



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO

41
7ej.

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE
LA RENTA Y DEL IMPUESTO AL ACTIVO

**SEMINARIO DE INVESTIGACION
C O N T A B L E
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN CONTADURIA
P R E S E N T A :
N O E C A M P O S C H A M U**

Asesor del Seminario:
C.P. RAUL RODRIGUEZ RUIZ



MEXICO, D. F.
**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1996
7



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



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.

AL

C.P. EDUARDO VERGARA CHAMU

CON ESTIMACION Y GRATITUD POR BRINDARME

SU CONFIANZA Y SU APOYO

PORQUE SIN EL, NO HUBIERA SIDO

POSIBLE.

G R A C I A S.

CON ETERNO AGRADECIMIENTO:
A MIS PADRES Y HERMANOS,
QUE FUERON LA FUERZA QUE ME IMPULSO
A
SEGUIR ADELANTE Y LOGRAR
ESTA DICHA,
QUE HOY COMPARTO CON USTEDES.

A MI ESPOSA:
IRMA SALGADO JAIMES
CON AMOR

•

A MI HIJA:
YELITZA ESMERALDA
A QUIEN VEO
COMO PARTE Y REFLEJO EN MI FUTURO,
TRASCENDIENDO A LO IMPOSIBLE
Y
ELEVANDO MI ESPIRITU Y RESPONSABILIDAD
EN CADA UNA
DE MIS ACCIONES.

•

PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
Y DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

I N D I C E

PAG.

INTRODUCCION.

CAPITULO 1

BREVE NOTICIA HISTORICA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
Y DEL IMPUESTO AL ACTIVO EN NUESTRO PAIS. 1

1.1	IMPUESTO SOBRE LA RENTA	8
1.1.1	SU ORIGEN	8
1.1.2	ANTECEDENTES	11
1.1.3	ESTRUCTURA ACTUAL DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	42
1.1.4	CAMBIOS EXPERIMENTADOS EN LA TASA DEL IMPUESTO . .	45
1.2	IMPUESTO AL ACTIVO	49
1.2.1	SU ORIGEN	49
1.2.2	ANTECEDENTES	51
1.2.3	ESTRUCTURA ACTUAL DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO	61
1.2.4	CAMBIOS EN LA TASA DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	64

...

CAPITULO 2

PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

2.1	PERSONAS MORALES (SOCIEDADES)	67
2.1.1	CONCEPTO DE PERSONA MORAL	67
2.1.2	OBLIGACION DE EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES MENSUALES Y TRIMESTRALES.	69
2.1.3	PROCEDIMIENTO PARA SU CALCULO.	72
	A).- CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD	72
	B).- DETERMINACION DE LA UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	89
	C).- CALCULO DEL MONTO DEL PAGO PROVISIONAL.	101
	D).- COMPENSACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	105
	E).- DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES.	115
2.1.4	CASOS PRACTICOS	120
2.2	PERSONAS FISICAS	123
2.2.1	INGRESOS POR HONORARIOS.	127
	A).- CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL.	128
	B).- INGRESOS ACUNULABLES.	129
	C).- DEDUCCIONES AUTORIZADAS	129
	D).- MONTO DEL PAGO PROVISIONAL.	131
	E).- RETENCION DEL 10%	132
	F).- HONORARIOS ESPORADICOS.	133
	G).- CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD	137
	H).- CASO PRACTICO	140

CAPITULO 3

AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES EN PERSONAS

MORALES.

1.-	ANTECEDENTES	171
2.-	PROCEDIMIENTO.	176
	A).- INGRESOS ACUMULABLES.	176
	B).- DEDUCCIONES AUTORIZADAS	181
	C).- PRESENTACION DEL AJUSTE Y EL PAGO PROVISIONAL	186
	D).- CASOS EN QUE NO SE EFECTUA AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES	189
	E).- AJUSTE EN EJERCICIOS IRREGULARES.	190
	F).- AJUSTE EN FUSION, ESCISION O LIQUIDACION DE SOCIEDADES	191
	G).- AJUSTE DE PERSONAS MORALES QUE DEJEN DE TRIBUTAR EN EL REGIMEN SIMPLIFICADO Y - APLIQUEN EL REGIMEN GENERAL.	192
	H).- ESTIMACION DEL AJUSTE	193
3.-	COMPENSACION DE DIFERENCIAS A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE DERIVADAS DEL PRIMER - AJUSTE A PAGOS PROVISIONALES	196
4.-	CASO PRACTICO	202

2.2.2	INGRESOS POR ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES	142
	A).- CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL	143
	B).- DEDUCCIONES DEL TRIMESTRE	144
	1.- PRIMERA OPCION	145
	2.- SEGUNDA OPCION	147
	C).- MONTO DEL PAGO PROVISIONAL	149
	D).- CASOS PRACTICOS	151
2.2.3	INGRESOS POR ACTIVADES EMPRESARIALES	154
	1).- PROCEDIMIENTO	156
	A).- CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD.	156
	B).- DETERMINACION DE LA UTILIDAD FISCAL ESTINADA	161
	C).- MONTO DEL PAGO PROVISIONAL	163
	D).- ACREDITAMIENTO CONTRA EL IMPUESTO AL ACTIVO.	165
	E).- DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES.	166
	2).- CASO PRACTICO	168

CAPITULO 4

REGIMEN SIMPLIFICADO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE
LAS PERSONAS MORALES Y DE LAS PERSONAS FISICAS.

4.1	PERSONAS MORALES	207
4.1.1	CONCEPTO DE ENTRADAS	207
4.1.2	CONCEPTO DE SALIDAS.	209
4.1.3	DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL	212
4.1.4	DISMINUCION DEL RESULTADO FISCAL PARA EL SECTOR AGROPECUARIO	216
4.1.5	PAGOS PROVISIONALES.	219
4.1.6	CASO PRACTICO	221
4.2	PERSONAS FISICAS	224
4.2.1	CONCEPTO DE ENTRADAS	226
4.2.2	CONCEPTO DE SALIDAS.	228
4.2.3	DETERMINACION DEL INGRESO ACUMULABLE	232
4.2.4	DISMINUCION DEL INGRESO ACUMULABLE PARA EL SECTOR AGROPECUARIO	236
4.2.5	PAGOS PROVISIONALES.	243
4.2.6	CASO PRACTICO	247

CAPITULO 5

PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE
PERSONAS MORALES (SOCIEDADES) Y
PERSONAS FISICAS.

1.-	PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO	253
	A).- PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS	254
	B).- PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS	256
	C).- PROMEDIO Y ACTUALIZACION DE TERRENOS.	258
	D).- PROMEDIO Y ACTUALIZACION DE INVENTARIOS	259
	E).- PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS E INVENTARIOS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO	261
	F).- PROMEDIO DE DEUDAS	262
	G).- DEDUCCION AL VALOR DEL ACTIVO PARA PERSONAS FISICAS	262
	H).- BASE GRAVABLE	263
2.-	OPCION DE CONSIDERAR PARA EL CALCULO DEL IMPUESTO EL CUARTO EJERCICIO INMEDIATO - ANTERIOR	265
3.-	PAGOS PROVISIONALES.	266

...

A).-- PAGOS PROVISIONALES EN EJERCICIOS IRREGULARES	270
B).-- PAGOS PROVISIONALES DE ASOCIACION EN PARTICIPACION Y FIDEICOMISO DE ACTI- VIDADES EMPRESARIALES	271
C).-- PAGOS PROVISIONALES DE ASOCIACIONES, SOCIEDADES CIVILES Y COOPERATIVAS DE PRODUCCION	271
D).-- PAGOS PROVISIONALES DE SOCIEDADES - ESCINDENTES Y ESCINDIDAS	273
4.- OTROS PROCEDIMIENTOS DE PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS	275
A).-- DETERMINACION DEL PROMEDIO Y ACTUALIZA CION DE LOS ACTIVOS PARA LAS PERSONAS- QUE EJERZAN EL REGIMEN SIMPLIFICADO A LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES	275
B).-- PERSONAS FISICAS QUE TRIBUTAN EN EL - REGIMEN SIMPLIFICADO	278
C).-- PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL - ACTIVO PARA EL SECTOR AGROPECUARIO	279
D).-- PAGO PROVISIONAL DE PERSONAS FISICAS- QUE OTORGUEN EL USO O GOCE TEMPORAL - DE BIENES INMUEBLES.	279

E).- PAGO PROVISIONAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE CONTRIBUYENTES MENORES	285
5.- AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO	287
6.- DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES	290
7.- REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES	293
8.- CASOS PRACTICOS:	297
1.- DETERMINACION DEL PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE- UNA PERSONA MORAL.	298
2.- CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL MENSUAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE UNA PERSO- NA FISICA.	305
- C O N C L U S I O N E S	307
- R E C O M E N D A C I O N E S	309
- S U P L E M E N T O	311
- A G R A D E C I M I E N T O E S P E C I A L	335
- R E F E R E N C I A S B I B L I O G R A F I C A S Y H E M E R O G R A F I C A S	337

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

La presente investigación tiene por objeto servir de - apoyo a los estudiantes de la Facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, así como a los propios contribuyentes sujetos de ambos impuestos, en la determinación de sus pagos provisionales.

Pagos Provisionales se les ha denominado a los anticipos a cuenta del Impuesto Anual que enteran en fechas periódicas y sucesivas los contribuyentes, tal como lo establecen las disposiciones fiscales de nuestro país.

La Fracción IV del Artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que: "Son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes".

Como consecuencia de la situación financiera que vive - nuestro país, el pago provisional ha cobrado mayor importancia, debido a que los plazos para su entero son cada vez más cortos: tenemos el caso de las personas morales (Sociedades), que tienen que realizar su cálculo en forma mensual. El contar con - plazos tan cortos ocasiona que el cálculo de éstos, sea cada-

vez más complicado y más aún, con la Reforma Fiscal para 1987, que consideraba dos bases gravables, la tradicional y la nueva en ésta última, se aplica lo que se dispone en los artículos - 7-A y 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que básicamente es determinar la ganancia inflacionaria mensual.

Dados estos antecedentes, consideré conveniente presentar este trabajo con el siguiente método de exposición:

En el Capítulo 1, explico brevemente un panorama histórico del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Activo de - las Empresas, procurando exponer la evolución de ambos impuestos durante los últimos diez años, sin descuidar su origen, - sus antecedentes, su estructura actual de cada uno de estos im - puestos, así como los cambios que han sufrido en las tasas para su determinación. En los siguientes capítulos hago referencia a los procedimientos para su cálculo, tanto del Impuesto - Sobre la Renta como del Impuesto al Activo, así también, se -- presentan Casos Prácticos de Pagos Provisionales de Personas - Morales y de Personas Físicas de las contribuciones ya mencionadas.

Finalmente, señalo las conclusiones y recomendaciones - que consideré de mayor importancia.

Cierro el presente trabajo con una breve mención sobre-

las fuentes de consulta, tanto de libros y de revistas que me sirvieron de orientación para llevar a cabo la investigación - aquí contenida.

A B R E V I A T U R A S

CFF Código Fiscal de la Federación.
COMPIN Componente Inflacionario.
CU Coeficiente de Utilidad.
DOF Diario Oficial de la Federación.
FA Factor de Actualización.
IA Impuesto al Activo.
INPC Índice Nacional de Precios al Consumidor.
ISR Impuesto Sobre la Renta.
LIA Ley del Impuesto al Activo.
LISR Ley del Impuesto Sobre la Renta.
RLIA Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.
RLISR Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
SHCP Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
SMG Salario Mínimo General.

CAPITULO 1

BREVE NOTICIA HISTORICA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y
DEL IMPUESTO AL ACTIVO EN NUESTRO PAIS.

Antes de entrar en materia de ambos impuestos, se considera conveniente dar una explicación específica acerca de lo - que establece el Código Fiscal de la Federación acerca de las contribuciones.

En su Artículo 10., nos indica que las personas morales y las personas físicas están obligadas a contribuir para los - gastos públicos, conforme a las leyes fiscales respectivas, - las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto y - sin perjuicio de lo dispuesto por los Tratados Internacionales de que México sea parte. Sólo mediante Ley podrá destinarse - una contribución a un gasto público específico.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las Leyes lo señalen expresamente.

Los estados extranjeros, en casos de reciprocidad, no - están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidas en - esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos Estados.

Las personas que de conformidad con las Leyes Fiscales-

no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las - propias Leyes.

En el Artículo 2o., trata lo relacionado a tipos de contribuciones, y nos señala que las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos las que se definen de la siguiente manera:

1.- IMPUESTOS

Impuestos son las contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho, prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo.

Eherberg define el impuesto en los siguientes términos: "Los impuestos son prestaciones, hoy por lo regular en dinero, al Estado y demás Entidades de Derecho Público, que las mismas reclaman en virtud de su poder coactivo, en forma y - - cuantía determinadas unilateralmente y sin contraprestación especial con el fin de satisfacer las necesidades colectivas".

Nitti dice: "El impuesto es una cuota, parte de su ri_-

queza, que los ciudadanos dan obligatoriamente al Estado y a los entes locales de derecho administrativo, para ponerlos en condiciones de proveer a la satisfacción de necesidades colectivas. Su carácter es coactivo y su producto se destina a la realización de servicios de utilidad general y de naturaleza indivisible".

José Alvares de Cienfuegos: "El impuesto es la parte de renta nacional que el Estado se apropia para aplicarla a la satisfacción de las necesidades públicas, distrayéndola de las partes alícuotas de aquella renta propiedad de las economías privadas y sin ofrecer a éstas, compensación alguna específica y recíproca de su parte".

Manuel Morselli: "El impuesto es una deducción obligatoria de riqueza privada, querida por el Estado y por las entidades menores, para ser destinada a la consecución de los fines generales de la vida pública".

Vitti de Marco, dice: "El impuesto es una parte de la renta del ciudadano, que el Estado percibe con el fin de proporcionarse los medios necesarios para la realización de los servicios públicos.

Los impuestos a su vez, se clasifican como a continua--

ción se menciona:

- 1.- Impuesto Sobre La Renta.
- 2.- Impuesto Al Activo.
- 3.- Impuesto Al Valor Agregado.
- 4.- Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.
- 5.- Impuesto Sobre las Erogaciones por Remuneración al Trabajo prestado bajo la Dirección y Dependencia de un Patrón, (Derogado a partir del 10. de agosto de 1993).
- 6.- Impuesto Sobre Adquisición de Inmuebles.
- 7.- Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
- 8.- Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.
- 9.- Impuesto Sobre Servicios Expresamente Declarados de Interés Público por Ley, en los que intervengan empresas concesionarias de Bienes del Dominio Directo de la Nación.
- 10.- Impuesto Sobre Adquisición de Azúcar, Cacao y otros bienes.
- 11.- Impuesto al Comercio Exterior.
 - A).- A la Importación.
 - B).- A la Exportación.

II.- APORTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL.

Aportaciones de seguridad social, son las contribuciones establecidas en Ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas -

por la ley en materia de Seguridad Social o a las personas que se beneficien en forma especial por Servicios de Seguridad Social proporcionados por el mismo Estado.

Se clasifican en:

1.- Aportaciones y abonos retenidos a trabajadores por patrones, para el Fondo Nacional de la Vivienda para los Trabajadores.

2.- Cuotas para el Seguro Social a cargo de patrones y trabajadores.

3.- Cuotas para el Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado a cargo de los citados trabajadores.

4.- Cuotas para el Instituto de Seguridad Social para las fuerzas armadas mexicanas a cargo de los militares.

III.- CONTRIBUCIONES DE MEJORAS.

Contribuciones de mejoras son las establecidas en Ley a cargo de personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

Se clasifican en:

1.- Contribuciones de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica.

IV.- D E R E C H O S .

Derechos son las contribuciones establecidas en la Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en funciones de Derecho Público de la Nación, excepto - cuando se presten por organismos descentralizados u Órganos - desconcentrados cuando en éste último caso, se trate de contra prestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo - de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Los derechos se clasifican en:

- 1.- Por recibir servicios que preste el Estado en funcio nes de Derecho Público.
- 2.- Por la prestación de servicios exclusivos del Estado a cargo de organismos descentralizados.
- 3.- Por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público.
- 4.- Derecho extraordinario por extracción de hidrocarbu ros.
- 5.- Derecho sobre el excedente del precio internacional del petróleo.

...

ACCESORIOS DE LAS CONTRIBUCIONES

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del Artículo 21 de éste Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas siempre que en éste Código se haga referencia únicamente a contribuciones. No se en tenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispues to en el Artículo 10.

1.1 IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

1.1.1 SU ORIGEN.

Se le llama renta, al producto del capital, del trabajo, es decir, a la combinación del capital y del trabajo. Se clasifica para los efectos recaudatorios en renta bruta, renta neta y renta libre. La renta bruta, es el ingreso total recibido - sin deducción alguna, la renta neta, es la que se obtiene después de deducir a los ingresos las deducciones estrictamente - indispensables para la obtención de los mismos y la renta libre, es la que se obtiene después de restarle a la renta neta - ciertos gastos particulares del contribuyente.

El Impuesto Sobre la Renta se establece en Inglaterra - con motivo de los gastos generados por las guerras napoleónicas, aún cuando algunos autores citan el impuesto establecido en Florencia que gravaba los presuntos beneficios de los comerciantes. Los impuestos ingleses insuficientes para cubrir los gastos de guerra, consistían especialmente en derechos aduanales y gravámenes sobre el té, la sal, las sucesiones y el llamado land-tax.

En 1798 William Pitt, propuso la llamada Aid and Contribution Act, que dió origen al impuesto conocido como el de la Triple Contribución, mediante este impuesto los causantes queda--

ron clasificados en tres categorías determinándose el impuesto sobre una relación entre el consumo y la renta de cada contribuyente.

Cuando se abrogó el impuesto a los ingresos que éste generaba se recaudaron a través de un incremento en los impuestos aduanales.

En 1803 continúa la guerra napoleónica, y de nueva cuenta se establece el impuesto con la promesa de que sería suspendido con la firma de la paz, ésta llegó en 1806, decretándose en este mismo año que se causaría por tres años más con el nombre de Property and Income Tax.

En 1891, se constituyó en Alemania, el Impuesto Sobre la Renta Global para el Estado de Prusia. En 1914 fué sancionado en Francia.

En los Estados Unidos de Norteamérica, fue decretado en 1913, y se reconoce como antecedente la Ley de 1894, la cuál fue decretada inconstitucional por la Suprema Corte de Justicia, en virtud de que las disposiciones reglamentaban las facultades del Gobierno Central y de los Estados en materia tributaria. El problema constitucional se derivó de la discusión sobre si se trataba de un impuesto directo o indirecto.

En México, se deben mencionar las siguientes Leyes del Impuesto Sobre la Renta:

1.- Ley de 20 de julio de 1921, que estableció el llamado "Impuesto del Centenario".

2.- Ley de 21 de febrero de 1924, llamada "Ley de Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de Ingresos sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas". Su Reglamento de 21 de febrero de 1924.

3.- Ley del Impuesto Sobre la Renta de 18 de marzo de 1925, y sus Reglamentos de 28 de abril de 1925 y 18 de febrero de 1935.

4.- Ley del Impuesto Extraordinario Sobre Ingresos, de 31 de julio de 1931. Su Reglamento de esta misma fecha.

5.- Ley del Impuesto Sobre Ausentismo, de 14 de febrero de 1934. Su Reglamento de 31 de octubre de 1934.

6.- Ley del Impuesto sobre Exportación de Capitales, de 29 de agosto de 1946. Su Reglamento de 9 de septiembre de 1936.

7.- Ley del Impuesto sobre la Renta sobre el Superprogreso de 27 de diciembre de 1939.

8.- Ley del Impuesto Sobre la Renta de 31 de diciembre de 1941 y su Reglamento del 29 de diciembre de 1941.

9.- Ley del Impuesto Sobre Utilidades Excedentes, de 29 de diciembre de 1948. Reglamento del artículo segundo de esa Ley, de 20 de abril de 1949.

10.- Ley del Impuesto Sobre la Renta de 31 de diciembre de 1953 y su Reglamento de 30 de enero de 1954. Reglamento relativo a la tasa complementaria sobre ingresos acumulados de - 30 de mayo de 1962.

11.- Ley del Impuesto Sobre la Renta, de 30 de diciembre de 1964. Derogada el 31 de diciembre de 1980.

12.- Tasa Complementaria Sobre Utilidades Brutas Extraordinarias del 30 de diciembre de 1976, publicada en la misma fecha, derogada el 10. de enero de 1979.

13.- Reglamento de la Tasa Complementaria Sobre Utilidades Brutas Extraordinarias del 6 de abril de 1977, derogado - el 10. de enero de 1979.

14.- Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta - de 30 de septiembre de 1977, reformado el 27 de enero de 1978.

15.- Ley del Impuesto Sobre la Renta de 28 de diciembre de 1980.

1.1.2 ANTECEDENTES.

El Impuesto Sobre la Renta había sido cédular hasta el año de 1964, es decir, clasificaba a los contribuyentes mediante cédulas de trabajo, dependiendo del origen de su renta. Por tal motivo, la Ley contenía nueve cédulas que gravaban lo que a continuación se menciona:

Primera: Comercio.

Segunda: Industria.

Tercera: Agricultura, Ganadería y Pesca.

Cuarta: Remuneración del Trabajo personal.

Quinta: Honorarios a Profesionistas, Técnicos, Artesanos y Artistas.

Sexta: Imposición de Capitales.

Séptima: Ganancias Distribuibles.

Octava: Arrendamiento, Subarrendamiento y Regalías entre Particulares.

Novena: Enajenación de concesiones y Regalías relacionadas con éstas.

Además, también comprendía las Tasas Complementarias: - la Tasa Sobre Utilidades Excedentes, Tasa Sobre Ingresos Acumulados y la Tasa Complementaria del 1% Sobre Percepciones por Concepto de Remuneraciones al Trabajo Personal, derogada mediante Decreto a partir del 10. de agosto de 1993.

A partir del 10. de enero de 1965, entró en vigor una Nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, que modifica la estructura de este impuesto. Esta Ley comprendía 89 artículos, los cuales se dividen en cuatro títulos:

Título Primero: Disposiciones Preliminares.

Título Segundo: Impuesto al Ingreso Global de las Empresas.

Título Tercero: Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas. Este Título a su vez se divide en **Impuesto Sobre Productos del Trabajo, Impuesto Sobre Productos o Rendimientos de Capital** y el **Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas.**

El Título Cuarto, se refiere al **Impuesto al Ingreso de las Asociaciones y Sociedades Civiles.**

El impuesto grava los ingresos en efectivo, en especie o en crédito que modifiquen el patrimonio del contribuyente, - provenientes de productos o rendimientos del capital, del trabajo o la combinación de ambos.

Son sujetos del impuesto las personas físicas o morales mexicanas, los extranjeros residentes en México, las agencias y sucursales de empresas extranjeras, los extranjeros residentes en el extranjero respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional y las unidades económicas.

El domicilio fiscal de las personas morales será aquél, en donde se establezca la administración principal del negocio y el de las sucursales o agencias de negociaciones extranjeras, el lugar donde se establezcan: el domicilio fiscal para las personas físicas será el lugar donde se encuentre el principal -

asiento de sus negocios, o donde presten sus servicios o el lugar en que se encuentren.

