

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

79
2ej

RECUPERACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO
POR LAS PERSONAS MORALES

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A
MAYA DOMINGUEZ FRANCISCO JAVIER

ASESOR: L.C. MARIO LOPEZ

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO

1996

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



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 esta 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.

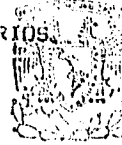


UNIVERSIDAD NACIONAL
AVENIDA DE
MEXICO

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

F. S. N. A. M.
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES - CUAUTITLAN

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS



DEPARTAMENTO DE

EXAMENES PROFESIONALES

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

DR. JAIRE KELLER TORRES
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN
P R E S E N T E .

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS TITULADA:
"Recuperación del Impuesto al Activo por las personas morales "

que presenta el pasante: Haya Domínguez Francisco Javier
con número de cuenta: 8692767 - 6 para obtener el TITULO de:
Licenciado en Contaduría

Considerando que dicha tesis reúne los requisitos necesarios para ser discutida en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

A T E N T A M E N T E .

"POR MI RAZA HARLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Edo. de Méx., a 20 de junio de 1996

PRESIDENTE	<u>L.C. Pedro Checa Chávez</u>	
VOCAL	<u>C.P. José Francisco Astorga y Carreón</u>	
SECRETARIO	<u>L.C. Mario López</u>	
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. José Alejandro López García</u>	
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.C. Jaime Navarro Mejía</u>	

AGRADECIMIENTOS

A Dios

Por darme la vida y por permitirme cumplir una meta más. Gracias Señor

A la Universidad Nacional Autónoma de México

Por abríme sus puertas y llegar a ser orgullosamente un universitario.

A la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlan

Por que por medio de sus profesores , los que con sus enseñanzas y ejemplo me han educado profesionalmente.

A mi asesor : L.C. Mario López

Por darme parte de su tiempo , conocimientos y experiencia para la realización de este trabajo.

Al jurado:

L.C. Pedro Checa Chávez

C.P. José Francisco Astorga y Carreón

L.C. Mario López

L.C. José Alejandro Lopez Garcia

L.C. Jalme Navarro

Por brindarme parte de su tiempo para la revisión de este trabajo, y por su dedicación en la preparación de nuevos profesionistas.

A mi mamá

Doy gracias a Dios porque me ha dado la oportunidad de tener una Madre como tú, que me ha brindado su apoyo y cariño.

A ti debo lo que soy y pido a Dios me permita compartir contigo la cosecha de lo que sembraste.

A mis abuelos Lolita y Benigno

Por todo su cariño, cuidados y ayuda. Que aunque no era su obligación me la proporcionaron.

A mis hermanos Leo y Tony

Por su cariño y apoyo moral

Al despacho Cortina, Tagle, Isoard y Cía.

Por toda la valiosa ayuda que recibí de ustedes para la elaboración de este trabajo.

A mis amigas de la universidad Maggie , Paty y Verónica

Por sus amistad y porque siempre he tenido una palabra de aliento cuando más la he necesitado.

A mis compañeras de trabajo y amigas Anita, Irma y Norma.

Por su apoyo y ayuda incondicional; y principalmente por su amistad.

**A mis amigos Arturo German, Felix Nuñez, Alfredo Zuñiga,
Leonardo Rojas, Mauricio Galindo y todos los del despacho
Cortina, Tagle, Isoard.**

Por su amistad y por la colaboración incondicional para la realización de este
trabajo.

A los contribuyentes Cautivos

Porque indirectamente contribuyeron al sostenimiento de la educación pública
que he recibido.

Gracias

Francisco Javier

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN

CAPITULO 1

1.- Antecedentes históricos

1.1.	Creación	1
1.2.	Reformas fiscales	
1.2.1.	Reformas fiscales de 1990	4
1.2.2.	Reformas fiscales de 1991	5
1.2.3.	Reformas fiscales de 1992 a 1996	7
1.3.	Aspecto legal	8
1.3.1.	Principio de legalidad	9
1.3.2.	Principio de equidad	9
1.3.3.	Inconstitucionalidad	10

CAPITULO 2

2.- Sujetos exentos

2.1.	Personas no sujetos al pago del Impuesto al Activo	18
2.2.	Casos en que no se causa el Impuesto al activo.	20
2.3.	Determinación del ejercicio preoperativo	21
2.4.	Decreto presidencial	25
2.5.	Cuadro que muestra los sujetos y objetos del I.A.	26

CAPITULO 3

3.- Procedimiento para hacer el calculo del Impuesto al Activo

3.1.	De acuerdo al artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo	28
3.1.1.	Calculo del valor al activo	29
3.1.2.	Calculo del valor del pasivo	42
3.2.	De acuerdo al artículo 5 - a de la Ley del Impuesto al Activo	45

CAPITULO 4

4.- Formas de recuperar el I.A.

4.1	Acreditamiento	
4.1.1.	Concepto	46
4.1.2.	Pagos provisionales del I.A.	49
4.1.3.	Acreditamiento adicional	50
4.2.	Devolución	
4.2.1.	Concepto	53
4.2.2.	Trámites	55
4.3.	Compensación	
4.3.1.	Concepto	57
4.3.2.	Trámites	61

CAPITULO 5

5.- Otros aspectos importantes en relación al I.A.

5.1.	Normas para su registro contable	63
5.2.	El Impuesto al Activo y la CUFIN	68

Caso practico	77
Conclusiones	
Bibliografía	
Abreviaturas	

INTRODUCCIÓN

En el presente trabajo vamos a referirnos a uno de los impuestos más importantes para las autoridades fiscales , y no es precisamente por el importe de su recaudación , sino por el impacto indirecto que provoca en la recaudación del Impuesto Sobre la Renta.

En el año de 1989 surge el Impuesto al Activo Neto de las Empresas el cual cambio de nombre a solamente Impuesto al Activo en el año de 1990 y es como se le conoce actualmente. Este impuesto es complementario del Impuesto Sobre la Renta , según el Ejecutivo Federal , además sería un impuesto que fortalecería los ingresos públicos.

Esta contribución se concibió como un gravamen a cargo de las empresas residentes y a las personas físicas con actividades empresariales aplicando originalmente una tasa del 2% al valor de sus activos (hoy 1.8%) , mismos que se integran sumando los promedios de los activos financieros , fijos , gastos y cargos diferidos , terrenos e inventarios , pudiendo deducir algunas deudas.

La causación de este impuesto es por ejercicios fiscales , existiendo la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual. Pero es importante mencionar , que si los contribuyentes que de acuerdo al artículo 12 fracción dos párrafo tres de la Ley del Impuesto Sobre la Renta deban presentar sus pagos en forma trimestral de dicho impuesto , también deberán efectuar los pagos del Activo en el mismo periodo.

También hay que considerar que al ser una contribución complementaria del Impuesto Sobre la Renta , el importe que de este último que se paga es acreditable contra el Impuesto al Activo causado.

No obstante a lo anterior , con el transcurso del tiempo se ha demostrado que este impuesto ha resultado gravoso para muchos contribuyentes debido a que ha sido una erogación importante en efectivo , la cual difícilmente podrá recuperar , ya que tendrían que pagar Impuesto Sobre la Renta ; y con la situación económica que esta viviendo el país difícilmente se dará esta situación. La cual es difícil pero no imposible y si el contribuyente quiere recuperar el Impuesto al Activo deberá causar Impuesto Sobre la Renta en un importe superior al Impuesto al Activo ,además de cumplir con ciertas reglas las cuales trataremos más adelante.

CAPITULO I

1.- ANTECEDENTES HISTÓRICOS

1.1. CREACION

A fines de 1988 con la necesidad del Gobierno Federal de allegarse de recursos para poder solventar el gasto público de la Nación, fue enviado a la Cámara de Diputados la Reforma Fiscal para 1989 en donde habla claramente de este impuesto al Activo Neto de las empresas.

Esta iniciativa fue enviada por el Lic. Carlos Salinas de Gortari en aquel tiempo Presidente de las República , 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 principales fuentes las cuales fueron: el endeudamiento y la emisión de circulante , tanto interno como externo. Esto trajo como consecuencia una carga onerosa por concepto de intereses por servicio de la deuda y la inflación , situaciones que colocaron en grandes problemas al país y al sistema político vigente desde las primeras décadas del siglo. Si a todo esto le sumamos la ineficiencia de las empresas paraestatales , las cuales absorbían una buena parte del presupuesto , lo cual hacía aún más aguda la crisis para el gobierno.

Por estas razones , el Gobierno Salinista se propuso proseguir el combate a la inflación y renegociar la deuda , motivo por el cual se tuvo que dar un nuevo rumbo a la política financiera , reforzando la recaudación de ingresos por concepto 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 del superávit primario , que promueva la eficiencia de la

planta productiva , que garantice la competitividad internacional del sistema tributario e incida favorablemente en la distribución del ingreso nacional "1

Con los problemas antes mencionados y al ver la Secretaria de Hacienda y Crédito Público que más del 70% de los contribuyentes presentaban su declaración de pagos en ceros , por alguna causa, o bien, porque simple y sencillamente tenían fuertes pérdidas fiscales , fue entonces que se pensó que era justo que los contribuyentes que tengan pérdida fiscal y no aporten al gasto público , contribuyan cuando menos con un impuesto mínimo y este sería el 2% del valor de sus activos.

En el articulado que inicialmente propone el Ejecutivo se pensaba netear los activos con los pasivos, pero en la discusión que se llevo a cabo en la Cámara de Diputados , se cambiaron algunas propuestas y quedó que prácticamente se paga sobre la totalidad de los activos , es por ello que le quitan la palabra neto , porque resultaría inadecuado hablar del activo neto cuando en realidad se va a pagar sobre todos los activos que tiene la empresa. La única resta que se permite en la práctica como se podrá ver más adelante , es la referente a los pasivos contratados con empresas residentes en el país.

El concepto de sujeto que establece la iniciativa se modifica substancialmente, ya que en la Ley en vigor no solamente están obligados al pago del impuesto las sociedades mercantiles residentes en el país por sus activos y las sociedades extranjeras que tengan establecimiento permanente en México , sino que además están obligadas al pago del impuesto cualquier sociedad civil que realice actividades mercantiles , cualquier asociación en participación o fideicomiso empresarial que evidentemente realice actividades empresariales , y cualquier persona física por los bienes que tenga.

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

Es decir, la iniciativa tenía un reducido concepto del sujeto pero evidentemente los Diputados lo ampliaron para efecto de que no se dieran los fenómenos de planeación fiscal y las empresas traspasaran sus activos a otros sujetos que no estuvieran obligados al pago del impuesto . como podrían ser las personas del mundo civil , es decir , personas físicas o sociedades civiles .

De aquí nace una repercusión importante en la Ley del Impuesto Sobre la Renta a partir de 1989 ,las sociedades civiles que renten activos fijos, como son inmuebles , no pueden deducir el 50% de deducción ciega que hasta 1988 tenían opción de hacer , es decir , las sociedades civiles que renten inmuebles a partir de 1989 , ya no podrán tomar la deducción del 50% sobre sus ingresos , sino tendrán que pasar al régimen de deducciones comprobadas . Esto no fue más que un amarre con la nueva Ley.

También se apunta en la iniciativa que el impuesto en cuestión es complementario al I.S.R. sobre las actividades empresariales , por lo cual se propone en la reforma que puedan acreditar este impuesto , es decir , el Impuesto al Activo , contra los pagos que se vayan hacer del Impuesto Sobre la Renta. Este impuesto está concebido como un impuesto mínimo a las actividades empresariales.

Si por alguna circunstancia la empresa no causaba Impuesto Sobre la Renta , entonces el Impuesto al Activo quedará como impuesto definitivo a cargo , de hecho la concepción del impuesto fue ésta.

Si la empresa paga el Impuesto Sobre la Renta más allá de lo que le corresponde de impuesto mínimo ella no tendrá carga fiscal adicional , sin embargo, si es una empresa en donde el Impuesto Sobre la Renta es menor a ese 1.8% sobre el valor de los activos será una carga fiscal extra para la empresa.

La exposición de motivos nos dice que para poder hacer la Reforma Fiscal de ese año y reducir la tasa de las empresas y la de personas físicas , se necesitaba establecer una forma adicional de recaudación y es precisamente este impuesto el que viene a dar esa recaudación adicional.

Este impuesto mínimo no es nuevo, en varias legislaciones de acuerdo con el derecho tributario internacional se ha establecido en algunos países ; como son Estados Unidos , Suecia y en el caso concreto de Latinoamérica , Colombia y Argentina que ya lo tienen.

Otro aspecto que es importante de comentar es que supuestamente el cálculo de este nuevo impuesto no sería una carga administrativa adicional a los contribuyentes , debido a que para su cálculo se ocupan básicamente los elementos que sirvieron para la determinación que se tiene que hacer para calcular el Impuesto Sobre la Renta a su cargo. Situación que realmente no se da , ya que para calcular la base gravable del Impuesto al Activo se deben de considerar otros elementos que no se obtienen del Impuesto Sobre la Renta.

1.2 REFORMAS FISCALES

1.2.1 REFORMAS DE 1990

Pasado un año de la creación del Impuesto al Activo Neto de las Empresas, en las reformas fiscales para 1990 , se dieron varios cambios importantes uno de ellos fue el cambio de nombre al impuesto antes mencionado , el cual es Impuesto al Activo nombre con el cual se le conoce actualmente.

Y es por eso que la autoridad fiscal , en su preocupación por evitar al máximo la existencia de contribuyentes que por una u otra razón no paguen con cierto margen de razonabilidad

sus impuestos , reformaron el artículo 1o de la Ley de Impuesto al Activo ampliando en forma importante los sujetos obligados al pago de este impuesto.

- Se deroga que el efectivo en caja forme parte de los activos financieros.
- Se incluyen las acciones de sociedades de inversión de renta fija.
- Se excluyen las cuentas por cobrar que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero.
- Se da la opción de calcular su impuesto sobre la base de su penúltimo ejercicio inmediato anterior (Base opcional del Impuesto al Activo).
- La actualización de los terrenos será por medio de tablas de ajuste que establezca el Congreso de la Unión.
- La deducción de deudas contratadas con empresas residentes en México o bien tratándose de empresas extranjeras que tengan establecimiento permanente en el país.
- Exenciones : No pagarán el Impuesto al Activo quienes no sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.
- Los pagos provisionales tendrán que ser mensuales.

1.2.2 REFORMAS PARA 1991

Desde la creación del Impuesto al Activo como contribución destinada para los contribuyentes que de una o de otra forma han incurrido en la falta de rentabilidad fiscal de sus negocios , las autoridades fiscales se han encontrado en una incesante búsqueda por

la adecuación tanto de mecánica de pago como de los elementos necesarios para la determinación del importe a pagar por cada uno de los que son sujetos.

Y es por ello que en esta reforma fiscal para 1991 se adiciona un nuevo sujeto a este impuesto, y este es el residente en el extranjero que mantenga en territorio Nacional inventarios para ser transformados, o bien, que los hayan sido por alguno de los contribuyentes del Impuesto al Activo.

- Se incorpora una nueva deducción adicional que podrán efectuar las personas físicas, del valor de su activo en el ejercicio. Dicha deducción es de 15 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elavado al año.

- Los terrenos regresan a actualizarse por medio de Índice Nacional de Precios al Consumidor.

- Se consideran como activo financiero, las inversiones en acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero.

- Se dio una mayor precisión a la opción de calcular el Impuesto al Activo en base a los datos del penúltimo ejercicio inmediato anterior, en función del impuesto que había causado o se causó y no de los elementos que lo conforman su base gravable.

- En lo que se refiere a los activos fijos se deben de incluir las adquiridas en el ejercicio y aquéllos que no sean deducibles para efectos del impuesto Sobre la Renta.

- La adición al artículo 7A y 7B en los cuales establece la opción para las personas morales de efectuar los pagos provisionales del Impuesto al Activo y del Impuesto Sobre la Renta, así como los ajustes a los pagos de este último impuesto.

1.2.3. REFORMAS DE 1992 A 1996

Dentro de este período no hubo cambios substanciales en la Ley del Impuesto al Activo , debido a que el gobierno decidió no realizar muchas modificaciones a las Leyes tributarias del país. Y las modificaciones que se dieron se pueden resumir de la siguiente manera:

- Un cambio importante fue la reducción de la tasa que era del 2% y ahora es del 1.8%.
- La opción para pagar el Impuesto al Activo con datos del ejercicio por el que se determinaba el impuesto o sea considerando el que resultaba de actualizar el que le hubiera comprendido en el penúltimo ejercicio inmediato anterior , ahora se podrá optar por pagarlo considerando el que resulte de actualizar el que le hubiera correspondido en cuarto ejercicio anterior.
- Aumento en un ejercicio más en la exención temporal.
- Acreditamiento de Impuesto Sobre la Renta contra los pagos provisionales y del ejercicio del Impuesto al Activo.

1.3. ASPECTO LEGAL

Algunos abogados consideran que este impuesto presenta serios vicios de inconstitucionalidad porque, por ejemplo es un impuesto que grava dos veces el patrimonio.

Pensemos en una sociedad mercantil que compra una automóvil y que por ese automóvil paga un impuesto de tenencia y de uso de vehículos, lo que conocemos comúnmente como el pago de tenencia, este es un impuesto patrimonial por tener un automóvil, de hecho, entre más caro es el automóvil más impuesto patrimonial paga.

