones, la SHyCP hace el manejo discrecional y a su favor al momento de su interpretación y aplicación. Como vimos en el párrafo anterior, el CFF señala el derecho de los contribuyentes a compensar las cantidades que tengan a su favor, aplicadas a créditos a su cargo de la misma contribución, por ejemplo saldos a favor de ISR, contra créditos a cargo del propio ISR; y solamente se establece la necesidad de autorización expresa mediante regla de RM, en los casos en que no sean contribuciones iguales, como la relativa a poder compensar impuesto al valor agregado contra ISR a cargo o por retenciones a terceros, o contra IMPAC. Dentro de este marco jurídico, si tengo cantidades a favor de IMPAC por recuperar, no debería tener ningún problema para compensarlas contra pagos provisionales o contra la cantidad a pagar en declaración anual por concepto de IMPAC. No obstante, el legislador en materia fiscal sabe que el CFF solo tiene aplicabilidad como norma supletoria cuando no haya legislación en alguna ley sobre algún aspecto específico, por lo que incluyó en la LIMPAC, la limitación de cristalizar esa recuperación sólo vía devolución, dejando de lado la garantía de los contribuyentes a efectuar la compensación según la naturaleza de su existencia. Y ahora, según la regla 231 de RM vigente a la fecha, solo se permite la compensación contra el ISR del propio ejercicio en que se origine*

*la facultad a recuperarlo, o contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio siguiente, lo cual sigue limitando la posibilidad de efectuar su compensación.*

*Para legalizar la existencia de la figura tributaria de la compensación, como forma de pagar contribuciones a cargo y ejercer el derecho sobre las cantidades a favor, basta con indicar en la declaración de pago, en el renglón que corresponda para ello, el monto que se está liquidando a través de compensación. Además de esto, según lo dispone la regla 13-A de RM vigente para 1994, deberá presentarse ante la Administración Local de Recaudación perteneciente al domicilio del contribuyente y dentro de un plazo de cinco días hábiles posteriores a la compensación, un escrito libre en que se manifieste este hecho. La razón por la que se debe comunicar esta situación en un escrito libre, es que no existe un formato oficial aprobado para este hecho específico, sin embargo se han tenido experiencias en que al momento de presentar esta documentación ante buzón fiscal, se exija que se incluya el formato oficial HISR-15, que es el aviso de compensación de ISR, por lo que también deberá presentarse en caso que esta política haya sido adoptada en la oficina de la circunscripción territorial del contribuyente.*

*Por lo que respecta al escrito libre, deberá satisfacer los requisitos mínimos que se señalan para estos comunicados en el artículo 31 segundo párrafo del CFF, por lo que deberá contener lo siguiente:*

- 1. Nombre, denominación o razón social del contribuyente, así como su domicilio y clave de su Registro Federal de Contribuyentes.*
- 2. Adherir código de barras.*
- 3. Lugar y fecha y autoridad ante la que se dirige el escrito.*
- 4. Referencia a las disposiciones que dan lugar a la presentación del escrito (Art. 9o. LIMPAC y regla 13-A de RM vigente para 1994).*
- 5. La información relativa a la determinación del IMPAC efectivamente causado y pagado en ejercicios anteriores, actualizado a la fecha.*
- 6. Los datos de la declaración en que se determina ISR en exceso al IMPAC y el monto de dicho excedente, por el que procede solicitar la compensación.*
- 7. Identificación de la declaración en que se está haciendo la compensación, así como el monto de ésta y la cantidad pendiente de compensar*
- 8. Aunque no se señala en ninguna disposición o instructivo, conviene adjuntar copia de las declaraciones involucradas en*

*los tres puntos anteriores, para que la SHyCP pueda comprobar los datos manifestados.*

- 9. Nombre, Registro Federal de Contribuyentes y firma del representante legal, o bien, firma de la persona física que actúe por su propio nombre.*