La Ley para este año establecía que:

El Impuesto sería pagado en efectivo, aceptándose giros o vales postales o cheques personales. Se pagaría en timbres - cuando así lo estableciera la Ley.

Desde entonces, la Ley recomendaba que cuando el contribuyente hubiese efectuado el pago en cantidad menor o mayor de la que debió de realizar. Para corregir los datos asentados en la primera declaración (Normal), tendría que presentar Declaración Complementaria, si el pago efectuado en la declaración - Normal fue menor, se cubrirían las diferencias con recargos - iguales al 50% de los normales, sin que éstos fueran mayores - al 24%. Por otro lado, si la cantidad que pagó fue mayor a la que debió efectuar, tendría que formular una declaración rectificatoria (Complementaria), dentro del plazo de dos años a partir de la fecha de presentación de la que presentó primeramente donde se manifestaba el saldo a favor del contribuyente.

Las cantidades que resultaban a favor del contribuyente se devolverían a solicitud del interesado, o bien, se podría - optar por la compensación del saldo que tenía a su favor. Si - la declaración se presentaba en forma espontánea para corregir

errores de buena fé, no se aplicaba sanción alguna.

Las Autoridades Fiscales llevarían a cabo revisiones a la documentación del contribuyente. Si en cinco años no se formulaban liquidaciones adicionales a las declaraciones, se extinguiría por caducidad la acción fiscal correspondiente.

El Impuesto al Ingreso Global de las Empresas, grava -- los que se deriven de actividades comerciales, industriales, -- agrícolas, ganaderas o de pesca, es decir, comprende a los cau- santes que estaban comprendidos en la primera, segunda y ter- cer cédulas de la Ley anterior.

Los contribuyentes estaban clasificados en dos grupos -- que fueron: Los causantes mayores, con ingresos que rebasaban de un millón quinientos mil viejos pesos, y los causantes meno- res con ingresos que no excedían la cantidad antes mencionada.

Los contribuyentes mayores, determinaban la base del im- puesto restando a los ingresos acumulables las deducciones au- torizadas por esta Ley.

Los causantes menores (Personas Físicas), y las unida- des económicas acumularán todos los ingresos que obtengan, siem-

pre que exista relación con la actividad de la empresa y los - que provengan total o parcialmente de dicha actividad.

A partir de las reformas del 2 de diciembre de 1970 vigentes a partir del año de 1971, las ganancias derivadas de la enajenación de activos fijos de las empresas, así como las derivadas de fusión, liquidación o reducción de capital de sociedades en las que el causante era socio o accionista si eran acumulables. Sin embargo, a partir de enero de 1972, previa aprobación del programa de inversiones del contribuyente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no se grava la ganancia derivada de la enajenación de bienes inmuebles de Activo Fijo, si se invierte el importe total de la enajenación en la adquisición de bienes, depreciables o amortizables, en regiones susceptibles de desarrollo. Si la inversión hubiere sido parcial no se gravaría la ganancia en el porcentaje de que dicha inversión represente del total de la enajenación.

Los contribuyentes pueden realizar las deducciones siguientes a sus ingresos: Devoluciones, descuentos, rebajas y bonificaciones, costo de las mercancías o de los productos vendidos (costo de ventas), depreciación de Activos Fijos Tangibles, amortización de Activos Fijos Intangibles y de gastos y cargos diferidos, amortización de pérdidas fiscales, pérdidas por créditos incobrables, la creación o incremento para pensio

nes o jubilaciones del personal y los gastos estrictamente indispensables para el buen funcionamiento del negocio.

Se fijan límites para la amortización de activos fijos-intangibles y cargos diferidos, depreciación de edificios, de maquinaria, equipo y muebles, equipo de transporte, equipo rodante, etc.

Las pérdidas por créditos incobrables, se consideraban-deducibles cuando terminaba el plazo de su prescripción, o antes, si se demostraba la imposibilidad de cobro.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, está facultada para llevar a cabo la estimación presuntiva de ingresos, cuando se omitan las declaraciones o no se presenten libros o documentación conexas o cuando la contabilidad presente irregularidades.

Así también, la Ley establece que el pago del impuesto del ejercicio debe quedar cubierto a más tardar dentro de los tres meses siguientes al término del mismo, con tres pagos provisionales que serían enterados a más tardar los primeros quince días de los meses quinto, noveno y doceavo mes del ejercicio.

El Título Tercero de la Ley, trata lo relacionado al in

greso de las personas físicas y comprende tres Capítulos que son: Impuesto al Producto del Trabajo, Impuesto sobre Productos o Rendimientos del Capital y el Impuesto al Ingreso Global de las Personas Físicas.

El Capítulo relativo al Impuesto sobre Productos del -- Trabajo, marca como objeto del impuesto, los ingresos cobrados como remuneración del trabajo personal. Los contribuyentes que tributaban bajo este Capítulo no podían hacer deducciones.

Cuando un contribuyente percibía sueldos y honorarios, tenía que acumularlos y efectuar las deducciones correspondientes. Se consideraba como base el 80% de la suma si éstos no excedían de los ciento cincuenta mil viejos pesos. Si éstos rebasaban la cantidad antes mencionada se consideraba el 80% más el excedente.

Los contribuyentes que percibían honorarios, enteraban bimestralmente el 5% de lo obtenido en el bimestre anterior. El pago del impuesto se efectuaría en el mes de abril.

El Impuesto Sobre Productos o Aumentos de Capital, comprende los contribuyentes que estaban comprendidos desde la cédula VI a la cédula IX.

Las reformas que se integran a esta Ley, publicadas el-

19 de noviembre de 1974, dadas a conocer mediante Ley que establece, reforma, adiciona diversas disposiciones fiscales de fecha 15 del mismo mes y año, tienen por objeto establecer en el campo de las empresas: corregir diversas desviaciones que se han observado en sus deducciones, establecer tratamientos idóneos para situaciones que se pudieran presentar a futuro, no previstas en la Ley e incorporar en estas disposiciones que faciliten y hagan más eficiente la vigilancia de los contribuyentes o resuelvan problemas de interpretación que se han presentado, se elimina la amortización de pérdidas, tanto fiscales como contables contra las utilidades de los ejercicios posteriores, la pérdida tendrá que ser forzosamente fiscal para que se pueda amortizar. Asimismo, se excluyen de la lista de deducciones para este ejercicio, la amortización de pérdidas por la razón de que no es una deducción para determinar el ingreso global.

Se elimina parte de los gastos de viaje, tanto en el país como en el extranjero, debido a que las deducciones que comprendía este renglón eran muy superiores a las que razonablemente tenían que realizarse estableciéndose límites para las mismas.

Se da solución legislativa al problema de arrendamiento financiero, decretando en forma equitativa el tratamiento fis-

cal que habfan de dar arrendadores y arrendatarios.

Las empresas dedicadas a la construcción han tenido la opción de formar parte del régimen de Ley o de contribuir con una tasa del 2.5% sobre sus ingresos brutos, esto se originó - bajo el motivo de que legalmente tenían problemas para la comprobación de sus deducciones.

Derivado de lo antes mencionado y por resultar más adecuado a la realidad de operación, se substituyó la tasa del 2.5' por la del 3% sin perjuicio del derecho de éstos causantes de acogerse al sistema de Ley para efectuar deducciones comprobadas.

El 30 de diciembre de 1980, se publicó una nueva Ley - del Impuesto Sobre la Renta, fechada el mismo día. Derogándose al mismo tiempo la Ley del Impuesto Sobre la Renta del 30 de - diciembre de 1964 y la Ley del Impuesto sobre Lotería, Rifas, - Sorteos y Juegos permitidos de 30 de diciembre de 1947.

Esta Ley fue reformada mediante Leyes que reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones en materia fiscal, vigentes a partir del 1o. de enero de 1982, 1983, 1984, 1985, - 1986, 1987, 1988 y 1989.

La Ley consta de seis títulos. El Primero, de disposi_

ciones generales. El Segundo, de las sociedades mercantiles, - dividido en seis Capítulos: I, de los ingresos; el II, de las deducciones; dividido en cuatro secciones: de las deducciones - en general; del costo de las inversiones, de las deducciones - para instituciones de crédito, de seguros y fianzas. El III, - de las pérdidas. El IV, de las sociedades mercantiles controla - doras. El V, de las obligaciones de las sociedades mercantiles. El VI, de las facultades de las autoridades fiscales. El Tercero, de las personas morales con fines no lucrativos. El Cuarto, de las personas físicas, dividido en doce capítulos: Disposi - ciones generales; de los ingresos por salarios y en general - por la prestación de un servicio personal subordinado; de los - ingresos por honorarios y en general por la prestación de un - servicio personal independiente; de los ingresos por arrenda - miento y en general, por otorgar el uso o goce temporal de in - muebles; de los ingresos por enajenación de bienes; de los in - gresos por adquisición de bienes; de los ingresos por activida - des empresariales; de los ingresos por dividendos y en general por las ganancias distribuidas por sociedades mercantiles; de - los ingresos por intereses; de los ingresos por obtención de - premios; de los demás ingresos que obtengan las personas físic - as; de los requisitos de las deducciones; de la declaración - anual. El Título Quinto, de los residente en el extranjero con - ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en territo - rio nacional. El Título Sexto, de los estímulos fiscales.

El artículo 10. de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que son causantes de éste impuesto, las personas físicas y morales residentes en México, respecto de todos sus ingresos cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan; las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento; y las residentes en el extranjero respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza ubicada en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país o cuando teniéndola, estos ingresos no sean atribuibles a dicho establecimiento.

Se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente actividades empresariales. Entre otros las sucursales, las agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de explotación o extracción de recursos naturales.

Para la determinación del resultado fiscal se consideran las siguientes reglas:

La utilidad fiscal ajustada se obtenía restándole a la utilidad fiscal del ejercicio, los ingresos por dividendos distribuidos mediante la entrega de acciones o partes sociales de

la sociedad.

A la utilidad fiscal ajustada se le disminuirá en su caso las pérdidas fiscales ajustadas de ejercicios anteriores.

Se consideran ingresos acumulables los que señala la Ley y también los que presuntivamente determine la Secretaría de Hacienda.

Anteriormente se mencionaron deducciones que la Ley considera deducibles, entre otras, tenemos las siguientes: La diferencia entre los inventarios final o inicial de un ejercicio cuando éste último resulte mayor en el caso de ganadería, las pérdidas de bienes por caso fortuito o fuerza mayor; las derivadas de operaciones en moneda extranjera.

Los requisitos para las deducciones son que se trate de gastos estrictamente indispensables; que las inversiones se sujeten a los términos de la depreciación que establece la Ley, que se cumpla con los requisitos relativos a la documentación, que se hayan retenido los impuestos a cargo de terceros, que se haga referencia al Registro Federal de Contribuyentes, en los casos en que proceda el IVA se desglose en forma expresa y por separado, en fin, que se hayan utilizado para los fines del negocio.

Por otro lado, se consideran no deducibles, el Impuesto Sobre la Renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros. Las aportaciones al Seguro Social, sólo serán deducibles cuando se trate de cuotas obreras-pagadas por los patrones que correspondan a trabajadores de salario mínimo general; la participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas, entre otras, tenemos las que comúnmente se presentan en la práctica.

El Título VI, se refiere a los Estímulos Fiscales, estableciendo que los contribuyentes comprendidos en el Título II, de las sociedades mercantiles y el Capítulo VI, relativo a las actividades empresariales, que adquieran bienes nuevos de Activo Fijo para la realización de sus actividades empresariales en la zona de prioridad nacional, siempre y cuando los contribuyentes no gocen de ningún estímulo o subsidio sobre sus bienes de activo fijo tendrán derecho a que cuando el bien sea usado en la zona de máxima prioridad nacional, podrán deducir en un sólo ejercicio hasta el 50% del monto original de su inversión y cuando el bien sea utilizado en zonas de segunda prioridad nacional, podrá deducir hasta el 25% del monto original de su inversión.

En la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas dispo

siciones fiscales para 1985, se establece una serie de resoluciones vigentes para el año de 1985 y otras que reforman diversas disposiciones legales que entrarían en vigor a partir del 10. de enero de 1986.

Las reformas más importantes fueron las que se hicieron en 1986, que entraron en vigor a partir del 10. de enero de 1987.

Estas reformas traen cambios importantes en la determinación de la base gravable, tanto de las empresas como de las personas físicas con actividades empresariales.

Las principales metas de estas reformas fueron las siguientes:

Eliminar las distorsiones que originan en el aparato productivo y distributivo nacional, la existencia de un proceso inflacionario, dentro de un esquema tributario no diseñado para operar en esas condiciones.

Reintegrar al Impuesto Sobre la Renta la distinción de justicia y equidad, que ha tenido, al permitir gravar a cada contribuyente de acuerdo a su capacidad de pago, y recuperar la capacidad recaudatoria del impuesto, que se ha visto afectada en los últimos años.

Entre los ajustes de mayor importancia que se llevaron a cabo para estas reformas se encuentran los siguientes: Límite de la deducción de los intereses y pérdida cambiaría a su componente real. Reconocimiento a la pérdida de valor de activos y pasivos no onerosos. Revaluación de la depreciación de todos los bienes de activo fijo. Deducción de dividendos. Deducción inmediata de un porcentaje fijo de las inversiones realizadas durante el ejercicio, equivalente al valor presente de la deducción por depreciación que actualmente establece la Ley. Reducción de la tasa de gravámen. Los intereses que perciban las personas físicas serán acumulables únicamente en su componente real. Reestructuración de la tarifa de personas físicas.

Las medidas acordadas en esta reforma, se consideró conveniente implantarlas paulatinamente, por lo que se formó un sistema de transición en el cual se combinó el sistema tradicional y el sistema nuevo el impuesto a cargo resultaba de la combinación de ambos.

Con las reformas implantadas para 1989, que entraron en vigor el 1o. de enero de 1989, se termina con el sistema dual (sistema de transición) y desde ese entonces se utiliza el sistema nuevo.

Entre las reformas establecidas para 1989, tenemos las-

siguientes:

Se termina anticipadamente el régimen de transición para las actividades empresariales, por lo que a partir de 1989, desaparece la base tradicional aplicándose exclusivamente la base nueva del Impuesto Sobre la Renta. Las empresas con ejercicio "montado" deberán de determinar su impuesto en la base tradicional, como si su ejercicio fuera irregular y terminara el 31 de diciembre de 1988.

La tasa del impuesto para 1989, será del 37%, para 1990 del 36% y el 35%, a partir de 1991.

Se modifica totalmente el régimen de dividendos, suprimiéndose la deducción y acumulación de los mismos. El sistema funcionará a base de retención de impuestos sobre las utilidades distribuidas.

Se excluyen del cálculo del componente inflacionario a las cuentas por cobrar en moneda extranjera, excepto las relacionadas con importaciones o exportaciones.

Se llevan a cabo cambios importantes para calcular el costo fiscal en la enajenación de acciones, creándose la obligación de calcular el costo promedio por acción.

Se hacen importantes limitaciones a la deducción de la-

depreciación, renta y gastos relacionados con vehículos automotores.

Se establece a partir de 1989 la deducción inmediata de inversiones en bienes nuevos de activo fijo, exceptuándose a los automóviles, podrá efectuarse en un 100% de los porcentajes previstos en la Ley, tratándose de contribuyentes cuyo domicilio se encuentre fuera de las zonas conurbadas del Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey sólo en un 60% cuando se trate de automóviles y los demás activos nuevos de contribuyentes establecidos en las ciudades antes mencionadas.

En lo que se refiere a personas físicas, se reestructuraran las tarifas tanto de pagos provisionales como la del cálculo anual del impuesto, disminuyéndose la tasa máxima del gravamen al 40%.

Se elimina la deducción del salario mínimo, sustituyéndola por un crédito del 10% sobre el mismo, para aplicarlo contra el impuesto que resulte.

Se condiciona la exención a personas físicas sobre los rendimientos provenientes de CETES, PAGAFES y BONDES, al cumplimiento de ciertos requisitos.

En este ejercicio fiscal, entra en vigor el pago del 2% sobre los activos de las empresas. Este impuesto es deducible del de la Renta, de manera que si se paga el de la Renta, no se paga el Impuesto al Activo.

REFORMA FISCAL PARA 1990

Continúan los cambios, tanto del Impuesto al Activo, como del Impuesto Sobre la Renta a través de una de las reformas más controvertidas de los últimos años.

En 1990, desaparecen las bases especiales de tributación y prácticamente los Causante Menores, dando origen a un régimen opcional simplificado para personas físicas que realicen actividades empresariales. El Título II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que trataba lo relacionado a las sociedades mercantiles, a partir de este año se le denomina de Las Personas Morales, incluyendo entre otras, a las asociaciones y sociedades civiles que presten servicios personales independientes y a las inmobiliarias.

Se simplifica el cálculo de pagos provisionales del Im-

puesto Sobre la Renta, creándose el rubro de "Ingresos Nominales", se elimina el concepto de "La Ganancia Inflacionaria" y del "Componente Inflacionario", de tal manera que los ingresos base para los pagos provisionales serán los ingresos nominales.

Otro cambio es que tanto las personas morales y personas físicas tendrán que efectuar sus pagos provisionales en forma mensual, quedando únicamente, con pagos cuatrimestrales las personas físicas arrendadoras de bienes inmuebles.

En el caso del Impuesto al Activo, se hacen diversas adaptaciones, pero lo más importante, es que los pagos serán todos mensuales y se modifica el sistema de acreditamiento: Ahora será el impuesto Sobre la Renta contra el del Impuesto al Activo y no como en el año anterior que se hacía en forma opuesta.

REFORMA FISCAL PARA 1991.

Continúa la controversia en relación a la Reforma Fiscal iniciada en 1990, primordialmente en lo relacionado al sector de contribuyentes que estaban pagando en el régimen de cuota fija (ex-causantes menores) y de bases especiales de tributación.

Se incorpora un nuevo TITULO II-A, que se refiere a las

personas que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas y de transporte terrestre de carga o pasajeros, estableciéndose como obligatorio el Régimen Simplificado para estas personas. Así mismo, se continúa con el régimen simplificado en forma opcional para las personas físicas con ingresos de hasta seiscientos millones de viejos pesos.

El cambio en este régimen simplificado, en cuanto a pagos provisionales, es la obligación de efectuarlos, ya que durante 1990 no existía esa obligación y el pago provisional pasó a ser mensual tratándose de personas morales y trimestrales para personas físicas, la base para dicho pago sería la diferencia entre las entradas y las salidas.

Se efectúan diversas adaptaciones en asociaciones y sociedades civiles contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta. - En el cálculo del pago provisional, ya que se permite deducir de la utilidad estimada, base del pago provisional, los anticipos de socios.

Permanece vigente la obligación de efectuar pagos provisionales en el Impuesto al Activo, sin embargo, se incluyen - cambios para un cálculo mensual y comparaciones con el pago - parcial que resulte del Impuesto Sobre la Renta y el pago se -

efectuará en base al que resulte mayor entre ambos impuestos.

Se hace la aclaración en que para el caso de pagos ex-temporáneos del pago provisional, la actualización no será - - acreditable contra el pago definitivo.

REFORMA FISCAL 1992.

Durante los últimos tres años las reformas fiscales han tenido cambios trascendentales en materia tributaria, la recaudación de 1988 a 1991 registró un incremento aproximadamente - de 31.6 por ciento.

Con esta intención se sigue con la controversia al limitar la deducción de los automóviles nuevos, continuar con la - fiscalización de los contribuyentes y a cambio se permite la - deducción de la participación de los trabajadores en las utilidades en ciertos casos la deducción de los recargos y transporte escolar.

En materia de pagos provisionales, se cambió la fecha - de pagos en lugar del día 11 ahora se efectuarían hasta el día 17.

Se incorpora un concepto de escisión para facilitar la-

reestructuración de grupos empresariales y se señaló el coeficiente de utilidad para la sociedad escindida.

Para personas físicas que presten servicios personales independientes harán pagos provisionales trimestrales, en vez de que se hagan mes con mes.

Continúa el subsidio fiscal para personas físicas, reduciendo el impuesto en forma importante en ingresos anuales menores a cinco salarios mínimos.

REFORMA FISCAL DE JULIO 1992.

Se establece una Reforma Fiscal Extraordinaria en el mes de julio de 1992, al expedir un Decreto de "Ley que armoniza diversas disposiciones con el acuerdo general de aranceles y comercio, los tratados para evitar la doble tributación y para simplificación fiscal".

En simplificación fiscal y como respuesta al primer Congreso Nacional de Contribuyentes, se establece en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El pago trimestral de pagos provisionales, de IVA, el 1% para contribuyentes que no tengan ingresos superiores a dos mil millones de viejos pesos. (Pequeñas y medianas empresas) y se canceló el segundo ajuste en todos los

CASOS.

REFORMA FISCAL PARA 1993.

Se interrumpe la tradición de cada año reformar las Leyes Fiscales. Esto obedece en parte a la Reforma de julio de 1992 y las modificaciones que se dan mediante la resolución miscelánea, como en el caso de la disminución a los pagos provisionales al eliminar, por reformas al Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la reducción automática que tenían las empresas dictaminadas.

REFORMA FISCAL PARA 1994.

El día 4 de octubre de 1993, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la "Ley que establece las reducciones impositivas acordadas en el pacto para la estabilidad, la competitividad y el empleo y que simplifica diversas disposiciones fiscales" a través de la cuál, se dieron a conocer bastantes modificaciones a la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Entre las que destacan las siguientes.

Los contribuyentes que tributen en el Impuesto Sobre la Renta en los términos de los Títulos II, II-A y IV, Capítulo VI, Sección I, de la Ley respectiva, podrán calcular el impuesto -

correspondiente al ejercicio de 1993, aplicando la tasa del -- 34.75%, en lugar de la del 35% a que se refería el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 1993.

La tasa del 34% entró en vigor a partir del 1o. de octubre de 1993, derogándose la tasa del 35% que estuvo vigente -- hasta el 30 de septiembre del mismo año el porcentaje de 34.75-- se obtiene del promedio:

9 meses	35%	315
<u>3 meses</u>	<u>34%</u>	<u>102</u>
12	TOTAL	417

$$\text{TASA} = \frac{\text{TOTAL}}{\text{NÚMERO DE MESES DEL EJERCICIO}} = \frac{417}{12} = 34.75\%$$

Las personas morales que también en los términos del Título II-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que estén a-- lo dispuesto en esta fracción por el ejercicio fiscal de 1993, podrán aplicar en vez del factor que establecía el párrafo segundo del artículo 67 de dicha Ley vigente hasta el 31 de diciembre de 1993 el de 1.53.

Los contribuyentes que tributen en el Impuesto Sobre la Renta en los términos del Título IV, Capítulo VI, Sección II,- "Del régimen simplificado a las actividades empresariales", p_o

drán calcular el último pago provisional trimestral perteneciente al ejercicio de 1993 e impuesto correspondiente al ejercicio de 1993, aplicando lo dispuesto en el tercer párrafo de los artículos 110-K y 119-B, respectivamente, de la Ley vigente a partir del 1o. de enero de 1993. Para estos efectos los contribuyentes aplicarán la tasa del 34.75%, en lugar de la del 35% que establecen los párrafos ya mencionados.