Otros abogados consideran que la Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento vulneran en perjuicio de los contribuyentes diversas garantías constitucionales como las que se encuentran consignadas en los artículos 14, 16, 22, 31 fracción IV y 115 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en los cuales se demanda el amparo y la protección de la justicia federal.

ART. 31.- SON OBLIGACIONES DE LOS MEXICANOS...

IV.- 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.

El principio constitucional contenido en la disposición indicada ordena que el contribuyente proporcione parte de sus ingresos para cubrir los gastos públicos en función de sus auténticas y reales posibilidades económicas. A fin de que se cumpla con este principio de justicia tributaria deberá aportar más al gobierno quien más recursos obtenga y a la inversa deberá contribuir menos quien este en menor posibilidad de hacerlo. Así pues, el principio

de proporcionalidad y equidad se refleja en nuestro sistema tributario a través de la existencia de tarifas progresivas que se aplican sobre los ingresos, utilidades o rendimientos, elementos que permiten medir la forma en que la contribución incide en la capacidad tributaria del sujeto pasivo, con el doble propósito de que el sacrificio de este sea cualitativa y cuantitativamente justo.

1.3.1. PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD

El artículo 31o fracción IV de la Constitución establece que el principio de Proporcionalidad radica , en que los sujetos pasivos deben de contribuir a los gastos públicos en función de respectiva capacidad económica debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos , utilidades o rendimientos de manera que las personas que obtengan ingresos elevados aparten en forma superior a los medianos y reducidos recursos . El cumplimiento de este principio se realiza a través de las tarifas progresivas.

1.3.2. PRINCIPIO DE EQUIDAD

El principio de equidad en forma simple nos señala que las disposiciones fiscales deben de darle el mismo tratamiento a los iguales y un tratamiento desigual a los desiguales . Es decir , cuando dos contribuyentes tengan las mismas características , incurran en los mismos ingresos acumulables en las mismas deducciones autorizadas , la causación del impuesto debe ser el mismo.

1.3.3. INCONSTITUCIONALIDAD

En el artículo 2o de la Ley del Impuesto al Activo establece como tarifa única el 1.8 % , la cual se impone a todos los sujetos pasivos , con lo que parece que viola el principio de proporcionalidad y equidad , ya que no existe una tarifa progresiva con la cual el legislador hubiera cumplido con el límite de desgravar proporcionalmente más a quien menos tiene y gravar más a quien más tiene.

La sola omisión de la tarifa progresiva en el caso del 1.8 % provoca lo que parecería la inconstitucionalidad del gravamen . También lo injusto de este impuesto se observa en el hecho de que desgrava a quien más capacidad contributiva tiene y sostiene la tasa del impuesto para quien menos capacidad contributiva tiene.

Otro aspecto importante es el del período de exención que es el preparativo, el de inicio de actividades , los dos siguientes y el de liquidación , pero sólo es para algunos casos , ya que para los contribuyentes en los que su actividad preponderante es la del arrendamiento no tienen este período de exención , por lo cual parece que se está violando el principio de equidad.

Algunos contribuyentes afectados por este impuesto promovieron amparos en contra de la Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento por los conceptos de violación señalados en el artículo 31o fracción IV ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación la cual dispuso " No entrar al estudio " , porque los solicitantes no demostraron el interés jurídico de inconformidad con el artículo 107o fracción I de la Constitución , que establece que el juicio de garantía se seguirá siempre a instancia de la parte agraviada , en este caso los contribuyentes , lo que significa que uno de los supuestos de procedencia de la acción

constitucional es la comprobación de interés jurídico del quejoso , y se basa en que los contribuyentes exhibieron la escritura constitutiva para demostrar su actividad empresarial

lo cual no es para ellos una muestra del interés jurídico, sino que nada más acredita su existencia social.

Pero en materia tributaria todo comerciante realiza actividades empresariales cuando son comerciales , industriales , agrícolas , ganaderas , pesqueras o silvícolas . Por lo que se concluye que , toda sociedad mercantil desarrolla actividades empresariales. Es entonces notoriamente inconveniente exigir que una sociedad mercantil acredite su carácter de comerciante, así como demostrar que desarrolla actividades empresariales y en consecuencia la Suprema Corte de Justicia de la Nación debió tener por acreditado el interés jurídico para promover el juicio de amparo con la demostración de que se trataba de una sociedad mercantil residente en el país de acuerdo a la escritura constitutiva.

Por todo lo que se trató anteriormente parecería que el Impuesto al Activo es anticonstitucional , pero al darse muchos casos sobre este tema se ha creado jurisprudencia .

En lo que se refiere al principio de proporcionalidad se indica " Que el artículo 2o de la Ley que establece la tasa fija del 1.8 % (anteriormente 2%) no viola el principio de proporcionalidad tributaria. El artículo 2o de la Ley que establece dicho tributo , publicada en el diario oficial de la Federación de treinta y uno de diciembre del mil novecientos ochenta y ocho , que determina la tasa fija del 1.8 % para el cálculo del monto del Impuesto al Activo de las Empresas cumple con el requisito de proporcionalidad tributaria , toda vez que la capacidad contributiva de los causantes está en relación directa con sus activos. Al establecer este tributo , el legislador no tomo en cuenta la capacidad contributiva total , como acontece en el Impuesto Sobre la Renta , sino el limitado objeto consistente en los

activos del contribuyente , en mérito de lo cual , la fijación de una tasa única no viola el principio de proporcionalidad , ya que cada sujeto tributara en proporción directa a su propia capacidad." (2)

Otra jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación indica que la Ley del Impuesto al Activo no viola el principio de proporcionalidad tributaria prescrito en el artículo 31o fracción IV de la Constitución que consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben de contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, la cual debe de analizarse en relación con el objeto del gravamen ; ya que se dice de que atiende a la capacidad tributaria de los sujetos obligados, considerando que la tenencia de activos es indicativa de la capacidad económica del contribuyente.

Este razonamiento se sostiene sobre un criterio inconsciente, ya que no siempre la tenencia de activos proviene directa y evidentemente de una capacidad económica , pues si un ente económico posee un número determinado de activos no siempre es indicativo de una próspera situación económica , si se procede a un análisis integral del patrimonio y no únicamente a una parte tendríamos la realidad del mismo ya que el activo sólo es parte del patrimonio total..

Hay también una jurisprudencia que nos dice que el Impuesto al Activo no viola el artículo 22o de la Carta Magna por solo establecer una tasa del 2% (ahora del 1.8%) del valor del activo, el cual se calculara por cada ejercicio de acuerdo con lo establecido en el artículo 2o de la citada Ley, aun en el caso de tener un solo bien.

En lo que se refiere al principio de equidad las jurisprudencias existentes nos señalan que no existe una violación a este principio , en una de ellas se establece que las excepciones a que se refiere el artículo 6o fracción II de la Ley del Impuesto al Activo , que exenta a las

(2) Gaceta 35 , noviembre 1990 , pleno página 32 , S.C.J.N.

empresas que componen el sistema financiero , no viola dicho principio debido a que estas empresas operan como agentes intermediarios de crédito y como tales poseen activos propios y ajenos , por lo cual se estaría incluyendo recursos que no serían sujetos del impuesto , por lo tanto se llegó a la conclusión de que estas empresas reúnen las características de sui generis que las diferencia objetivamente de la generalidad de los causantes y justifica su trató desigual lo que implica la excepción del pago del impuesto que establece el artículo 6o. fracción II de la Ley del Impuesto al Activo.

De acuerdo al artículo 13o de Constitución están prohibidos los fueros , entendidos , entre otras como connotaciones , privilegio o prerrogativa a uno o varios individuos atendiendo a su persona misma , con lo cual se establecería un privilegio de naturaleza subjetiva. Por lo cual el artículo 6o de la Ley del Impuesto al Activo estaría quebrantando al artículo 13o constitucional . Pero en una jurisprudencia nos señala que no se está violando a este artículo" ya que las exenciones a que se refiere se proveenn en favor de diversos sujetos y no se otorgan considerando factores subjetivos, sino en atención a las peculiaridades de las diversas categorías de causantes que en el se mencionan y por las que ameritan un tratamiento fiscal distinto ; por ello la jurisprudencia de este alto tribunal las ha estimado exenciones objetivas".(3)

Como se puede observar a partir de la fecha en que la Ley de Impuesto al Activo fue sometida para su aprobación ante el Congreso de la Unión, las controversias e inconformidad en tomo a la inconstitucionalidad de está Ley se presentaron por diversos sectores económicos del país.

Como consecuencia de las inconformidades de diversos y múltiples contribuyentes, se

(3) Gaceta 51 , marzo 1993 , pleno página 9 , S.C.J.N.

promovieron amparos como los arriba señalados en los diversos tribunales que tuvieron como objetivo principal el evitar el pago de este impuesto que se considera anticonstitucional.

De los múltiples amparos promovidos, casi la totalidad no obtuvieron resolución favorable en los tribunales, por lo que las empresas promovientes se vieron obligadas a cubrir las cantidades de este impuesto, que debían al fisco.

Pero en este año a mediados del mes de marzo, en los medios de comunicación principalmente en prensa, se difundió la noticia relativa a la inconstitucionalidad de este impuesto.

Esta noticia tuvo origen en la jurisprudencia que se formó en los tribunales correspondientes y que básicamente se sustentó en la violación al principio de equidad tributaria establecido en el artículo 31o de la Constitución.

La violación al principio de equidad al que aluden las sentencias que integran la jurisprudencia se fundamentan en la exención que otorga el artículo 6o de la Ley del Impuesto al Activo a las instituciones que componen el sistema financiero.

En este sentido, los tribunales consideraron que el artículo 6o de la Ley del Impuesto al Activo, al establecer que exenia del pago de este impuesto a las entidades que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad consagrado en el ya mencionado artículo 31o de nuestra Carta Magna, en virtud de que teniendo estas entidades activos destinados a actividades empresariales, no existe la razón por la cual no se establezca gravamen de este impuesto, toda vez que lo que pretende gravar está es el rendimiento mínimo que pudieran generar los activos de que son propietarios las empresas.

Bajo ese orden de ideas, se considera que no se puede argüir como justificación de la exención que se proveen, para el sistema financiero, el hecho de que exista la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales (por operar con ahorro captado del público y por depósitos efectuados por el mismo), ya que según los tribunales, en todo caso debería existir un apartado especial para determinar el impuesto, situación que es totalmente distinta y contraria a la exención que se otorga.

Asimismo debido a que estas instituciones son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, y en virtud de que el Impuesto al Activo es complementario, también se infiere que no existe razón alguna para presumir que no es posible determinar la base de dicho impuesto.

De esta forma aquellas empresas que tuvieron una solución favorable de su amparo, no pagaran el impuesto al Activo, situación que es altamente benéfica para ellas; sin embargo es importante aclarar que la jurisprudencia que se formo es limitada y no implica que los contribuyentes puedan dejar de pagar este impuesto, ya que únicamente aplicara para dichas empresas, y en su caso para aquellas que se amparen, antes de consentir la Ley, es decir, antes de pagar este impuesto.

Por otro lado debemos de ver que esta situación afecta directamente a las instituciones que componen el sistema financiero, toda vez que las autoridades fiscales muy probablemente buscaran subsanar la violación que dio origen a la inconstitucionalidad, con el objeto de evitar que el presupuesto de ingresos que se tiene para este impuesto, pudiera no alcanzar.

Bajo este orden de ideas, las autoridades fiscales tienen dos alternativas a seguir.

La primera es que las empresas que componen el sistema financiero del país graven en el Impuesto al Activo. Para lo cual las autoridades fiscales deberán de diseñar un mecanismo especial para efectos de que el sistema financiero contribuya con este impuesto, situación

que generaría un alto costo tanto fiscal como administrativo para las instituciones de este sector.

A este respecto, debe tenerse en cuenta que la exposición de motivos expresa claramente que la Ley del Impuesto al Activo no ejerce un gravamen sobre los activos de las instituciones del sector financiero, debido a que estas trabajan con recursos financieros no propios, si no con el ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, por lo que difícilmente se podría medir con exactitud el activo neto de las actividades empresariales. A este debe de aunarse la carga administrativa que también representaría para estas instituciones el llevar el control de sus activos.

No obstante a lo anterior, como ya se comento, la jurisprudencia que señala la inconstitucionalidad del impuesto, no considera este argumento como un parámetro para excluir a este sector de este impuesto.

La otra solución es la de que exista la posibilidad de que la Ley del Impuesto al Activo se elimine por completo, por lo que ningún contribuyente que este obligado al pago de este impuesto tendría que pagarlo, situación que puede ser probable como una medida más política y populista, que económica.

Pero si consideramos que bajo este último esquema las autoridades fiscales tendrían que implementar nuevas estrategias fiscales para efectos de no ver reducido su presupuesto de ingresos, por lo que estimo que se llevaría a cabo una mayor restricción en las deducciones, disminución de estímulos fiscales y subsidios, mayor fiscalización y posibles incrementos en las tasas.

Independientemente de las medidas que tomen las autoridades fiscales para poder implementar y subsanar esta situación, considero que es conveniente que las instituciones que componen el sistema financiero, se acerquen a las autoridades hacendarias para

efectos de evitar, dificultades y problemas, por el impacto financiero y la carga administrativa que se ocasionaría si se incluye un gravamen especial sobre el activo que mantenga el mencionado sector financiero.

Todo esto como lo comente anteriormente se realizó en dos tesis jurisprudenciales que son la 10/1996 y la 11/1996.

En la tesis 10/1996 se señala que el " Impuesto al Activo viola el principio de equidad tributaria " porque las empresas que componen el sistema financiero tiene activos destinados a actividades empresariales. Y debido a que al no presentar ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón para evitar el pago de Impuesto al Activo . También se destaca que se estas empresas pueden determinar sus utilidades para efectos del Impuesto Sobre la Renta , no existe razón para presumir que el Impuesto al Activo, vinculado con éste, no pueda calcular el otro impuesto.

En cuanto a la tesis número 11/1996, señala que los efectos fiscales contributivos a las empresas y demás sujetos pasivos del impuesto deben aplicarse sin distinción, pues en caso contrario se violaría diversos artículos de la Constitución.

Estas dos tesis fueron aprobadas los días 22 y 26 de febrero de 1996.

Como se puede ver por fin se a logrado que por medio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se declare la inconstitucionalidad de este impuesto que desde su creación estuvo muy criticado .

CAPITULO II

2. SUJETOS EXENTOS

2.1. PERSONAS NO SUJETAS AL PAGO DEL IMPUESTO

En el artículo 6o de la Ley de Impuesto al Activo , se establece quiénes no pagarán el Impuesto al Activo.

1. Quienes no sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta. Las personas morales que no sean contribuyentes del impuesto son las establecidas en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que incluye las referidas en los artículos 70o y 73o de la propia Ley, así como las sociedades de inversión, de renta fija y comunes, las cuales no son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y por lo tanto, tampoco del Impuesto al Activo.

2. Las empresas que componen el sistema financiero (Derogada)

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 7o - B, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el sistema financiero está integrado por las siguientes instituciones , sean residentes en México o en el extranjero.

- a) Instituciones de crédito.
- b) Instituciones de seguros y fianzas.
- c) Arrendadoras financieras.
- d) Almacenes generales de depósito.
- e) Uniones de crédito.
- f) Sociedades de préstamo y ahorro.

g) Empresas de factoraje financiero

h) Casas de bolsa.

i) Casas de cambio.

j) Sociedades financieras de objeto limitado.

3. Personas físicas con actividad empresarial al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes que opten pagar el Impuesto Sobre la Renta conforme al Reglamento de la misma Ley. (artículo 137o - c).

4. Quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes con contratos denominados rentas fijas.

5. Personas físicas residentes en México que no realicen actividad empresarial y personas morales del punto 1 y 2 que otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas del punto 1 y 2 únicamente por esos bienes.

La exención anterior no es aplicable a las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de contribuyentes sujetos al pago del impuesto así , por ejemplo , una escuela , una asociación civil con fines culturales de asistencia o beneficencia del Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta que rentan un inmueble a una sociedad mercantil , deberán pagar el Impuesto al Activo por dicho bien.

6. Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas , sin fines de lucro o únicamente por socios o miembros , así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con la autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios , en los términos de la Ley Federal de Educación , únicamente por los bienes dedicados a esa actividad.

No pagarán el Impuesto al Activo , cuando otorguen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes sujetos al pago del impuesto , y tengan autorización para recibir donativos deducciones para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta , en los términos de la fracción I del artículo 140o de la citada Ley. Siguiendo el mismo ejemplo , si una escuela autorizada a recibir donativos deducciones en Impuesto Sobre la Renta, renta un inmueble a una sociedad mercantil , no estará sujeta al pago del Impuesto al Activo.

2.2. CASOS EN QUE NO SE CAUSA EL IA

En los términos del penúltimo párrafo del artículo 6o de la Ley del Impuesto al Activo no se causa este impuesto en los siguientes casos:

- En el período preoperativo
- En el ejercicio de inicio de actividades
- En los dos siguientes ejercicios al inicio de actividades
- En el ejercicio de liquidación , salvo que dure más de dos años

Los casos anteriores no son aplicables a los ejercicios posteriores a fusión , transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.