*Es conveniente recordar que la forma de actualizar el IMPAC pagado en ejercicios anteriores, es independiente a la actualización que debe hacerse de la cantidad por compensar, una vez que se ha determinado la cantidad sobre la cual puede ejercerse ese derecho, de conformidad con lo dispuesto con el artículo 23 del CFF que indica como período de actualización desde el mes en que se presentó la declaración, en este caso es en el que se está determinando ISR en una cantidad mayor al IMPAC, hasta el mes en que se efectúe la compensación. Por esto, la cantidad a compensar en esa misma declaración no tiene actualización, pero el remanente en caso de haberlo, si es susceptible de calcularse. Finalmente, en apego a lo señalado en el artículo 17-A del CFF, el factor de actualización a utilizar será el que resulte de dividir el INPC del mes anterior al que se efectúe la compensación entre el INPC del mes anterior al de la presentación de la declaración en que se origina la facultad de ejercitar el derecho a la compensación.*

*De las explicaciones dadas, se puede sentir como la opción más viable para hacer la multicitada recuperación, la de la devolución. Sobre que opción tomar, debe hacerse una evaluación de las condiciones en particular de cada caso y en función al monto por recuperar, otras contribuciones a*

*favor, plazo estimado para su total recuperación vía compensación, experiencias conocidas sobre el comportamiento de la SHyCP en relación a la aceptación de la devolución y otras condiciones que se presenten rodeando esta circunstancia. Por ejemplo, si como contribuyente tuviera que elegir y el monto por recuperar fuera importante y supiera que la SHyCP está devolviendo dentro de un plazo razonable las cantidades que le soliciten, optaría por la devolución, pero si la cantidad a favor se puede aplicar contra la cantidad a pagar de ISR en la declaración del ejercicio en que exceda al propio IMPAC, entonces optaría por su compensación. En fin, lo que debe quedar claro es que cada caso debe sujetarse a un análisis para seleccionar la vía de recuperación más conveniente, y en relación a la política de la autoridad fiscal, al parecer si se cumplen satisfactoriamente los requisitos de la solicitud de devolución, la SHyCP está en la disposición de entregar las cantidades solicitadas, aunque también debe considerarse que por desgracia, una de las situaciones que toma en cuenta la autoridad tributaria para seleccionar a los contribuyentes sujetos a revisión directa, de gabinete o de dictamen fiscal, en caso que lo haya, es el de aquellos que soliciten devoluciones por montos significativos.*

## **2.5 OTROS ASPECTOS**

*Para cerrar el círculo de la exposición, reflexionaremos sobre algunas implicaciones contables, administrativas y fiscales que se derivan de la recuperación del IMPAC efectivamente causado y pagado en ejercicios anteriores.*

### **2.5.1 Aspectos contables**

*Como consecuencia de la realización de los efectos descritos en relación al IMPAC pagado en ejercicios anteriores, la posición financiera del contribuyente se verá modificada, por lo que esta situación implica la realización de los asientos contables correspondientes para reflejar su impacto en los saldos de las cuentas involucradas. Como antecedente importante, debe tomarse en cuenta que la circular número 33 de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos establece que el monto del IMPAC efectivamente causado se debe registrar en los resultados del ejercicio en que se causó disminuyendo la utilidad neta. Esto quiere decir, que se le da el tratamiento de egreso de conformidad con el principio contable de realización, conjunto con el de período contable. Sin embargo, debido a que ese IMPAC pagado, y en términos contables registrado como una partida deductiva del estado de resultados, es susceptible de recuperarse en un plazo de diez años, si se dan las circunstancias ampliamente comentadas, estamos en presencia de un activo contingente representado por un derecho que puede ejercitarse sólo en el futuro y si se cumplen dichos requisitos. Por esta misma situación pudiera pensarse que debe quedar registrado en la contabilidad como un activo a partir del momento de su causación, sin embargo en la circular referida en el párrafo anterior, se regula esta situación mediante su rechazo tajante y para cumplir con el principio de revelación suficiente que permita el juicio del lector sobre la posición financiera contenida en los estados financieros, en*

*una nota a ellos se deberá informar sobre el monto del IMPAC por recuperar, su año de origen y su plazo para ejercitar el multicitado derecho.*