Para inversiones efectuadas a partir del 1o. de octubre de 1993, relacionadas a la compra de automóviles, autobuses y otros equipos de transporte, podrán considerar el 25% como porcentaje máximo autorizado para calcular la deducción de estas inversiones. Para las adquisiciones de estos bienes llevados a cabo antes del 1o. de octubre de 1993, se continuará considerando el 20% como porcentaje máximo autorizado para dicha deducción.

Los contribuyentes podrán considerar el 50% como porcentaje máximo autorizado para calcular la deducción de inversiones efectuadas a partir del 1o. de octubre de 1993, de equipo destinado para la conversión a consumo de gas natural y del equipo destinado a prevenir y controlar la contaminación ambiental, en cumplimiento de las disposiciones legales respectivas, para las inversiones realizadas antes del 1o. de octubre de 1993, la tasa máxima para estas deducciones será la del 35%.

Las asociaciones religiosas, una vez que se encuentren consideradas en la Fracción XV, del Artículo 70 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cumplirán a partir del 1o. de julio de 1994 con las obligaciones fiscales en materia de dicho impuesto en los términos del Título III (de las personas morales no contribuyente de la mencionada Ley).

Se establece el Artículo 80-B, que trata lo relacionado al crédito al salario a partir del 1o. de octubre de 1993.

Los residentes en el extranjero que obtengan ingresos por intereses de fuente de riqueza ubicada en territorio nacional en términos de lo dispuesto por el Artículo 154 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, causarán el Impuesto Sobre la Renta hasta el 31 de diciembre de 1995, a la tasa del 4.9%, en lugar de la tasa del 15% prevista en la fracción I del ya mencionado artículo y la tasa del 10%, en vez de la del 21%, respecto de los supuestos previstos en la Fracción II del citado precepto, siempre que en cada caso, se cumpla con los requisitos que establece la fracción respectiva. No serán aplicables las tasas del 4.9% o del 10% a que se refiere este párrafo, cuando el beneficiario efectivo de los intereses resida en un país en el que el Impuesto Sobre la Renta que en su caso, hubiera resultado a su cargo por los ingresos por intereses antes mencionados, como si se tratara de su único ingreso, sea inferior al

70% del impuesto que se hubiera causado en México, de haber sido percibidos dichos ingresos por una persona moral residente en el país.

REFORMA FISCAL PARA 1995.

Una de las principales reformas para el presente ejercicio, sin duda la constituye la transformación del artículo 12 en el segundo párrafo de la fracción III, la cual dice lo siguiente:

Los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de cuatro millones de nuevos pesos, efectuarán sus pagos provisionales en forma trimestral, a más tardar los días 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, a excepción de aquéllos que puedan ser considerados como una sola persona moral, o sea, que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables a los cinco millones ochocientos cincuenta mil nuevos pesos, que el valor de su activo determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo sea superior a once millones setecientos mil nuevos pesos. O que por lo menos haya tenido un promedio mensual de 300 trabajadores.

Se amplía a las tres zonas antes denominadas como prohibidas

Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey, la deducción inmediata a la inversión que realicen empresas con ingresos anuales de hasta cuatro millones de nuevos pesos.

Se establece en el artículo 22, fracción VII, la deducción de las aportaciones a fondos destinados a programas de capacitación a sus empleados, con el fin de que los patrones aumenten los montos que se destinen a este concepto.

Se crean estímulos para que las empresas inviertan en equipos autocontaminantes y en mayor porcentaje de hasta el 100% de deducción para 1995, ya que en 1994 era del 50%.

La iniciativa aclara, que no se permitirá que se incurra en abusos o en malos manejos. Los criterios para recibir los incentivos serán claros, para evitar que se pierda el control.

Dentro del paquete de incentivos sobresale: Ampliar de 10% a 15% la tasa de amortización de los activos intangibles de los contribuyentes.

Aumento en el porcentaje de deducción para el equipo de cómputo central y periférico del 25% que era para 1994. A partir del 1o. de enero de 1995, será del 30%.

Del artículo 24, se reforma la fracción III, a fin de señalar los nuevos límites que operarán tratándose de pagos mediante la expedición de cheques nominativos. Los contribuyentes que en el ejercicio inmediato anterior hubieran obtenido ingresos acumulables a los cuatrocientos mil nuevos pesos, deberán expedir cheques nominativos en los pagos en efectivo, cuyo monto exceda de dos mil nuevos pesos, a excepción de pagos por concepto de salarios.

Se modifica el artículo 67-E para restar la adición del resultado fiscal al capital contable actualizado a la fecha de terminación del ejercicio antes de compararlo con el capital de aportación inicial, incurriendo en el error de redacción establecido en el artículo décimoprimer o transitorio de 1990, fracción III, de hacer la comparación con el capital de aportación inicial del ejercicio.

Se modifica el artículo 67-G y 110-J para establecer el proceso de transición del régimen simplificado al régimen general, al estilo del Capítulo VI-A de la resolución miscelánea. Disponiendo la fracción VI que no se estará obligado a efectuar pagos provisionales, solamente el ajuste cuando el cambio de régimen se dé antes del séptimo mes (JULIO).

Se deroga la fracción IV del artículo 136, para liberar

de la obligación de conservar los originales de los cheques de vueltos por los Bancos.

Se reforma la fracción X para incorporar como requisito de deducción que la fecha de la expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible, deberá pertenecer al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

Existen más reformas, las cuales son de menor importancia, motivo por el cual no se hace un análisis de éstas, ya que más adelante cuando entremos en el estudio de los pagos provisionales trataremos más a fondo cada uno de los contribuyentes contenidos conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

1.1.3 ESTRUCTURA ACTUAL DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Para tener una mejor comprensión en relación al desarrollo del presente trabajo a continuación detallamos la estructura actual de la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

	ARTICULOS
TITULO I DISPOSICIONES GENERALES	1 al 9
TITULO II DE LAS PERSONAS MORALES	
Disposiciones Generales	10 al 14
CAPITULO I. De los Ingresos	15 al 21
CAPITULO II. De las Deducciones	
SECCION I. De las Deducciones en General	22 al 31
SECCION II. Derogada	32 al 40
SECCION III. De las Inversiones	41 al 51-A
CAPITULO II-A. De las Instituciones de Crédito, de Seguros y de Fianzas, de los Almacenes Generales de Depósito y de las Sociedades de Inversión de Capitales	52 al 54
CAPITULO III. De las Pérdidas	55 al 57
CAPITULO IV. De las Sociedades Mercantiles Controladoras	57-A 57-P
CAPITULO V. De las Obligaciones de las Personas Morales	58 al 60
CAPITULO VI. De las Facultades de las Autoridades Fiscales	61 al 66

...

	ARTICULOS
TITULO II-A. DEL REGIMEN SIMPLIFICADO DE LAS PERSONAS MORALES	67 al 67-P
TITULO III. DE LAS PERSONAS MORALES NO CONTRIBUYENTES	68 al 73
TITULO IV. DE LAS PERSONAS FISICAS	
Disposiciones Generales	74 al 77-A
CAPITULO I. De los Ingresos por Salarios y en Gene- ral por la Prestación de un Servicio - Personal Subordinado	78 al 83-A
CAPITULO II De los Ingresos por Honorarios y en Ge- neral por la Prestación de un Servicio- Personal Independiente	84 al 88-A
CAPITULO III. De los Ingresos por Arrendamiento y - en General por Otorgar el Uso o Goce - Temporal de Inmuebles	89 al 94
CAPITULO IV De los Ingresos por Enajenación de Bie- nes	95 al 103
CAPITULO V. De los Ingresos por Adquisición de Bie- nes	104 al 106
CAPITULO VI. De los Ingresos por Actividades Empre- sariales	
SECCION I. Del Régimen General a las Actividades - Empresariales	107 al 119
SECCION II. Del Régimen Simplificado a las Activida- des Empresariales.	119-A al 119-L.

ARTICULOS

CAPITULO VII De los Ingresos por Dividendos y en General por las Ganancias Distribuidas - por Personas Morales.	120 al 124
CAPITULO VIII. De los Ingresos por Intereses	125 al 128
CAPITULO IX De los Ingresos por Obtención de Premios	129 al 131
CAPITULO X De los Demás Ingresos que Obtengan las Personas Físicas	132 al 135
CAPITULO XI De los Requisitos de las Deduciones	136 al 138
CAPITULO XII De la Declaración Anual	139 al 143
TITULO V. DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVENIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL	144 al 162
TITULO VI DE LOS ESTIMULOS FISCALES	163 al 165
TITULO VII DEL SISTEMA TRADICIONAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES. Derogado.	
TITULO VIII DEL MECANISMO DE TRANSICION DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES Derogado.	
ARTICULOS TRANSITORIOS.	
DISPOSICIONES DE VIGENCIA ANUAL.	

1.1.4 CAMBIOS EXPERIMENTADOS EN LA TASA DEL IMPUESTO.

Hasta el ejercicio de 1986, el Impuesto se determinaba en base a una tarifa que estaba comprendida en el artículo 13 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. En la tarifa se señalaba una cuota fija por cada grado y un porcentaje que llega al 42%, es decir:

Si el resultado fiscal estaba comprendido entre quinientos mil y un millón y medio de viejos pesos, se deduciría de la cuota fija de doscientos diez mil viejos pesos la cantidad que resultara de aplicar el 6.65% sobre la diferencia entre un millón y medio de viejos pesos y el resultado fiscal.

Existían reducciones del 40% para los dedicados a la -- agricultura, ganadería, pesca y silvicultura, del 25% si los -- contribuyentes industrializaban sus productos; 25% si realizaban actividades comerciales o industriales en las que obtenían como máximo el 50% de sus ingresos brutos, 50% para los que se dedicaban a la edición de libros.

No se consideraban ingresos los que obtenía el contribu- yente por aumentos de capital, por pago de la pérdida por sus- accionistas, por primas obtenidas por la colocación de accio- nes y con motivo de la revaluación de bienes de activo fijo y-

y de su capital.

En la Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales que entró en vigor a partir del 1o. de enero de 1985, se establecen una serie de disposiciones vigentes, para éste mismo año, y otras que reforman diversas disposiciones legales que entrarían en vigor a partir del 1o. de enero de 1986.

Las reformas más significativas fueron las creadas en 1986, que entrarían en vigor a partir del 1o. de enero de 1987, entre éstas tenemos las siguientes:

Se establece un sistema de transición donde se combina la base tradicional y la base nueva identificada para este año con los artículos que estaban comprendidos del 801 al 817.

Primeramente se estimó que este sistema estaría vigente hasta el año de 1990.

Para la determinación del impuesto, se tenía que realizar conforme se establecía en los artículos de reciente incorporación.

El impuesto se liquidaría conforme al sistema anterior,

es decir, se tenían que efectuar dos cálculos del impuesto correspondiente al mismo ejercicio, uno conforme a los preceptos nuevos y otro conforme a los preceptos anteriores. Los resultados de los dos procedimientos se sumarían.

En el primer año se tomó en cuenta el 80% del impuesto que resultó conforme al procedimiento anterior y el 20% del de terminado conforme al procedimiento nuevo.

En el segundo año el 40% del resultado del procedimiento anterior y el 60% del nuevo. En el tercero 60% y 40% y en el cuarto 80% y 20%.

A partir de las reformas que entraron en vigor a partir de 1989, se abandona el sistema dual que se venía aplicando y queda únicamente el sistema nuevo.

Las reformas vigentes para 1989 fueron las siguientes:

Se termina anticipadamente el régimen de transición para las actividades empresariales, por lo que a partir de este año desaparece el sistema tradicional quedando únicamente la base nueva del Impuesto Sobre la Renta. Las empresas con ejercicio "montado" deberán determinar su impuesto en la base tradicional, como si su ejercicio fuera irregular y terminara el-

31 de diciembre de 1988.

La tasa del impuesto a las sociedades mercantiles será del 37% en 1989, 36% en 1990 y a partir de 1991 será del 35%.

Mediante "Ley que establece las reducciones impositivas acordadas en el pacto para la estabilidad, competitividad y el empleo y que simplifica diversas disposiciones fiscales", publicada en el Diario Oficial de la Federación el día 4 de octubre de 1993, se dieron a conocer diversas disposiciones entre las que destacan las siguientes:

La reducción de la tasa para el pago del Impuesto Sobre la Renta, a que se refiere el artículo 10 de esta Ley, la cual a partir del 1o. de octubre de ese mismo año sería del 34% que es la que actualmente se aplica. En ese mismo año se manejó una tasa del 34.75% que es la que resulta del promedio anual de las dos tasas de impuesto que se tuvieron en el ejercicio - ya antes citado, es decir, la tasa del 35% estuvo vigente hasta el día 30 de septiembre de 1993 (nueve meses) y la tasa del 34% estuvo en vigor a partir del 1o. de octubre al 31 de diciembre de ese mismo año (tres meses). Derivado de lo anterior se multiplicaría cada una de las tasas por el número de meses que estuvo vigente y el resultado obtenido se divide entre el número de meses del ejercicio de donde se obtiene el 34.75%.

1.2 IMPUESTO AL ACTIVO.

1.2.1 SU ORIGEN.

La Ley del Impuesto al Activo de las Empresas como primero se le conoció entró en vigor a partir del 1.º de enero de 1989, contenía diez artículos y cinco artículos transitorios - que lógicamente no contemplaron las diversas situaciones que - se les presentarían a los contribuyentes, además de no ser claras.

Los argumentos presentados por las autoridades hacendarias para crear la Ley del Impuesto al Activo, se fundamentaron básicamente, en que aproximadamente un 70% de los contribuyentes presentaban sus declaraciones del Impuesto Sobre la Renta con pérdidas, lo cual resulta contrario al sentido de la razón; con la aplicación de esta Ley se castiga a quienes operan con pérdidas.

El Impuesto al Activo representa la cantidad mínima que deben de pagar los contribuyentes, es un impuesto complementario al Impuesto Sobre la Renta, que se causaría cuando el impuesto al Activo fuera mayor que el Impuesto Sobre la Renta, y por la cantidad en que lo exceda.

En 1989, cuando se estableció, este impuesto, se genera

ron muchas dudas en relación a su aplicación, que de alguna manera se trataron de aclarar mediante la expedición del Reglamento de esta Ley, publicada el 30 de marzo de 1989 y que sin transcurrir mayor tiempo, fue reformado el 30 de junio del mismo año. También en la circular miscelánea para 1989, se le hicieron cambios y aclaraciones en cuanto a su aplicación.

1.2.2 ANTECEDENTES.

Como ya mencionamos con anterioridad, la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, tiene una vigencia que data del 1.º de enero de 1989. Esta Ley provocó malestar entre los contribuyentes por considerarla inconstitucional, sobre todo porque sin causa justificada se excluyó del pago del impuesto a las empresas que componen el sistema financiero, a las sociedades de inversión, a las sociedades cooperativas, a los contribuyentes menores y a los contribuyentes de bases especiales de tributación; al grado de que algunos de ellos promovieron Juicios de Amparo ante el Gobierno Federal.

El objeto de este impuesto era gravar la tenencia de los activos propiedad de las empresas, publicado así en la iniciativa de Ley, sin embargo, una vez que la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados precisó el sentido del impuesto, en su dictámen emitido incluyó como contribuyentes, a las personas que sin ser empresas otorgarán a éstas, el uso o goce de bienes para ser utilizados en la actividad empresarial. De igual manera se incorporaron a las sociedades o asociaciones-civiles que realizaran actividades mercantiles.

El Impuesto al Activo se tenía que considerar como un impuesto complementario del Impuesto Sobre la Renta, ya que los contribuyentes del Impuesto al Activo podían acreditar una cantidad efectivamente pagada contra la que les resultara a pagar por concepto de Impuesto Sobre la Renta a las actividades empresariales.

LA INICIATIVA DE LEY DICE:

"Como ya se mencionó el impuesto es complementario al - Impuesto Sobre la Renta, a las actividades empresariales, por lo que se propone establecer que una cantidad equivalente a és te último impuesto cubierto como pago provisional o como impuesto del ejercicio, se pueda acreditar a los pagos provisionales o al impuesto del ejercicio sobre los activos netos, reg pectivamente, pudiendo también acreditarse contra el nuevo impuesto en los tres ejercicios siguientes, con lo cual se logra que los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta que por éste - gravámen hubieran pagado o paguen una cantidad, cuando menos - igual al nuevo impuesto que resulte a su cargo, no vean incrementada su carga impositiva".

Y de conformidad con el Dictámen de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados.

"Por otro lado, en un análisis minucioso de la mecánica de operación de un impuesto mínimo, se observó que resultaba - más conveniente acreditar este impuesto contra el determinado - en el Impuesto Sobre la Renta, situación que a su vez propició que se modificara la periodicidad de los pagos provisionales - para hacerlos coincidir en mayor medida con los del Impuesto - sobre la Renta y facilitar su acreditamiento.

Esta última mecánica no fue aplicada por todos los contribuyentes, ya que mediante una disposición de vigencia anual para 1990, se autorizaba el acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta contra el Impuesto al Activo de las Empresas, como originalmente se planteó en la iniciativa.

El Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, fué publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo de 1989, con la finalidad de esclarecer los puntos imprecisos de la Ley y la de proporcionar los elementos indispensables para el adecuado y oportuno cumplimiento de las obligaciones; sin embargo, no fue del todo claro, lo que ocasionó que las Autoridades Fiscales a través de la resolución miscelánea para 1989 continuaran emitiendo criterios y hasta disposiciones que cambiaban sustancialmente el contenido de la Ley provocándole al contribuyente una inseguridad jurídica.

El Reglamento del 30 de marzo de 1989 fue reformado el 30 de junio del mismo año. Posteriormente, en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989, se hicieron reformas para aclarar las dudas que se presentaron durante 1989 y, además, incorporar en la Ley disposiciones que estaban contenidas en el Reglamento en resumen, las Reformas para 1990 serían las siguientes:

- La gran novedad es el cambio de nombre; ahora se le -

denomina Impuesto al Activo. (I.A.).

- La aplicación general del impuesto a todas las personas morales contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y a las personas físicas que realizan actividades empresariales.

- Cambio en el acreditamiento ya que, a partir del 1o. de enero de 1990, lo que se acredita es el Impuesto Sobre la Renta contra el Impuesto al Activo, es decir, que primero se pagará el Impuesto Sobre la Renta y éste se acredita contra el Impuesto al Activo, por lo tanto, si es igual o mayor el Impuesto Sobre la Renta, no se pagará el Impuesto al Activo.

El 15 de mayo de 1990, se publicó el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, se incorporaron algunas reglas de la resolución miscelánea y se corrigieron algunos artículos del Reglamento anterior. Durante el año se continuaron publicando a través de la resolución miscelánea, disposiciones relativas al Impuesto al Activo.

Para el año de 1991, se incorporan las siguientes Reformas:

Son sujetos del Impuesto al Activo los residentes en el extranjero, por los inventarios que conserven en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente del Impuesto. Dentro del valor --

del activo en el ejercicio se consideran las acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero, los bienes adquiridos en el ejercicio y los que no son deducibles del Impuesto - Sobre la Renta.

A las personas físicas se les concede deducir del valor del Activo en el ejercicio una cantidad equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Se establece una opción para las personas morales de efectuar los pagos provisionales en forma conjunta con los del Impuesto Sobre la Renta y sus ajustes; en el caso de Asociaciones y Sociedades Civiles, Sociedades Cooperativas de Producción se permite el acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta pagado por sus miembros.

Los cambios presentados para 1992, son los de adaptar - las disposiciones en cuanto a los sujetos y la base del impuesto. En el entero de los pagos provisionales, se introduce una reforma para las personas morales, consiste en que el pago provisional será el que resulte mayor del Impuesto Sobre la Renta y el del Impuesto al Activo.

En el año de 1993, se rompe con la tradición de cada - año reformar las leyes, no hubo reformas ni para la Ley del Impuesto al Activo ni para su Reglamento. Se ratificaron los cri

Capítulo III. La calidad total y su repercusión en las empresas.

- **Desaparece el trabajo de supervisión, disminuyen los retrocesos y mejora la eficacia.**
- **Se establece la tecnología, se puede emplear la capacidad verdadera de los técnicos y así mejorar la forma de emplear a la gente, especialmente a los técnicos, se hacen mas racionales.**
- **Disminuyen los costos de inspeccion y ensayos.**
- **Se pueden racionalizar los contratos con los proveedores, subcontratistas y consumidores.**
- **Se amplian las rutas de ventas.**
- **Las relaciones y el flujo de informacion dentro de la organizacion empresarial se hacen mas fluidas.**
- **Se acelera la investigación y el desarrollo; y estas se hacen más eficaces.**
- **Las inversiones en investigación se hacen mas regionales.**
- **Se respeta a la naturaleza humana de los empleados, es posible el desarrollo del personal y los lugares de trabajo se vuelven mas confortables.**
- **Es posible localizar talentos y que las personas puedan ejercer todas sus capacidades.**
- **Mejoran las relaciones humanas para así definir las barreras entre departamentos.**
- **Las personas empiezan a hablar un lenguaje común y a comprenderse mejor unas a otras.**

I FRACCION

to para quedar en un 1.8% contenida en el Artículo 2o. de la Ley del Impuesto al Activo.

Se modifica el artículo 5-A, en lo que se refiere a tomar como base el penúltimo ejercicio, para quedar el impuesto optativo sobre el que se hubiera causado en el cuarto ejercicio inmediato anterior, adecuando la relación para la naturalización de dicho período.

De acuerdo al artículo Sexto Transitorio de vigencia -- anual, aclara que aquéllos contribuyentes que desde un principio hubieran optado por tributar de acuerdo al 5-A determinarán el impuesto de 1995, tomando cifras actualizadas de 1992 de dicho impuesto.

El artículo 6o., se reforma en su penúltimo párrafo, para establecer un período exento más amplio, es decir, el impuesto no se pagará por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, los dos siguientes y el de liquidación, salvo cuando éste último tarde más de dos años.

Sufre cambios en su texto, el artículo 9o. el cuál ahora establece, un acreditamiento adicional consistente en aplicar los excesos de Impuesto Sobre la Renta sobre Impuesto al Activo de los tres últimos ejercicios que no hubieren sido --

acreditados con anterioridad, no menciona ninguna mecánica para actualizar este impuesto que resulta acreditable.

El Impuesto Sobre la Renta causado en uno de los tres ejercicios deberá restarse con las devoluciones de impuesto al Activo recibidas.

Se reforma el artículo 12-A, para establecer un nuevo límite de ingresos de N\$ 466,900.00 a contribuyentes del régimen simplificado, para que puedan optar por calcular la base de su impuesto sobre el importe asentado en la relación de bienes y deudas, utilizando la nueva tasa para este impuesto del 1.8%.

Con lo anteriormente mencionado, nace un nuevo artículo el 12-B, el cuál trata lo relacionado a la mecánica de transición de régimen simplificado a régimen general de Ley, especificando que los contribuyentes no podrán considerar las inversiones que fueron saldo inicial de sus salidas, ni las que fueron salidas durante el tiempo que tributaron en régimen simplificado, por lo que la base será: los activos financieros, los inventarios y las inversiones que se lleven a cabo con posterioridad a la incorporación al régimen general.