En los términos del Reglamento del Impuesto al Activo , en el artículo 16o se aclara que se entiende por ejercicio de inicio de actividades , aquél en el cual el contribuyente comience a presentar , o deba presentar , las declaraciones del pago provisional del ISR , incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto .Se aclara que no se considera inicio de actividades cuando la obligación de comenzar a presentar declaraciones sea consecuencia del cambio de régimen fiscal. Con la aclaración anterior se puede afirmar que los primeros cuatro ejercicios de una empresa no se paga el Impuesto al Activo .

excepto los contribuyentes dedicados a la hotelería podrán considerar como inicio de actividades aquel en el que, por primera vez, obtengan ingresos por la prestación de dichos servicios.

2.3. DETERMINACIÓN DEL EJERCICIO PREOPERATIVO

Como puede apreciarse, en este artículo reglamenta, exclusivamente, lo que debe entenderse por inicio de actividades, situación que comentaremos más adelante, subsistiendo hasta este momento la necesidad de definir el período preoperativo, en el cual, no se deberá de pagar el gravamen que nos ocupa.

Ahora, bien, ni en la Ley en materia, ni el Código Fiscal de la Federación existe disposición alguna en la cual se establezca la definición del período preoperativo, siendo que, la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 42o, último párrafo, prevé la única disposición que habla de "Erogaciones realizadas en periodos preoperativos" definiendo a las mismas de la siguiente forma:

" Erogaciones realizadas en periodos preoperativos, son aquellas que tienen por objeto la investigación y desarrollo relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios en forma constante"

De la lectura del párrafo anterior, se puede concluir que, período preoperativo es aquel que el contribuyente tiene, antes de enajenar sus productos o prestar sus servicios en forma constante.

A mayor abundamiento, y derivado de que como se comento, las disposiciones fiscales en materia del Impuesto al Activo, no incluye una definición de lo que debe de entenderse por

período preoperativo, podríamos utilizar para tratar de definir dicha etapa, lo establecido en materia contable por el boletín C - 8 en sus párrafos 41 y 43 que a la letra dicen:

" Una empresa en la etapa preoperativa es una empresa nueva cuyas actividades se encuentran encaminadas a iniciar sus operaciones comerciales o industriales, tales como: adquirir equipos, organizar su administración y su producción, desarrollar los productos o servicios que planea vender, desarrollar su mercado, contratar su personal, etc."

" La etapa preoperativa concluye cuando la empresa inicia sus actividades mercantiles, de producción o servicio, en forma comercial..... Por " hacerlo en forma comercial " se entiende que el producto o servicio se vende o se ofrece en forma constante, en una calidad aceptada por los clientes...."

Como se desprende de los párrafos anteriores, las empresas o personas físicas están en una etapa preoperativa en tanto desarrollen sus productos para venderlos de forma regular.

Sin embargo es importante, señalar que, el mismo artículo 16o del reglamento del Impuesto al Activo, señala lo siguiente:

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

Esta disposición podría originar que se considerara que la compañía inicie sus actividades, para efectos del Impuesto al Activo, antes de concluir el período preoperativo, en la medida en que se haya presentado una declaración de pago provisional de Impuesto Sobre la Renta.

La aplicación estricta de las disposiciones transcritas, en muchas situaciones, resulta ilógica, relacionada con el artículo 12o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta , que entre otras cosas, establece:

".... Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerara el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aun cuando hubiera sido de doce meses...."

"... Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor y cuando se trate de la primer declaración en que no se tenga impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de inicio de operaciones...."

En función a lo anterior, en el segundo ejercicio (posterior a la constitución), independientemente de que se haya iniciado actividades o se permanezca en un periodo preoperativo, se tendría la obligación de presentar la declaración de pago provisional, pues en los términos del artículo 16o del Impuesto al Activo, si hubiera operaciones.

Sobre este particular existe un Juicio ante el Tribunal Fiscal de la Federación, en el sentido de que son diferentes el periodo preoperativo y el de inicio de actividades. Aunque se trata de un criterio aislado, constituye un precedente por si una empresa se encuentra en este supuesto y lo puede usar a su favor en el caso de encontrarse en este caso.

" FUNDAMENTACION INDEBIDA EN LA NEGATIVA DE EXENCIÓN EN EL IMPUESTO AL ACTIVO.- Conforme al penúltimo párrafo del artículo 6o de la Ley del Impuesto al Activo, no se pagara el impuesto por el periodo preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, lo dos siguientes y el de liquidación, salvo cuando este dure más de dos años, por lo que si el contribuyente solicito la exención al considerar que se encontraba en periodo preoperativo, no es válido que la autoridad la haya negado, fundamentándose en el

artículo 16o del reglamento de dicha Ley, la cual se refiere a que se entiende por ejercicio de inicio de actividades, lo cual legalmente es distinto del periodo preoperativo, ya que la Ley es clara en cuanto a que la exención corresponde tanto a uno como a otro, por lo que no es dable confundir con el objeto de negar.(4)

De acuerdo a está sentencia dictada por el Tribunal Fiscal de la Federación no es igual el ejercicio de inicio de actividades al preoperativo, y dependiendo si la empresa aun se encuentra en su periodo preoperativo tendrá que dar aviso a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público.

Todo esto es con el objetivo de que las empresas que se encuentren en este supuesto hagan valer lo estipulado en el artículo 6o de la Ley del Impuesto al Activo .

No EJERCICIO	CONCEPTO	PAGOS PROVISIONALES I.S.R.	IMPUESTO AL ACTIVO
1	Ejercicio alta como causante mayor	No procede	No procede , esta exento (art. 6 LIA)
2	Segundo ejercicio fiscal	Si procede	Se considera inicio de actividades sigue exento (art.16 RIA)
3	Tercer ejercicio fiscal	Si procede	Se considera ejercicio siguiente inicio de ope- raciones, sigue exento.
4	Cuarto ejercicio fiscal	Si procede	Se considera el segundo exento del I.A.
5	Quinto ejercicio fiscal	Si procede	Si procede

2.4 DECRETO PRESIDENCIAL

Debido a la crisis económica en la que se encuentra el país, el gobierno federal junto con otros sectores económicos de país realizaron la firma de la Alianza para la Recuperación Económica, la cual tiene como propósito principal el de reactivar la actividad económica del país a través del impulso al consumo y a la inversión privada, el gobierno federal plantea utilizar a la política tributaria como instrumento central para alcanzar estos objetivos.

Para ello el ejecutivo Federal expidió un decreto a partir del día primero de noviembre de 1995 y hasta el 31 de diciembre de 1996, en el cual se dan a conocer 10 puntos con el principal objetivo de evitar el cierre de empresas y con esto el aumento del desempleo. Uno de estos puntos es de suma importancia para este trabajo y es el siguiente.

"Exención del Impuesto al Activo. A los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta que no hayan sobrepasado a los 7 millones de pesos de ingresos en 1995, se les exenta del pago del Impuesto al Activo."

Con esta medida el gobierno lo que quiere es que las empresas adquieran activos y con esto evitar el cierre de empresas y la pérdida de fuentes de empleo.

(4) Juicio n233/93.- Sentencia de 19 de septiembre de 1994, por unanimidad de votos.-

MFF No. 86, 3a Época, Año VIII, Febrero 1995,p.41

2.5. CUADRO QUE MUESTRA LOS SUJETOS Y OBJETOS DEL IA

<u>SUJETOS</u>	<u>OBJETO</u>
1. Personas morales que sean contribuyentes del ISR (quedan incluidas, entre otras , las sociedades mercantiles , sociedades y asociaciones civiles y se exceptúan a las personas morales de los artículos 70o y 73 o de la LISR).	Su activo , cualquiera que sea su ubicación (aun en el extranjero)
2. Personas físicas que realicen actividades empresariales (quedan incluidas las actividades comerciales , industriales , agrícolas , ganaderas , de pesca y silvícolas).	Su activo , incluyendo fincas rústicas, cualquiera que sea su ubicación (aun en el extranjero).
3. Para los residentes en el extranjero	El activo atribuible al establecimiento permanente en el país.
4. Para las personas físicas sin actividad empresarial y las personas morales no contribuyentes (Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta) que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de los sujetos mencionados en los tres puntos anteriores. Con excepción de las personas morales del Título III autorizadas para recibir donativos dedu-	Únicamente por los bienes por los que se otorgue el uso o goce temporal de los mismos.

cibles para efectos de Impuesto Sobre la Renta.

5. Residentes en el extranjero por inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que hayan sido transformados por algún contribuyente distinto a éste.

Los inventarios que se mantengan en territorio nacional para ser transformados Si los mantienen con maquiladoras incluir únicamente la proporción de los destinados a territorio nacional .

CAPITULO III

3.- PROCEDIMIENTO PARA HACER EL CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Antes de empezar a tratar las formas en que se puede recuperar el Impuesto al Activo, es necesario tener las bases para poder calcularlo y es por ello que en las siguientes páginas tratare la forma en que se calcula dicho impuesto.

Hay dos formas de calcular la base de este impuesto la primera de ellas es de acuerdo a lo establecido al artículo 2o de esta Ley y la segunda de acuerdo al artículo 5o - A de la misma Ley .

3.1.DE ACUERDO AL ARTÍCULO 2O DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Según el artículo 1o de la Ley del Impuesto al Activo están obligadas al pago de este impuesto:

- Las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México.
- Las personas morales residentes en México.
- Las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o base fija en el país.
- Las residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país que otorguen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes de este impuesto, o que mantengan inventarios en el país para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.
- Las personas físicas o morales residentes en México que otorguen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes de este impuesto.

En el artículo 2o de la Ley del Impuesto al Activo, nos indica la base gravable, a la cual se aplicara la tasa impositiva para este impuesto

Artículo 2o de la Ley del Impuesto al Activo

"El contribuyente determinara el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo , en el ejercicio , la tasa del 1.8%.

3.1.1. CALCULO DEL VALOR DEL ACTIVO

Este valor del activo en el ejercicio se calculara sumando los promedios de los activos previstos en el artículo 2o de la Ley de Impuesto al Activo conforme al siguiente procedimiento.

Activos financieros

1.- Se sumaran los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses. Tratándose de acciones, el promedio se calculara considerando el costo comprobado de adquisición de las mismas , actualizado en los términos del artículo 3o de esta Ley.

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculara en los mismos términos que prevee el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7o B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Activos fijos, gastos y cargos diferidos

II. Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculara el promedio de cada bien, actualizando en los términos del artículo 3o de esta Ley ,su saldo pendiente por deducir

en el Impuesto Sobre la Renta al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquellos no deducibles para efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41o y 47o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Primer y último ejercicio de utilización

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado antes mencionado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien se haya utilizado en dichos ejercicios.

Activos fijos de deducción inmediata

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado para efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyos casos se aplicaran los porcentajes máximos de deducción autorizados en los artículos 43o, 44o y 45o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.

Terrenos

III. El monto original de la inversión de cada terreno al inicio del ejercicio actualizado en los términos del artículo 3o de esta Ley, se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

Inventarios

IV. Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio valuados conforme al método que tenga implantado, se sumaran y el resultado se dividirá entre dos.

En el caso de que el contribuyente cambie su método de valuación, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

IA de residentes en el extranjero

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

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

Como se puede ver es evidentemente el Impuesto al Activo. Es un impuesto autoaplicable, ya que el contribuyente debe de determinarlo el mismo por ejercicios fiscales, aplicando la tasa del 1.8% al valor de su activo.

El valor de este activo durante el ejercicio, se determinara en base a la suma del valor promedio de los activos con los que cuenta dicho contribuyente.

Como puede verse el impuesto se causa sobre casi la totalidad del activo de las empresas, disminuido con sólo algunos de los pasivos. La base es la cantidad que resulta de restar al "valor del activo" en cada ejercicio el "valor promedio de las deudas", de los pasivos en moneda nacional que tenga el contribuyente con empresas residentes en México, y sin tomar en cuenta las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación. Además de que sin mencionarlo específicamente se atribuye a la tenencia de activos el objeto del mismo, o sea a la propiedad.

Este impuesto grava el total del activo del propio contribuyente, cualquiera que sea su ubicación, y se causa, determina y paga por ejercicios fiscales, concepto este último que se encuentra definido en el artículo 11o del Código Fiscal de la Federación. Se debe entender entonces que el hecho imponible del Impuesto al Activo es ser propietario de activos destinados a la actividad empresarial.

En base a la interpretación de que el objeto de este impuesto lo conforman los activos propiedad de los sujetos antes mencionados puedo comentar lo siguiente:

Al gravar en forma directa los activos de los contribuyentes, nos encontramos en presencia de un impuesto al patrimonio o un impuesto a los bienes propiedad del contribuyente. Con esto, al gravarse los activos de las empresas, se da un cambio total a la línea de gravar los ingresos que se originaban como consecuencia de las operaciones, ya sea que se gravara al momento de efectuarse las operaciones o bien, cuando se obtuviera una utilidad.

Una vez establecido lo anterior vamos a analizar cada una de las fracciones con su respectivo concepto:

Definición de activos financieros.

La Ley del impuesto al Activo , así como la Ley del Impuesto Sobre la renta no definen el concepto de activos financieros , sin embargo tomando como referencia el artículo 4o de la Ley de Impuesto al Activo , en donde se enlistan en manera enunciativa y no limitativa , una serie de inversiones que deben de considerarse como activos financieros, se concluye que es el conjunto de inversiones en moneda nacional o extranjera , ya sea efectivo o en documentos, que posee una empresa durante el transcurso de su ejercicio fiscal y están expresados a valor de pesos.

Activo fijo

El artículo 42o párrafo segundo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta , conceptualiza el término de activo fijo:

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

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

Gastos diferidos

Son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permiten reducir costos de operación o mejorar la calidad o aceptación de un producto, por un periodo limitado inferior a la duración de la actividad de la persona moral.

Cargos diferidos

Son aquellos que reúnen los requisitos señalados en el párrafo anterior, pero cuyo beneficio sea por un período ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

Determinación del valor promedio de los activos financieros

Los promedios de los conceptos de activos antes indicados, se calcularán según lo siguiente:

“Fracción I. Por lo que hace a los activos financieros debe sacarse un “promedio mensual”, sumándose todos los promedios de todos los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.”

El promedio de cada mes se determinará de manera idéntica al cálculo de la ganancia o pérdida inflacionaria para el Impuesto Sobre la Renta, es decir, dividiendo entre dos la suma del activo financiero al inicio y al final de cada mes. tratándose de activos correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el promedio se calculará con saldos promedios diarios mensuales.

El artículo 4o del Impuesto al Activo establece que se consideraran activos financieros, entre otros, los siguientes: las inversiones en títulos de crédito a excepción de las acciones emitidas por personas morales residentes en México; las cuentas y documentos por cobrar, (no incluyéndose aquí los pagos provisionales ni los saldos a favor por contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar; ni las cuentas por cobrar a accionistas o socios residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o morales).

Como se menciona anteriormente este promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos, la suma del activo al inicio y al final del mes excepto los

correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación el que se calculara en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7o B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La primera conclusión que tengo es que en la fracción I en su primer párrafo; se suman todos los activos financieros sin excepción; un comentario importante aquí es que en el artículo 7oB en la fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se excluyen algunos activos para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en cambio para la determinación del Impuesto al Activo se incluyen todos los activos.

Como conclusión a esta fracción I en este primer y segundo párrafo tendríamos definitivamente que amarrarlo con el artículo 4o de la Ley en cuestión donde viene la definición de lo se considera activo financiero.

El segundo párrafo de la fracción I del artículo 2o, nos da la fórmula para determinar el promedio mensual de los activos y prácticamente lo único que hace es referirse a la Ley del impuesto sobre la Renta para la determinación correspondiente.

Como se puede ver la Ley del Impuesto Sobre la Renta va a servir en forma supletoria en muchos casos a este impuesto.

Se aclara de que en el caso de activos financieros en moneda extranjera estos deben revaluarse al tipo de cambio del primer día de cada mes y que cuando no exista tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenaciones con el cual inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México.

La conclusión a este precepto sería que prácticamente todos los activos financieros forman parte de la base para el pago del impuesto.

Determinación del valor promedio de activos fijo, gastos y cargos diferidos.

"Fracción II. Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos se calculara el promedio de cada bien, actualizado en los términos del artículo 3o de esta Ley, su saldo pendiente por deducir en el Impuesto Sobre la Renta al inicio del ejercicio o el monto original.

de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquellos no deducibles para efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en ejercicio, determinada conforme a los artículos 41o y 47o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta".

De lo anterior podemos decir que para obtener el promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos se toma el saldo por deducir o el monto original de la inversión si es una adquisición del mismo ejercicio al cual se le restara la mitad de la depreciación actualizada para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

Para una mejor comprensión de lo anterior se presenta esquemáticamente este procedimiento.

Monto original de la Inversión

menos

Deducción por la depreciación que corresponda desde su adquisición hasta el ejercicio inmediato anterior al que se determina el impuesto.

igual a

Saldo por deducir

por

INPC del Último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto

INPC del mes en que se adquirió cada uno de los bienes

igual a

Saldo por deducir actualizado

menos

50% de deducción del Impuesto Sobre la renta

igual a

Valor del activo fijo, gastos y cargos diferidos

Activos fijos con deducción inmediata

"En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considerara como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicaran los porcentos máximos de deducción autorizados en los artículos 43o, 44o y 45o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate."