*Como segundo punto, debemos conocer como registrar el monto por recuperar cuyas formalidades para hacerlo se han cumplido, es decir al momento en que se causa ISR por encima del IMPAC. Por principio de cuentas, esa diferencia representa el monto por recuperar, motivo por el cual debe registrarse como un activo cuyo rubro podría ser el de "Impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores por recuperar". Como contracuenta, según se establece en la misma circular número 33, debe registrarse una partida extraordinaria que incremente el resultado neto del ejercicio y que neutraliza el efecto originado cuando se causó y pagó. Por último, al momento de su recuperación efectiva la cuenta de activo sufrirá un abono para su cancelación con cargo al efectivo cuando se obtenga su devolución o con cargo al ISR por pagar cuando se compense, en cuyo caso si queda algún remanente susceptible de actualización, éste último efecto debe registrarse incrementando el IMPAC por recuperar y con abono a otros ingresos.*

### *2.5.2 Aspectos administrativos*

*Desde luego, debe destacarse la importancia de que la persona responsable del cumplimiento de las obligaciones fiscales de la empresa, posea el conocimiento del ejercicio de esta facultad. Como sabemos, la regulación impositiva sufre cambios constantes, por lo que resulta imprescindible para los contadores y para quienes no lo son pero están*

*involucrados, tener los canales de acceso a toda esta avalancha de novedades de la normatividad fiscal. Por otro lado, también resulta importante contar con los archivos adecuados, pues como se comentó el derecho a la recuperación tiene un plazo de hasta diez años, periodo por el cual debe conservarse toda la documentación e información relacionada para poder ejercerlo.*

### ***2.5.3 Otros aspectos fiscales***

*Relacionado con el registro en los resultados del ejercicio de la partida de IMPAC por recuperar, señalado en el punto 2.5.1, es menester hacer el señalamiento de que para efectos de la determinación de la base gravable para el ISR, ese ingreso contable no tiene efecto fiscal, debido a que en su oportunidad el egreso por el IMPAC causado en el ejercicio en que así haya ocurrido no fue deducible y en los términos de la legislación fiscal esta partida representa un anticipo a cuenta de futuros impuestos, por lo que en ningún caso se podría argumentar por parte de la autoridad fiscal, que esa recuperación representa una partida sujeta a gravamen por considerarse una ganancia para el contribuyente.*



### **CAPITULO 3. CASO PRACTICO**

*Con el propósito de ilustrar prácticamente los comentarios vertidos en la presente obra, cuyo objetivo primordial es demostrar que sí se puede recuperar el IMPAC pagado, las formas y la mecánica para hacerlo, se presenta a continuación un caso práctico tomado de la realidad y adaptado a la legislación fiscal vigente a la fecha, con lo que se pretende transmitir también la experiencia vivida a este respecto, para lo cual consideremos que:*

*Un contribuyente del ISR e IMPAC ha sufrido problemas de rentabilidad durante los últimos años por lo que en los ejercicios de 1990 a 1992 ha sufrido pérdidas fiscales lo que ha originado la causación de los siguientes importes por concepto de IMPAC:*

	1990		1991		1992	
	NS	0	NS	0	NS	0
<i>ISR</i>						
<i>IMPAC efectivamente causado y pagado</i>	21,403		120,197		130,641	

*Estas cantidades de IMPAC representan el derecho a recuperarlo cuya realización efectiva está sujeta al cumplimiento de los requisitos siguientes.*

*Durante el ejercicio 1993 experimenta una sensible recuperación, además de que efectuó una operación por la venta de un terreno de su propiedad que le permitió transformar radicalmente los resultados de ese ejercicio de la siguiente manera:*

<i>ISR del ejercicio</i>	<i>NS 360,730</i>
<i>IMPAC determinado</i>	<u><i>153,776</i></u>

<i>Monto de ISR que excedió al propio IMPAC del ejercicio, cantidad por la que puede ejercitarse el derecho a recuperar el IMPAC efectivamente causado y pagado en ejercicios anteriores</i>	<u><i>NS 206,954</i></u>
--	--------------------------

*Con estos antecedentes, lo que se pide es hacer los cálculos, organizar la información y efectuar los trámites necesarios para su recuperación a través de compensación, en virtud del importante saldo a pagar por ISR que arroja la declaración anual del ejercicio 1993.*

**PASO 1.** Como ya se asentó, se ha cumplido la condición de causar ISR por encima del IMPAC para proceder a su recuperación, por aquellas cantidades de este impuesto causadas y pagadas en ejercicios anteriores. No olvidar que el plazo máximo es de diez años.