DISPOSICIONES DE VIGENCIA ANUAL.**LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.**

Se reformó el Artículo 6, Fracción I, la cual dice:

Quienes vinieran optando por calcular el impuesto con base al penúltimo ejercicio, para 1995, considerarán el Impuesto al Activo que resulte de actualizar el que hubiera correspondido para 1992, de haber estado obligados al pago del impuesto en este ejercicio, en vez del impuesto del penúltimo ejercicio que hubiese sido 1993.

Se reforma este mismo artículo en su fracción III, que se refiere a la reducción de la tasa del impuesto y nos dice - que para los pagos provisionales para 1995, los contribuyentes deberán disminuir en 10% el impuesto que les corresponda en el ejercicio inmediato anterior.

Los pagos provisionales de enero y febrero de 1995, podrán calcularse restando el 10% a la cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales de 1994.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

Se reforma el artículo 6-Bis; para los efectos del artículo 5 de ésta Ley se estará a las siguientes disposiciones:

FRACCION I

Quienes antes del primero de enero de 1995 hubiesen optado por pagar el impuesto con base en el del penúltimo ejercicio, tienen otra opción para determinar los impuestos de 1995- y 1996, que consiste en tomar el de 1993, actualizado. Los períodos de actualización serán:

Para 1995, desde el último mes de la primera mitad del ejercicio de 1993, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio 1995.

Para 1996, desde el último mes de la primera mitad del ejercicio de 1993, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio de 1996.

Esta opción se podrá ejercer por única vez, siempre que se cumpla con las reglas de carácter general que expedirá la - Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

FRACCION II

Podrá disminuirse en un 10% el impuesto que les hubiere correspondido en el ejercicio anterior de que se trate, a fin de que se reconozca la disminución de la tasa del impuesto que opera a partir de 1995, siempre que el impuesto base se hubiese determinado a la tasa del 2% tratándose de ejercicios anteriores a 1995.

1.2.3 ESTRUCTURA ACTUAL DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

A continuación se presenta la estructura de la Ley del Impuesto al Activo, ya que constantemente se hará referencia a los artículos, que forman parte de esta Ley.

**LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO
CONTENIDO****ARTICULO**

- 1 Contribuyentes obligados al pago de este impuesto.
- 2 Determinación del impuesto del ejercicio y del valor - del activo.
- 2-A Posibilidad de reducir los pagos provisionales cuando en un ejercicio los contribuyentes del ISR tengan dergo a la reducción de dicho impuesto.
- 3 Reglas para la actualización de los bienes que se indican.
- 4 Que se considera como activos financieros.
- 5 Opción de deducir del valor del activo en el ejercicio las deudas que se indican en las condiciones señaladas.
- 5-A Como podrán los contribuyentes determinar el impuesto del ejercicio.
- 6 Quiénes no pagarán este impuesto.
- 6-A Opción para el pago del impuesto de quienes reciban -

ARTICULO

- créditos de una empresa de comercio exterior residente en México.
- 7 Pagos provisionales a efectuar y reglas para los mismos.
- 7-A Reglas para que las personas morales efectúen los pagos provisionales de este impuesto y el ISR.
- 7-B Reglas para que los contribuyentes a que se refiere el artículo anterior, efectúen los ajustes mencionados en el artículo 12-A, fracción III.
- 8 Plazo para la presentación de la declaración anual.
- 8-A Los contribuyentes del artículo 7-A acreditarán contra el ISR del ejercicio los pagos provisionales que se indiquen.
- 9 Acreditamiento del ISR contra el impuesto del ejercicio y mecánica para el efecto.
- 10 Acreditamiento del ISR contra el impuesto del ejercicio en el caso de ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes.
- 11 ISR acreditable en el caso de sociedades cooperativas de producción y sociedades y asociaciones civiles que se indican.
- 12 Cómo deben determinar el valor del activo los contribuyentes que opten por pagar el ISR conforme a la Sección II del Capítulo VI del Título IV de la LISR.

ARTICULO

- 12-A Cómo pueden determinar el impuesto al activo los con-
tribuyentes del régimen simplificado a las actividades
empresariales que se indican.
- 12-B Mecanismo para el pago del impuesto a los contribuyen--
tes que dejen de tributar en el régimen simplificado -
que se indica.
- 13 Reglas para la consolidación de sociedades controlado--
ras para efectos de este impuesto
- 13-A Reglas para el caso de escisión de sociedades.
- 14 Conceptos de la Ley del ISR que se consideran para fi-
nes de este impuesto.

ARTICULOS TRANSITORIOS.

1.2.4 CAMBIOS EN LA TASA DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

Desde que se estableció la Ley del Impuesto al Activo, la tasa del impuesto había sido el 2%, el cuál se aplicaba al valor del activo del contribuyente.

Para el ejercicio fiscal de 1995, la tasa del impuesto se reduce en un 10% para quedar en 1.8% como lo establece el artículo 2, el contribuyente determinará el valor de su impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio la tasa del 1.8%.

Se reconoce el efecto de la reducción del 10% para los pagos provisionales de 1995 y, para determinarlos, los contribuyentes podrán disminuir dicho porcentaje del impuesto que les correspondió en el ejercicio inmediato anterior, así lo dispone el artículo 60. transitorio de Disposiciones de vigencia Anual de la Ley del Impuesto al Activo.

Mediante la Alianza para la Recuperación Económica - - (ARE), suscrita el 29 de octubre de 1995, por los sectores obrero, campesino y empresarial, se acordó la implementación de - estímulos fiscales para 1996, entre los que destacan los siguientes :

...

La exención del Impuesto al Activo durante 1996, a las empresas que en el año de 1995 hayan obtenido ingresos hasta - por N\$ 7,000,000.00 (siete millones de nuevos pesos).

CAPITULO 2

PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

2.1 PERSONAS MORALES (SOCIEDADES).

2.1.1 CONCEPTO DE PERSONA MORAL.

PERSONA MORAL

La definición la encontramos en un enunciado muy claro en el artículo 5 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuyo texto es el siguiente:

Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las Sociedades Mercantiles, los Organismos Descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las Instituciones de Crédito, y las sociedades y asociaciones civiles, asociaciones religiosas.

Quedan consideradas, entre otras, las sociedades y asociaciones civiles prestadoras de servicios personales independientes y las inmobiliarias, asimismo, las cooperativas de producción que estaban comprendidas hasta el ejercicio de 1989, - en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para el presente ejercicio, estarán obligadas al procedimiento de pagos provisionales.

Cabe señalar, que del Título III denominado "De las - personas morales no contribuyentes", están comprendidas únicamente las personas morales con fines no lucrativos a que se refieren los artículos 70 y 73 de la Ley del Impuesto Sobre la - Renta, así como las sociedades de inversión de renta fija y co - munes, las cuales no son contribuyentes del Impuesto Sobre la - Renta y, además, no estarán sujetos a efectuar pagos provisionales.

2.1.2 OBLIGACION DE EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES MENSUALES Y TRINESTRALES.

PAGOS PROVISIONALES MENSUALES.

El artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta - establece en el primer párrafo, que las personas morales deben de efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del Impuesto Sobre la Renta, en los términos siguientes:

Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el - día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que más adelante se comentan:

Cabe hacer mención, que los plazos para la presenta- - ción de los pagos provisionales mensuales, han sufrido cambios en los últimos años, como se recordará, hasta el 31 de diciembre de 1988, el plazo para enterar el pago provisional era a - más tardar el día 7 del mes inmediato posterior; a partir del 10. de enero de 1989, se modificó el plazo para efectuar el pa- go provisional a más tardar el día 17 del mes inmediato poste- rior a aquél al que pertenecía dicho pago; el plazo se modifica nuevamente a partir del 10. de enero de 1990, para efectuar lo en el día 11 del mes inmediato posterior al que corresponde el pago, a partir del 10. de enero de 1992 se cambia y será a-

más tardar el día 17 del mes inmediato posterior, este plazo es el que prevalece hasta nuestros días.

Si el último día del plazo, las oficinas ante las que se vaya a realizar el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores, o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 12 dispone, que el plazo será prorrogado hasta el siguiente día hábil cuando sea viernes el último día del término en que se deba presentar la declaración respectiva, ante Instituciones de Crédito.

PAGOS PROVISIONALES TRIMESTRALES

El mismo artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el Segundo Párrafo de la fracción III, establece lo siguiente:

Los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de cuatro millones de nuevos pesos, efectuarán pagos provisionales en forma trimestral, a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, a excepción de aquéllos que puedan ser considerados como una sola persona moral para efectos del-

segundo párrafo de la fracción I del artículo 32-A del Código-Fiscal de la Federación.

Cuando los contribuyentes antes señalados hubieran - - efectuado pagos provisionales trimestrales. En los términos de este párrafo y obtengan en el ejercicio ingresos acumulables - que excedan del monto antes indicado, podrán estar a lo previsto en este párrafo en el ejercicio siguiente a aquél en el que excedan de dicha cantidad.

2.1.3 PROCEDIMIENTO PARA SU CALCULO.

El artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece lo relacionado al procedimiento para calcular los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta para fines prácticos del trabajo que nos ocupa, se explicará en los pasos que a continuación se mencionan:

PRIMER PASO

En este primer punto, haremos una breve explicación acerca de la forma en que se determina el coeficiente de utilidad fiscal.

SEGUNDO PASO

Aquí explicaremos el procedimiento para obtener la utilidad fiscal estimada que sirve de base para el pago provisional.

TERCER PASO

Una vez que se han determinado los dos pasos anteriores, se podrá calcular el pago provisional.

A).- CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD.

El artículo 12, fracción I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, indica el procedimiento que textualmente dice:

Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses, por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso, con el importe de la deducción a que se refiere el artículo 51 de la Ley. El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.

Las personas morales (cooperativas de producción, sociedades y asociaciones civiles), que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II, del artículo 78 de la Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, además del importe de la deducción inmediata a que se refiere el párrafo anterior, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

Es importante mencionar, que el procedimiento para determinar el coeficiente de utilidad, ha sufrido cambios en los últimos años. El más notable fue a partir del 1o. de enero de 1990, se realizó una modificación en la determinación del coeficiente de utilidad fiscal, que consistió en la deducción in-

mediata a que se refiere el artículo 51.

Derivado de lo que establece el artículo 12 en la fracción I, se obtiene la fórmula siguiente:

$$\text{COEFICIENTE DE UTILIDAD (C.U.)} = \frac{\text{UTILIDAD FISCAL} + \text{DEDUCCION ARTICULO 51}}{\text{(PERDIDA FISCAL) INGRESOS NOMINALES}}$$

El ejercicio base para el cálculo del coeficiente de utilidad es el último ejercicio de doce meses, por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Si en el último ejercicio no se obtiene coeficiente de utilidad, se tendría que aplicar el correspondiente al último ejercicio de doce meses, por el que sí se determine sin que éste sea anterior en más de cinco años.

Es importante señalar que la utilidad fiscal es el importe que se obtiene de disminuir de la totalidad de los ingresos acumulables del ejercicio las deducciones autorizadas por la Ley, no se debe confundir utilidad fiscal y resultado fiscal, el resultado fiscal se obtiene restando a la utilidad fiscal del ejercicio las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de otros ejercicios.

Por lo que se refiere a la deducción comprendida en el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación

al ejercicio base para el cálculo del coeficiente de utilidad, se tendrá que sumar a la utilidad fiscal, para calcular el coeficiente de utilidad. El efecto de la suma generará un coeficiente de utilidad mayor. La opción que nos da el artículo 51 primeramente puede ser muy atractiva desde el punto de vista de aprovechar la deducción, se debe de considerar hacia el futuro por el incremento que pudiera tener dicho coeficiente.

Cabe destacar que si se tiene pérdida fiscal y deducción inmediata del artículo 51, puede existir base para determinar el coeficiente de utilidad fiscal.

La base para el cálculo del coeficiente de utilidad resultaría siempre y cuando la deducción inmediata fuera mayor que la pérdida y por la cantidad en que la excediera.

INGRESOS NOMINALES

Para el cálculo de los pagos provisionales se considera "Los Ingresos Nominales", los cuales se obtienen de la manera siguiente:

	Ingresos Acumulables	N\$
Menos:	Ganancia Inflacionaria	N\$
	Ingresos Acumulables por Intereses y Ganancia Cambiaria (Art. 7-B LISR).	N\$
Más:	Ganancia por Intereses y Ganancia Cambiaria (sin restarles el componente Inflacionario).	N\$
	INGRESOS NOMINALES	N\$

Mediante esta mecánica se trata de eliminar los ingresos generados por la inflación, como se explica a continuación:

GANANCIA INFLACIONARIA

La ganancia inflacionaria se resta de los ingresos acumulables para poder determinar el coeficiente de utilidad con esto, se eliminan los efectos de la inflación de los ingresos acumulables, lo que ocasiona que el coeficiente de utilidad sea superior. Es importante mencionar que en años anteriores, que pueden servir de base para el cálculo del coeficiente, la inflación era muy elevada, por lo que los pagos provisionales tendrían que ser muy considerables.

En la utilidad fiscal que se toma para el cálculo del coeficiente de utilidad, ya se encuentra reflejado el efecto de la inflación con la ganancia inflacionaria, la pérdida inflacionaria, los intereses, la depreciación reexpresada y las compras en lugar del costo de ventas, lo que no se está considerando para determinar el ya mencionado coeficiente.

Para determinar los ingresos nominales, base para calcular el coeficiente de utilidad, no se considerarán los intereses y la ganancia cambiaría a que se refiere el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sino únicamente los intereses y ganancia cambiario nominales, es decir:

Intereses a favor Devengados (Nominales)	N\$
Menos:	
Componente Inflacionario de los Créditos	<u>N\$</u>
Intereses a Favor Acumulables	N\$

Con la explicación que se dió acerca de los elementos que forman parte para el cálculo del coeficiente de utilidad, - estamos preparados para determinar el coeficiente de utilidad, a continuación se presenta un ejemplo:

CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

CIFRAS DEL ULTIMO EJERCICIO DE DOCE MESES (1994).

Ingresos Acumulables	N\$ 4,900,000.00
Ganancia Inflacionaria	N\$ 135,000.00
Ingresos por Intereses y Ganancia	N\$ 150,000.00
Cambiaría Nominales.	
Utilidad Fiscal	N\$ 215,000.00
Deducción del Artículo 51	N\$ 70,000.00

SOLUCION

Primeramente se procederá a calcular los ingresos nominales.

	Ingresos Acumulables Totales	N\$ 4,700,000.00
Menos:	Ganancia Inflacionaria	N\$ 135,000.00
Más:	Ingresos Por Intereses y Ganancia	N\$ 150,000.00
	Cambiaría Nominales.	
	Ingresos Nominales	N\$ 4,715,000.00
	C.U. = Utilidad Fiscal. + Deducción	
	<u>(Pérdida Fiscal) + Artículo 51</u>	
	Ingresos Nominales	

$$\text{C.U.} = \text{N\$ } \frac{215,000. + 70,000}{4,715,000.-} = 0.0604$$

A continuación se presenta un breve análisis acerca de los diversos coeficientes de utilidad fiscal que se nos pueden presentar en la práctica.

**COEFICIENTE DE UTILIDAD FISCAL PARA EL SEGUNDO
EJERCICIO FISCAL.**

Cuando se trata del segundo ejercicio fiscal, el coeficiente se calculará en base a los resultados del primer ejercicio, aún cuando éste no haya sido de doce meses, a pesar de ser irregular. Esto es una excepción, ya que se ha tratado que el coeficiente de utilidad siempre se determinará en base al último ejercicio de doce meses, derivado de las circunstancias que regularmente se tienen en el primer ejercicio, que no siempre es de doce meses, se prevé que, aún cuando éste no sea de doce meses, sí se tendrá que calcular el coeficiente debido a que no existirá un último ejercicio de doce meses.

Es importante señalar, que tratándose del segundo ejercicio fiscal, la declaración anual del primer ejercicio fiscal, ya sea regular o irregular, que es el que servirá de base para calcular el coeficiente de utilidad, se determinará hasta que se presente la declaración y ésta se presenta dentro de los -

tres meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal, por tal motivo, no se cuenta con los datos para calcular los pagos provisionales de los dos primeros meses del ejercicio, esta circunstancia, se aclara con lo que establece el tercer párrafo de la Fracción I del Artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes términos:

Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el primer pago provisional comprenderá el primero, el segundo y el tercer mes del ejercicio, y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio, aún cuando no hubiera sido de doce meses.

**COEFICIENTE DE UTILIDAD FISCAL PARA LOS DOS
PRIMEROS MESES DEL EJERCICIO.**

Cuando nos encontramos a partir del tercer ejercicio fiscal, para determinar el coeficiente de utilidad correspondiente a esos dos primeros meses, se tendrá que recurrir al último ejercicio de doce meses por el que se debió presentar declaración, y no al ejercicio inmediato anterior, puesto que a estas fechas, no se ha presentado la declaración.

En virtud de que no es requisito de que el coeficiente de utilidad se aplique con base en el último ejercicio de doce

meses, se puede presentar el caso en que primero se aplique un coeficiente y a partir del tercer mes se utilice otro. Así también, se puede dar el caso que en un mismo ejercicio se utilicen tres coeficientes diferentes, el tercero surgiría en relación a las empresas que dictaminan sus estados financieros modificado por los ajustes que pudieran encontrar durante la revisión.

**COEFICIENTE DE UTILIDAD DE UN EJERCICIO DE TRECE, CATORCE
O QUINCE MESES, POR HABER TENIDO
EJERCICIO MONTADO.**

Como resultado de que todas las personas morales tienen que concluir su ejercicio fiscal al 31 de diciembre, para los que terminaron su ejercicio durante los meses de octubre, noviembre y diciembre de 1990, tuvieron que presentar una declaración por el ejercicio irregular del 1o. de octubre al 31 de diciembre de 1990, del 1o. de noviembre al 31 de diciembre de 1990 y del 1o. al 31 de diciembre de 1990. Para hacer más fácil el cumplimiento de las obligaciones fiscales en estos casos, en la regla 58 de la resolución miscelánea para 1990 (Día Oficial de la Federación de 21 de noviembre de 1990), se estableció la opción de considerar un sólo ejercicio que comprendiera trece, catorce y quince meses, según sea el caso, para todos los efectos fiscales.

Los contribuyentes que estaban considerados a lo que - establecía la opción, ya no fue necesario que presentaran una- declaración por los doce meses, comprendidos entre 1989 y 1990 y además otra declaración por el ejercicio irregular, sino una sola que comprendiera ese número de meses. Para los efectos - del coeficiente de utilidad, se dispuso en la citada regla que el coeficiente que se tenía que utilizar sería el mayor que re- sultó entre el obtenido en el ejercicio de trece, catorce o - quince meses, según sea el caso y el que determinó con los da- tos del segundo ajuste del ejercicio que hubiera terminado en- doce meses.

En la reforma no se precisó a partir de qué momento se aplicaría este coeficiente, sin embargo, se puede entender que el primer ejercicio de doce meses sería el que concluyera el - 31 de diciembre de 1991, por el cuál se calcularían el primer- y segundo ajustes; sobre esta base, no fue necesario que se - presentara la declaración o se tuviera la obligación de hacer- lo, para determinar este coeficiente, puesto que se trata de - un caso no establecido en la Ley, según nuestra opinión, el - coeficiente para llevar a cabo pagos provisionales, sería el - que se obtuviera de los datos de la declaración anual corres- pondiente al ejercicio de 1991.

Cabe hacer la aclaración que se trata de una opción -

que estuvo vigente para el ejercicio ya mencionado, asimismo, - podemos decir que el último ejercicio fue irregular, razón suficiente por la cuál no podría servir de base para calcular - coeficiente de utilidad con estos antecedentes, se tendría que recurrir al último ejercicio de doce meses sin que éste sea anterior en más de cinco años.

Si algunos contribuyentes aplicaron lo dispuesto por - la regla 58-B, se considera en estricta interpretación de la - Ley que el coeficiente de utilidad determinado no serviría para el cálculo de los pagos provisionales, por no tratarse de - un ejercicio de doce meses.

**DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD CUANDO
EN EL ULTIMO EJERCICIO DE DOCE MESES
NO SE PUEDE CALCULAR.**

Si en el último ejercicio de doce meses se obtuvo pérdida fiscal, esto ya no será base para no efectuar pagos provisionales si el cálculo del coeficiente de utilidad se tiene - que determinar con base en el último ejercicio de doce meses - por el que sí se puede obtener.

El Artículo 12 en el último párrafo de la fracción I - nos menciona lo siguiente:

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad, conforme a lo dispuesto por esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese - ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

Derivado de lo antes indicado, se puede presentar los-
casos siguientes, por lo que no se pueda calcular el coeficien
te de utilidad por el último ejercicio de doce meses:

- 1.- Se haya obtenido pérdida fiscal.
- 2.- Se tenga ejercicio irregular.

EJERCICIOS IRREGULARES

Como se explicó anteriormente, 1990 fué el último año-
en que los ejercicios fiscales no terminaron con el año de ca-
lendaro, además por reformas se derogó el artículo 11 de la -
Ley, que establecía la opción que tenían las sociedades de an-
ticipar la fecha de terminación del ejercicio fiscal, por lo -
que sólo tendrán ejercicios irregulares cuando inicien activi-
dades las personas morales después del 1o. de enero, o cuando-
liquiden o fusionen antes del 31 de diciembre. Los ejercicios-
anteriores a 1990 sí presentarán ejercicios irregulares por -
cambios que hubieran realizado las sociedades, con esto no ha-

brá base para efectuar pagos provisionales y se tendrá que recurrir a otro ejercicio de doce meses, por el que sí resulte - coeficiente de utilidad.

COEFICIENTE DE UTILIDAD HASTA EL DIEZMILESIMO.

El artículo 7-A del Reglamento de la Ley del Impuesto-Sobre la Renta, establece lo siguiente:

Se calcularán hasta el diezmilésimo los factores de -- ajuste y actualización a que se refiere el artículo 7 de la - Ley, así como el coeficiente de utilidad a que se refieren las fracciones I del artículo 12 y III de la Ley antes señalada.

COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA ASOCIACIONES, SOCIEDADES CIVILES Y COOPERATIVAS DE PRODUCCION.

A partir del 1o. de enero de 1990, quedan comprendidas en el título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas morales distintas de las señaladas en los artículos 70 y 73 de esta ley, entre las que se encuentran las asociaciones y sociedades civiles prestadoras de servicios personales independientes, las inmobiliarias, así como las cooperativas de pro-ducción.

Al estar comprendidas en el Título II por éste sólo he

cho están obligadas a realizar pagos provisionales mensuales y calcular el coeficiente de utilidad, el cual se obtiene en relación a lo que establece el artículo 12 de esta Ley en el segundo párrafo de la fracción I, que establece lo siguiente:

Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 78 de la Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida según corresponda, además del importe de la deducción inmediata a que se refiere el párrafo anterior, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente.

La fórmula para calcular el coeficiente de utilidad, sería el siguiente:

$$C. U. = \frac{\text{Utilidad Fiscal} + \text{Deducción} + \text{Anticipos y rendimientos distribuidos}}{\text{Ingresos nominales}} \text{ (Pérdida Fiscal) inmediata}$$

El coeficiente de utilidad se podrá calcular a partir de 1990, ya que hasta 1989 estas sociedades, determinaban remanente distribuible y no utilidad fiscal.