En estos casos los activos se tomaran para la base del Impuesto al Activo durante todo el tiempo en que su deducción se hubiera efectuado de no haberse tomado la opción del mencionado artículo 51o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los bienes a que se refieren los párrafos anteriores se consideraran activos para efectos de este impuesto, durante los años en que el monto original de la inversión se hubiera deducido en los términos del artículo 41o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Terrenos

Definición: Son activos fijos que se utilizan en la actividad del contribuyente, con la caracterización de que no se demeritan con el uso o por el transcurso del tiempo, sino que son susceptibles de aumentar su valor con el transcurso del tiempo.

Como ustedes ven para efectos fiscales por primera ocasión nos piden que se revalúe un terreno, es decir, la Ley del Impuesto Sobre la Renta jamás ha aceptado la revaluación de los terrenos. Sin embargo para el pago del Impuesto al Activo tenemos la obligación de revaluar los terrenos que tengan los sujetos del impuesto.

La formula para la revaluación del terreno viene en el artículo 3o de la Ley en cuestión.

Determinación

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

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

Inventarios

Definición: Es el conjunto de bienes muebles que el posee y que utilizara para su venta o para la realización de sus actividades empresariales, siendo su posesión, el acto principal de donde se deriva el proceso comercial o empresarial para el que fue constituida la empresa. Los inventarios pueden ser materias primas, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancías.

Métodos de valuación

Los inventarios de materias primas como productos semiterminados o terminados, que se utilicen en actividad empresarial, se valuaran conforme al método que se tenga implantado. Únicamente se computan los que se tengan al inicio y al cierre del ejercicio.

Sólo para efectos de la deducibilidad del Impuesto Sobre la Renta, ya no hay necesidad de llevar control de inventarios, ni valuación de inventarios, ni sistema de costeo, puesto que los inventarios son deducibles con base a la fracción II del artículo 22o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Sin embargo para efecto de la Ley del Impuesto al Activo las empresas tienen que llevar el control de inventarios que nos están solicitando en el artículo 2o fracción IV segundo párrafo.

luego entonces, las empresas tendrán obligación de llevar un sistema de control y valuación de inventarios de acuerdo a los procedimientos contables para efectos de determinar el valor a sus inventarios y calcular el impuesto del 1.8%.

Vale la pena aclarar que si el contribuyente decide cambiar este método de valuación de inventarios deberá sujetarse a lo que establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en disposiciones de carácter general.

Llama la atención que en ninguna otra disposición de carácter fiscal se impone la obligación de valuar un inventario, y menos aun se regulan los métodos para ello.

Se debe de seguir el método de valuación que para efectos contables se lleva durante el ejercicio (peps, ueps, promedios, etc.), no obstante que al final del mismo los inventarios se actualicen a su valor de reposición, lo cual no constituye un método de valuación.

La formula anterior es la siguiente:

Determinación del valor de inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados.

$$\frac{\text{inventario al inicio del ejercicio}}{\text{inventario al cierre del ejercicio}} \text{ más } \text{dos}$$

Actualización de los activos

Artículo 3o "se actualizará el saldo por deducir o el monto original de la inversión a que se refiere la fracción II del artículo 2o de esta Ley, desde el mes en que se adquirió cada uno de los bienes, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto. No se llevara a cabo por los que se adquirieran con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

Tratándose de terrenos el período de actualización será igual al mencionado anteriormente.

Podemos concluir que la actualización del valor de los activos, es prácticamente igual al del Impuesto Sobre la Renta.

Es decir, cuando se actualicen los saldos por deducir de activos, gastos y cargos diferidos, se prevé en este precepto el empleo del factor de actualización a que se refiere el artículo 7o fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, basado en el índice nacional de precios al consumidor que publica el banco de México, y conforme al período comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del período en que el bien haya sido utilizado, durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción (artículo 41 penúltimo párrafo).

Concepto de activos financieros

Según el artículo 4o de la Ley del Impuesto al Activo.

Se consideran activos financieros, entre otros los siguientes:

I. Derogada

II. Las inversiones en títulos de crédito, a excepción de las acciones emitidas por personas morales residentes en México. Las acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija se consideraran activos financieros.

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

No son cuentas por cobrar los pagos provisionales, los saldos a favor de las contribuciones ni los estímulos fiscales por aplicar.

IV. Los intereses devengados a favor, no cobrados.

Los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valoraran al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inicien operaciones de mercado las Instituciones de crédito de la ciudad de México.

Este artículo determina cuáles son activos financieros que deben tomarse para el cálculo del impuesto en cuestión y se señala en forma enunciativa y no limitativa.

- Inversiones en títulos de crédito, a excepción de las acciones
- Cuentas y documentos por cobrar con excepción de pagos provisionales, saldos a favor de contribuciones y los estímulos fiscales por aplicar.
- Intereses devengados a favor no cobrados.
- Activos financieros denominados en moneda extranjera; deberán valuarse al tipo de cambio del primer día de cada mes y en caso de no ser aplicable al tipo de cambio controlado, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inicien operaciones en el mercado los bancos de la ciudad de México.

No obstante que la anterior lista pretende hacer una enunciación no limitativa del concepto "activo financiero", este no se encuentra definido en ningún ordenamiento, lo cual provoca inseguridad jurídica.

Particularmente importante resulta este artículo ya que con su aplicación se llega a determinar lo que representa el concepto de activos financieros, más aun, si se toma en cuenta que la disposición es enunciativa y no limitativa, al señalar: "se consideran activos financieros entre otros..."

De igual manera los intereses devengados a favor no cobrados, jurídicamente, constituyen un derecho de crédito o personal en favor del acreedor para exigir de su deudor el pago o cumplimiento de una obligación, sin que necesariamente se traduzca en un patrimonio propio.

Por otra parte, los activos financieros denominados en moneda extranjera si califican para el pago de este impuesto y por contra, las deudas que no se contraigan en moneda nacional no podrán deducirse por los contribuyentes del valor de su activo en el ejercicio, lo que no otorga ninguna simetría tributaria en este tratamiento.

Podemos concluir que se considera activo financiero prácticamente la totalidad de los activos que pudieran quedar comprendidos dentro de este grupo y no se exceptúan como la Ley del Impuesto Sobre la Renta algunos puntos concretos del 1 al 7 que establece la fracción IV del artículo 7o B.

Para determinar el saldo promedio de créditos contables con el sistema financiero o con su intermediación consideramos que debe tomarse el saldo que aparece en la contabilidad.

3.1.2. CALCULO DEL VALOR DE LOS PASIVOS

De acuerdo al artículo 5o de la Ley del Impuesto al Activo, del valor del activo en el ejercicio, los contribuyentes podrán deducir el valor promedio de las deudas en moneda nacional del contribuyente con empresas residentes en México, excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

El promedio anterior se calculara sumando los promedios mensuales de los pasivos, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.

Del valor del activo en el ejercicio, se podrá deducir el valor promedio de las deudas en moneda nacional con empresas residentes en México, excepto las contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

El mismo precepto indica que el promedio se calculara "sumando los promedios mensuales de los pasivos correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses". Y los promedios mensuales, se calcularan sumando el saldo inicial del mes más el saldo final del mismo entre dos.

Lo anterior traerá confusiones entre los contribuyentes ya que no tendrán certeza jurídica de cual es el pasivo que debe de disminuir de sus activos.

De la redacción de este precepto, se desprende que no se podrán considerar los pasivos que se tengan con instituciones de crédito, casa de bolsa, compañías aseguradoras, compañías

de fianzas, organizaciones auxiliares de crédito, personas físicas y residentes en el extranjero así como los que sean pagados en moneda extranjera.

Llama mucho la atención el hecho que para efectos del Impuesto al Activo. No se consideren como pasivos aquellos que están contratados con el sistema financiero o con su intermediación. Esto trae como consecuencia que el Impuesto al Activo, gravara en una forma desproporcional a las empresas ya que no solamente está gravando al patrimonio de la misma, sino a una cantidad mucho mayor al no reconocer todos los pasivos que una empresa pueda tener.

Vale la pena mencionar que en este artículo en su primer párrafo casi al final de la Ley se refiere a "las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación", este concepto más amplio que el del Impuesto Sobre la Renta donde nos dice al final: "o colocadas en su intermediación". la conclusión es que para el Impuesto al Activo. Al no decir "colocadas" el concepto es más amplio, es decir, cualquier deuda donde intervenga como sea una institución del sistema financiero, dicho pasivo no resta para la base del cálculo del Impuesto al Activo.

El segundo párrafo solamente da la formula para determinar como se debe hacer el cálculo. El párrafo realmente importante que nos dice cuales pasivos se van a restar del valor total de los activos para aplicar en está resta el impuesto del 1.8%.

Para verlo de la manera más sencilla diríamos que del total de los activos del contribuyente, ya que prácticamente no se excluye ninguno, nosotros podemos restar todos los pasivos que sean contratados con sociedades mexicanas. Para decirlo en forma textual se "deducirá el valor promedio de las deudas en moneda nacional del contribuyente con empresas residentes en México.

Atendiendo a la legislación fiscal, se consideraran empresas residentes en México las sociedades mercantiles, las personas físicas del titulo IV capitulo VI del Impuesto Sobre la

Renta (actividades empresariales) y evidentemente las sociedades extranjeras que tengan establecimiento permanente en México.

Fuera de estos, todos los demás pasivos no se incluyen dentro de la resta del monto de los activos, lo que quiere decir que ningún pasivo que se cree en forma voluntaria se podrá restar del monto total de los activos.

Vale la pena recalcar que los pasivos contratados con el sistema financiero nacional, es decir, banco, organizaciones nacionales de crédito, sociedades nacionales de crédito, uniones de crédito, etc., no se podrán restar del activo, así como tampoco se podrán deducir las contribuciones a pagar.

De la misma forma todos los pasivos que se pueden crear, que son normalmente cuentas de planeación fiscal no se podrán restar del valor del activo.

Como ejemplo de estas cuentas serían: préstamos de socios, préstamos de trabajadores o empleados, préstamos de empresas en paraísos fiscales, préstamos de sociedades civiles, préstamos de cualquier otra persona que sea una cuenta por pagar en empresas.

Sin embargo para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta si se consideran como pasivos y afectan negativamente al cálculo del artículo 7o B. Podemos ver que en la aplicación de las dos Leyes hay disposiciones muy diferentes.

En pocas palabras para la Ley del Impuesto al Activo, todo es activo y nada es pasivo y para el artículo 7o B del Impuesto Sobre la Renta todo es pasivo y el activo está bastante limitado.

Creo que las partidas cobradas por anticipado serán pasivos para el Impuesto al Activo, si estas provienen de "empresas", aunque para ellas sea un activo referente a los pasivos contratados con una arrendadora financiera por la compra de activos fijos no restan para el Impuesto al Activo. Sin embargo sobre sus activos si se pagara el impuesto.

Para ser congruente con lo comentado en el caso de activos, los depósitos recibidos en garantía son pasivos, y se deducen siempre y cuando sean provenientes de empresas.

Esquemáticamente lo veríamos así:

Artículo 5o opción para deducir el valor del activo.

Los contribuyentes podrán deducir el valor promedio de las deudas en moneda nacional del causante con empresas residentes en México, excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

3.2. DE ACUERDO AL ARTÍCULO 5 - A DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

En lugar de aplicar el procedimiento ya comentado y lo establecido en el artículo 2o de la Ley, los contribuyentes podían optar por determinar el Impuesto al Activo del ejercicio considerando el impuesto actualizado que les hubiera correspondido en el penúltimo ejercicio inmediato anterior de haber estado obligado al pago del impuesto en dicho ejercicio.

A partir del 1o de enero de 1995, en lugar de considerar el impuesto actualizado del penúltimo ejercicio inmediato anterior se considerara el impuesto actualizado que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior .

El artículo 6o fracción I - de disposiciones de vigencia anual, precisa que si con anterioridad al 1o de enero de 1995 se opto por determinar el impuesto de conformidad con el artículo 5 - A de la Ley del Impuesto al Activo, los contribuyentes determinarán para los ejercicios de 1995 y 1996 el impuesto actualizado que les hubiera correspondido en el ejercicio de 1993 de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio. En este caso el impuesto se actualizará como sigue:

1995 = I.N.P.C. Junio 1995

I.N.P.C. Junio 1993

1996 = I.N.P.C. Junio de 1996

I.N.P.C. Junio de 1993

CAPITULO IV

4.- FORMAS DE RECUPERAR EL I.A.

4.1. ACREDITAMIENTO

4.1.1. CONCEPTO.

El acreditamiento es la forma legal , que en el marco tributario permite al contribuyente de algún impuesto el cual haya determinado en un período y/o por un acto contemplado en la Ley que le de origen , a disminuir del monto de ese impuesto algún concepto definido expresamente por la propia Ley.

También los contribuyentes que estén obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que estén obligados a pagar.

Con esto se puede decir que el acreditamiento es el disminuir el pago de una contribución , ya sea por medio de las cantidades que se hayan pagado y por los estímulos fiscales a que tenga derecho el contribuyente.

La opción para poder recuperar el Impuesto al Activo pagado en los diez ejercicios anteriores esta estipulada en el artículo 9o de la Ley del Impuesto al Activo , el cual nos indica la forma para poder acreditarlo.

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 9o de Ley del Impuesto al Activo , se podrá acreditar contra el Impuesto al Activo del ejercicio una cantidad equivalente al Impuesto Sobre la Renta que correspondió en el mismo ejercicio , según el título II o II A o el capítulo VI del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El acreditamiento se puede realizar en los pagos provisionales o en el pago anual. Hablaremos primero sobre los pagos provisionales. De acuerdo con el artículo 7o de la Ley del Impuesto al Activo, a cuenta del impuesto anual antes mencionado se deben de realizar pagos provisionales a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, para obtener el importe de este pago provisional tendremos que actualizar el importe del impuesto que correspondió en el último ejercicio inmediato anterior, dividir este importe entre 12, multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiendo acreditarse, contra el impuesto a cargo, los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad.

Es importante señalar que si el contribuyente realiza pagos trimestrales de acuerdo al artículo 12o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta podrá realizar los pagos del Impuesto al Activo en el mismo período y en las mismas fechas de pago establecidas para el Impuesto Sobre la Renta.

ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Impuesto al Activo actualizado correspondiente al ejercicio inmediato anterior.	N \$ 9,420.00
ENTRE	
Número de meses del ejercicio	12
Pago provisional mensual	785.00
POR	
Número de meses desde el inicio del ejercicio hasta el mes a que corresponde al pago	5
Pagos provisionales acumulados	3,925.00
MENOS	
Pagos provisionales efectuados	3,140.00
Pago provisional del mes	785.00

OPCIÓN PARA PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO E IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

Por otra parte , en el artículo 7o - A de la Ley del Impuesto al Activo da la opción de poder
efectuar pagos provisionales del Impuesto al Activo y del Impuesto Sobre la Renta

comparando ambas contribuciones ; para esto se compararán el importe del pago del pago provisional del Impuesto al Activo contra el importe del pago provisional del Impuesto Sobre la Renta y el pago se realizará por la cantidad que sea superior , pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales realizados con anterioridad.

A continuación se presenta un ejemplo de pagos provisionales combinados.

4.1.2 PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO

	ENE.	FEB.	MZO.	ABR.	MAY.
Pago provisional mensual	2.3	2.3	2.3	2.3	2.3
Número de meses del periodo	x1	x2	x3	x4	x5
Pago provisional	2.3	4.6	6.9	9.2	11.5

PAGOS PROVISIONALES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA

	ENE.	FEB.	MZO.	ABR.	MAY.
Ingresos nominales	114	205	294	372	480
Coefficiente de utilidad .05	0.05	0.05	0.07	0.07	0.07
Utilidad estimada	5.7	10.25	20.58	26.04	33.60
Tasa	34%	34%	34%	34%	34%
Pago provisional	1.9	3.48	7.00	8.85	11.42

OPCIÓN DEL ARTÍCULO 7 - A DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

	ENE.	FEB.	MZO.	ABR.	MAY.
Pago provisional mayor	2.3	4.6	7.0	9.2	11.5
Pago provisional acreditado	0	2.3	4.6	7.0	9.2
A pagar	2.3	2.3	2.4	2.2	2.3

De acuerdo con la opción anterior no importa el monto del pago provisional a pagar sea del I.S.R. o del Impuesto al Activo, ya que el pago que se va efectuando es el del impuesto que resulte más alto siendo de naturaleza inmoninada. Estos pagos se pueden ir acreditando contra los pagos correspondientes al mismo período y contra el ajuste semestral.

4.1.3. ACREDITAMIENTO ADICIONAL

Por las reformas fiscales que entraron en vigor a partir del 1o de enero de 1995, el segundo párrafo del mencionado artículo 9o de la Ley del Impuesto al Activo podemos acreditar una cantidad equivalente al Impuesto Sobre la Renta que les correspondió en el mismo ejercicio, adicionando que la diferencia obtenida entre el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Activo cuando este último fue menor, correspondiente a los tres ejercicios inmediatos anteriores.

Con la reforma del artículo 9o se otorga un beneficio a los contribuyentes al permitir el acreditamiento adicional del Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso al Impuesto al

Activo en los tres ejercicios inmediatos anteriores , siempre que se cumplan con los siguientes requisitos:

- Debe de ser Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado
- No haber acreditado el excedente anteriormente o haber solicitado su devolución.

Debo de señalar que también se puede efectuar el acreditamiento antes mencionado contra los pagos provisionales.

Este acreditamiento adicional se podrá llevar a cabo en 1996 con las cifras de 1995 , siempre y cuando se cumplan con los requisitos ya mencionados.