**PASO 2.** Determinar el IMPAC efectivamente causado y pagado en ejercicios anteriores actualizado; para esto, recordar que el artículo 9o. de la LIMPAC, señala como período de actualización el comprendido del sexto mes del ejercicio en que se causó y pagó IMPAC hasta el sexto mes del ejercicio en que se determinó ISR en cantidad superior al IMPAC.

Ejer- cicio	IMPAC fiscal pagado	L. N. P. C. Jun 93 Jun 97		Factor de act'n	IMPAC actua- lizado	IMPAC recupe- rable	IMPAC por re- cuperar
1990	N\$21,403	34877.1	22258.9	1.5668	N\$33,534	N\$33,534	N\$ 0
1991	120,197	34877.1	27401.5	1.2728	152,987	152,987	0
1992	<u>130,641</u>	34877.1	31744.1	1.0986	<u>143,522</u>	<u>20,433</u>	<u>123,089</u>
To- tal	<u>N\$272,241</u>				<u>N\$330,043</u>	<u>N\$206,954</u>	<u>N\$123,089</u>

(1) El monto máximo recuperable a partir de este momento es equivalente a la cantidad en que el ISR excedió al propio IMPAC.

(2) El remanente que no pueda ser objeto de recuperación, esperará que en posteriores ejercicios se cause ISR que exceda al propio IMPAC, siendo el plazo máximo hasta el año 2002, en virtud que corresponde a IMPAC pagado en el año 1992.

*PASO 3. Determinar el monto a compensar en la declaración en que se está determinando que el ISR excede al IMPAC. En este caso los datos son como sigue:*

<i>Declaración del ejercicio 1993:</i>	
<i>Ingresos acumulables</i>	<i>NS 3'510,087</i>
<i>Menos: Deducciones autorizadas</i>	<u><i>1'669,930</i></u>
<i>Utilidad fiscal</i>	<i>1'840,157</i>
<i>Menos: Amortización de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores</i>	<u><i>802,085</i></u>
<i>Resultado fiscal</i>	<i>1,038,072</i>
<i>Por: Tasa de ISR</i>	<u><i>34,75%</i></u>
<i>ISR del ejercicio</i>	<i>360,730</i>
<i>Menos: Pagos provisionales e ISR retenido por instituciones de crédito</i>	<u><i>151,375</i></u>
<i>ISR por pagar en la declaración anual</i>	<i>209,355</i>
<i>Menos: Importe de IMPAC por recuperar a compensar</i>	<u><i>206,954</i></u>
 <i>Saldo a pagar</i>	 <u><i>NS 2,401</i></u>

**PASO 4. Se procederá a la presentación de la declaración ante institución bancaria, en la que se efectuará la compensación del IMPAC con la disminución del pago en efectivo de NS209,355 a tan sólo NS2,401.**

**PASO 5. Posterior a la presentación de la declaración, se tiene un plazo de cinco días hábiles para presentar el escrito libre ante la Administración Local de Recaudación del domicilio fiscal del contribuyente, según lo establecido por la regla 13-A de RM. Este aviso se presentará por medio de buzón fiscal y se acompañará de la siguiente documentación en original y dos copias:**

- **Declaraciones anuales definitivas de los ejercicios 1990, 1991 y 1992 en que se aprecien las cantidades de IMPAC efectivamente causado por esos ejercicios.**
- **Declaraciones de pago provisional en que se aprecie el pago del IMPAC causado por cada uno de esos tres años.**
- **Declaración anual del ejercicio 1993 en que se aprecia tanto la cantidad de ISR que exceda al IMPAC, como la compensación efectuada.**