Se puede dar el caso que este tipo de sociedades hubie

sen tenido pérdida fiscal en el ejercicio pero, al considerar los anticipos entregados a sus miembros, se puede determinar la utilidad, la cuál servirá de base para el cálculo del coeficiente de utilidad. El artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta considera dichos anticipos como deducibles.

El coeficiente que determinan estas sociedades en ocasiones resulta muy elevado, a su vez los pagos provisionales son considerables como consecuencia de lo ya mencionado.

No existe disposición transitoria donde se mencione el procedimiento que se deba aplicar cuando en el ejercicio de 1990 y 1991, no se pueda determinar el coeficiente ya citado.

Existió para entonces, una alternativa dada a conocer para 1990, a través del artículo décimo, primero fracción IX, inciso B de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales para 1990, donde se da a conocer el procedimiento para determinar el coeficiente para 1990, el cuál consistió en dividir el remanente distribuible entre los ingresos. También se hizo la aclaración que si para 1989 no se tenía remanente distribuible, o si éste hubiese sido negativo, el coeficiente se tendría que determinar en base a el último ejercicio por el que sí se hubiera obtenido dicho remanente, sin que el ejercicio por el que se determine el coefi-

ciente para los pagos provisionales sea anterior en más de cinco años.

**COEFICIENTE DE UTILIDAD CON MOTIVO DE LA ESCISION
DE SOCIEDADES.**

A partir de 1991, se creó una nueva figura jurídica, a la cuál se le denominó Escisión de Sociedades. Se reglamenta - para efectos fiscales entre otros casos, para calcular el coeficiente de utilidad de personas morales que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades. La escisión de sociedades es el caso contrario a la fusión de sociedades, ya - que ésta trata lo relacionado a la desaparición de sociedades, mediante su integración a una existente o a través de la creación de una nueva; la escisión, se refiere a la creación de - una o más sociedades a partir de una previamente existente, me diante la división de su capital y patrimonio.

Cabe señalar que la escisión de sociedades significa - la continuación de actividades por la sociedad que se escinde, por la nueva o nuevas sociedades que nacen a partir de la dívisión del capital y patrimonio. En relación a los pagos provi- sionales se llevó a cabo una reglamentación para la escisión - de sociedades a partir del 1o. de enero de 1992, la que se encuentra establecida en el penúltimo párrafo del artículo 12 de

esta Ley que se refiere a lo siguiente:

Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades, efectuarán pagos provisionales a partir del mes siguiente en que ocurra la escisión, considerando el coeficiente de utilidad de la sociedad escidente para el ejercicio de que se trate. Para tal situación la sociedad escidente y las escindidas considerarán como pagos provisionales efectivamente enterados, el monto de dichos pagos en la proporción en que se dividió el capital de la primera. El coeficiente a que se refiere este párrafo, se utilizará también para cuando no se tenga dicho coeficiente, es decir, cuando en el último ejercicio de doce meses no se pueda determinar, se tendrá que recurrir al último ejercicio de doce meses, por el que sí se pueda determinar sin que éste sea anterior en más de cinco años a aquél, por el que se deban efectuar pagos provisionales. En el ejercicio en que se haga la escisión, las sociedades escindidas efectuarán pagos provisionales trimestrales, siempre y cuando la escidente los haya efectuado de esta manera con anterioridad a la escisión. Para las sociedades de reciente creación se aplicará el coeficiente que se venía utilizando.

Esta nueva figura jurídica, presentará problemas diversos que será necesario resolver en cada una de las operaciones

de escisión que se acuerden y más aún ante la ausencia de disposición expresa que contenga el procedimiento de la escisión y sus efectos, ante la falta de dicha reglamentación, será la experiencia de la práctica cotidiana la que permita resolver dudas o casos que hayan de presentarse.

ESCISION

Es la transmisión parcial o total de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cuál se le denomina escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas.

La escisión se podrá realizar:

- 1.- Cuando no desaparezca la escidente y transmita una parte de su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas.
- 2.- Cuando la escidente se extinga y transmita la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas.

B).- DETERMINACION DE LA UTILIDAD FISCAL ESTIMADA.

Una vez que se conoce el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses, se procede a determinar la utilidad fiscal estimada, la que se obtiene apli

cando el mencionado coeficiente a los ingresos nominales, percibidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que corresponda el pago provisional.

En la fracción II del artículo 12, se establece el procedimiento para calcular la utilidad fiscal estimada, dice lo siguiente:

La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará, multiplicando el coeficiente de utilidad que corresponda conforme a la fracción anterior, por los ingresos nominales correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que se refiere el pago.

INGRESOS ACUMULABLES, BASE DEL PAGO PROVISIONAL.

Se deberán de sumar los ingresos acumulables percibi-dos desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes a que se refiera el pago. El artículo 15 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en relación a los ingresos acumulables dispone lo siguiente:

Las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el -

ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. La ganancia inflacionaria es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

A continuación se presenta una breve explicación de - los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio y en crédito.

INGRESOS EN EFECTIVO

Es el que se recibe en dinero, es decir, las ventas - que se realizan de contado, en las que el comprador entrega di-
nero al vendedor.

INGRESOS EN BIENES

Estos ingresos se reciben en especie, o sea, en bienes distintos del efectivo. Estos bienes, en los términos del Códi-
go Civil para el Distrito Federal, pueden ser bienes muebles o inmuebles como lo establecen los artículos 750 al 752 del Códi-
go Civil. Desde el punto de vista de su valuación, es preciso- señalar lo que dispone el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación:

Cuando se perciba el ingreso en bienes o servicios, se

tomará el valor de éstos en moneda nacional, en la fecha de la percepción, según las cotizaciones o valores en el mercado, o en su defecto el de avalúo.

INGRESOS EN SERVICIOS

También se acumulan los ingresos en servicios, como -- puede ser el pago a través de servicios de publicidad.

El segundo párrafo del artículo 17 del Código Fiscal - de la Federación, establece el valor que se debe dar a este tipo de servicios.

Cuando con motivo de la prestación de un servicio se - proporcionen bienes o se otorgue su uso o goce temporal al - - prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a - cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de - que se trate.

INGRESOS EN CREDITOS

Son aquellos que sin haber ingresado en efectivo, en - bienes, o en servicios, ya existe un derecho para exigir una -

contraprestación por parte del contribuyente, son varias las situaciones que determinan el momento en que nace el derecho del crédito y como consecuencia su acumulación para efectos fiscales.

En el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establece en qué momento se debe considerar el ingreso, y que, en el caso de ingreso en crédito tiene cambios importantes, mismos que más adelante se explican:

EXCEPCIONES DE ACUMULAR INGRESOS EN CREDITO

Son diversos los supuestos en que la Ley exceptúa la acumulación de estos ingresos, como sigue:

1.- ENAJENACIONES A PLAZO.

Cuando los contribuyentes realicen este tipo de enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación, podrán optar por acumular el total del precio pactado como ingreso obtenido en el ejercicio (Ingreso en Crédito), o bien, considerar como ingreso acumulable la parte del precio cobrado.

2.- INGRESOS POR CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO FINANCIERO.

Los contribuyentes que obtengan ingresos derivados de-

contratos de arrendamiento financiero, podrán acumular el total del precio pactado como ingreso obtenido en el ejercicio (ingreso en crédito) o bien, considerar como ingreso acumulable la parte del precio exigible.

3.- INGRESOS POR CONTRATOS DE OBRA INMUEBLE U OTROS CONTRATOS DE OBRA.

Se considerarán acumulables los ingresos provenientes de los contratos de obra, en la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas para que proceda su cobro, en los casos en que no estén obligados a presentarlas o la presentación sea superior a los tres meses considerarán ingreso acumulable el avance trimestral en la ejecución o fabricación de los bienes a que se refiere la obra.

A partir del 1o. de enero de 1992, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, acumularán los pagos recibidos en efectivo, bienes o servicios, ya sea por concepto de anticipos, depósitos o garantías de cumplimiento de cualquier obligación, entre otros, mismos que se disminuirán de las estimaciones.

FECHA EN QUE SE OBTIENEN LOS INGRESOS

El artículo 16, establece las fechas en que se obtie-

nen los ingresos:

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

A).- Expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.

B).- Se envíe o entregue materialmente el bien, o cuando se preste el servicio.

C).- Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aún cuando provenga de anticipos.

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

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

III.- Tratándose de la obtención de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, así como de la -

prestación de servicios en la que se acuerde que la contraprestación se devengue periódicamente, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o bien, solamente del precio exigible durante el mismo. Con la disposición anterior se define el momento de registrar los ingresos, ya que por lo que se refiere al artículo 16, bastará con expedir el comprobante, que sea exigible, o que se entregue o envíe materialmente el bien, para que se considere como ingreso acumulable.

A partir del 1o. de enero de 1990, se reformó el inciso C) de la fracción I, del artículo citado, para establecer que cuando se cobre o sea exigible parcialmente la contraprestación, sólo se acumulará el monto cobrado o exigible. A partir del 1o. de enero de 1992, si se recibe un anticipo, se debe acumular el total de éste hasta que se elabore la factura, ahora se tendrán que verificar los siguientes supuestos:

- 1.- Fecha en que se expidió el comprobante.
- 2.- Fecha en que se envíe o entregue el bien.
- 3.- Fecha en que se cobre o sea exigible el precio o la contraprestación, parcial o totalmente, aún cuando sean anticipos.

Con esto, casi se obliga a los contribuyentes en que de alguna u otra manera acumulen sus ingresos para efectos del

cálculo del pago provisional.

OTROS INGRESOS ACUMULABLES

El artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece en forma enunciativa más no limitativa, que se consideran como ingresos acumulables los siguientes:

- 1.- Ingresos determinados presuntivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- 2.- La utilidad derivada por pagos efectuados en bienes.
- 3.- Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles rentados.
- 4.- La ganancia derivada por enajenación de activos fijos, terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial - emitidos por sociedades nacionales de crédito.
- 5.- Ganancia derivada por fusión o escisión de sociedades, liquidación o reducción de capital de sociedades residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.
- 6.- Los ingresos que se perciban por recuperación de créditos incobrables.

...

- 7.- Los ingresos por recuperación de seguros, finanzas o responsabilidades a cargo de terceros.
- 8.- Los que se obtengan por indemnizaciones para resarcir de la disminución que en la productividad, haya causado la muerte, accidente, enfermedad de técnico o dirigente (hombre clave).

Ingresos acumulables para sociedades o asociaciones civiles por prestación de servicios personales independientes.

Estos contribuyentes para efectos del cálculo de los pagos provisionales acumularán los ingresos que se obtengan hasta el momento en que se cobre el precio o contraprestación pactada.

INGRESOS BRUTOS O INGRESOS NETOS

En ocasiones, surge la duda si se deben considerar para el cálculo del pago provisional los ingresos brutos o ingresos netos.

De manera estricta se considera que deben de utilizar los ingresos brutos para el cálculo del pago provisional.

**DISMINUCION DE PERDIDAS FISCALES DE
EJERCICIOS ANTERIORES**

Cuando se conoce la utilidad fiscal que servirá de base para el cálculo del pago provisional, ésta se disminuirá con las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar conforme se dispone en el artículo 55 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Las pérdidas fiscales que se podrán aplicar son las que se han obtenido desde 1990, ya que la ley vigente en ese año estableció su deducción para los cinco ejercicios siguientes:

El artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el último párrafo de la fracción II, establece el procedimiento para disminuir las pérdidas fiscales en los términos siguientes:

A la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción se le restará, en su caso, la pérdida fiscal ocurrida en ejercicios anteriores pendientes de aplicar contra las utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

A partir del 1o. de enero de 1991, se reformó el artí-

culo 55 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para determinar las pérdidas fiscales en lo referente al plazo para su deducción. También se hace la aclaración si en el plazo establecido no se hubiera agotado dicha pérdida (cinco ejercicios siguientes) y si en el ejercicio que se generó la misma, resultó pérdida contable, se podrá disminuir el remanente de la pérdida fiscal en los cinco ejercicios posteriores.

Las pérdidas fiscales que se aplicarán, tendrán que ser reexpresadas conforme lo dispone el artículo 55 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, efectuándose dos reexpresiones como a continuación se explica:

PRIMERA REEXPRESION DE PERDIDAS FISCALES PENDIENTES DE APLICAR:

El sexto párrafo del artículo 55 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece lo siguiente:

El monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió, hasta el último mes del mismo ejercicio.

La fórmula sería:

F. A. = $\frac{\text{INPC. del último mes del ejercicio en que ocurrió la - pérdida.}}{\text{INPC. del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió.}}$

SEGUNDA REEXPERESION Y POSTERIORES, DE PERDIDAS FISCALES REEXPRESADAS, PENDIENTES DE APLICAR:

Seguimos con el artículo 55 y nos dice lo siguiente:

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

La fórmula sería:

F.A. = $\frac{\text{INPC. último mes del ejercicio inmediato anterior al - ejercicio en que se aplicará la pérdida fiscal.}}{\text{INPC. Del mes de cierre del ejercicio en que se actualizó por última vez.}}$

C).- CALCULO DEL NONTO DEL PAGO PROVISIONAL.

Una vez determinada la utilidad fiscal, base para el pago provisional: Se procederá a calcular el monto del pago provisional, de acuerdo con el artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su fracción III, se hará de la siguiente manera:

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 10 de esta Ley sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que le hubieran efectuado al contribuyente en el periodo por intereses.

TASA APLICABLE PARA PAGOS PROVISIONALES

La tasa para la realización de los pagos provisionales está establecida en el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que dice lo siguiente:

Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la Tasa del 34%.

El pago provisional será el que resulte mayor de comparar el del Impuesto Sobre la Renta contra el del Impuesto al Activo.

El artículo 7-A de la Ley del Impuesto al Activo, establece una opción para efectuar el pago provisional que resulte

fracción III del artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pero sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

- 2.- Determinar el monto del pago provisional del Impuesto al Activo, pero sin acreditar los pagos provisionales efectuados en meses anteriores.
- 3.- Comparar el pago provisional del Impuesto Sobre la Renta -- contra el del Impuesto al Activo, según puntos 1 y 2 y el pago provisional a realizar será el que resulte mayor.
- 4.- Al pago provisional determinado, se le acreditarán los pagos efectuados con anterioridad según el punto 3.
- 5.- Acreditar estos pagos provisionales contra el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio (artículo 8-A de la Ley del Impuesto al Activo).
- 6.- Acreditar el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio contra el Impuesto al Activo del ejercicio (Artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo).

En nuestra opinión, para efectos de control, el pago - provisional así efectuado deberá identificarse como de Impuesto Sobre la Renta.

Esta conclusión se deriva de lo dispuesto en el segundo

párrafo del artículo 8-A de la Ley del Impuesto al Activo que establece lo siguiente:

En los casos en que los pagos provisionales y los ajustes que se acrediten en los términos del párrafo anterior excedan el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, la diferencia se considerará Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso y se estará a lo dispuesto por el artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo.

D).- COMPENSACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

En la regla 18 de la resolución miscelánea para 1995 - (publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo del mismo año), se establece que cuando los contribuyentes del Impuesto al Activo deseen solicitar la compensación del Impuesto al Activo pagado. De conformidad como se dispone en el artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo, podrán compensar su monto contra el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio y si el Impuesto al Activo fuera mayor al monto de los pagos provisionales del ejercicio la diferencia podrá acreditarse contra los pagos provisionales del siguiente ejercicio. Los contribuyentes que opten por compensar contribuciones que tengan a su favor, presentarán ante la administración local de recaudación - correspondiente a su domicilio fiscal, dentro de los cinco - - días siguientes a la presentación de la declaración donde hubie

ran efectuado la compensación relativa; en este caso específico, escrito libre, ya que hasta el día 30 de septiembre de - - 1995 no se conocía la forma fiscal donde se tuviera que presentar dicha compensación. El día 9 de octubre se dió a conocer - la forma fiscal forma "1" para la compensación del Impuesto - al Activo.

Para llevar a cabo la compensación del Impuesto al Activo del monto histórico pagado sujeto a la compensación se actualiza con el procedimiento siguiente:

Factor de Actualización =
$$\frac{\text{INFC sexto mes del ejercicio en que el Impuesto Sobre la Renta exceda el Impuesto al Activo.}}{\text{INFC. Sexto mes del ejercicio en que se pago el Impuesto al Activo.}}$$

El factor determinado se le aplica al monto histórico, - al resultado se le denomina Impuesto al Activo Actualizado.

El Impuesto Sobre la Renta retenido por instituciones - de crédito o casas de bolsa por el pago de intereses efectuado a personas morales, tiene el carácter de pago provisional. Los estados de cuenta y las fichas de avisos de liquidación que expidan los bancos y las casas de bolsa, tendrán el carácter de constancia de retención.

El crédito al salario entregado por el patrón a sus tra

bajadores se podrá disminuir de los pagos provisionales del Im puesto Sobre la Renta a pagar y en general, de cualquier Im- - puesto Federal que deba enterar usando la forma 1 "Pagos provi sionales parcialidades y retenciones de Impuestos Federales".

En un breve resumen de lo que establece el último párra fo del artículo 12, no se presentarán declaraciones de pagos - provisionales en los siguientes casos:

- 1.- En el ejercicio de inicio de actividades.
- 2.- Cuando el contribuyente se encuentre en suspensión de ac- tividades.
- 3.- Cuando no haya impuesto a cargo ni saldo a favor, excepto en la primera declaración en que no se determine impuesto a cargo.

Derivado de lo antes señalado, únicamente se presen- tarán declaraciones cuando se determine impuesto a cargo o re- sulte impuesto a favor.

PAGOS PROVISIONALES EN EJERCICIO DE LIQUIDACION

Tratándose del ejercicio de liquidación, los pagos pro- visionales se harán conforme a lo dispuesto por el artículo 11.

El mencionado artículo 11, establece que cuando no sea-

posible efectuar la liquidación del activo dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que la sociedad entró en liquidación, el liquidador deberá presentar declaraciones semestrales, a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en que termine cada semestre, en tanto se lleve a cabo la liquidación total del activo. En las declaraciones semestrales, el liquidador determinará el impuesto correspondiente al período transcurrido desde el inicio de liquidación y acreditará los pagos efectuados con anterioridad.

PAGOS PROVISIONALES DE LA ASOCIACION EN PARTICIPACION

El procedimiento lo encontramos en el artículo 8 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para determinar los pagos provisionales, que al respecto dice lo siguiente:

Los pagos provisionales se calcularán tomando en cuenta el coeficiente de utilidad que se obtenga considerando los ingresos percibidos y la utilidad obtenida por la asociación en participación, conforme a lo establecido en el artículo 12 o - III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, según sea el asociante, persona moral o persona física, respectivamente.

Si el coeficiente no se pudiera determinar en lo que se refiere a la asociación en participación, se utilizará el que-

corresponda al asociante, o bien, el que establece el artículo 62 de la Ley, para la actividad preponderante de la asociación en participación. El asociante presentará dos declaraciones de pagos provisionales, una por sus propias actividades y otra -- por las de la asociación en participación.

PAGOS PROVISIONALES EN FIDEICOMISOS

El procedimiento se encuentra establecido en el artículo 9 de la Ley que textualmente dice lo siguiente:

Cuando a través de un fideicomiso se realicen actividades empresariales, la fiduciaria determinará en los términos - del título II de esta Ley, la utilidad o la pérdida fiscal de dichas actividades y cumplirá por cuenta del conjunto de los - fideicomisarios las obligaciones señaladas en esta Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales.

Cuando alguno de los fideicomisarios sea persona física, considerará las utilidades obtenidos por el fideicomiso como - ingreso por actividades empresariales. En los casos en que no - se hayan designado fideicomisarios, o cuando éstos no puedan - individualizarse, se entenderá que la actividad empresarial la realiza el fideicomitente.

Los pagos provisionales se calcularán conforme a lo es-

establecido por el artículo 12 de esta Ley aplicada a las actividades del fideicomiso. En el primer año de calendario de operaciones del fideicomiso o cuando no resulte coeficiente de utilidad, conforme a lo anterior, se considerará como coeficiente de utilidad para los efectos de los pagos provisionales, el que corresponda en los términos del artículo 62 de esta Ley a la actividad preponderante que se realice mediante el fideicomiso.

La fiduciaria presentará dos declaraciones, una por sus propias actividades y otra por cada uno de los fideicomisos.

Los fideicomisarios o, en su caso el fideicomitente, responderá por el incumplimiento de las obligaciones que por su cuenta deba cumplir la fiduciaria.

PAGOS PROVISIONALES DE SOCIEDADES CONTROLADORAS Y CONTROLADAS DE LA LEY.

En los términos del artículo 57-A, se considerarán sociedades controladoras aquéllas que opten por consolidar su resultado y reúnan los siguientes requisitos:

- I.- Que se trate de una sociedad residente en México.
- II.- Que sean propietarias de más del 50% de las accio-

nes con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de - - otras sociedades, que a su vez, sean controladas por la misma controladora.

III.- Que en ningún caso más del 50% de sus acciones - con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, - salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. - Para estos efectos, no se computarán sus acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, de conformidad con - las reglas que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Lo dispuesto en la fracción II, no será aplicable a la sociedad de inversión de capitales, siempre que tengan control efectivo de las sociedades controladas y éstas últimas no consoliden para efectos fiscales con algún otro grupo.

La sociedad controladora que opte por considerar su resultado fiscal consolidado, deberá determinarlo conforme a lo previsto por el artículo 57-E de esta Ley. Al resultado fiscal consolidado se le aplicará la tasa establecida en el artículo 10 de de esta ley, en su caso, para obtener el impuesto a pagar por la controladora en el ejercicio. Una vez ejercida la opción, -

en el caso de residentes en el extranjero, sólo se considerarán cuando residan en algún país con el que se tenga acuerdo - amplio de intercambio de información.

Cuando la controladora o las controladas, tengan - una inversión en la sociedad de que se trate, de tal magnitud, que de hecho les permita ejercer una influencia preponderante en las operaciones de la empresa.

Las sociedades controladas, además de los requisitos señalados, tienen los siguientes:

I.- Presentarán su declaración del ejercicio y calcularán el impuesto como si no hubiera consolidación. Del impuesto que resulte entregarán a la sociedad controladora el que corresponda a la parte proporcional de la participación promedio por día, directa o indirecta de la controladora en el capital social de las controladas, en el ejercicio de que se trate. - Las sociedades controladas enterarán la cantidad que se obtenga de disminuir el impuesto determinado, el que entregaron a la sociedad controladora.

II.- Las sociedades controladas calcularán sus pagos provisionales y el ajuste a los mismos, como si no hubiera consolidación.

III.- La cuenta de utilidad fiscal neta, de cada sociedad controlada, se integrará únicamente en la proporción que no consolida. La controladora deberá continuar pagando su impuesto sobre el resultado fiscal consolidado, por un período no menor de cinco ejercicios a partir de aquél en que se empezó a ejercer la opción citada, y hasta en tanto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no le autorice dejar de hacerlo.

La sociedad controladora y las controladas, presentarán su declaración del ejercicio en los términos de los artículos 57-K y 57-N de esta Ley, y pagarán, en su caso, el impuesto que resulte en los términos del mencionado artículo 10.

La sociedad controladora efectuará pagos provisionales mensuales consolidados a cuenta del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio que corresponda a su resultado fiscal consolidado; en los términos a que se refiere el artículo 57-I.