Con el propósito de mostrar cómo opera la mecánica del acreditamiento adicional se presenta el siguiente cuadro.

<u>1992</u>	Índices de actualización	Factor de actualización	Impuesto por acreditar actualizado
ISR	200		
I.A.	<u>100</u> (1) <u>INPC Jun. 95</u>		
	100 INPC Jun. 92	1.6167	162 (a)
<u>1993</u>			
ISR	175		
I.A.	<u>(50)</u> (1) <u>INPC Jun. 95</u>		
	125 INPC Jun. 93	1.4715	183 (b)

1994

ISR 210

I.A. 162 (1) INPC Jun. 95

48 INPC Jun. 94 1.3840 66 (c)

(1) Factor de

actualización INPC sexto mes del ejercicio por el que se efectúa el acreditamiento

INPC sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del ISR

Supuesto

1995

ISR 120

I.A. (275)

I.A. (155)

Menos

ISR de ejercicios

anteriores 411 (a) + (b) + (c)

ISR pendiente

de acreditar 256

El ISR pendiente por acreditar asciende a 256 los cuales se pueden compensar contra los pagos provisionales del ISR de 1996.

4.2. DEVOLUCIÓN

4.2.1. CONCEPTO

De acuerdo al CFF en su artículo 22 " Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad a las Leyes fiscales , dicha devolución se realizara en los tres meses después de la presentación de la solicitud."

Y conforme a lo establecido en el artículo 9o en su cuarto párrafo , cuando en el ejercicio de que se trate , los contribuyentes determinen un ISR por acreditar que exceda a el Impuesto al Activo del ejercicio , tendrá derecho a solicitar devolución de las cantidades actualizadas que hubieren pagado por concepto del Impuesto al Activo dentro de los diez ejercicios anteriores , siempre y cuando dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad ; dicha devolución en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.

Por lo tanto para poder ejercer esta opción es necesario cumplir con ciertos requisitos , como son :

- Que el ISR sea mayor que el Impuesto al Activo del ejercicio.
- Que no se haya pedido su devolución con anterioridad.
- La diferencia que de origen a la devolución no podrá ser mayor a la diferencia entre los impuestos.

En lo que se refiere a el primer requisito las empresas que en ejercicios anteriores hayan tenido pérdida fiscal y como consecuencia de ello , tuvieron que pagar Impuesto al Activo ,

para poderlo recuperar es necesario que la utilidad fiscal que tengan sea superior a sus pérdidas fiscales acumuladas y además el importe de ISR también debe de ser superior al Impuesto al Activo , con el fin de poder recuperar el Impuesto al Activo pagado con anterioridad. Porque puede darse el caso que la empresa tenga una utilidad fiscal pero por las pérdidas fiscales que tenia acumuladas nuevamente no tenga base para efectos del ISR y con esto pierda el derecho a su recuperación por ese año , además que tendrá que pagar el Impuesto al Activo que causado en ese mismo ejercicio.

Dentro del mismo artículo 9o de la Ley del Impuesto al Activo se establecen algunas limitantes como :

- En materia de acreditamiento y devolución , cuando se tenga el derecho de ejercer cualquiera de las dos opciones y no lo haga perderá el derecho de hacerlo en ejercicios posteriores.

- Los derechos al acreditamiento y a la devolución , son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos ni en caso de fusión.

Debo de destacar que en los siguientes casos , no procederá la devolución del ISR pagado en exceso , según lo dicta el artículo 9o de la Ley en materia.

a) Cuando en el mismo ejercicio , el Impuesto al Activo sea igual o superior al Impuesto Sobre la Renta.

b) Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución del Impuesto al Activo . En este caso el Impuesto Sobre la Renta en exceso , cuya devolución no proceda se consideran como Impuesto al Activo.

ACTUALIZACIÓN DE SALDOS A FAVOR

Los saldos a favor sujetos a devolución , se actualizarán por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del Impuesto al Activo , hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el Impuesto Sobre la Renta exceda al Impuesto al Activo o se efectúe el acreditamiento , según se trate.

4.2.2. TRÁMITES

Una vez que se ha precisado que se tienen derecho a recuperar el Impuesto al Activo pagado en los diez ejercicios anteriores , y se ha cumplido con los requisitos establecidos y ya mencionados anteriormente , las personas morales pueden empezar a realizar los trámites necesarios para poder pedir su devolución. En esta forma de recuperar el Impuesto al Activo , la Secretaría de Hacienda y Crédito Público extiende un cheque a favor del contribuyente por el monto de la cantidad por la que se solicita dicha promoción.

Para este efecto el contribuyente deberá presentar ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio, la forma oficial número 32 " Forma fiscal para devoluciones" junto con el anexo 3 denominado " Relación del Impuesto al Activo pagado en ejercicios anteriores para efectos de la denominada devolución de conformidad con el artículo 9o de la LIMPAC " además de la documentación comprobatoria en original y dos copias del monto por el que solicita la devolución:

- Declaración anual normal y \ o complementaria en el que determine el Impuesto al Activo por el que se solicite la devolución.
- Declaraciones mensuales y \ o trimestrales en donde conste el entero de las cantidades por las que se solicita la devolución.

- Declaración anual normal y \ o complementaria , en la que conste el pago del ISR y que excede al Impuesto al Activo.

- Si con anterioridad ya se había tramitado la devolución del Impuesto al Activo pagado en los diez ejercicios anteriores , se deberá anexar dicha resolución.

- Si es la primera vez en que se presenta este trámite se deberá anexar copia del acta constitutiva y un poder notarial que acredite la personalidad del representante legal.

Una vez que se tiene la documentación señalada es necesario considerar los siguientes puntos.

- Se debe pagar el código de barras en el formato 32

- Anotar el número de cuenta y el banco de la cuenta de cheques del contribuyente

- Aunque el importe por el cual se solicita su devolución es la suma de varios años , se presenta un solo formato acompañado de las declaraciones de esos años y relacionados en el anexo 3.

- El trámite se realiza mediante el buzón fiscal correspondiente a la Administración Local de Recaudación del domicilio fiscal del contribuyente.

- La forma fiscal número 32 y su anexo se presentan por quintuplicado.

Al presentar ante la Autoridad fiscal correspondiente la documentación necesaria para realizar este trámite , está tendrá un plazo de tres meses para hacer la devolución , por lo que se debe de tener cuidado al llenar la forma número 32, su anexo y que se incluya toda la documentación , pues de lo contrario la autoridad competente requerirá la documentación faltante o la información.

4.3. COMPENSACIÓN

4.3.1. CONCEPTO

"Compensación : Igualdad entre lo dado y lo recibido , entre lo que se adeuda y los que se nos debe , entre el mal causado y la reparación obtenida.

Compensar : Igualar , equiparar efectos contrarios . Extinguir dos o más deudas y créditos de igual naturaleza y calidad jurídica."

Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar 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.(Artículo 23o CFF).

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 9o de la Ley del Impuesto al Activo , los contribuyentes que determinan un ISR del ejercicio que exceda al Impuesto al Activo del mismo período, tendrán derecho a solicitar su devolución del Impuesto al Activo pagado en los diez ejercicios anteriores. Pero dentro de este artículo no se habla de que dichas cantidades se puedan compensar , sino que es en el numeral 271 de la Resolución Miscelánea en donde se establece que los contribuyentes que se ubiquen en este supuesto , podrán optar en compensar contra el ISR determinado , las cantidades que en los términos del precitado numeral tuvieron derecho a solicitar su devolución.

" Cuando de conformidad con el artículo 9o , cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Activo, los contribuyentes de dicho impuesto determinen en un ejercicio ISR a su cargo , en cantidad mayor que el Impuesto al Activo correspondiente al mismo ejercicio y hubieran

pagado Impuesto al Activo en los diez ejercicios inmediatos anteriores , podrán compensar contra el ISR determinado, las cantidades que en los términos del artículo 9o., tengan derecho a solicitar su devolución . Las cantidades que teniendo derecho a solicitar se devolución , no sean compensadas contra el ISR determinado en el ejercicio , podrán ser compensadas contra los pagos provisionales del ISR que les corresponda efectuar en el siguiente ejercicio.

De acuerdo a lo establecido en esta regla de la resolución miscelánea los contribuyentes que tengan el derecho a la devolución del Impuesto al Activo pagado en los diez ejercicios anteriores podrán compensarlo contra el mismo ISR del mismo ejercicio y si en su caso quedará una cantidad a favor que se podrá compensar contra los pagos provisionales de ISR del siguiente ejercicio .

Sobre la regla arriba mencionada se deben de destacar lo siguiente:

- a) Se ofrece la opción de efectuar la compensación del Impuesto al Activo sobre los pagos provisionales de ISR , más no sobre los pagos provisionales del Impuesto al Activo.
- b) Es posible la compensación del Impuesto al Activo por recuperar contra el propio ISR del ejercicio . Aunque esta situación no es del todo clara y puede ofrecer diversas interpretaciones. Por lo cual a continuación ejemplificamos algunas de ellas.

EJEMPLO 1

ISR Causado	N \$ 34,785.00
Pagos provisionales	<u>39,950.00</u>
ISR a favor	<u>(5,165.00)</u>
IMPAC causado	22,786.00
ISR acreditado	22,786.00
IMPAC a cargo	0.00
IMPAC actualizado por recuperar	<u>11,999.00</u>

En este ejemplo el contribuyente tiene el derecho a compensar N \$ 11,999.00 , pero como no existe ISR a cargo debido a que se hicieron pagos provisionales en exceso por N \$ 5,165.00 , y por tal motivo deberá optar por compensar los N \$ 11,999.00 contra los pagos provisionales de ISR del siguiente ejercicio o solicitar su devolución de acuerdo a lo establecido en el artículo 9o de la LIMPAC.

EJEMPLO 2

ISR Causado	N \$ 372,258.00
Pagos provisionales	<u>257,786.00</u>
ISR a cargo en la declaración anual	<u>114,472.00</u>
IMPAC Causado	78,459.00
ISR acreditado	<u>78,459.00</u>
IMPAC a cargo	<u>0.00</u>
ISR efectivamente pagado	257,786.00
IMPAC Causado	<u>78,459.00</u>
IMPAC Actualizado por recuperar	<u>179,327.00</u>

En este ejemplo se tiene la posibilidad de recuperar el Impuesto al Activo por N \$ 179,327.00 , ya que el ISR efectivamente pagado es superior al Impuesto al Activo causado del ejercicio. Así el contribuyente podría acreditar contra el ISR a cargo del ejercicio el Impuesto al Activo señalado como sigue:

ISR Causado	372,258.00
Pagos provisionales	<u>257,786.00</u>
ISR a cargo en la declaración anual	114,472.00
IMPAC a compensar	114,472.00
ISR a cargo	<u>0.00</u>

IMPAC Causado	78,459.00
ISR Acreditado	78,459.00
IMPAC a cargo	<u>0.00</u>

Impuesto al Activo Actualizado por recuperar

ISR causado y pagado	N \$ 372,258.00
Pagos provisionales	<u>78,459.00</u>
IMPAC susceptible de recuperar	293,799.00
IMPAC Compensado contra ISR	<u>114,472.00</u>
IMPAC sujeto a recuperación	<u>179,327.00</u>

Esta ventaja pensamos que podría ofrecer un mayor beneficio a los contribuyentes , ya que podría eliminar en ciertos casos el flujo por pago de ISR anual.

4.3.2. TRÁMITES

Una vez que se cumple con los requisitos para poder recuperar el Impuesto al Activo, y en este caso es la compensación se tiene que presentar ante la Administración Local de Recaudación que le corresponda al contribuyente, el formato 41 "Aviso de compensación" el cual se presenta por triplicado; además de este formato se tienen que anexar tres copias de la siguiente documentación :

- a) De la declaración sellada por el banco en la que se efectúa la compensación.

b) Por el trámite que realice la declaración (nes) normal, complementaria (s) y de corrección fiscal, en su caso, con el sello legible del banco.

- Del pago provisional en donde se manifestó al saldo a favor

- Del ejercicio en donde se manifestó el saldo a favor y de los pagos provisionales en las que se pago el Impuesto al Activo, correspondiente al mismo ejercicio.

- En donde se manifestó el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio mayor al Impuesto al Activo, correspondiente al mismo ejercicio.

Cuando se trate de la aplicación del **romanente del saldo a favor**, únicamente:

- De la declaración sellada por el banco en la que se efectuó la compensación.

- Del aviso de la compensación anterior.

Cabe señalar que es muy importante que se tenga mucho cuidado al llenar las formas y del entregar toda la documentación que es solicitada por las autoridades fiscales, porque al hacer falta algún documento o tener algún error al llenar la forma, no procedería el trámite y sólo se tienen cinco días para presentarlo ante la autoridad fiscal competente, esto es de acuerdo a lo establecido en la regla 24 de la Resolución miscelánea que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del día 29 de marzo de 1996.

CAPITULO V

5.- OTROS ASPECTOS IMPORTANTES EN RELACION AL IMPUESTO AL ACTIVO

5.1. NORMAS PARA SU REGISTRO CONTABLE

Normas contables

Después de ver como se calcula y como se puede recuperar el Impuesto al Activo vale la pena que veamos las reglas que existen para su registro contable.

Lo primero que habría que preguntamos es si en los casos en que las empresas paguen el impuesto, este debe de ser considerado como un anticipo (ya que se permite su recuperación en ejercicios anteriores) o como un gasto (su recuperación requiere que se generen utilidades)

Al respecto la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, ha emitido su opinión en su circular 33 titulada " Tratamiento Contable del Impuesto al Activo en las empresas " (publicada en el mes de diciembre de 1989), en la cual se inclina por considerar el pago del Impuesto al Activo como un gasto y en el caso de que se recupere se deberá considerar como una partida extraordinaria y llevarse como un abono a los resultados del ejercicio en que esto ocurra.

Los puntos relevantes de esta circular son:

A. Tratamiento Contable

- El Impuesto al Activo es una partida que debe de ser aplicada a los resultados de los ejercicios en que se causa.
- El impuesto al Activo que exceda al Impuesto Sobre la Renta deberá de cargarse a resultado del ejercicio y, bajo ninguna circunstancia, es permitible su registro como activo.

Presentación del Impuesto al Activo

- En atención a los motivos que dieron origen al Impuesto al activo, el exceso de este impuesto deberá presentarse en el estado de resultados conjuntamente con la provisión del Impuesto Sobre la Renta, y en nota a los estados financieros o en el mismo cuerpo del estado de resultados, se debe de revelar el importe de cada impuesto.
- El pasivo por concepto de Impuesto Sobre la Renta debe presentarse disminuido de los anticipos efectuados tanto de este impuesto como de los correspondientes del Impuesto al Activo.
- En las notas a los estados financieros se deberá revelar el Impuesto al Activo por acreditar y su plazo de amortización.

Efectos del Impuesto al Activo en las partidas extraordinarias

- En caso de que existan partidas extraordinarias, deberá definirse el efecto que podría tener el exceso de Impuesto al Activo en la clasificación del Impuesto Sobre la Renta causado (en las operaciones normales y en la partida extraordinaria).

Recuperación del Impuesto al activo

- El Impuesto al Activo no acreditado en años anteriores y que haya sido acreditado contra el Impuesto Sobre la Renta del año, deberá de abonarse a los resultados del año del acreditamiento y tratarse como una partida extraordinaria.

En resumen, los puntos relevantes son:

- El impuesto al Activo debe de considerarse como un gasto en el ejercicio en que se causa.
- En caso de que no se logre recuperar, en ejercicios futuros, deberá registrarse como un ingreso extraordinario en el ejercicio en que esto ocurra.

Supongamos los siguientes ejemplos:

CONCEPTO	CASO " A "	CASO " B "	CASO " C "
Resultado antes			
de impuestos	\$ 100	400	(50)
Impuestos			
I.S.R.	38	136	0
I.A.	40	90	30
P.T.U.	10	45	0
Recuperación del I.A.			
de ejercicios anteriores	0	30	0

En estos casos, los impuestos causados serían:

CONCEPTO	CASO " A "	CASO " B "	CASO " C "
(A) I.S.R.	\$ 38	136	0
(B) I.A.	<u>2</u>	<u>0</u>	<u>30</u>
TOTAL	40	136	30

La forma de presentación del estado de resultados en cada uno de los estos ejemplos sería:

CASO " A "	
Resultado antes de impuestos	\$ 112
Menos	
Provisión de I.S.R.	38
Provisión de I.A.	2
Provisión de P.T.U.	<u>10</u>
SUMA	62
Resultado neto después de impuestos	<u>62</u>
NOTA : Se reconoce el efecto de \$ 2 del Impuesto al Activo	

CASO " B "	
Resultado antes de impuestos	\$ 400
Menos	
Provisión de I.S.R.	136
Provisión de P.T.U.	<u>45</u>
SUMA	219
Más	
Partidas extraordinarias	
Recuperación del I.A. pagado	
en ejercicios anteriores.	<u>30</u>
Resultado neto después de impuestos	<u>249</u>
NOTAS: No se requiere reconocer el I.A. del ejercicio ya que no se causo	
Aparece como una partida extraordinaria la recuperación del I.A. pagado y causado	
en ejercicios anteriores.	