**A continuación se puede apreciar el escrito libre presentado por la compensación efectuada:**

*México, D.F., a 3 de noviembre de 1994*

**SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO  
ADMINISTRACION LOCAL DE RECAUDACION DEL  
NORTE DEL DISTRITO FEDERAL  
P R E S E N T E.**

*ASUNTO: Aviso de compensación de Impuesto  
al activo recuperable, conforme al  
artículo 9o. de Ley del Impuesto al  
activo y regla 231 de la Resolución  
Miscelánea vigente.*

*INMOBILIARIA, S.A DE C.V., representada legalmente por el  
suscrito, según escritura No. 12,345 que se anexa; inscrita en el Registro  
Federal de Contribuyentes con la clave INM-811218-3P2, señalando como  
domicilio para oír y recibir notificaciones en relación a este asunto el de  
Zarco No. 42, Col Guerrero, Delegación Cuauhtemoc, C.P. 06300, México,  
D.F., con todo respeto comparece lo siguiente:*

*1.- Mi representada efectivamente causó impuesto al activo,  
durante los ejercicios terminados el 31 de diciembre de 1990, 1991 y 1992,  
como sigue:*

	<u>1990</u>	<u>1991</u>	<u>1992</u>
ISR	NS 0	NS 0	NS 0
IMPAC determinado	<u>21.403</u>	<u>120.197</u>	<u>130.641</u>
 IMPAC efectivamente causado y pagado	 <u>NS 21.403</u>	 <u>NS 120.197</u>	 <u>NS 130.641</u>

Asímismo esas cantidades tienen un valor actualizado de conformidad con el artículo 9o. de la Ley del impuesto al activo como sigue:

Ejer- cicio	IMPAC	L. N. P. C.	Jun 93	Jun ?	Factor de act'n	IMPAC actua- lizado	IMPAC recupe- rable	IMPAC por re- cuperar
fiscal	pagado	Jun 93	Jun ?					
1990	NS21,403	34877.1	22258.9	1.5668	NS33,534	NS33,534	NS	0
1991	120,197	34877.1	27401.5	1.2728	152,987	152,987		0
1992	<u>130,641</u>	34877.1	31744.1	1.0986	<u>143,522</u>	<u>20,433</u>	<u>123,089</u>	
To- tal	<u>NS272,241</u>				<u>NS330,043</u>	<u>NS206,954</u>	<u>NS123,089</u>	

2.- En el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 1993, el impuesto sobre la renta causado fue superior al impuesto al activo, como se muestra a continuación:

<i>ISR del ejercicio</i>	<i>NS 360,730</i>
<i>IMPAC determinado</i>	<u><i>153,776</i></u>

*Cantidad de ISR que excedió al propio IMPAC del ejercicio, cantidad por la que puede ejercitarse el derecho a recuperar el IMPAC efectivamente causado y pagado en ejercicios anteriores*

*NS 206,954*

3.- Según lo dispone el segundo párrafo del artículo 9o. de La Ley del impuesto al activo vigente, "cuando en el ejercicio se determine impuesto sobre la renta por acreditar en una cantidad que exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, en alguno de los diez 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".



*Dicho artículo además señala que el impuesto sobre la renta por acreditar a que se refiere la Ley será el efectivamente pagado, así como que la actualización del impuesto al activo a devolver será por el período del sexto mes del ejercicio en que se pagó, hasta el sexto mes del ejercicio en que el impuesto sobre la renta exceda al impuesto al activo.*

*4.- La regla 231 de la Resolución Miscelánea vigente que se refiere a impuestos federales y derechos, publicada en el Diario Oficial del 28 de marzo de 1994, y reformada según publicaciones de los días 25 de julio y 12 de octubre de ese mismo año, establece que los contribuyentes que en los términos del segundo párrafo del artículo 9o. de la Ley del impuesto al activo, a que se refiere el punto 3. anterior, determinen en un ejercicio impuesto sobre la renta a su cargo, en cantidad mayor que el impuesto al activo correspondiente al mismo ejercicio y tengan cantidades por recuperar de impuesto al activo, podrán compensar contra el impuesto sobre la renta determinado, las cantidades que en los términos del artículo 9o. citado, tengan derecho a solicitar su devolución.*