Primeramente, se determina un coeficiente de utilidad consolidado, con base en los ingresos nominales de todas las controladas y la controladora, y la utilidad fiscal consolidada. Los ingresos y los demás conceptos que implica el cálculo, se considerarán en la proporción de la participación accionaria promedio en que la controladora participó directa o indirectamente, en el capital social de cada una de las controladas.

A la utilidad fiscal consolidada, base para el pago provisional se le restará la pérdida fiscal consolidada de ejercicios anteriores pendientes de disminuir. No podrán disminuirse las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que correspondan a las sociedades controladas.

En el primer ejercicio en que se determine resultado - fiscal consolidado, la controladora y las controladas continuarán efectuando sus pagos provisionales y ajustes, en forma individual y en la declaración de consolidación acreditarán dichos pagos provisionales y ajustes efectivamente enterados, en la proporción de la participación promedio en que la controladora participe directa o indirectamente en el capital social - de cada una de las controladas en dicho ejercicio.

Se consideran sociedades controladas, las que cumplan - con los requisitos a que se refiere el artículo 57-C de esta - Ley.

I.- Aquéllas cuyas acciones con derecho a voto sean poseídas en más del 50%, ya sea en forma directa o indirecta por una sociedad controladora.

II.- Aquéllas en las que la sociedad controladora o - - cualquiera de las controladas, tengan hasta el 50% de sus ac-

ciones con derecho a voto y ejerzan control efectivo de la misma. Se entiende que existe control efectivo, cuando se dé alguno de los siguientes supuestos:

a).- Cuando las actividades mercantiles de la sociedad de la que se trate se realicen preponderantemente con la sociedad controladora o controladas.

b).- Cuando la controladora o las controladas tengan -- junto con otras personas físicas o morales vinculadas con -- ellas, una participación superior al 50% en las acciones con -- derecho a voto de la sociedad de que se trate.

E).- DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES.

Con el fin de no incurrir en pagos provisionales en exceso, debido a que el coeficiente de utilidad se determinó sobre bases estimadas o tomando en consideración que el citado coeficiente corresponde a un ejercicio anterior, la fracción IV del artículo 12-A de la Ley al respecto, establece lo siguiente:

IV.- Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el impuesto definitivo a pagar, los contribuyentes podrán disminuir el monto de los pagos provisionales, cuando proceda, en los casos y cumpliendo con los requisitos

tos que señale el reglamento de esta ley.

En relación a lo antes mencionado, el artículo 8 del Reglamento de esta Ley establece lo siguiente:

En los casos en que los contribuyentes estimen justificadamente que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para determinar los pagos provisionales, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos, podrán disminuir el monto de los que les correspondan hasta por seis meses del mismo ejercicio, siempre que obtengan la autorización respectiva, la cuál se solicitará a la autoridad-administradora competente, a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicita la disminución del pago, mediante la forma oficial (forma 34) "Solicitud de autorización para disminuir el monto de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo.

El contribuyente estará obligado a calcular en la declaración del ejercicio, los pagos provisionales que le hubieran correspondido conforme al artículo 12 de la Ley, sustituyendo el coeficiente a que se refiere la fracción I del citado artículo, por el coeficiente de utilidad determinado conforme a dicha disposición con los datos relativos a la declaración del ejercicio en el cuál se disminuyó el pago.

En la regla 128 de la resolución miscelánea, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1995, se encuentra el procedimiento a que deben de sujetarse las sociedades fusionadas y escindidas para la disminución de sus pagos provisionales, siempre y cuando hayan dictaminado para efectos fiscales sus estados financieros del ejercicio inmediato anterior a aquél en que se lleve a cabo la fusión o escisión.

En el Diario Oficial de la Federación del 31 de marzo de 1992, se publicó la reforma al artículo 8 del Reglamento de esta Ley, que establecía una gran novedad para los contribuyentes que estuvieran dictaminados tendrían una autorización automática, pues con la simple presentación de un aviso, podrían hacer la disminución de sus pagos provisionales. Cabe señalar que esta disposición estuvo vigente del 31 de marzo al 5 de noviembre de 1992, ya que a partir de ésta última fecha, se reformó nuevamente el artículo 8 ya antes indicado que es el que prevalece hasta nuestros días.

MOMENTO EN QUE SE DEBE PRESENTAR LA SOLICITUD

En base a lo anteriormente mencionado, los momentos en que se debe presentar la solicitud son:

- 1.- Si la solicitud para disminuir el pago provisional-

es por un mes, a más tardar el día 15 del mes de calendario - por el que se solicita la disminución.

2.- Si la solicitud para disminuir pagos provisionales - es por varios meses (máximo seis), el plazo será también a más tardar el día 15 del primer mes del período. Esto es, si el - plazo es de seis meses sería a más tardar el día 15 del primer - mes que corresponda a ese mismo período.

Es muy importante en que dicha solicitud sea presentada oportunamente, porque el presentarla en forma extemporánea a - los plazos establecidos puede dar lugar a la negación por parte de las autoridades fiscales.

A U T O R I Z A C I O N

En la misma forma, se emitirá la autorización correspon - diente y además, el monto del importe autorizado para cada mes o, en su caso, las razones por las cuales no haya sido accepta - da dicha solicitud. Para poder obtener la autorización, el con - tribuyente tendrá que expresar las causas que lo motivan para - solicitar la disminución de los pagos provisionales, como se - ría fundamentar de que el impuesto del ejercicio, de acuerdo - con las estimaciones, resultará inferior al impuesto que se pag - aría por anticipado mediante pagos provisionales determinados-

en base al coeficiente de utilidad correspondiente al ejercicio anterior.

Una vez autorizada la solicitud para disminuir los pagos provisionales y habiéndose efectuado éstos, se procede a recalcular los mismos, si resulta que el pago provisional se efectúa en cantidad menor a la que se determinó del cálculo con los datos de la declaración del ejercicio, se deberán cubrir los cargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que les hubiera correspondido.

2.1.4 CASOS PRACTICOS.

A continuación se presentan dos casos prácticos en relación con las personas morales que tienen que enterar su impuesto en forma mensual. En el primero se utiliza el coeficiente de utilidad que se determinó para los dos primeros meses del ejercicio, es decir, el que se estaba utilizando en el ejercicio anterior. En el segundo caso, se trata del pago provisional del tercer mes (marzo), el cuál se determina con el nuevo coeficiente de utilidad, o sea, con los datos del último ejercicio de 1994.

	CASO "A"	CASO "B"
DATOS INFORMATIVOS	1993	1994
Ingresos acumulables totales	N\$ 2,200,000.00	4,700,000.00
Ganancia inflacionaria	62,000.00	135,000.00
Ingresos por intereses y Gan. Camb.	0.00	150,000.00
Utilidad fiscal	93,000.00	215,000.00
Deducción artículo 51	0.00	70,000.00

Con los datos antes mencionados, primeramente se determinan los ingresos nominales y después el coeficiente de utilidad para ambos ejercicios.

...

Renta, por lo tanto, es el que se debe enterar.

DATOS DEL CASO "B"

Ingresos del periodo enero-marzo	N\$ 4,000,000.00
Pago provisional I.S.R. enero 1995	17,707.00
Pago provisional I.S.R. febrero 1995	22,134.00
Pago provisional I.A. sin acreditar enero-marzo	70,000.00

SOLUCION CASO "B"

Ingresos de enero a marzo de 1995	N\$ 4,000,000.00
Por: Coeficiente de Utilidad	<u>0.0604</u>
Utilidad Fiscal Estimada	241,600.00
Tasa del Impuesto	<u>34%</u>
Monto del Pago Provisional	<u>82,144.00</u>
Pago provisional Impuesto Mayor I.S.R.	82,144.00
Menos: Pagos provisionales de I.S.R. e I.A. de ene-feb.	<u>39,841.00</u>
Pago Provisional de Marzo de 1995	<u>42,303.00</u>

Como se puede apreciar el pago provisional es el impues
to que resulta mayor, en este caso específico resultó conside-
rable, debido a que se venía utilizando un coeficiente menor -
al que se determinó en base al último ejercicio (1994), el -
cuál fué más elevado.

2.2 PERSONAS FISICAS.

Las personas físicas están obligadas al pago del Impuesto Sobre la Renta, conforme lo establece el Título IV, de la mencionada Ley, de acuerdo con el tipo de ingreso que obtengan. El Título IV se divide en 10 capítulos que consisten en los tipos de ingreso que puede obtener una persona física. En cada uno de los capítulos se dan a conocer los procedimientos para determinar la base gravable y el monto del pago provisional que deben enterar.

Las personas físicas están obligadas al pago del impuesto por los ingresos que perciban ya sea en efectivo, en bienes o en crédito, así como los ingresos por servicios conforme lo establece el artículo 74 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El sistema de la Ley del Impuesto Sobre la Renta consiste en acumular el total de ingresos de la persona física, por lo que una vez calculado el ingreso gravable en cada uno de los capítulos, se deberán sumar para fijar una sola base y así determinar el impuesto del ejercicio que le corresponde al contribuyente, utilizando la tarifa del artículo 141 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

A partir del 1o. de enero de 1992, se introdujo un cambio importante en los ingresos por actividades empresariales -

del sistema general, al establecer que el pago del Impuesto Sobre la Renta por dichos ingresos se hará a la tasa del 34% y, - tendrá la naturaleza de pago definitivo, por lo cual, se deja- de utilizar la tarifa del artículo 141 y se deja de acumular a los demás ingresos de la persona física.

PAGOS PROVISIONALES

Las personas físicas también deberán realizar pagos provisionales a cuenta del Impuesto del ejercicio. Los contribu- yentes que perciban los siguientes tipos de ingresos están - - obligados a presentar pagos provisionales.

Honorarios.

Arrendamiento de Inmuebles.

Adquisición de Bienes.

Actividades Empresariales.

Otros Ingresos.

El criterio seguido por las autoridades hacendarias desde hace algunos años a la fecha, es el de controlar dichos an- ticipos a través del sistema de retenciones que deben llevar a cabo las personas morales que hagan pagos por los tipos de in- gresos que se mencionaron en el párrafo anterior.

En la fracción I y II del artículo 6 del Código Fiscal-

de la Federación, se establece la obligación de efectuar la re ten ción y dice, que son responsables solidarios los retenedo r es y las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudar impuesto a cargo de los contribuyentes, hasta por el monto de dichas contribuciones. Además, en el caso de con trib uciones que se deban pagar mediante re ten ción, aún cuando quien deba efectuarla no retenga o no haga pago de la con tra pre stación relativa, el retenedor estará obligado a enterar - una cantidad equivalente a la que debió haber retenido.

Los ingresos que obtienen las personas físicas, están - sujetos al sistema de re ten ción, sin embargo, existen algunos - ingresos que además de estar sujetos a la re ten ción, las perso nas físicas están obligadas a presentar una de claración del pa go provisional correspondiente.

A continuación se presenta un Cuadro donde se explica - el Capítulo, tipo de ingreso, los ingresos afectos a la re ten ción, el artículo donde se establece la misma, así como los in gresos por los que se tiene que efectuar pagos provisionales y los artículos que contienen tal obligación.

CAPITULO	INGRESOS	RETENCION	ANTICIPO DE I. S. R. DECLARACION DE PAGO-PROVISIONAL
I	Sueldos	Artículo 80	-----0-----
II	Honorarios	Artículo 86	Artículo 86
III	Arrendamiento de Inmuebles	Artículo 92	Artículo 92
IV	Enajenación de Bienes	Artículo 103	-----0-----
V	Adquisición de Bienes		Artículo 106
VI	Actividades Empresariales	-----0-----	Artículo 111
VII	Dividendos	-----0-----	
VIII	Intereses	Artículo 126	
IX	Premios	Artículo 130	
X	Otros Ingresos	Artículo 135	Artículo 135

Con el cuadro que se presentó, se tiene una idea más clara en relación al capítulo y al tipo de ingreso a que se refiere.

Para fines de nuestra investigación se seleccionaron tres capítulos para tratar lo relacionado a los pagos provisionales de las personas físicas y que son los que comunmente se viven en la práctica de nuestra profesión:

HONORARIOS.

ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES.

ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

2.2.1 INGRESOS POR HONORARIOS.

Para 1995, existe la obligación de efectuar pagos provisionales trimestrales en todos los casos, el artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta al respecto establece lo siguiente:

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este capítulo, efectuarán pagos provisionales trimestrales a cuenta del impuesto anual a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero, del siguiente año, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

El artículo 12 del Código Fiscal de la Federación en su quinto párrafo establece lo siguiente:

Si el último día del plazo o en la fecha determinada, - las oficinas ante las que se vaya a realizar el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. Lo dispuesto en este artículo es aplicable, inclusive cuando se autorice a las instituciones de crédito para recibir declaraciones o también se prorrogará el plazo hasta - el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del - plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante

las instituciones de crédito autorizadas.

A).- CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL.

En el artículo 86, encontramos el procedimiento que se debe utilizar para calcular el pago provisional, como a continuación se menciona:

El pago provisional se determinará aplicando la tarifa que corresponda conforme a lo siguiente, a la diferencia que resulte de disminuir a los ingresos del trimestre, por los que se efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 85, correspondientes al mismo período. Los contribuyentes acreditarán contra el impuesto que resulte a su cargo, el monto del crédito general trimestral que les corresponda en los términos del artículo 141-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En los casos en que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad acreditable conforme a este párrafo, la diferencia no podrá acreditarse contra el impuesto que resulte a cargo posteriormente.

El procedimiento podrá resumirse de la siguiente manera:

	Ingresos obtenidos del trimestre	N\$
	Deducciones Autorizadas del trimestre	<u>N\$</u>
	Diferencia Base del Pago Provisional	N\$
	Impuesto con base en la Tarifa Trimestral Artículo 80	N\$
	Retención del 10% realizada por persona-moral	N\$
	Credito General Trimestral Artículo 141-B	N\$
	Subsidio Acreditable Artículo 80-A	<u>N\$</u>
	MONTA DEL PAGO PROVISIONAL	N\$

B).- INGRESOS ACUMULABLES.

Los ingresos que se consideran acumulables para el trimestre son los efectivamente cobrados, ya que los ingresos en crédito, se les calculará el impuesto hasta que hayan sido cobrados, para efecto del cálculo del pago provisional, se deberán de considerar únicamente los ingresos cobrados en el trimestre por el que se determine dicho pago. Cabe señalar que los ingresos no son acumulables trimestre con trimestre, sino que se consideran los que correspondan al trimestre para el pago provisional.

C).- DEDUCCIONES AUTORIZADAS.

Para que las deducciones autorizadas se puedan deducir de los ingresos acumulables, deben pertenecer al trimestre, - conforme lo establece el artículo 85 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Estas deducciones corresponderán a los gastos e inversiones indispensables para su obtención.

Los artículos 137 y 138, establecen los requisitos que deben de reunir las deducciones a que se refieren los capitulos del I al X que corresponden al Título IV, además de estos requisitos existen otros requisitos particulares para el ingreso por honorarios.

El artículo 136, en la fracción XI establece que tratándose

se de las deducciones de los ingresos por honorarios, no podrán exceder del monto de los ingresos obtenidos a que se refiere el mencionado capítulo. Con esta limitación no existe el caso de que se pueda obtener pérdida, ya que las deducciones estarán autorizadas hasta el límite de los ingresos.

El Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que si las deducciones del período (trimestre), son superiores a los ingresos del mismo, esto es, que se produzca -- una pérdida, esta diferencia podrá deducirse en los períodos siguientes, siempre y cuando dichas deducciones pertenezcan al mismo año de calendario.

Tratándose de deducciones por inversiones, éstas se actualizarán para efectos de la inflación, como se establece en el penúltimo párrafo del artículo 41 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Los contribuyentes ajustarán la deducción determinada - en los términos de los párrafos primero y sexto, de este artículo, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en que se adquirió el bien hasta el último mes de la primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el que se efectúe la deducción.

La depreciación histórica del ejercicio se actualizará con el siguiente factor de actualización.

$$F.A. = \frac{\text{INPC. del último mes de la primera mitad del período de utilización}}{\text{INPC. del mes en que se adquirió.}}$$

Tratándose de gastos de viaje, se debe acompañar la documentación comprobatoria que reúna requisitos fiscales para su deducción de alimentación, transporte, hospedaje, renta de automóviles, etc. Se establecen límites para estas deducciones.

El artículo 141-B, hace referencia al crédito general para determinar el impuesto, el cual para el 4o. trimestre de 1995 es el siguiente:

Credito General Diario	N\$	1.99
Crédito General Mensual	N\$	60.64
Crédito General Trimestral	N\$	181.92
Crédito General Anual	N\$	559.00

Este crédito se actualizará semestralmente en los términos del artículo 7-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

D).- MONTO DEL PAGO PROVISIONAL.

Una vez determinados los ingresos del trimestre se pro-

cederá a disminuir los gastos e inversiones realizadas por el mismo período, a la diferencia se le aplicará la tarifa del artículo 80 elevada al trimestre, al impuesto aquí determinado, - se le disminuirá el subsidio y el crédito general trimestral, - así también, el impuesto retenido por personas morales, el resultado será el monto del pago provisional a efectuar.

E).- RETENCION DEL 10%.

El procedimiento lo encontramos en el cuarto párrafo - del artículo 86 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que dice lo siguiente: Cuando los ingresos a que se refiere este capítulo se obtengan por pagos que efectúen las personas morales, éstas deberán retener como pago provisional el 10% sobre el monto de los mismos, sin deducción alguna, debiendo proporcionar a los contribuyentes constancia de la retención (forma 37); dichas retenciones deberán enterarse, en su caso, conjuntamente con las señaladas en el artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El impuesto retenido en los términos de este párrafo podrá acreditarse contra el que resulte del cálculo del monto del pago provisional que efectúe la persona física.

Las personas morales que hayan efectuado la retención del 10% deberán entregar a las personas que les retuvieron, - constancia de dicha retención. Al respecto el artículo 147-A - del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta dispone lo

siguiente:

Para los efectos a los artículos 86, 92 y 135, tercer párrafo de la Ley, los contribuyentes podrán efectuar el acreditamiento del impuesto que les hubiera sido retenido en los términos de los citados artículos, contra los pagos provisionales que deban efectuar, sin que sea necesario acompañar a las declaraciones de dichos pagos las constancias respectivas. La constancia podrá expedirse anualmente debiendo contener el total de las retenciones efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, en este caso, a más tardar en el mes de enero del siguiente año, el retenedor deberá expedir dicha constancia por cada tipo de ingreso de los comprendidos en los capítulos II, III, y X del Título IV de la Ley.

Además, las personas morales que hayan efectuado retenciones por los ingresos a que se refiere este capítulo a personas físicas, están obligadas a presentar en el mes de febrero de cada año, una declaración (forma 27), ante las oficinas autorizadas, proporcionando la información correspondiente de las personas a las que les hayan efectuado retenciones en el ejercicio fiscal anterior.

F).- HONORARIOS ESPORADICOS.

El procedimiento para su cálculo, se encuentra estable-

cido en el último párrafo del artículo 88 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que menciona lo siguiente:

Quienes obtengan en forma esporádica ingresos de los señalados en este capítulo, deducirán en su declaración anual, únicamente los gastos directamente relacionados con su obtención y cubrirán como pago provisional a cuenta del impuesto anual, el 20% de los honorarios percibidos sin deducción alguna. El pago provisional se hará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas dentro de los quince días siguientes a la obtención del ingreso. Estos contribuyentes quedan relevados de la obligación de llevar libros y registros, así como de presentar declaraciones provisionales. El artículo 104 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al respecto dice lo siguiente: Se considera que se trata de honorarios percibidos en forma esporádica, cuando los contribuyentes no dispongan de un local como base fija para prestar sus servicios personales independientes.

Los artistas, toreros y deportistas, efectuarán pagos provisionales en forma trimestral para 1995 y considerarán los ingresos percibidos en el trimestre, los cuales serán disminuidos por los gastos correspondiente al mismo período, la diferencia así obtenida será la base para efectuar pagos provisionales en los términos ya mencionados.

DERECHOS DE AUTOR

A partir del 1o. de enero de 1994, se cambia el régimen fiscal de los ingresos por Derechos de Autor, debiendo clasificar los ingresos exentos de los ingresos a los que se les aplica un crédito de impuesto, equivalente a ocho salarios mínimos del área geográfica del Distrito Federal.

En la fracción XXX del artículo 77 de la Ley, se hace mención a los ingresos exentos.

Los derechos de autor gravados, a los cuales se les puede acreditar, contra el impuesto que resulte a su cargo, un monto equivalente al impuesto a ocho salarios mínimos del área geográfica del Distrito Federal elevada al trimestre, calculando el crédito como si se tratara del único ingreso del contribuyente en el ejercicio.

REGIMEN SIMPLIFICADO DE DERECHOS DE AUTOR

En la regla 205 de la resolución miscelánea para 1995 - (publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de marzo de 1995), se establece que las personas físicas que percibían directamente de personas morales, ingresos por derechos de autor, podrán optar que se les calcule el impuesto en los tér-

minos de la fracción V del artículo 78 de la Ley.

La persona moral que efectúe pagos por regalías, realizará la retención del 10% sobre la parte de las regalías que exceda a ocho salarios mínimos generales del área geográfica del Distrito Federal elevado al año.

Esta opción se considera ejercida cuando el autor le comprueba a la persona moral quien le pague las regalías, que tributa bajo el régimen simplificado de autores, con este procedimiento se elimina la obligación de efectuar pagos provisionales para los autores, estando sujetos únicamente a la retención del 10% cuando rebasen el ingreso de ocho salarios mínimos.

S U B S I D I O

Las personas físicas que obtengan ingresos por honorarios tendrán derecho a un subsidio en los términos a que se refiere el artículo 80-A de esta Ley. El cálculo del subsidio se determinará tomando como base el impuesto que resultó en los términos del artículo 80, y aplicando la tabla del artículo 80-A, elevada al trimestre.

...

G).- CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD.

A partir del 1o. de enero de 1992, se agregó un último-párrafo al artículo 86 que textualmente dice:

Los contribuyentes podrán optar por calcular sus pagos-provisionales trimestrales, en lugar de aplicar lo dispuesto - por este artículo, aplicando el coeficiente de utilidad de su actividad en los términos que mediante reglas de carácter general fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En la regla 196 de la resolución miscelánea para 1995,- publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de marzo del mismo año, se establece el procedimiento para efectuar- el pago provisional con base en coeficiente de utilidad, a continuación presentamos el texto de la regla citada:

Calcularán el coeficiente de ingreso acumulable correspondiente al último ejercicio en el que hubieran prestado servicios personales independientes, durante los doce meses de dicho ejercicio, por el que debiera o debió haberse presentado - declaración anual. Para este efecto, se restará de los ingre-sos por la prestación de un servicio personal independiente obtenidos en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente,- las deducciones autorizadas por el capítulo II del Título IV - de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, correspondientes a ese-

mismo período, la diferencia que resulte se dividirá entre los ingresos referidos.

Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de ingreso acumulable, conforme a lo dispuesto en el párrafo anterior, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que sí resulte dicho coeficiente, sin que el ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

A continuación, detallamos el procedimiento para la determinación del citado coeficiente:

1.- Cálculo del Coeficiente de Ingreso Acumulable.

$$\frac{\text{Ingresos por Honorarios-Deducciones Autorizadas}}{\text{Ingresos por Honorarios}}$$

2.- Determinación del Pago Provisional:

Ingresos por honorarios desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que corresponda el pago X C.V. = Base del pago-provisional.