CASO " C "	
Resultado antes de impuestos (pérdida)	\$ (50)
Menos	
Provisión de I.S.R.	0
Provisión de I.A.	30
Provisión de P.T.U.	<u>0</u>
SUMA	30
Resultado neto después de impuestos	<u>80</u>
NOTA: El ejemplo muestra claramente como el I.A. aumenta la pérdida	

5.2. EL IMPUESTO AL ACTIVO Y LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA

Aspectos básicos de la planeación fiscal financiera

El concepto de planeación fiscal financiera es un término que ha sido muy combatido por las autoridades fiscales y mal usado por los contribuyentes.

Afortunadamente la Academia de Estudios Fiscales ha hecho pronunciamientos válidos sobre la Planeación Fiscal Financiera.

En mi concepto el término no es sólo válido, sino que además debería de ser obligado para las empresas, ya que a través de una adecuada planeación tiene la posibilidad de conocer anticipadamente cual puede ser el impacto de la carga fiscal en sus resultados.

Establecer programas de Planeación Financiera es urgente para los negocios, ya que este tipo de planes les permite pronosticar el posible impacto de decisiones futuras, así como establecer metas y planes de acción para conquistarlas.

Combinar dicha planeación con los aspectos fiscales también es inevitable, pues por el alto impacto de la carga fiscal puedo decir que un buen financiero requiere saber de impuestos y viceversa, un buen fiscalista requiere saber de finanzas.

En nuestro actual sistema fiscal se dan varias opciones a las empresas con diversos efectos financieros, así por ejemplo, se deben analizar seriamente aspectos como el concepto del impuesto mínimo a pagar (Impuesto al Activo), su relación con la cuenta de la utilidad fiscal neta.

También deben de estudiarse continuamente las distintas opciones que dan las Leyes fiscales, como por ejemplo, sólo mencionaremos dos de ellas:

(A) El manejo de compras como deducción en lugar del costo de ventas.- La Secretaria de Hacienda y Crédito Público permite la deducción desde 1987 de las compras, las cuales las convierten en una deducción clave para la determinación del resultado fiscal, en la que debemos de considerar, entre otros aspectos, los siguientes:

Las compras en una empresa sana deben de ser cíclicas y estar relacionadas con las ventas, si en algún momento hay un incremento en ellas en el ejercicio es posible que al siguiente se compense con una compra menor, por lo cual el efecto de ahorro del impuesto sólo es temporal.

(B) Posibilidad, en empresas familiares, de manejar sueldos o emolumentos altos a sus accionistas que a su vez ocupan cargos administrativos en las empresas.- Al respecto debemos considerar como en los últimos años la Secretaria de Hacienda y Crédito Público ha buscado hacer similar la tasa máxima de Impuesto Sobre la Renta de las personas físicas con la tasa que se les cobra a las empresas, por lo que en el caso de funcionarios con un alto ingreso su sueldo provoque una deducción que a su vez ahorre la empresa el 34% del Impuesto Sobre la Renta pero que quizás cueste un 33% de Impuesto de Sobre la Renta o más a la persona física, lo que ya no lo hace muy atractivo.

El Impuesto al Activo y la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.

En estos conceptos de planeación financiera destacan:

(A) El Impuesto al Activo.- El cual debe de recordarse que es un impuesto mínimo que deben de pagar las empresas, de tal forma que si se pudiera exagerar en una planeación

financiera (a través de un exceso en compras), hasta dejarlo; resultado en fiscal en cero, de cualquier forma se tendría que pagar el Impuesto al Activo.

(B) La Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN).- En términos sencillos podríamos decir que la CUFIN es la utilidad que ya pago impuesto y por lo mismo su distribución a los socios ya no genera un impuesto adicional.

En el ejemplo anterior, si la empresa deja su resultado fiscal en cero, se ve obligada a pagar el Impuesto al Activo y no genera CUFIN , por lo que si decidiera pagar dividendos o retiros a sus socios volvería a pagar Impuesto Sobre la Renta.

En cambio, si se logra en una situación ideal igualar el Impuesto Sobre la Renta a pagar con el Impuesto al Activo, la empresa pagaría la misma carga fiscal, pero estaría generando CUFIN, la cual en el momento en que lo retirara no causaría un impuesto adicional.

Como ejemplo, supongamos la existencia de una empresa cuya operación normal, sin pagar sueldos a sus ejecutivos, es de \$ 100 y cuyo Impuesto al Activo es de \$ 30 (los ejemplos son simplificados, por lo que no se considera P.T.U.) y una tasa de Impuesto Sobre la Renta a sus ejecutivos ya cercana al 35%.

Alternativa " A " .- Manejo de un emolumento de \$ 100 a sus ejecutivos.

SITUACIÓN

(A) Estado de resultados (Antes de impuestos)		(B) Carga fiscal	
Resultado operativo	\$ 100	I.S.R.	0
Menos:			
Emolumentos	(100)	I.A.	30
UTILIDAD FISCAL	<u>0</u>	TOTAL	<u>30</u>

FLUJO DE EFECTIVO			
	EMPRESA	SOCIOS	FISCO
(1) Saldo inicial	\$ 100		
(2) Pago de emolumentos por la empresa	(100)	100	
(3) Pago de I.S.R. emolumentos		(35)	35
(4) Pago de I.S.R. / I.A. empresa	<u>(30)</u>		<u>30</u>
Saldos finales	30	65	65

OBSERVACIONES:

(1) La empresa se sobregira en \$ 30, el accionista recibe \$ 65 y el fisco \$ 65.

(2) Se paga el Impuesto al Activo por \$ 30 y además el Impuesto Sobre la Renta por \$ 35 .

En mi opinión se están duplicando los pagos.

(3) No se genera CUFIN en el ejercicio, ya que no hay utilidad fiscal.

ALTERNATIVA " B " .- Se decide sólo pagar \$ 70 de sueldos para no sobregirar el flujo de efectivo de la empresa.

SITUACIÓN

(A) Estado de resultados (Antes de impuestos)		(B) Carga fiscal	
Resultado operativo	\$ 100	I.S.R.	10
Menos:			
Emolumentos	<u>(70)</u>	I.A. 30 - 10	<u>30</u>
UTILIDAD FISCAL	<u>30</u>	TOTAL	<u>20</u>

FLUJO DE EFECTIVO			
	EMPRESA	SOCIOS	FISCO
(1) Saldo Inicial	\$ 100		
(2) Pago de emolumentos por la empresa	(70)	70	
(3) Pago de I.S.R. emolumentos		(25)	25
(4) Pago de I.S.R. / I.A. empresa	<u>(30)</u>		<u>30</u>
Saldos finales	0	45	55

(1) El saldo inicial de \$ 100 ha quedado repartido en \$ 45 a los socios y \$ 55 al fisco.

(2) El Impuesto Sobre la Renta máximo que debería de pagar sería de \$ 34, el cual es incluso superior al Impuesto al Activo.

(3) El saldo de la CUFIN del ejercicio sería de \$ 20 (\$30 de utilidad menos \$ 10 del Impuesto Sobre la Renta).

ALTERNATIVA " C "- Se decide cancelar los emolumentos y en su lugar retirar dividendos provenientes de la CUFIN.

SITUACIÓN

(A) Estado de resultados (Antes de impuestos)		(B) Carga fiscal	
Resultado operativo	\$ 100	I.S.R.	34
Menos:			
Emolumentos	<u>0</u>	I.A. 30 - 34	<u>0</u>
UTILIDAD FISCAL	<u>100</u>	TOTAL	<u>34</u>

FLUJO DE EFECTIVO			
	EMPRESA	SOCIOS	FISCO
(1) Saldo inicial	\$ 100		
(2) Pago de I.S.R. / I.A. empresa	(34)		34
(3) Pago de dividendos	<u>(66)</u>	<u>66</u>	
Saldo final	0	66	34

OBSERVACIONES :

(1) Puede observarse como el fisco se queda con \$ 34, no hay pagos en exceso.

(2) El retiro de dividendos debería de efectuarse hasta el ejercicio siguiente, o en su caso, tomarse del saldo de la CUFIN.

(3) El saldo acumulado de la CUFIN no se modifica en relación con el inicial, los movimientos serían:

Saldo inicial de la CUFIN	\$ X
(+) CUFIN del ejercicio	66
(-) Dividendos	<u>(66)</u>
Nuevos saldo de la CUFIN	<u>X</u>

ALTERNATIVA " D "- Buscar que la empresa tenga un Impuesto Sobre la Renta igual al Impuesto al Activo y retirar el efectivo a través de emolumentos y de CUFIN.

(NOTA : Para pagar \$ 30 de Impuesto Sobre la Renta la utilidad debe de ser de \$ 88 aproximadamente).

SITUACIÓN

(A) Estado de resultados (Antes de impuestos)		(B) Carga fiscal	
Resultado operativo	\$ 100	I.S.R.	30
Menos:			
Emolumentos	<u>12</u>	I.A. 30 - 30	<u>0</u>
UTILIDAD FISCAL	<u>88</u>	TOTAL	<u>30</u>

FLUJO DE EFECTIVO			
	EMPRESA	SOCIOS	FISCO
(1) Saldo inicial	\$ 100		
(2) Pago de emolumentos	(12)	12	
(3) I.S.R. emolumentos		(4)	4
(4) Pago I.S.R. / I.A.	(30)		30
(3) Pago de dividendos	(66)	58	0
Saldos finales	0	66	34

OBSERVACIONES :

(1) El fisco se vuelve a quedar solo con \$ 34, no hay pagos en exceso.

(2) En la práctica puede existir una variación del I.S.R., ya que quizás los socios estén sujetos a una tasa distinta a la del 34%.

(3) El retiro de dividendos debería efectuarse hasta el ejercicio siguiente, o en su caso, tomarse de la CUFIN inicial.

(4) El saldo final de la CUFIN no se modifica en relación al inicial, sus movimientos serían:

Saldo inicial de la CUFIN	\$ X
(+) CUFIN del ejercicio	58
(-) Dividendos	(58)
Nuevos saldo de la CUFIN	<u> X</u>

CONCLUSIONES

Con los ejemplos anteriores sólo busco demostrar como una inadecuada planeación puede provocar un pago de impuestos en exceso a lo normal (como lo fue el caso de las alternativas " A " y " B ").

En relación al Impuesto al Activo y la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta debe de tenerse presente lo siguiente:

- (A) No olvidar que el Impuesto al Activo es un impuesto mínimo.
- (B) El pago del Impuesto al Activo no genera Utilidad Fiscal Neta.
- (C) El punto de equilibrio fiscal debe de ser aquel en el cual el Impuesto Sobre la Renta es igual al Impuesto al Activo, con la diferencia de que si se paga Impuesto Sobre la Renta este si genera CUFIN.
- (D) Las empresas deben de tener un amplio conocimiento de como se relacionan entre si el Impuesto al Activo, la CUFIN y algunas alternativas fiscales como las mencionadas.
- (E) Todos estos conceptos tienen además fuertes implicaciones financieras.

CASO PRACTICO

Con el propósito de ilustrar los comentarios hechos en páginas anteriores sobre la forma en la que se debe de calcular y las formas de recuperar el Impuesto al Activo pagado en ejercicios anteriores y con el objetivo principal de demostrar que dicho impuesto si se puede recuperar , realizo el siguiente caso práctico.

La empresa La cazadora S.A. DE C.V. durante los tres últimos ejercicios pago I.A. por los siguientes importes.

	1992	1993	1994
I.A.	N \$ 14,295.00	22,491.00	91,301.00

Y durante el ejercicio de 1995 tuvo un aumento en el importe de sus ventas así como el la disminución de sus costos por lo cual pudo generar una utilidad fiscal y obteniendo los siguientes resultados.

ISR del ejercicio 1995	N \$ 260,691.00
IMPAC causado	140,895.00
Monto de ISR que excedió	119,796.00

al IMPAC del mismo ejercicio y por el cual se tiene el derecho a recuperar

Con estos datos lo que se pide es hacer organizar la información y efectuar los trámites necesarios para su recuperación.

NOTA: Por cuestiones practicas solo se presentan los calculos ya elebarados del Impuesto al Activo durante el ejercicio de 1995.

En base a los datos la empresa tiene que realizar pagos provisionales de Impuesto al Activo los cuales se calcularon de acuerdo a los establecido en el artículo 7o párrafo 4 de la LIMPAC y de acuerdo a dicho cálculo se determinó que tiene que realizar los pagos por un importe de N \$ 21,990.00

En el siguiente cuadro se muestra como se cálculo dicho importe.

IMPAC de 1994	N \$ 91,301.00	
menos		
10% por reducción de la tasa	9,130.00	
	82,171.00	
por		
Factor de actualización (1)	1.0705	
Base para los pagos provisionales		
del IMPAC durante 1995	87,964.00	
entre		
meses	12	
Pago provisional mensual	7,330.00	
por		
meses	3	(1) <u>INPC Diciembre 94</u>
Pago provisional trimestral	21,990.00	INPC Diciembre 93

En este caso se están haciendo los pagos trimestrales. Por que la empresa no rebasa el limite de los cuatro millones de pesos de ingresos en el ejercicio inmediato anterior y por lo tanto puede realizar los pagos provisionales en forma trimestral , esto es de acuerdo al articulo 12 fracción 3 párrafo 2 de la LISR , y también de acuerdo al articulo 7o párrafo 5 de la LIMPAC el cual nos señala que los contribuyentes que de conformidad con la LISR deban efectuar los pagos en forma trimestral , podrán efectuar los pagos provisionales del Impuesto al Activo por el mismo período y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el ISR.

En este primer ejercicio se pide realizar los trámites y la recuperación por medio de la compensación.

Paso uno. Hay que comprobar que se está cumpliendo con el requisito de que el ISR sea superior al Impuesto al Activo del ejercicio.

Y según los datos que tenemos se puede apreciar que se está cumpliendo el primer requisito para poder ejercer el derecho de recuperar el Impuesto al Activo , el cual como se comento es que el ISR debe de ser superior que al Impuesto al Activo del mismo ejercicio.

Paso dos. Una vez que se obtiene el monto por el cual el ISR excede al Impuesto al Activo . Se deben de actualizar los importes del Impuesto al Activo pagados en ejercicios anteriores de acuerdo al artículo 9o párrafo 6 de la LIMPAC ,en el cual nos dice de que fecha a que fecha se deben de actualizar dichos pagos.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Ejercicio fiscal	IMPAC pagado	Factor de actualización	IMPAC actualizado	IMPAC por recuperar
1992	14,295.00	1.6167	23,111.00	23,111.00
1993	22,491.00	1.4715	33,095.00	33,095.00
1994	91,301.00	1.3772	125,740.00	63,590.00
Totales	128,087.00		181,946.00	119,796.00 (1)

(1) Monto por el cual excedió el ISR al Impuesto al Activo y el cual es limite a recuperar en este ejercicio.

Paso tres. Como la empresa venia haciendo pagos trimestrales del Impuesto al Activo durante el ejercicio de 1995 se podrá acreditar dichos pagos en contra del ISR del ejercicio. Con esto se está cumpliendo una de las formas de recuperar Impuesto al Activo , debido a que el importe de los pagos provisionales que se hicieron fue de N \$ 87,960 y un ajuste de ISR por N \$ 25,671.00

ISR del ejercicio 1995	N \$ 260,691.00
menos	
Pagos provisionales	87,960.00
Ajuste de ISR	55,671.00
ISR a pagar en la declaración anual de 1995 (2)	147,060.00

(2) Este importe es sin restar la compensación a la cual tiene derecho la empresa .

Paso cuatro. Se tiene que realizar la compensación del Impuesto al Activo en la declaración anual y en los papeles de trabajo.

Ingresos acumulables	N \$ 1,228,843.00
menos	
deducciones autorizadas	557,520.00
Utilidad fiscal	671,323.00
menos	
Amortización de pérdidas fiscales	95,415.00
Resultado fiscal	766,738.00
por	
tasa de ISR	34%
ISR del ejercicio	260,691.00
menos	
Pagos provisionales	87,964.00
Ajuste	55,671.00
ISR bancario	5,872.00
IMPAC por compensar	119,796.00
Saldo a pagar (a favor) de ISR	(8,612.00) (3)

(3) Saldo a favor el cual se puede compensar contra los pagos provisionales del ISR durante 1996. Esto es de acuerdo a lo establecido en la regla 271 de la resolución miscelánea en donde nos dice que las cantidades que teniendo derecho a solicitar su devolución , no sean

compensadas contra el ISR determinado en el ejercicio , podrán ser compensadas contra los pagos provisionales del ISR que les corresponda efectuar en el siguiente ejercicio.

Paso quinto. Una vez que se ha llenado correctamente la declaración anual de personas morales (formato 2) . Se procede a la presentación de la misma en una institución bancaria.

Después de la presentación de la declaración se tienen cinco días para la presentación del "aviso de compensación" el cual es la forma oficial 41, ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal.(De acuerdo a lo establecido en el regla 23 de la RM).

Declaraciones anuales normal y/o complementarias de los ejercicios fiscales de 1992,1993 y 1994 o en su caso las declaraciones anuales donde aparezca los Importes pagados del IMPAC.

Declaraciones de los pagos provisionales de los mismos ejercicios.

Declaración anual de 1995 en donde se aprecia la cantidad del ISR causado y que es superior al IMPAC del mismo ejercicio así como la compensación que se está realizando.

AVISO DE COMPENSACION

41P195D

107

41

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES DEL REVERSO.