*5.- La regla 13-A de la Resolución Miscelánea vigente que se refiere a impuestos federales y derechos, publicada en el Diario Oficial del 28 de marzo de 1994, y adicionada según publicación del día 6 de junio de 1994, establece como obligación de aquellos contribuyentes que efectuen la compensación del impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores, según las disposiciones del artículo 9o. de la Ley del impuesto al activo y regla 231 de la Resolución Miscelánea vigente, comentados en los puntos 3. y 4.,*

*respectivamente, presentar el aviso de compensación mediante escrito libre, dentro de los cinco días posteriores a la presentación de la declaración en que se efectúa la compensación, ante la Administración Local de Recaudación correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente.*

*Por lo anteriormente expuesto, respetuosamente se avisa:*

*UNICO.- Que mi representada ha efectuado la compensación por la cantidad de NS\$206,954 (Doscientos seis mil novecientos cincuenta y cuatro nuevos pesos 00/100 M.N.), por concepto de impuesto al activo recuperable en los términos del artículo 9o. de la Ley del impuesto al activo y de conformidad con la regla 231 de la Resolución Miscelánea para impuestos federales y derechos vigente a la fecha, considerando que en el ejercicio 1993 se determinó y causó impuesto sobre la renta en exceso al impuesto al activo correspondiente al mismo ejercicio.*

*Se acompañan originales y dos copias para cotejo de lo siguiente:*

- Declaración anual del ejercicio 1993.*
- Declaraciones anuales definitivas de los ejercicios 1990, 1991 y 1992.*

*- Declaraciones de pagos provisionales de impuesto al activo de los ejercicios 1990, 1991 y 1992.*

*Agradeciendo su atención a la presente y esperando haber cumplido cabalmente con las disposiciones referidas, reiteramos nuestra atenta consideración.*

*Inmobiliaria, S.A. de C.V.*

*C.P. Francisco Concha Cruz  
Representante Legal  
RFC: COCF-691019-N6S*

**NOTA: El presente aviso deberá llevar adherido código de barras.**

### **3.1 CONSIDERAR EL MISMO CASO PERO CON LA OPCION DE OBTENER LA RECUPERACION VIA DEVOLUCION**

*Suponiendo el mismo caso en cuanto a los datos del IMPAC y del ISR, excepto que el monto de pagos provisionales fuera mucho mayor, y que por consecuencia, no pudiera ser recomendable la opción de ejercer la compensación del saldo a favor de IMPAC, y en su lugar se decidiera por tramitar su devolución, nos tendríamos que ubicar nuevamente en los pasos 1. y 2. anteriormente señalados y proseguir como sigue:*

*PASO 3. Preparar el aviso de solicitud de devolución del IMPAC por recuperar, en el formato oficial 32 y su anexo 3, los cuales se presentan en las hojas siguientes.*

*PASO 4. Se presentarán dichos formatos ante la Administración Local de Recaudación del domicilio fiscal del contribuyente, haciendo uso del buzón fiscal, anexando además la documentación que se indica en el paso 5. de la compensación.*

*PASO 5. Por último, deberá esperarse el lapso de tiempo para que la autoridad fiscal resuelva la procedencia de la compensación, no debiendo exceder de tres meses, y en caso de que la información o la documentación esté incompleta deberán atenderse los requerimientos que formule la autoridad para integrar su expediente respectivo.*

ADMINISTRACION ESPECIAL DE REGISTRO

CLAVE DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ADMINISTRACION LOCAL DE REGISTRO

I N H 8 1 : 1 2 1 8 3 P 2

DEL NORTE DEL D.F.

DATOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE

APellido PATERNO Y NOMBRE Y DOMINIO DE CONTRIBUYENTE

I N M O B I L I A R I A S A D E C V

DIRECCION FISCAL CALLE

Z A R C O  
C O L O N  
G U E R R E R O

NO EXTERNO NO INTERNO

4.2

TELÉFONO

CODIGO POSTAL

5 4 6 7 3 9 7 0 6 3 0 0

M E X I C O

NOMBRE DE DECLARACION EN D.F.