3.- Se aplicará la tarifa del artículo 80 de la Ley actualizada elevada al trimestre, semestre, nueve meses y anual, según corresponda 1o., 2o., 3o. ó 4o. trimestre del pago provi

sional se acreditarán los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

4.- Se tendrán que realizar ajustes en el séptimo mes - (julio) de manera similar, como si se determinara para las actividades empresariales.

A partir del 1o. de enero de 1995, se adiciona el artículo 88-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para establecer que la utilidad podrá determinarse presuntivamente por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, aplicando un coeficiente del 50% sobre los ingresos.

H).. CASO PRACTICO

Derivado de que ya se dió una explicación en el Cálculo Del pago Provisional; así también de las Deduciones Autorizadas para dicho Capitulo, a continuación se presenta un ejemplo de un Profesionista que percibe Honorarios, siendo su único ingreso, los percibe de una Persona Moral.

D A T O S:

Honorarios cobrados de Octubre-Diciembre 1995 (4o.Trimestre)	N\$85,000.00
Deducciones autorizadas por el mismo período	45,350.00

S O L U C I O N

Ingresos del trimestre	N\$ 85,000.00
Menos:	
Deducciones Autorizadas	<u>N\$ 45,350.00</u>
BASE DEL PAGO PROVISIONAL:	<u>N\$ 39,650.00</u> =====

Cuando se conoce la base del Pago Provisional, se recu-

re a la Tarifa del Artículo 80, elevada al Trimestre, (actualizada), así como a la tarifa del Artículo 80-A para determinar el subsidio acreditable.

IMPUESTO DETERMINADO SEGUN:	
Tarifa del Artículo 80 (elevada al trimestre)	N\$ 11,665.28
Menos: Crédito General Trimestral	<u>181.92</u>
MONTO DEL PAGO PROVISIONAL:	N\$ 11,483.36
Menos: Subsidio Artículo 80-A (elevado al trimestre)	<u>4,000.78</u>
IMPUESTO A PAGAR DEL TRIMESTRE	N\$ 7,482.58
Menos: Retención del 10%	<u>8,500.00</u>
SALDO A FAVOR:	(N\$ 1,017.42) =====

Este saldo a favor se podrá acreditar contra el Impuesto que resulte a cargo en la Declaración Anual.

...

2.2.2 INGRESOS POR ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES.

Las personas físicas que obtengan ingresos por arrendamiento y en general por uso o goce temporal de inmuebles, estarán obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales, conforme lo establece el artículo 92 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes términos:

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en este capítulo, efectuarán pagos provisionales trimestrales a cuenta del impuesto anual a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas.

La regla 208 de la resolución miscelánea publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1995, establece lo siguiente:

Los contribuyentes que hubieran obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos por arrendamiento hasta por una cantidad equivalente a N\$ 488,080.00 podrán efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 92 de la Ley de la materia a más tardar en la fecha que les corresponde conforme se dispone en el artículo 119-L de la Ley.

A).- CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL TRIMESTRAL.

El procedimiento para el cálculo del pago provisional - se encuentra en el artículo 92 antes referido y nos dice lo si siguiente:

El pago provisional se determinará aplicando la tarifa- que corresponda, conforme a lo previsto en el artículo 86 en - su segundo párrafo. A la diferencia que resulte de disminuir - a los ingresos del trimestre por el que se efectúa el pago, el monto de las deducciones a que se refiere el artículo 90, co- rrespondientes al mismo período. Los contribuyentes acredita- rán contra el impuesto que resulte a su cargo, el monto del - crédito general trimestral a que se refiere el artículo 141-B- de esta Ley, así como el subsidio a que se refiere el artículo 80-A y el 10% retenido por personas morales que hayan hecho pa- gos a personas físicas por este concepto.

El artículo 89 en su último párrafo establece lo si- - guiente:

Para los efectos de este capítulo, los ingresos en cré- dito se declararán y el impuesto que les corresponda se calcu- lará hasta el año de calendario en que sean cobrados.

Cuando se obtengan ingresos por arrendamiento de inmue-

bles y por dicho ingreso se acuerde o se pacte que se cubrirá en forma diferente al efectivo, estos ingresos se gravarán en el capítulo VI del Título IV de la Ley denominado "De las Actividades Empresariales".

En la fracción III del artículo 89 se establece lo siguiente:

La ganancia inflacionaria derivada de las deudas relacionadas con esta actividad se considerará como ingreso acumulable. No será aplicable lo dispuesto en esta fracción cuando se hubiere optado por efectuar las deducciones a que se refiere el párrafo octavo del artículo 90 de la Ley o cuando dicha ganancia se derive de deudas contratadas que se utilicen para la compra, construcción o mejoras de inmuebles destinados a habitación.

B).- DEDUCCIONES DEL TRIMESTRE.

Las deducciones trimestrales que podrán realizar son las que hayan efectuado en dicho período, las que se establecen en el artículo 90 de la Ley.

Los contribuyentes comprendidos en este capítulo, podrán efectuar las deducciones en base a dos opciones.

...

1.- PRIMERA OPCION

Se refiere a que los contribuyentes que tributan bajo este capítulo deberán efectuar únicamente deducciones que reúnan requisitos fiscales conforme se dispone en los artículos - 136 y 138 de esta Ley.

Las deducciones comprobadas que se pueden realizar es_ tán consideradas en el artículo 90 ya mencionado y que textual mente dice:

I.- El impuesto predial correspondiente al año de calen dario sobre dichos inmuebles, así como las contribuciones loca les de mejoras, de planificación o de cooperación para obras - públicas que afecten a los mismos.

II.- Los gastos de mantenimiento que no impliquen adi_ ciones o mejoras al bien de que se trate y por consumo de agua, siempre que no sean pagados por quienes usen o gocen el inmueble.

III.- Los intereses pagados por préstamos utilizados pa ra la construcción o mejoras de los bienes inmuebles.

IV.- Los salarios, comisiones y honorarios pagados, así

como los impuestos, cuotas o contribuciones que conforme a la Ley les corresponda cubrir sobre los mencionados salarios.

V.- El importe de las primas de seguros que amparen los bienes respectivos.

VI.- Las inversiones en construcciones, incluyendo adiciones y mejoras.

INGRESOS POR SUBARRENDAMIENTO

Tratándose de ingresos por subarrendamiento sólo se deducirá el importe de las rentas que pague el arrendatario al subarrendador.

CASA HABITACION EN INMUEBLES QUE SE ARRIENDEN.

Cuando el contribuyente ocupe como casa habitación parte del inmueble del cual se derive el ingreso por otorgar el uso o goce temporal del mismo, no podrá deducir la parte de los gastos, así como tampoco el impuesto predial y los derechos de cooperación de obras públicas que correspondan proporcionalmente a la unidad ocupada. En los casos de subarrendamiento, el subarrendador no podrá deducir la parte proporcional del importe de las rentas pagadas que correspondan a la unidad que ocu-

pe como casa habitación.

La parte proporcional a que se refiere el párrafo que antecede, se calculará considerando el número de metros cuadrados de construcción de la unidad ocupada en relación con el total de metros cuadrados de la construcción del inmueble.

Cuando las deducciones no se efectúen en el trimestre - que corresponde, se podrán realizar en el siguiente trimestre del mismo ejercicio o al presentar la declaración anual.

Cuando los ingresos del período sean menores a las deducciones autorizadas, la diferencia (pérdida) los contribuyentes podrán considerarla como deducible en los períodos siguientes, siempre y cuando las mencionadas deducciones correspondan al mismo año de calendario.

2.- SEGUNDA OPCION

En sustitución de las deducciones comprobadas (autorizadas) las personas físicas que obtengan ingresos por arrendamiento de inmuebles, tendrán derecho al 50% de sus ingresos cuando sea para casa habitación o 35% en los demás casos, tal como lo dispone el octavo párrafo del artículo 90 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

La opción antes señalada se deberá efectuar para todos los inmuebles del contribuyente, a más tardar en la fecha en que se presente la primera declaración trimestral que pertenezca al año de calendario de que se trate, una vez tomada la opción no deberá cambiarse la opción hasta que se presente la declaración anual del ejercicio.

Es recomendable elegir entre ambas opciones la que brinde mejores beneficios a la hora de determinar los pagos provisionales del ejercicio, la segunda opción es más cómoda que la primera no por esta situación se incline el contribuyente en aplicarla, ya que podría repercutir en determinar un impuesto más alto.

A partir del 1o. de enero de 1994, se estableció un crédito general al salario, conforme se dispone en el artículo 141-B. El crédito correspondiente para el cuarto trimestre es de N\$ 181.92 importe que se tendrá que actualizar cada semestre según lo señala el artículo 7-C.

El artículo 80-A se refiere al subsidio a que tienen derecho las personas físicas. Este subsidio acreditable se deducirá del impuesto que resulte a cargo.

C).- MONTO DEL PAGO PROVISIONAL.

El procedimiento para su determinación, es el mismo que se comentó en el Capítulo de Honorarios.

Una vez determinado el monto del pago provisional, se le tendrán que restar los siguientes conceptos; subsidio acreditable, crédito general al salario y el impuesto retenido por personas morales, por concepto de pago de arrendamiento. Estos conceptos elevados al trimestre.

Cuando las personas morales hayan efectuado retenciones, deberán proporcionar a las personas físicas que obtengan ingresos por arrendamiento, constancia de dicha retención (forma - 37). Estas constancias según lo establece el artículo 147-A - del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán expedirse anualmente, debiendo contener el total de las retenciones efectuadas durante el año de calendario inmediato anterior, a más tardar en el mes de enero del año siguiente. Por otro lado, las personas físicas que obtengan ingresos de los señalados, podrán acreditar el impuesto retenido contra los pagos provisionales que les resulten sin que sea necesario acompañar a dichos pagos las constancias respectivas.

EXCEPCION DE EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES

Los contribuyentes que obtengan ingresos de los señala-

dos en este capítulo, estarán exentos de presentar declaraciones siempre y cuando sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido del doble del salario mínimo general del área geográfica elevado al año.

Cuando las personas físicas perciban ingresos por arrendamiento en el primer año de calendario, estarán obligados a presentar declaraciones trimestrales por pagos provisionales, a partir del trimestre en que las rentas pactadas o devengadas correspondiente al mismo, excedan al doble del salario mínimo del área geográfica elevada al trimestre.

D).- CASOS PRACTICOS.

Para una mejor comprensión de lo estudiado en el presente Capítulo, en el ejemplo siguiente, tratamos ambas opciones sobre el Pago Provisional de Arrendamiento de Inmuebles.

D A T O S:

RENTAS CORRADAS DE OCTUBRE A DICIEMBRE DE 1995	N\$ 250,000.00
Deducciones Autorizadas	114,225.00
Depreciación Anual	22,000.00
Depreciación Actualizada	54,320.00

S O L U C I O N

1.- PRIMERA OPCION:

Con Deducciones Comprobadas.

Ingresos del 4o. Trimestre (Octubre-Diciembre)	N\$ 250,000.00
Deducciones Autorizadas	114,225.00
Depreciación Actualizada (trimestral)	<u>13,580.00</u>

BASE DEL PAGO PROVISIONAL:	N\$ 112,195.00
	=====

Como ya se conoce la base del Pago Provisional Trimestral, el cálculo se determina en base a la tarifa del Artículo 80 elevada al trimestre y 80-A elevada al trimestre para determinar el Subsidio Acreditado.

IMPUESTO POR PAGO PROVISIONAL EN BASE
(ARTICULOS 80 y 92)

N\$ 40,556.03

MEZOS:

Crédito General Trimestral

181.92

MONTO DEL PAGO PROVISIONAL

N\$ 40,374.11

MEZOS:

Subsidio articulo 80-A (Tarifa elevada al
Trimestre)

4,498.80

Diferencia a pagar del Trimestre

N\$ 35,875.31

MEZOS:

Retención del 10% por Personas Morales

20,000.00

IMPUESTO A PAGAR (4o. BIMESTRE)

N\$ 15,875.31
=====

...

2.- SEGUNDA OPCION

CON DEDUCCION DEL 50% DE LOS INGRESOS.

Ingresos del trimestre (octubre-diciembre)	N\$ 250,000.00
Menos: 50% de ingresos	<u>125,000.00</u>
BASE DEL PAGO PROVISIONAL:	N\$ 125,000.00 =====
IMPUESTO POR PAGO PROVISIONAL	N\$ 41,537.78
Menos: Crédito general trimestral	<u>181.92</u>
Monto del Pago Provisional	N\$ 41,355.86
Menos: Subsidio Artículo 80-A (Tarifa elevada al Trimestre)	<u>4,498.80</u>
DIFERENCIA A PAGAR	N\$ 36,857.06
Menos: Retención del 10%	<u>20,000.00</u>
IMPUESTO A PAGAR (4o. TRIMESTRE)	N\$ 16,857.06 =====

El contribuyente deberá escoger la opción que mas le -
 convenga en nuestro ejemplo se puede apreciar que la opción de
 deducciones comprobadas es la más conveniente.

...

2.2.3 INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales y opten por "el régimen general de las actividades empresariales". Establecido en la sección I del capítulo VI del Título IV, tendrán la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto anual de acuerdo con lo que dispone el artículo 111 de la Ley.

Cuando las personas físicas sigan el régimen de la sección II del capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto - Sobre la Renta ¿Del régimen simplificado a las actividades empresariales" y que cumplan con los requisitos que señala el artículo 119-A, estarán obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales conforme lo establece el artículo 119-K.

Para fines de nuestra Investigación, trataremos en este tema - las personas físicas que tributan bajo "El régimen general de las actividades empresariales". El régimen simplificado lo estudiaremos en el Capítulo 4 de la presente investigación.

PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

El artículo 111 de la Ley establece lo siguiente en relación a los pagos provisionales mensuales:

Los contribuyentes que tengan ingresos de los señalados en este capítulo, efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan.

El procedimiento para efectuar pagos provisionales debe ser similar, con el que sigan personas morales, ya que también los efectuarán mensualmente, para las personas físicas con actividades empresariales, representan una carga administrativa mayor.

PAGOS PROVISIONALES TRIMESTRALES

El último párrafo del artículo III de la ley establece lo siguiente:

Los contribuyentes cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de cuatro millones de nuevos pesos, efectuarán los pagos provisionales a que se refiere este artículo en forma trimestral, a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente. Cuando los contribuyentes antes señalados hubieran efectuado pagos provisionales trimestrales en los términos de este párrafo y obtengan en un ejercicio ingresos acumulables -

que excedan del monto antes indicado, podrán estar a lo previsto en este párrafo en el ejercicio siguiente a aquél en el que excedan de dicha cantidad.

Como puede apreciarse no se trata de una opción sino de una obligación que la propia Ley establece el pago provisional trimestral. En el caso de personas morales se da este mismo - tratamiento como una simplificación administrativa, para que - los contribuyentes de mediana capacidad administrativa, tengan la comodidad de efectuar el pago provisional en forma trimes--tral y no en forma mensual.

1).- PROCEDIMIENTO

A continuación presentamos en forma detallada el procedimiento para la determinación de los pagos provisionales de - las personas físicas que obtienen ingresos por actividades em--presariales.

A).- CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD.

El procedimiento para su determinación lo encontramos - establecido en la fracción I del artículo 111 de esta Ley que dice lo siguiente:

I.- Se calculará el coeficiente de utilidad correspon--

diente al último ejercicio de doce meses por el que se debiera o debió haberse presentado declaración anual. Para este efecto se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, en su caso, con el importe de la deducción a que se refiere el artículo 51 de la Ley. El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio. La fórmula para obtener el citado coeficiente sería la siguiente:

$$\text{Coeficiente de Utilidad (C.U.)} = \frac{\text{Utilidad Fiscal} + \text{Deducción}}{\text{Ingresos Nominales}} \quad \text{Artículo 51}$$

Cuando en el último ejercicio que no resulte coeficiente de utilidad, conforme a lo señalado en el párrafo anterior de esta fracción, se aplicará el correspondiente al último - - ejercicio por el que sí se tenga el citado coeficiente, sin - - que dicho ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

DEDUCCION INMEDIATA (ARTICULO 51)

Si se tomó la opción que establece el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el ejercicio por el cuál - se tenga que determinar el coeficiente de utilidad, para efec-
...

tuar la deducción inmediata de inversiones nuevas de activo fijo con los porcentajes que se establecen en dicho artículo, en lugar de los previstos por los artículos 41 y 47 de la Ley, se tendrá que sumar a la utilidad fiscal para calcular el coeficiente de utilidad.

El efecto de depreciar inversiones nuevas de activo fijo, ocasionará que se determine un coeficiente de utilidad mayor al que normalmente se debiera de tener, sin la deducción a que se refiere este artículo, por tal razón es conveniente ver qué beneficio nos deja el no aplicar lo dispuesto por el citado artículo y qué problemas tendríamos al aplicar la deducción inmediata a que se refiere el multimencionado artículo 51 de la Ley.

Cabe señalar que si se tiene pérdida fiscal y deducción inmediata del artículo 51, sí podría resultar base para determinar el coeficiente de utilidad.

Los ingresos nominales se determinan utilizando la fórmula siguiente:

	Ingresos acumulables por actividades empresariales	N\$
Menos:	Ganancia inflacionaria	N\$
	Ingresos acumulables por intereses y ganancia cambiaria	N\$
Más:	Ingresos por intereses y ganancias cambiaria, sin restarles el componente inflacionario	<u>N\$</u>
	INGRESOS NOMINALES	N\$ ****

Con este procedimiento se eliminan los ingresos provocados por la inflación, como se analiza a continuación:

Al restar a los ingresos acumulables la ganancia inflacionaria, se elimina en forma parcial el efecto de la inflación en los ingresos acumulables, lo que ocasiona que el coeficiente de utilidad se vea incrementado.

Para calcular los ingresos nominales, base para determinar el coeficiente de utilidad, no se deberán considerar los intereses y la ganancia cambiaria determinados conforme al artículo 7-B de esta ley, sino únicamente los intereses y ganancia cambiaria nominales, como se indica a continuación:

	Intereses devengados a favor (nominales)	N\$
Menos:	Componente inflacionario de los créditos	<u>N\$</u>
	Intereses a favor Acumulables	N\$

A los ingresos nominales no se les resta el componente-

inflacionario.

**CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD CUANDO EN EL
ULTIMO EJERCICIO NO SE PUEDA CALCULAR**

Sin el último ejercicio de doce meses no se puede determinar coeficiente de utilidad, se deberá recurrir al último - ejercicio de doce meses por el que sí se pueda calcular el citado coeficiente, sin que dicho ejercicio sea anterior en más de cinco años.

**COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA ENERO, FEBRERO Y MARZO
(PRIMER TRIMESTRE)**

El artículo 139 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece en su primer párrafo lo siguiente:

Las personas físicas que obtengan ingresos en un año de calendario, a excepción de los exentos y de aquéllos por los que se haya pagado impuesto definitivo, están obligados a pagar su impuesto anual mediante declaración que presentarán durante el período comprendido entre los meses de febrero y abril del año siguiente, ante las oficinas autorizadas.

Con lo antes mencionado, se puede apreciar que para el-

pago provisional de enero, febrero y marzo (primer trimestre), no se podrá aplicar el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses (1994), debido a que la declaración no se ha presentado, y por lo tanto, se tendrá que remitir al ejercicio inmediato anterior (1993) o al ejercicio anterior por lo que se puede determinar coeficiente de utilidad sin que el citado ejercicio sea anterior en más de cinco años.

Cabe señalar que si la declaración anual de 1994 del último ejercicio de doce meses es presentada en el mes de febrero o marzo y resulta coeficiente de utilidad, dicho coeficiente se aplicará para el pago provisional del primer trimestre.

B).- DETERMINACION DE LA UTILIDAD FISCAL ESTIMADA.

El segundo paso del procedimiento para determinar el pago provisional, sería el determinar la utilidad fiscal estimada en los términos a que se refiere la fracción II del artículo 111:

II.- La utilidad fiscal estimada para el pago provisional se determinará, multiplicando el coeficiente de utilidad fiscal calculado conforme a la fracción I de este artículo, por los ingresos nominales por actividades empresariales correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejer

cicio hasta el último día del mes a que se refiere el pago.

A la utilidad fiscal estimada determinada conforme a esta fracción se le restará en su caso la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendientes de aplicar contra las utilidades-fiscales sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio.

ACTUALIZACION DE PERDIDAS FISCALES

En relación a lo antes mencionado, las pérdidas fiscales que se podrán aplicar contra las utilidades del período se determinarán en los términos del párrafo cuarto, fracción I - del artículo 110 de la Ley que textualmente dice lo siguiente:

Para los efectos de esta fracción, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la pérdida fiscal de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar contra utilidades fiscales se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes del cierre del ejercicio en que se actualizó por última vez y hasta el último mes:

del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en que se aplicará.

A partir del 1o. de enero de 1991, se reforma el artículo 110 de la Ley para establecer lo referente al plazo de amortización de las pérdidas fiscales. Se dispone que si en un plazo de cinco años no se hubiera agotado la pérdida fiscal y si en el ejercicio en que se generó la misma, se determinó pérdida contable, el remanente de la pérdida fiscal se podrá disminuir en los cinco ejercicios posteriores, es decir, en un plazo de diez años, siempre y cuando en el ejercicio en que se ha generado la pérdida fiscal también se hubiese tenido pérdida contable.

C).- MONTO DEL PAGO PROVISIONAL.

El tercer paso de nuestro procedimiento es determinar el monto del pago provisional.

La fracción III del artículo 111 de la ley, establece lo siguiente:

Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa del 34% a la utilidad fiscal estimada que se obtenga. Conforme a lo mencionado en el segundo paso de este procedimiento, pudiendo acreditarse contra el impuesto a-

pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados - con anterioridad.

Las personas físicas que realizaron actividades empresariales hasta el ejercicio fiscal de 1991, calcularán su impuesto anual en base a la tarifa establecida en el artículo 141 de la Ley. Se termina con una controversia de años sobre el por_ qué una misma actividad se gravaba de dos maneras diferentes:- Para una persona moral significaba aplicar a su utilidad fiscal la tasa del 35% vigente en ese año, y una persona física - determinaba su impuesto en base a una tarifa progresiva, por lo cual el impuesto determinado era menor al determinado por una persona moral, refiriéndose al mismo monto de utilidad para ambos casos. Además, las personas físicas en ese ejercicio- tenían derecho al acreditamiento del 10% del salario mínimo general del área geográfica elevado al año y al subsidio fiscal- del artículo 141-A por lo que, a partir de 1992, se perdieron estos derechos para las personas físicas con actividades empresariales.

La tasa del 34% para 1995, se tendrá que aplicar sobre- la utilidad fiscal empresarial y se trata de pago definitivo y los ingresos por esta actividad ya no serán acumulables a los- otros ingresos de la persona física.

...

D).- ACREDITAMIENTO CONTRA EL IMPUESTO AL ACTIVO.