2 ADMINISTRACION ESPECIAL DE DELEGACIONES BUENOS AIRES, D.F.

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ADMINISTRACION ESPECIAL DE DELEGACIONES

1 0 1 0
1 0 0 3 1 7 1 0 6

DATOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE

1 NOMBRE (PATERNO, MATERNO) Y NOMBRE (SE) DE EMPRESA, COMERCIO SOCIAL
LA CAZADORA S.A. DE C.V.

4 DOMICILIO FISCAL CALLE
EJERCITO NACIONAL S.A. DE C.V.

NO. Y/O LETRA EXTENSION
9 3 4

NO. Y/O LETRA EXTENSION
TELEFONO

5 LOCALIDAD POLANCO
MUNICIPIO DELEGACION EN EL D.F.
MIGUEL HIDALGO
COCAGO POSTAL
1 1 5 6 0

ENTIDAD FEDERATIVA
D.F.

6 INDICAR CONTERIA "A" EL SALDO A FAVOR PRESENTADO

15 11 1A 1A COMPLEMENTARIA X IVA I.E.P.S. CUENTA SALARIO OTROS

8 DE CLASIFICACION CONTRA 15 11 Y EXTENSIONES X IVA I.E.P.S. OTROS

INFORMACION DE LA DECLARACION EN QUE SE COMPENSO

7 FECHA DE PRESENTACION PERIODO DE EJERCICIO FISCAL TIPO DE DECLARACION
DIA MES AÑO MES AÑO MES AÑO NORMAL X COMPLEMENTARIA CORRECCION FISCAL

1 7 0 4 9 6 0 1 9 6 0 3 9 6 NORMAL X COMPLEMENTARIA CORRECCION FISCAL

SALDOS A FAVOR

9 MONTO DEL SALDO A FAVOR QUE COMPENSA 0 1

PERIODO DE EJERCICIO FISCAL DEL SALDO DE MES AÑO MES AÑO
16 01 9 5 1 2 9 5

MANIFESTADO EN DECLARACION NORMAL X COMPLEMENTARIA CORRECCION FISCAL

FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION EN LA QUE SE MANIFESTO EL SALDO A FAVOR DIA MES AÑO
2 0 0 3 9 6

MONTO DEL SALDO A FAVOR MANIFESTADO O REMANENTE A) ACTUALIZADO HISTORICO 1 1 9 7 9 6

CANTIDAD QUE DE ESTE SALDO SE COMPENSA B) 1 4 8 9 5

REMANENTE DEL SALDO A FAVOR C) 1 0 4 9 0 1

PERIODO DE EJERCICIO FISCAL DEL SALDO DE MES AÑO MES AÑO
DE A

MANIFESTADO EN DECLARACION NORMAL COMPLEMENTARIA CORRECCION FISCAL

FECHA DE PRESENTACION DE LA DECLARACION EN LA QUE SE MANIFESTO EL SALDO A FAVOR DIA MES AÑO
DIA MES AÑO

MONTO DEL SALDO A FAVOR MANIFESTADO O REMANENTE E) ACTUALIZADO HISTORICO

CANTIDAD QUE DE ESTE SALDO SE COMPENSA F) HISTORICO ACTUALIZADO

REMANENTE DEL SALDO A FAVOR (E F) (G H)

10 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL
PATERNO M A Y A
MATERNO D O N I G U E Z
NOMBRE (S) F R A N C I S C O J A V I E R

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL
DE PRESENTAR POR EMPLEADO

10

IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES

EJERCICIO FISCAL	FORMA DE DECLARACION	EJERCICIO DE PERCEPCION			IMPUESTO AL ACTIVO DE EJERCICIOS ANTERIORES PAGADO POR EL QUE NO SE HAYA SOLICITADO LA VENCION			
		ENA	MES	AFI				
1 9 9 2	COMPLEMENTARIA	3	0	0	1 4 2 9 5			
	DECLARACION FISCAL							
1 9 9 3	COMPLEMENTARIA	2	7	0	2 2 4 9 1			
	DECLARACION FISCAL							
1 9 9 4	COMPLEMENTARIA	3	1	0	9 1 3 0 1			
	DECLARACION FISCAL							
	COMPLEMENTARIA							
	DECLARACION FISCAL							
IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAPTADA EN EL EJERCICIO			2	6	0	6	9	1
IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO			1	4	0	8	9	5
IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE EJERCICIOS ANTERIORES			1	1	9	7	9	6

INSTRUCCIONES

1. ESTE ANEXO DEBE SER COMPLETADO POR EL DEDECLARANTE EN EL MOMENTO DE EFECTUAR SU DECLARACION FISCAL...

A B C D E F G H I J K L M N O P Q R S T U V W X Y Z 0 1 2 3 4 5 6 7 8 9

EN CASO DE QUE LA MANEJA SE PUEDA SER BIEN EL EJERCICIO...

2. EL CONTRIBUYENTE DEBE MANEJAR EL REGISTRO DE LA CATEGORIA DE DECLARACION...

3. PARA EFECTUAR EL REGISTRO, EL CONTRIBUYENTE DEBE PRESENTAR LAS CATEGORIAS DE LA DECLARACION...

4. SI SE COMPLETA UNO DE LOS SALDOS A FAVOR EN EL ANEXO, SE PRESENTARA UN ORDEN DE COMPENSACION...

EN CASO DE QUE LOS SALDOS A FAVOR DE COMPENSACION EN EJERCICIOS ANTERIORES SE PRESENTARAN UN ANEXO POR CADA ANEXO DE COMPENSACION...

5. NO SE EFECTUARA ESTE AVISO AL OSMARON DE EL PRECISO AL SALARIO DE COMPENSACION...

6. EFECTUADA ESTA DECLARACION, SE DEBE MANEJAR EN FAVOR, EN COMPENSACION EN DECLARACIONES POSTERIORES...

7. CUANDO EN LOS PERIODOS DEL ANEXO DE EJERCICIO DEL IMPUESTO AL ACTIVO SE TENGAN EN CUENTA LOS SALDOS A FAVOR DE EJERCICIOS ANTERIORES...

8. EN CASO DE QUE LA MANEJA SE PUEDA SER BIEN EL EJERCICIO...

9. EN CASO DE QUE LA MANEJA SE PUEDA SER BIEN EL EJERCICIO...

COMPENAR TRES COPIAS DE LOS DATOS DE LA SIGUIENTE DOCUMENTACION

A. DE LA DECLARACION SELLADA POR EL BANCO EN LA QUE SE EFECTUO LA COMPENSACION...

B. POR CADA UNO DE LOS "SALDOS A FAVOR" MANIFESTADOS EN LA SECCION II DE LAS DECLARACIONES NORMALES, COMPLEMENTARIAS Y DE CORRECCION FISCAL...

C. EN LA COMPENSACION DE PAGOS A FAVOR DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CONTRIBUYENTE EN FAVOR DE LOS EJERCICIOS ANTERIORES...

D. EN CASO DE COMPENSACION DE IMPUESTOS AL ACTIVO PAGADOS EN EJERCICIOS ANTERIORES, DECLARACIONES NORMALES, COMPLEMENTARIAS Y DE CORRECCION FISCAL...

E. EN CASO DE COMPENSACION DE IMPUESTOS AL ACTIVO PAGADOS EN EJERCICIOS ANTERIORES...

F. EN CASO DE COMPENSACION DE IMPUESTOS AL ACTIVO PAGADOS EN EJERCICIOS ANTERIORES...

G. EN CASO DE COMPENSACION DE IMPUESTOS AL ACTIVO PAGADOS EN EJERCICIOS ANTERIORES...

H. EN CASO DE COMPENSACION DE IMPUESTOS AL ACTIVO PAGADOS EN EJERCICIOS ANTERIORES...

I. EN CASO DE COMPENSACION DE IMPUESTOS AL ACTIVO PAGADOS EN EJERCICIOS ANTERIORES...

IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES

IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES

Ahora con los mismos datos se pide realizar los trámites pero para una devolución.

El único dato que cambia en el importe del pago del ajuste el cual será de N \$ 150,495.00

Los dos primeros pasos serían igual al ejercicio anterior y los demás pasos cambian también.

Paso tres. Como la empresa venia haciendo pagos trimestrales del IMPAC durante el ejercicio de 1995 se podrá acreditar dichos pagos en contra del ISR del ejercicio. Con esto se está cumpliendo una de las formas de recuperar IMPAC . debido a que el importe de los pagos provisionales que se hicieron fue de N \$ 87,960 y un ajuste de ISR por N \$ 150,495.00

ISR del ejercicio 1995	N \$ 260,691.00
menos	
Pagos provisionales	87,960.00
Ajuste de ISR	150,471.00
ISR a pagar en la declaración	
anual de 1995 (2)	22,260.00

(2) Este importe es sin restar la compensación a la cual tiene derecho la empresa .

Paso cuatro. Se tiene que realizar la compensación del IMPAC en la declaración anual y en los papeles de trabajo.

Ingresos acumulables	N \$ 1,228,843.00
menos	
deducciones autorizadas	557,520.00
Utilidad fiscal	671,323.00
menos	
Amortización de pérdidas fiscales	95,415.00
Resultado fiscal	766,738.00
por	
tasa de ISR	34%
ISR del ejercicio	260,691.00
menos	
Pagos provisionales	87,964.00
Ajuste	150,495.00
ISR bancario	5,872.00
IMPAC por compensar	119,796.00
Saldo a pagar (a favor) de ISR	(103,436.00) (1)

(1) Saldo por el cual se pedirá la devolución y por la cual se deberá de llenar el formato 32 y su anexo 3.

ADMINISTRACION FEDERAL DE RECARGOS Y
ADMINISTRACION FEDERAL DE RECARGOS Y
DEL HORTE DEL D.F.

CLAVE DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES
L C A 8 9 0 3 1 7 1 B 6

DATOS GENERALES DEL CONTRIBUYENTE

ARTÍCULO FISCAL, MATERIA Y TIPO DE CONTRIBUCION
L A C A Z A D O R A S . A . D E C . V .

LA UNIDAD FISCAL: ONCE
E J E R C I T O N A C I O N A L
C A S A M A
P O L A H C O
H I D A L G O

NO EXTERNO NO INTERNO
9 3 4
TELEFONO CODIGO POSTAL
1 1 5 6 0

LOCALIDAD
M E X I C O

GRUPO ACTIVIDAD PRINCIPAL DE
DE COMPUTO Y SISTEMAS VENTA INSTALACION DE EQUIPO

SELLO DEL REGISTRO
FRANQUEADOR

MUNICIPIO O DELEGACION EN EL D.F.
M I G U E L
ENTIDAD FEDERATIVA
D . F .

2 BVAL3

SICAFSA

LEONARDO

TIPO DE CONTRIBUCION QUE SOLICITA

3 VALOR COM UNIDAD

- 1 CAPTACIONES ALTA
- 2 CANCELACION DE CONTRIBUCION (por error)
- 3 CANCELACION DE CONTRIBUCION POR PAGOS EN DEFECTO
- 4 REPOSICION ALTA

OTRO A OTROS

- 5 ISLR
- 6 SALDO A FAVOR (por error)
- 7 SALDO A FAVOR DE EJERCICIOS ANTERIORES (Art. 8 Ley 1-A de 1988)
- 8 CREDITO A SALDO
- 9 OTROS (ESPECIFICAR)

X

RE OPTACION ESPECIFICA DEL TRAMITE

1 SALDO A FAVOR GUBERNAMENTAL NORMAL
INDETERMINADO X COMPLETAMENTE

2 PERIODO DE PAGO DE MES A MES DE
FISCAL DEL SALDO A FAVOR

DE MES AÑO A MES AÑO
0 1 9 5 1 2 9 5

3 FECHA DE PRESENTACION DE LA
DECLARACION EN LA QUE SE
MANIFIESTA EL SALDO A FAVOR

DE DIA MES AÑO
2 8 0 3 9 6

4 IMPORTE DEL SALDO A FAVOR
MANIFIESTO DE LA DECLARACION
DEL PUESTO 3

5 IMPORTE DEL FOLIO MANIFIESTO (E
COMPARACIONES) ANTERIORES

6 IMPORTE POR EL QUE SE SOLICITA
DEVOLUCION

1 1 9 7 9 6

ORIGEN DE SALDO A FAVOR

- 1 PAGOS PROVISIONALES (NO REITIFICADOS)
EJECUCION EN EJERCICIO
- 2 IMPORTE ANTERIORES
- 3 SALDO A FAVOR EN EJERCICIO

- 4 IMPORTE DE CREDITOS POR FOLIO MANIFIESTO
ADMINISTRATIVO O JUDICIAL
- 5 DECLARACIONES ANTERIORES
- 6 OTROS (ESPECIFICAR)

DETERMINACION DEL SALDO A FAVOR DE IVA.

- 1 IVA TRAZADO
ACTIVO EN LA TASA DEL 10%
- 2 ACTIVOS A LA
TASA DEL 10%
- 3 ACTIVOS DE
TRAYECTORIA
- 4 AJUSTADOS A
DINA TASA

IMPORTE

IMPUESTO

5 ACTIVIDADES DE GASTOS
TOTAL

A

IVA ACREDITABLE
6 ACTOS O ACTUACIONES
TOTAL A FAVOR

B

- 7 SALDO PENDING DE
ACREDITACION
- 8 SALDO PENDING DE
RENTAS DE MESES
ANTERIORES O BANCARRO
TOTAL DE PAGOS PENDIENTES
9 TOTAL SALDO PENDING DE
RENTAS DE MESES O
DEVOLUCION

IMPUESTO

DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL

PATERNO HAYA
MATERNO DOMINGUEZ
NOMBRE(S) FRANCISCO JAVIER

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES H A D F 7 0 0 5 0 8 D W 6

TIPO DE CONTRIBUYENTE
CONTRIBUYENTE LEGAL

SE PRESENTA POR CUPLIFICADO

ANEXO 3 RELACION DE IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES PARA EFECTOS DE DEDUCCION DE CONTRIBUCION CON EL ARTICULO 9 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

ESTADO DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

PÁGINA 1 DE PAGAS 1

L C A 890317116

LA CAZADORA, S.A. DE C.V.

RAZON SOCIAL: MARTINO HERNANDEZ OTENOMARACION PALMISTO SOCIAL

PERIODO DE OPERACIONES: 01-95-12-95
MES AÑO MES AÑO

EJERCICIO FISCAL	TIPO DE DECLARACION		MONTOS DE PRESENTACION		IMPUESTO AL ACTIVO EFECTIVAMENTE PAGADO POR EL QUE NO SE HAYA SUJETADO EN DEDUCCION (PANTALLA EXCLUSIVA DE LA AUTOREGEXY)	AUTORIZACION EN DEDUCCION
	NORMAL	X	DA	MESE AÑO		
1992	COMPLEMENTARIA	X	30 0393	14,295		
1993	COMPLEMENTARIA	X	2703 94	22,491		
1994	COMPLEMENTARIA	X	3103 95	91,301		
	NORMAL					
	COMPLEMENTARIA					
	NORMAL					
	COMPLEMENTARIA					
	NORMAL					
	COMPLEMENTARIA					
	NORMAL					
	COMPLEMENTARIA					
	NORMAL					
	COMPLEMENTARIA					
	NORMAL					
	COMPLEMENTARIA					
	NORMAL					
	COMPLEMENTARIA					
A) TOTALS				128,087		

DATOS RESUMATIVOS DE LA DECLARACION DEL EJERCICIO EN EL CUAL EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR AJENACION EXCEDE AL IMPUESTO AL ACTIVO

B) IMPUESTO SOBRE LA RENTA PAGADO EN EL EJERCICIO	260,691	EJERCICIO FISCAL	DA	MESE AÑO	MESE AÑO
C) IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO	140,895	FECHA DE PRESENTACION	DA	MESE AÑO	MESE AÑO
D) IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR AJENACION QUE EXCEDE AL IMPUESTO AL ACTIVO (D C)	119,796	DECLARACION DEL EJERCICIO	NORMAL	X	
			COMPLEMENTARIA		

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

SE PRESENTA POR DUPLICADO

LA CAZADORA S.A. DE C.V.

CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Ejercicio enero-diciembre 1995

VALOR PROMEDIO DE LOS ACTIVOS	
Activos Financieros	2,170,236.76
Activos Fijos	4,545,926.25
Inventario	1,610,417.00

Total de Activos	8,326,580.01
VALOR PROMEDIO DE LAS DEUDAS	
Pasivos	499,079.86

Total de deudas	499,079.86
BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO 1995	7,827,500.15
Tasa de impuesto correspondiente a 1995	1.80%
IMPUESTO CORRESPONDIENTE A 1995	140,895.00
	=====
FACTOR DE ACTUALIZACION	1.5197
IMPUESTO 199 ACTUALIZADO BASE PARA P.P. 1996	214,111.77
	=====
P.P. ENERO A MARZO DE 1996	53,527.94
	=====
P.P. MENSUALES SUBSIGUIENTES	17,842.65
	=====

La cazadora S.A. DE C.V.