C U A U H T E H O C

INDICADOR PRESENTA

D F

GRUPO DE ACTIVACION PRECEDENTE

ARRENDAMIENTO DE BIENES INMUEBLES

IMPORTE

B A N C O H E R

NO DE CUENTA

7 8 9 0 1 2 3 - 4

SUBURBIO

J U A R E Z

LOCALIDAD

M E X I C O D F

TIPO DE CONTRIBUCION QUE SOLICITA

- 1 EDIFICACIONES ALTO OTRO
- 2 EDIFICACIONES CONVENIO (art. 193)
- 3 CON DECLARACION DE DONADOR PUBLICO REGISTRADO
- 4 ILS

- 1 ILS
- 2 LE SALDO A FAVOR (Derecho propietario sobre el)
- 3 LE POR RESOLUCION DE LA JUDICIA ANTERIOR (en fin de la declaracion propietario sobre el)
- 4 IMPORTE AL SALDO
- 5 OTRO (Especifique)

INFORMACION ESPECIFICA DEL TRAMITE

1 SALDO A FAVOR IMPRESTADO NOMINAL DE DECLARACION	X	COMPLEMENTARIO					
2 EJERCICIO PERENCIO FISCAL DEL SALDO A FAVOR	DE	MES	AÑO	A	MES	AÑO	
			0 1 9 3			1 2 9 3	
3 FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION EN LA QUE SE IMPRESTE EL SALDO A FAVOR	DA	MES	AÑO				
			3 0 0 3		9 4		

- 1 IMPORTE DEL SALDO A FAVOR
- 2 IMPORTE DEL SALDO DE LA DECLARACION DEL PARTO 2
- 3 IMPORTE DEL REMANENTE DE COMPENSACIONES ANTERIORES
- 4 IMPORTE POR EL QUE SOLICITA DEVOLUCION

2 0 6 9 5 4

ORIGEN DE SALDO A FAVOR

- 1 FAVOR CON UNO Y
- 2 FAVOR PROFESIONALES NO INTELIGENCIA ESPECIALIZADA EN EXCESO
- 3 EMPLEOS ANTERIORES
- 4 SALDO DECLARACION EN EXCESO

- 4 LE TACION DE CREDITOS POR RESOLUCION ADMINISTRATIVA O JUDICIAL
- 5 DEVOLUCIONES NO CONDEMNADAS
- 6 OTRO (ALFABETICO) IMPUESTO AL ACTIVO (art. 9o LIA) X

DETERMINACION DEL SALDO A FAVOR DE IVA

- 1 IVA TRIBUTADO
- 2 ACTIVO DE IVA TAB DEL IVA
- 3 ACTIVO DE IVA TAB DEL IVA
- 4 ACTIVO DE IVA TAB DEL IVA
- 5 ACTIVO DE IVA TAB

IMPORTE

IMPUESTO

6 ACTIVO DE IVA TAB

TOTAL

A

7 IVA ACREDITABLE

8 ACTIVO DE ACTIVIDADES

B

9 SALDO A FAVOR

10 SALDO PENDIENTE DE ACREDITAR (B-A)

11 SALDO PENDIENTE DE ACREDITAR DE IVA TAB

12 TOTAL DE IVA TAB

13 TOTAL SALDO PENDIENTE DE ACREDITAR SUJETO A DEVOLUCION

IMPUESTO

IMPORTE

DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL

FALLECIDA

CONCHA

MATERNO

CRUZ

NOMBRALES

FRANCISCO

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

C O C F 6 9 1 0 1 9 N 6 S

FIN DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL



## CONCLUSIONES

*El IMPAC es la respuesta del Ejecutivo a una nueva política financiera del Gobierno Federal basada en la recaudación fiscal, cuya aparición en 1989, ha despertado toda clase de comentarios y actitudes de desagrado por parte de los empresarios y los contadores públicos, por sus características patrimoniales e inequitativas. Dentro de la exposición de motivos se establece que en ningún momento, este impuesto debe representar una carga onerosa a aquellos contribuyentes del ISR que generan las utilidades fiscales que permiten el pago de este último concepto. Por esta razón, dentro de la LIMPAC se establece que las personas físicas y morales que en los diez ejercicios anteriores hayan causado y pagado impuesto al activo, SI pueden recuperarlo.*