Calculo de los activos financieros de 1995

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DECIEMBRE	TOTAL	PROMEDIO ANUAL
Bancos (1)	862,671.63	175,842.61	261,670.10	1,007,227.67	768,908.80	394,967.85	225,401.81	231,905.47	237,678.00	242,986.15	215,599.30	345,675.00		4,970,534.39
Clientes														
(2) S.I.	1,951,911.51	227,634.75	933,854.31	1,042,151.77	325,752.63	1,548,719.40	2,456,856.67	2,345,238.01	1,945,867.34	1,765,432.58	1,567,345.24	1,756,584.86		
(3) S.F.	227,634.75	933,854.31	1,042,151.77	325,752.63	1,548,719.40	2,456,856.67	2,345,238.01	1,945,867.34	1,765,432.58	1,567,345.24	1,756,584.86	2,978,659.25		
(4)	2,179,546.26	1,161,489.06	1,976,006.08	1,367,904.40	1,874,472.03	4,005,576.07	4,802,094.68	4,291,105.35	3,711,299.92	3,332,777.82	3,323,930.10	4,735,244.11	36,761,445.88	
2														
(5)	1,089,773.13	580,744.53	988,003.04	683,952.20	937,236.02	2,002,788.04	2,401,047.34	2,145,552.68	1,855,649.96	1,666,388.61	1,661,955.05	2,367,622.06		18,380,722.94
Deudores diversos														
(2) S.I.	22,492.57	22,912.60	22,578.21	22,912.60	19,875.60	19,875.60	16,589.25	13,258.97	13,258.97	17,853.20	25,653.54	13,658.32		
(3) S.F.	22,912.60	22,578.21	22,912.60	19,875.60	19,875.60	16,589.25	13,258.97	13,258.97	17,853.20	25,653.54	13,658.32	5,658.20		
(4)	45,405.17	45,490.81	45,490.81	42,788.20	39,751.20	36,464.85	29,848.22	26,517.94	31,112.17	43,506.74	39,311.86	19,316.52	445,004.45	
2														
(5)	22,702.59	22,745.41	22,745.41	21,384.10	19,875.60	18,232.43	14,924.11	13,258.97	15,556.09	21,753.37	19,655.93	9,658.26		222,502.25
Anticipo a proveedores														
(2) S.I.	92,716.71	92,716.71	389,561.21	245,682.62	326,789.00	124,019.02	140,019.02	275,678.20	124,019.02	185,469.82	257,565.20	126,853.20		
(3) S.F.	92,716.71	389,561.21	245,682.62	326,789.00	124,019.02	140,019.02	275,678.20	124,019.02	185,469.82	257,565.20	126,853.20	221,875.35		
(4)	185,433.42	482,277.92	635,243.83	572,471.62	450,808.02	264,038.04	415,697.22	399,697.22	309,488.84	443,035.02	384,418.40	348,728.55	4,891,338.10	
2														
(5)	92,716.71	241,138.96	317,621.92	286,235.81	225,404.01	132,019.02	207,848.61	199,848.61	154,744.42	221,517.51	192,209.20	174,364.28		2,445,669.06
Costo de acciones (6)														23,412.50
Totales	2,410,384.85	1,669,257.79	2,656,740.72	1,983,164.22	2,365,031.25	4,306,078.96	5,247,640.12	4,717,320.51	4,051,900.93	3,819,319.58	3,747,660.36	5,103,289.18	42,097,765.47	
	2,067,864.06	1,020,471.51	1,590,040.46	1,998,809.78	1,951,424.43	2,548,007.33	2,849,221.87	2,590,565.73	2,263,628.47	2,152,645.94	2,089,429.48	2,857,319.59		26,042,841.13
													PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS	<u>2,170,236.76</u>

- (1) Ver cedula 1
- (2) Es el saldo inicial del mes
- (3) Es el saldo final del mes
- (4) Es el resultado de sumar el saldo inicial y final de cada mes
- (5) Es el resultado de dividir la suma del saldo inicial y final del mes
- (6) Ver cedula 2

La cazadora S.A. DE C.V.

Calculo de los pasivos de 1995

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL	PROMEDIO ANUAL
Acreeedores diversos														
(1) S.I.	10,129.51	8,980.77	6,019.23	16,019.23	16,019.23	10,268.62	13,271.75	23,721.75	19,856.85	10,256.00	13,569.00	13,569.00		
(2) S.F.	8,980.77	6,019.23	16,019.23	16,019.23	10,268.62	13,271.75	23,721.75	19,856.85	10,256.00	13,569.00	13,569.00	10,526.00		
(3)	19,110.28	15,000.00	22,038.46	32,038.46	26,287.85	23,540.37	36,993.50	43,578.60	30,112.85	23,825.00	27,138.00	24,095.00	323,758.37	
(4) 2	9,555.14	7,500.00	11,019.23	16,019.23	13,143.93	11,770.19	18,496.75	21,789.30	15,056.43	11,912.50	13,569.00	12,047.50		151,879.19
Proveedores														
(1) S.I.	50,657.09	164,476.09	78,652.20	445,985.35	355,687.59	535,789.60	234,561.30	504,474.09	987,456.98	426,125.00	658,983.27	789,632.61		
(2) S.F.	164,476.09	78,652.20	445,985.35	355,687.59	535,789.60	234,561.30	504,474.09	987,456.98	426,125.00	658,983.27	789,632.61	902,583.00		
(3)	215,133.18	243,128.29	524,637.55	801,672.94	891,477.19	770,350.90	739,035.39	1,491,931.07	1,413,581.98	1,085,108.27	1,448,615.88	1,692,215.61	11,316,888.25	
(4) 2	107,566.59	121,564.15	262,318.78	400,836.47	445,738.60	385,175.45	369,517.70	745,965.54	706,790.99	542,554.14	724,307.94	846,107.81		5,652,444.13
Anticipo de clientes														
(1) S.I.	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	20,000.00	20,000.00	15,253.00	55,215.00	15,325.00	10,258.00	23,658.00		
(2) S.F.	0.00	0.00	0.00	0.00	20,000.00	20,000.00	15,253.00	55,215.00	15,325.00	10,258.00	23,658.00	17,852.00		
(3)	0.00	0.00	0.00	0.00	20,000.00	40,000.00	35,253.00	70,468.00	70,540.00	25,583.00	33,916.00	41,510.00	337,270.00	
(4) 2	0.00	0.00	0.00	0.00	10,000.00	20,000.00	17,626.50	35,234.00	35,270.00	12,791.50	16,958.00	20,755.00		166,635.00
	234,243.46	258,128.29	546,676.01	833,711.40	937,765.04	833,891.27	811,281.89	1,605,977.67	1,514,234.83	1,134,516.27	1,509,669.88	1,757,820.61	11,977,916.62	
Totales	117,121.73	129,064.15	273,338.01	416,855.70	468,882.52	416,945.64	405,640.95	802,968.84	757,117.42	567,256.14	754,834.94	878,910.31		5,988,958.31
														PROMEDIO DE DEUDAS
														<u>499,079.86</u>

- (1) Es el saldo inicial de cada mes
- (2) Es el saldo final del mes
- (3) Es el resultado de sumar el saldo inicial y final de cada mes
- (4) Es el resultado de dividir la suma del saldo inicial y final del mes

La cazadora S.A. DE C.V.

Calculo del valor de los activos fijos

FECHA ADQ.	MESES UTILIZ.	M.O.I.	DEPN ACUM	SALDO POR DEDUCIR	FACTOR DE ACTUAL	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	1/2 DEDUC. EFECTOS I.S.R.	PROMEDIO ACTIVO FIJO
Mobiliario y Equipo								
Ene 89	71	24,598.00	14,553.82	10,044.18	3.1026	31,162.67	3,815.84	27,346.83
Mzo 89	68	14,780.00	8,375.33	6,404.67	3.0282	19,394.31	2,237.80	17,156.50
Jun 91	42	18,241.00	6,384.35	11,856.65	1.8730	22,207.72	1,708.29	20,499.43
Dic 94	0	13,457.00	0.00	13,457.00	1.3292	17,857.28	894.35	16,992.91
Feb 95	0	4,500.00	0.00	4,500.00	1.2290	5,530.35	275.52	5,253.83
Ago 95	0	12,456.00	0.00	12,456.00	1.0000	12,456.00	207.95	12,248.05
				4,500.00				99,497.56
Equipo de Computo								
Jun 89	48	18,570.00	18,570.00	0.00	1.8566	0.00	0.00	0.00
Abr 94	6	126,671.00	21,111.83	105,559.17	1.3908	146,810.10	26,425.82	120,384.28
Oct 95	0	236,542.89	0.00	236,542.89	1.0000	236,542.89	5,913.67	230,629.22
								351,013.60
Equipo de Transporte								
Jul 91	41	134,678.98	92,030.64	42,648.34	1.8566	79,181.98	13,487.90	65,714.08
Abr 94	8	245,678.00	32,757.07	212,920.93	1.3908	296,127.22	24,567.80	271,559.42
Dic 94	0	156,734.89	0.00	156,734.89	1.3292	208,334.74	15,673.49	192,661.25
								529,934.75

La cazadora S.A. DE C.V.

Calculo del valor de los activos fijos

FECHA ADQ.	MESES UTILIZ.	M.O.I.	DEPN.ACUM	SALDO POR DEDUCIR	FACTOR DE ACTUAL	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	1/2 DEDUC. EFECTOS I.S.R.	PROMEDIO ACTIVO FIJO
Edificio								
Jun 89	71	769,481.59	227,638.30	541,843.29	3.1026	1,681,122.98	19,237.04	1,661,885.94
								1,661,885.94
Inv Terreno								
Jun 89	71	613,548.12	0.00	613,548.12	3.1026	1,903,594.40	0.00	1,903,594.40
								1,903,594.40
Promedio de Activos Fijos								4,545,925.25
Inventario								
								1,886,745.00
Inicial								1,234,089.00
Final								3,220,834.00
Promedio de Inventarios								1,610,417.00

Cedula 1

La cazadora S.A. DE C.V.

PROMEDIOS BANCARIOS EJERCICIO 1995

CTA: 108012-0032

01-ene	885,603.72	01-feb	174,709.02	01-mar	206,449.65	01-abr	1,038,601.32
02-ene	885,603.72	02-feb	174,709.02	02-mar	206,449.65	02-abr	1,038,601.32
03-ene	885,603.72	03-feb	174,709.02	03-mar	206,449.65	03-abr	1,038,601.32
04-ene	885,603.72	04-feb	174,709.02	04-mar	206,449.65	04-abr	1,038,601.32
05-ene	885,603.72	05-feb	174,709.02	05-mar	206,449.65	05-abr	1,038,601.32
06-ene	885,603.72	06-feb	174,709.02	06-mar	206,449.65	06-abr	1,038,601.32
07-ene	885,603.72	07-feb	174,709.02	07-mar	206,449.65	07-abr	1,038,601.32
08-ene	885,603.72	08-feb	174,709.02	08-mar	206,449.65	08-abr	1,038,601.32
09-ene	885,603.72	09-feb	174,709.02	09-mar	206,449.65	09-abr	1,038,601.32
10-ene	885,603.72	10-feb	174,709.02	10-mar	206,449.65	10-abr	1,038,601.32
11-ene	885,603.72	11-feb	174,709.02	11-mar	206,449.65	11-abr	1,038,601.32
12-ene	885,603.72	12-feb	174,709.02	12-mar	206,449.65	12-abr	1,038,601.32
13-ene	885,603.72	13-feb	174,709.02	13-mar	206,449.65	13-abr	1,038,601.32
14-ene	885,603.72	14-feb	174,709.02	14-mar	206,449.65	14-abr	1,038,601.32
15-ene	885,603.72	15-feb	174,709.02	15-mar	206,449.65	15-abr	1,038,601.32
16-ene	885,603.72	16-feb	174,709.02	16-mar	206,449.65	16-abr	1,038,601.32
17-ene	885,603.72	17-feb	174,709.02	17-mar	206,449.65	17-abr	1,038,601.32
18-ene	885,603.72	18-feb	174,709.02	18-mar	206,449.65	18-abr	1,038,601.32
19-ene	885,603.72	19-feb	174,709.02	19-mar	206,449.65	19-abr	1,038,601.32
20-ene	885,603.72	20-feb	174,709.02	20-mar	206,449.65	20-abr	1,038,601.32
21-ene	885,603.72	21-feb	174,709.02	21-mar	206,449.65	21-abr	1,038,601.32
22-ene	885,603.72	22-feb	174,709.02	22-mar	206,449.65	22-abr	1,038,601.32
23-ene	885,603.72	23-feb	174,709.02	23-mar	206,449.65	23-abr	1,038,601.32
24-ene	885,603.72	24-feb	174,709.02	24-mar	206,449.65	24-abr	1,038,601.32
25-ene	885,603.72	25-feb	174,709.02	25-mar	206,449.65	25-abr	1,038,601.32
26-ene	885,603.72	26-feb	174,709.02	26-mar	206,449.65	26-abr	1,038,601.32
27-ene	885,603.72	27-feb	174,709.02	27-mar	426,370.20	27-abr	1,038,601.32
28-ene	885,603.72	28-feb	206,449.65	28-mar	426,370.20	28-abr	1,038,601.32
29-ene	885,603.72			29-mar	426,370.20	29-abr	1,038,601.32
30-ene	885,603.72			30-mar	426,370.20	30-abr	97,391.93
31-ene	174,709.02			31-mar	1,038,601.32		

862,671.63 175,842.61 261,670.10 1,007,227.67

NOTA: Por cuestiones practicas solo se presentan 4 meses del año, el calculo de los siguientes meses se realizan de la misma forma.

Cédula 2

LA CAZADORA S.A. DE C.V

ACCIONES DE SOCIEDADES DE INVERSIÓN DE RENTA FIJA

Costo unitario por acción	125.00
Numero de acciones	100
Costo de la acciones	12,500.00
Fecha de adquisición	26-jun-91

Formula

$$\frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio por el cual se calcula el impuesto}}{\text{INPC de la fecha de adquisición de las acciones}}$$

$$\frac{137.251}{73.2775} \times 1.873$$

Costo unitario por acción	Factor de actualización	Costo unitario actualizado	Numero de acciones	Costo total actualizado
125.00	por 1.873	es igual 234.13	por 100	23,412.50

CONCLUSIONES

Con todo lo expuesto anteriormente en este trabajo, puedo concluir lo siguiente:

Que para poder recuperar el Impuesto al Activo pagado en los diez ejercicios anteriores, es necesario que la empresa tenga a cargo un Impuesto Sobre la Renta mayor que el Impuesto al Activo del mismo ejercicio, esto es de acuerdo a lo establecido en el artículo 9o de la Ley del Impuesto al Activo.

Y la diferencia que exista entre el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Activo es el importe máximo a recuperar.

Esta recuperación puede ser por medio de la compensación, devolución o acreditamiento, el medio por el cual se decida realizar dicha recuperación dependerá de las necesidades reales de la empresa.

Si se hace por la devolución, es necesario llenar el formato 32 y su anexo 3.

Si es por medio de la compensación, el saldo a recuperar se podrá compensar contra el Impuesto Sobre la Renta a pagar en la declaración anual o en los pagos provisionales del mismo Impuesto Sobre la Renta del siguiente ejercicio de conformidad a la regla 271 de la Resolución Miscelánea para 1996, para lo cual deberá presentar la forma 41, dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración donde se realice la compensación.

Y la última opción es el acreditamiento el cual se puede realizar desde los pagos provisionales, esto es de acuerdo al artículo 7 - A de la Ley del Impuesto al Activo.

Finalmente, resulta destacar que es mucho mejor que la empresa pague Impuesto Sobre la Renta en lugar del Impuesto al Activo, esto es por los beneficios que se pueden obtener los socios de la empresa por medio de la CUFIN, la cual se genera al tener utilidades fiscales las empresas. Y no solamente los socios se pueden beneficiar al obtener utilidades la empresa

sino que también todas las personas que dependen directa e indirectamente de este ente económico.

También es importante mencionar que si se realiza una planeación fiscal dentro de una empresa, esta debe de hacerse cumpliendo con todas las disposiciones fiscales vigentes, por que si realiza con el fin de evitar el pago de impuestos, la omisión de estos nos pueden traer como consecuencia serios problemas económicos y legales. Además de cumplir con la Leyes fiscales no se nos debe de olvidar los Principios de Ética Profesional que rigen a nuestra profesión.

ABREVIATURAS

LISR	Ley de Impuesto Sobre la Renta
LIA	Ley del Impuesto al Activo
IMPAC	Impuesto al Activo
I.A.	Impuesto al Activo
CFF	Código Fiscal de la Federación
RM	Resolución miscelánea
CUFIN	Cuenta de utilidades fiscales netas

Bibliografía

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Pagos provisionales de I.S.R. y el I.A. (casos prácticos) décima primera edición
C.P. Jaime Domínguez Orozco
Ediciones fiscales ISEF S.A.
México D.F.

- Compilación tributaria 1989
Domínguez Mota Enrique
Dofiscal Editores
México D.F.

- Compilación tributaria 1990
Domínguez Mota Enrique
Dofiscal Editores
México D.F.

- Compilación tributaria 1991
Domínguez Mota Enrique
Dofiscal Editores
México D.F.

- Compilación tributaria 1992
Domínguez Mota Enrique
Dofiscal Editores
México D.F.

- Compilación tributaria 1993
Domínguez Mota Enrique
Dofiscal Editores
México D.F.

- Compilación tributaria 1994
Domínguez Mota Enrique
Dofiscal Editores
México D.F.

- Compilación tributaria 1995
Domínguez Mota Enrique
Dofiscal Editores
México D.F.

- **Compilación tributaria 1996**
Dominguez Mota Enrique
Dofiscal Editores
México D.F.

- **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados 1996**
- **Instituto Mexicano de Contadores Públicos**
- **Salinas de Gortari Carlos " Criterios Generales de Políticas Económicas para la iniciativa de la Ley de Ingresos y el Proyecto de Presupuestos de Egresos de la Federación correspondiente a 1989 - Presidencia de la República, México, D.F., Diciembre de 1988.**