*Para concretar esta recuperación, es necesario que se genere ISR en cantidades mayores al IMPAC determinado por cada ejercicio fiscal; esta diferencial representa la cantidad máxima que se puede obtener de las cantidades actualizadas de IMPAC causado y pagado en ejercicios anteriores.*

*Los contribuyentes tienen dos opciones para ejercer el derecho de recuperar el IMPAC causado y pagado en ejercicios anteriores, una vez que se haya cumplido la condicionante mencionada en el párrafo anterior: La primera de ellas es la de obtener el importe líquido según lo dispone el artículo 9o. de la LIMPAC, vía la solicitud de su devolución para lo cual debe utilizarse el formato oficial 32 y su anexo 3. La segunda opción, consiste en efectuar la compensación de esas cantidades contra el impuesto sobre la renta a pagar en la declaración anual en que se determine que el ISR es mayor al IMPAC del ejercicio o en los pagos provisionales de ISR del ejercicio siguiente de conformidad con la regla 231 de la RM para 1994, para lo cual deberá presentarse escrito libre en que se manifieste a la autoridad fiscal tal situación, dentro de los cinco días hábiles posteriores de presentada la declaración en que se efectúa dicha compensación.*

*Finalmente, resulta conveniente destacar la importancia de esta facultad de los contribuyentes, pues les permite aminorar el impacto financiero que representa esta contribución, al convertir los pagos de IMPAC en un anticipo de ISR causado a futuro; además, no debe olvidarse que esta imposición está enfocada a aquellas empresas perdedoras, para que cubran un mínimo de impuesto y de ninguna manera debe perjudicar a aquellos que de una u otra manera están contribuyendo con el ISR.*



## **ABREVIATURAS**

<i>Código Fiscal de la Federación</i>	<b>CFF</b>
<i>Impuesto sobre la Renta</i>	<b>ISR</b>
<i>Impuesto al Activo</i>	<b>IMPAC</b>
<i>Indice Nacional de Precios al Consumidor</i>	<b>INPC</b>
<i>Ley del Impuesto sobre la Renta</i>	<b>LISR</b>
<i>Ley del Impuesto al Activo</i>	<b>LIMPAC</b>
<i>Resolución Miscelánea</i>	<b>RM</b>

## BIBLIOGRAFIA

- *Barrón Morales, Alejandro. "Estudio práctico de la Ley del impuesto al activo" - Quinta edición - Ediciones Fiscales ISEF, México, D.F., julio de 1994.*
- *Calderón Danel, Mario. "Estudio de la Reforma Fiscal para 1989" - Sexta edición - Editorial Themis, México, D.F., enero de 1989.*
- *Domínguez Mota, Enrique. "Compilación Tributaria 1989" - Décimo cuarta edición - Dofiscal Editores, México, D.F., enero de 1989.*
- *Domínguez Mota, Enrique. "Compilación Tributaria 1990" - Décimo séptima edición - Dofiscal Editores, México, D.F., enero de 1990.*
- *Domínguez Mota, Enrique. "Compilación Tributaria 1991" - Vigésimo primera edición - Dofiscal Editores, México, D.F., enero de 1991.*
- *Domínguez Mota, Enrique. "Compilación Tributaria 1992" - Vigésimo tercera edición - Dofiscal Editores, México, D.F., enero de 1992.*
- *Domínguez Mota, Enrique. "Compilación Tributaria 1993" - Vigésimo séptima edición - Dofiscal Editores, México, D.F., enero de 1993.*

- *Domínguez Mota, Enrique. "Compilación Tributaria 1994" - Vigésimo novena edición - Dofiscal Editores, México, D.F., diciembre de 1993.*
- *Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.. "Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados - Novena edición - IMCP, México, D.F., enero de 1994.*
- *Salinas de Gortari, Carlos. "Criterios Generales de Políticas Económica para la Iniciativa de Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación, correspondientes a 1989 - Presidencia de la República, México, D.F., Diciembre de 1988.*