A partir del 1o. de enero de 1989, entró en vigor la Ley del Impuesto al Activo y en ese año se estableció que los contribuyentes de este impuesto podrían acreditar una cantidad igual a la efectivamente pagada contra las cantidades que resultaran a pagar del Impuesto Sobre la Renta correspondiente a sus actividades empresariales. El procedimiento vigente consiste en acreditar el Impuesto Sobre la Renta pagado contra el Impuesto al Activo, esto también será aplicable para los pagos provisionales, lo que se analizará en forma detallada en el Capítulo 5 de nuestra Investigación.

Cabe señalar, que las personas físicas no pagarán el impuesto que resulte mayor del Impuesto Sobre la Renta o del Impuesto al Activo. Como se comentó en este mismo capítulo en relación a las personas morales en los términos del artículo 7-A de la Ley del Impuesto al Activo.

En la regla 18 de la resolución miscelánea publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de marzo de 1995, se establece el procedimiento para llevar a cabo la compensación. El día 9 de octubre de 1995, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la forma 41 (Aviso de compensación), que deben utilizar los contribuyentes que compensen Impuesto al Activo, ya que antes de la publicación de la forma se realizaba a-

través de escrito libre.

E).- DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES.

En el antepenúltimo párrafo del artículo 111 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establece la opción para que - las personas físicas con actividades empresariales puedan disminuir sus pagos provisionales si así lo desean en los términos siguientes:

Con el propósito de que los pagos provisionales mantengan relación con el impuesto definitivo a pagar, el monto de - los mismos se podrá disminuir, en los casos y cumpliendo los - requisitos que señala el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

El artículo 133 del Reglamento de la Ley del Impuesto - Sobre la Renta vigente, establece los requisitos para la disminución de pagos provisionales:

Para los efectos del antepenúltimo párrafo del artículo 111 de la ley antes mencionada, en los casos en que los contribuyentes estimen justificadamente que el coeficiente de utilidad que deben de aplicar para determinar los pagos provisionales, es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al - que correspondan dichos pagos, podrán disminuir el monto de -

los que correspondan hasta por seis meses del mismo ejercicio, siempre que obtengan la autorización respectiva, la cuál se solicitará a la autoridad administradora competente, a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicita la disminución de pagos, mediante la forma oficial 34 "Solicitud de Autorización para Disminuir el Monto de los Pagos Provisionales en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo".

Al final de ejercicio, el contribuyente estará obligado a calcular en la declaración del ejercicio, los pagos provisionales que le hubieran correspondido conforme al artículo 111 - de la Ley sustituyendo el coeficiente de utilidad a que se refiere la fracción I de dicho artículo, por el coeficiente de utilidad determinado conforme a dicha disposición, con los datos relativos a la declaración.

2).- CASO PRACTICO

A simple vista se puede apreciar que el procedimiento para determinar los Pagos Provisionales en este tema, es similar al que se trató en el Capítulo 2 de nuestra Investigación, a continuación se presenta un Ejemplo:

Datos del Ultimo Ejercicio (1994).

Ingresos Acumulables por Actividades Empresariales	N\$ 1'345,000.00
Ganancia Inflacionaria	94,850.00
Ingresos por Intereses y Ganancia Cambiaria Nominales	19,000.00
Utilidad Fiscal	133,450.00
Deducción del Artículo 51	72,340.00

Los datos del ejercicio anterior sirven de base para determinar el coeficiente de utilidad fiscal.

S O L U C I O N

Primeramente se calculan los ingresos nominales de la siguiente manera:

Ingresos Acumulables	N\$ 1'345,000.00
Menos: Ganancia Inflacionaria	94,850.00
Más: Ingresos por Intereses y Ganancia Cambiaria (Nominales)	<u>19,000.00</u>
INGRESOS NOMINALES	<u>N\$ 1'269,150.00</u>

Después, según el Procedimiento explicado en su momento, se determina el Coeficiente de Utilidad Fiscal.

Utilidad Fiscal		Deducción
C.U. = <u>(Pérdida Fiscal)</u>	+	<u>Artículo 51</u>
INGRESOS NOMINALES		

$$C.U. = \frac{133,450.00 + 72,340}{1,269,150.00} = 0.1621$$

...

**DATOS PARA DETERMINAR EL MONTO DEL
PAGO PROVISIONAL.**

Ingresos Nominales de Enero a Diciembre de 1995	N\$ 2'700,000.00
Pérdida Fiscal (1993) Actualizada	70,000.00
Pagos Provisionales al 30 de Septiembre de 1995	106,235.00

S O L U C I O N

Ingresos Nominales de Enero a Diciembre de 1995	N\$ 2'700,000.00
Coficiente de Utilidad	<u>0.1621</u>
UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	N\$ 437,670.00
Menos: Pérdida Fiscal Actualizada 1993	<u>70,000.00</u>
UTILIDAD BASE DEL PAGO PROVISIONAL	N\$ 367,670.00
Tasa del Impuesto	<u>34%</u>
IMPUESTO DETERMINADO	N\$ 125,007.80
Menos: Pagos Provisionales Pagados al 30 de - septiembre	<u>106,235.00</u>
MONTO DEL PAGO PROVISIONAL	N\$ 18,772.80 =====

CAPITULO 3

AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES EN
PERSONAS MORALES.

1.- ANTECEDENTES.

A partir del 1o. de enero de 1988, se estableció en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la obligación para las sociedades mercantiles de llevar a cabo dos ajustes a los pagos provisionales. A partir del 1o. de enero de 1990, se incluyen a personas morales como las asociaciones y sociedades civiles, - ya que el Título II se denomina "De las Personas Morales". El primer ajuste se tendría que realizar en el primer mes de la - segunda mitad del ejercicio, el segundo se efectuaría en el dé - cu - er - to mes del ejercicio con la finalidad de que los contribuyen - tes paguen un anticipo mínimo y lo vayan ajustando a sus resu - l - t - ados reales del ejercicio de que se trate.

En el Capítulo 2, del presente trabajo, se trató lo referente a la determinación del pago provisional mediante un - coeficiente de utilidad de ejercicios anteriores derivado de - lo anterior, se puede dar el caso en que los coeficientes refe - re - nc - idos sean bajos, razón suficiente para que los pagos provisio - na - les determinados resulten bajos. Ahora se establece una nue - va obligación de ajustar los pagos provisionales en base a re -

sultados de miniejercicios donde se determinan resultados fiscales con cifras reales.

Como se puede apreciar, el objetivo principal de las autoridades, es ir reduciendo plazos para el entero de los ajustes y a su vez de los pagos provisionales reales que correspondan al mismo ejercicio.

En reforma de 20 de julio de 1991, al artículo 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se elimina la obligación de calcular el segundo ajuste, por lo que a partir de este mismo ejercicio se determina únicamente el primer ajuste que se presenta en forma conjunta con el pago provisional del mes de julio.

OBLIGACION DE DETERMINAR EL AJUSTE

Las personas morales están obligadas a determinar el ajuste a sus pagos provisionales en los términos de la fracción III del artículo 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que se transcribe a continuación:

III.- En el primer mes de la segunda mitad del ejercicio se ajustará el impuesto correspondiente a los pagos provisionales, conforme a lo siguiente:

a).- De la totalidad de los ingresos obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día de la primera mitad - del mismo, se restará el monto de las deducciones autorizadas - en este título, correspondiente a dicho período; así como, en - su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pendiente de aplicar contra las utilidades, tratándose de la deducción de inversiones, de las reservas deducibles en los términos de la - fracción IX del artículo 25 de la Ley y los previstos en los - artículos 27 y 28 de la misma, se restará la parte proporcio_ - nal que representen los meses comprendidos en el período por - el que se realice el ajuste, respecto del total de meses del - ejercicio de que se trate.

b).- El ajuste en el impuesto, se determinará aplicando la tasa establecida en el artículo 10 de esta ley, sobre el re - sultado que se obtenga conforme al inciso anterior. Al monto - del ajuste en el impuesto se le restarán los pagos provisiona - les efectivamente enterados en los términos del artículo 12 de esta ley, correspondientes a los meses comprendidos en el pe - ríodo de ajuste.

La diferencia que resulte a cargo por el ajuste, se enterará con el pago provisional correspondiente al mes en que - el mismo se efectúe. Los contribuyentes que efectúen sus pagos provisionales en forma trimestral enterarán dicha diferencia -

conjuntamente con el pago provisional que realicen con posterioridad a dicho ajuste. La diferencia señalada en este párrafo no será acreditable contra los pagos provisionales a que se refiere el artículo 12 citado.

Cuando el monto en el ajuste en el impuesto sea menor que el monto de los pagos provisionales efectivamente enterados que correspondan al período de dicho ajuste, la diferencia que resulte a favor del contribuyente se podrá acreditar contra el impuesto que resulte a cargo en los pagos provisionales del mismo ejercicio que se efectúen posteriormente, siempre que se cumplan con los requisitos que señala el reglamento. Contra el impuesto determinado conforme al artículo 10 de esta Ley sólo serán acreditables los pagos provisionales y la diferencia en el ajuste, efectivamente pagados.

PERIODO QUE COMPRENDE EL AJUSTE.

El artículo 11 del Código Fiscal de la Federación hace referencia a que los ejercicios fiscales coincidirán con el año de calendario, por tal razón, el ajuste se enterará conjuntamente con el pago provisional del mes de julio.

El período para determinar el ajuste comprende desde el inicio del ejercicio hasta el último día de la primera mitad -

del ejercicio con lo señalado en el párrafo anterior se entien
de que comprenderá del 1o. de enero al 30 de junio.

El ajuste se presentará con el pago provisional del mes
de julio y la fecha para su pago será a más tardar el día 17 -
de agosto, no hay que olvidar que se le tienen que acreditar -
los pagos provisionales efectuados con anterioridad al 30 de -
junio.

Los contribuyentes que determinan y enteran su impuesto
en forma trimestral, su ajuste lo pagarán en forma conjunta -
con el pago provisional correspondiente al tercer trimestre, -
es decir, lo pagarán a más tardar el día 17 de octubre.

2. P R O C E D I M I E N T O .

Antes de entrar en materia, se considera importante hacer un estudio de la integración de los renglones que forman parte en la determinación del ajuste.

A).- INGRESOS ACUMULABLES.

En la práctica, nos encontramos con dos tipos de ingresos, los ingresos acumulables y los ingresos no acumulables, - la fracción III del artículo 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, hace referencia a la totalidad de los ingresos término que no es muy claro, ya que bajo este concepto están considerados ambos tipos de ingresos.

Los ingresos no acumulables son los que se establecen - en el segundo párrafo del artículo 15 de la Ley del Impuesto - Sobre la Renta y que son los siguientes:

No se consideran ingresos los que obtenga el contribu- yente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus - accionistas, por primas obtenidas por la colocación de accio- nes que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar - sus acciones el método de participación; así como los que ob- tengan con motivo de la revaluación de activos y de su capital.

Tampoco serán acumulables para efectos de determinar el ajuste los ingresos por dividendos o utilidades que se perci-

ban de otras personas morales residentes en México. Sin embargo, estos ingresos incrementarán la renta gravable a que se refiere el artículo 14 de la Ley.

Para obtener los ingresos acumulables base para calcular el ajuste, se debe de considerar todas las disposiciones referentes a ingresos acumulables para las personas morales establecidas en los artículos del 15 al 21 de la Ley además de los tratados en el Capítulo 2 de nuestra investigación, entre otros tenemos los siguientes:

Ingresos propios de la actividad.

Ingresos atribuibles a establecimientos ubicados en el extranjero.

Recuperación de créditos incobrables.

Ganancia por enajenación de activos fijos y terrenos.

Recuperación por seguros, fianzas o responsabilidad a cargo de terceros.

Intereses y/o ganancia inflacionaria y/o utilidad cambiaria.

Enajenación de acciones.

Cabe señalar que para la determinación del ajuste se tiene que calcular el componente inflacionario y cuyos resultados determinados se comentan a continuación:

**INGRESOS POR INTERESES Y GANANCIA INFLACIONARIA
ACUMULABLES.**

Para la determinación del ajuste se deben acumular los intereses reales y en su caso la ganancia inflacionaria acumulable en los términos que establece la fracción I del artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

De los intereses a favor, en los términos del artículo 7-A de esta Ley devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se restará el componente inflacionario de la totalidad de los créditos, inclusive los que no generen intereses y, si éste es menor, la diferencia será el interés acumulable.

En relación a las deudas, se determinarán los intereses a cargo devengados en cada uno de los meses del ejercicio, se les restará el componente inflacionario de la totalidad de las deudas, inclusive las que no generen intereses, si el componente inflacionario de las deudas es mayor a los intereses devengados a cargo, el resultado será la ganancia inflacionaria acumulable. Cuando las deudas no generen intereses a cargo, el importe del componente inflacionario de dichas deudas, será la ganancia inflacionaria acumulable.

Cabe hacer la aclaración que el contribuyente no está obligado a hacer el cálculo del componente inflacionario de -

los créditos y deudas para efectos del pago provisional mensual, el cálculo se debe de efectuar únicamente para determinar el ajuste.

EMPRESAS DE MEDIANA CAPACIDAD ADMINISTRATIVA.

En la regla 118 de la resolución miscelánea para 1995, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 31 de marzo de 1995, se establece lo siguiente:

Los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de una cantidad equivalente a N\$ 4'000,000.00 podrán determinar los intereses acumulables y deducibles en el ejercicio, aplicando el factor de acumulación y deducción trimestral que al efecto dé a conocer la Secretaría de Hacienda, en lugar de aplicar lo dispuesto por el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siempre que en el ejercicio no acumulen o deduzcan ganancia y pérdida inflacionaria. Si los contribuyentes optan por aplicar lo dispuesto por esta regla, ya no tendrán la obligación de calcular el componente inflacionario por el período correspondiente al primer ajuste (enero-junio) y se considerarán los intereses acumulables o deducibles en los términos de los factores que se den a conocer en el Diario Oficial de la Federación y de esta manera eliminar los cálculos que se tendrían que realizar en los tér-

minos del artículo 7-B, ya mencionado.

Los factores publicados para el presente ejercicio son los siguientes:

EJERCICIO 1995	Porcentaje acumulable de los intereses devengados a favor	Porcentaje acumulable de los intereses devengados a cargo.
1o. Trimestre	0.00	31.88
2o. Trimestre	10.40	20.47
3o. Trimestre	38.52	55.38
4o. Trimestre	29.06	48.94

Estos factores fueron publicados en el Diario Oficial de la Federación del 8 de noviembre de 1995.

Con los factores señalados, se deberá comparar el resultado obtenido utilizando el procedimiento establecido en el artículo 7-B de la Ley y la opción a que se refiere la regla 118, con el fin de ver cuál es la más conveniente. Con la opción de la regla 118 se elimina el trabajo administrativo que se desarrolla, aplicando lo dispuesto por el citado artículo. También se deberá tomar en cuenta los efectos que provoca en la determinación del impuesto con una y otra alternativa.

En el último párrafo del artículo 15 de la Ley se está

blece, que no serán acumulables los ingresos por dividendos, - por lo tanto, si el único ingreso es por dividendos, no se - efectuarán pagos provisionales ni ajustes a los mismos, por no considerarse ingresos acumulables.

Las sociedades y asociaciones civiles, quedaron comprendidas en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y por tal motivo están obligadas a efectuar pagos provisionales y al mismo tiempo el ajuste, para lo cual considerarán como ingresos acumulables los establecidos en el último párrafo de la fracción I del artículo 16 de la Ley que textualmente dice lo siguiente:

Tratándose de los ingresos por la prestación de servi_ cios personales independientes, que obtengan las sociedades y asociaciones civiles, se considera que los mismos se obtienen hasta el momento en que se cobre el precio o la contrapresta_ ción pactada. No se acumularán los ingresos cuando se expidan los recibos o comprobantes que amparen los ingresos correspon_ dientes.

B).- DEDUCCIONES AUTORIZADAS.

A los ingresos acumulables se le restan las deducciones autorizadas que correspondan al período del ajuste. Las deducciones están comprendidas del artículo 22 al 51 de la Ley del-

Impuesto Sobre la Renta. Cuando se trate de deducciones que -
comprenden todo el ejercicio, sólo se deberán deducir las co-
rrespondientes en forma proporcional al período del ajuste -
(enero-junio). Tal sería el caso de las deducciones por inver-
siones (depreciaciones reexpresadas y amortizaciones), la de_
ducción a que se refiere el artículo 51 de la Ley, reservas -
complementarias de activo o pasivo y que sean deducibles. A -
continuación se señalan algunas deducciones autorizadas que se
deben de disminuir de los ingresos acumulables para los efec_
tos del ajuste, las cuales se encuentran establecidas en el ar_
tículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

- Devoluciones que se reciban y los descuentos o bonifi_
caciones que se hagan, aún cuando se efectúen en ejercicios -
posteriores.

- Las adquisiciones de mercancías, así como de materias
primas, productos semiterminados o terminados que utilicen pa-
ra prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos,
disminuidos con las devoluciones, descuentos y bonificaciones-
sobre las mismas, efectuadas inclusive en ejercicios posterio-
res.

- Los gastos.
- Las inversiones.

- Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a la adquisición de mercancías.

- Las provisiones para creación o incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.

- Los anticipos y rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 78 de esta Ley.

Para que las deducciones antes mencionadas puedan ser deducibles, para efectos del ajuste deberán reunir los requisitos establecidos en la Ley además de lo establecido en los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación.

La deducción de las inversiones (depreciaciones y amortizaciones), para efectos del ajuste, se restará la parte proporcional que representen los meses comprendidos en el período por el que se realice el ajuste respecto del total de meses -

del ejercicio. El artículo 41 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta nos señala el procedimiento para la reexpresión de la deducción de inversiones.

Para reexpresar la inversión, se aplica el siguiente factor de actualización a la deducción que resultó de aplicar los valores originales las tasas de depreciación comprendida en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el factor se determina como a continuación se indica:

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del período de utilización en el ejercicio.}}{\text{INPC del mes de adquisición}}$$

Para la deducción de las inversiones la fórmula sería la siguiente:

$$\frac{\text{Deducción de la Inversión reexpresada del ejercicio}}{\text{Total de meses del ejercicio}} \times \text{Meses que comprenda el período del ajuste.}$$

DEDUCCION INMEDIATA DEL ARTICULO 51

Si se tienen inversiones donde se aplica la deducción inmediata del artículo 51 de la Ley en el período de ajuste, también se seguirá el mismo procedimiento de aplicar proporcio

nalmente dicha deducción de acuerdo con los meses comprendidos en el período por el que se realice el ajuste, respecto al total de los meses del ejercicio.

Para la reexpresión de la deducción inmediata se deberá utilizar el siguiente factor de actualización:

Factor de Actualización = $\frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del período que transcurra desde que se efectuó la inversión del bien hasta el cierre del ejercicio.}}{\text{INPC del mes de adquisición}}$

DEDUCCION DE RESERVAS

Según lo dispuesto por la fracción III, inciso a) del artículo 12-A de la Ley, tratándose de reservas deducibles en los términos de la fracción IX del artículo 25, 27 y 28, se deben de restar también en forma proporcional respecto de los meses comprendidos en el período por el que se realice el ajuste, respecto del total de meses del ejercicio.

Hasta el 31 de diciembre de 1991, se establecía que estas provisiones serían deducibles cuando se tratara de pasivos exigibles y definidos el beneficiario y monto. No debe entenderse que ya no serán deducibles los pasivos, sino que serán deducibles las provisiones para creación o incremento de reser

vas complementarias de activo o pasivo, como por ejemplo la es
timación para cuentas incobrables.

**DEDUCCION POR INTERESES Y PERDIDA INFLACIONARIA PARA
EFECTOS DEL AJUSTE.**

El procedimiento para su determinación se encuentra es-
tablecido en el artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la -
Renta.

Para tal efecto, deberán considerarse los intereses de-
vengados a favor mensualmente y una vez obtenidos éstos se les
restará el componente inflacionario de los créditos, si el com
ponente inflacionario de los créditos es mayor, el resultado se
rá la pérdida inflacionaria deducible.

Por otro lado, si se tienen intereses devengados a car-
go mensualmente, al restarles a éstos el componente inflaciona-
rio de las deudas, si éste último es menor, el resultado será
el interés deducible.

C).- PRESENTACION DEL AJUSTE Y EL PAGO PROVISIONAL.

El pago a realizar será el que resulte mayor de compa__-
rar el Impuesto Sobre la Renta contra el Impuesto al Activo. -
El artículo 7-B de la Ley del Impuesto al Activo, establece un

nuevo procedimiento para determinar el monto a pagar por concepto del ajuste y el pago provisional del Impuesto al Activo correspondiente al período del ajuste.

El citado procedimiento se resume en los siguientes puntos:

1.- Determinar el monto del ajuste como se establece en la fracción III del artículo 12 del Impuesto Sobre la Renta, sin acreditar los pagos provisionales.

2.- Determinar el monto del pago provisional del Impuesto al Activo, correspondiente al período del ajuste, según el artículo 7 de la Ley del Impuesto al Activo, sin acreditar los pagos anteriores.

3.- Comparar el monto del ajuste del Impuesto Sobre la Renta con el pago provisional del Impuesto al Activo, según los puntos 1 y 2 y el pago del ajuste y del pago provisional del Impuesto al Activo, se hará por la cantidad que resulte mayor.

4.- El pago del ajuste del Impuesto Sobre la Renta y el pago provisional del Impuesto al Activo determinado según el punto 3 se le acreditarán los pagos provisionales efectuados

según el artículo 7-A y 7-B de la Ley del Impuesto al Activo.

5.- Acreditar contra el Impuesto Sobre la Renta del - - ejercicio los pagos provisionales y ajuste efectivamente enterados según el procedimiento establecido en los artículos 7-A y 7-B de la Ley del Impuesto al Activo artículo 8-A de la Ley del Impuesto al Activo.

6.- Acreditar el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio - contra el Impuesto al Activo del ejercicio. (Artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo).

Lo que se trata con este procedimiento, es efectuar un pago mínimo, con la combinación de estos dos impuestos, ya que como se mencionó en el Capítulo 1, el Impuesto al Activo es - complementario del Impuesto Sobre la Renta.

La base seguirá siendo el Impuesto Sobre la Renta, cuando el importe del ajuste del Impuesto Sobre la Renta sea mayor que el Pago Provisional del Impuesto al Activo, consideremos - que no se tuvieran dudas en cuanto a su aplicación. En forma - inversa, cuando el pago Provisional del Impuesto al Activo sea mayor que el monto del ajuste del Impuesto Sobre la Renta, se tendría que pagar el Impuesto al Activo, con esta mecánica, ya no interesa identificar si el pago provisional es del -

Impuesto Sobre la Renta o de Impuesto al Activo, es de ambos, - lo cuál se confirma con el sistema de acreditamiento de estos - pagos provisionales y del ajuste, contra del Impuesto Sobre la Renta pagado en el ejercicio, contra el Impuesto al Activo del mismo, según lo establecido en el artículo 8-A de la Ley del - Impuesto al Activo.

D).- CASOS EN QUE NO SE EFECTUA AJUSTE A LOS PAGOS
PROVISIONALES.

El artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, - en su último párrafo establece los siguientes casos en que no - se está obligado a efectuar pagos provisionales ni a presentar - declaraciones:

1.- Inicio de Actividades. Cuando se inicien activida-- des no se tiene la obligación de presentar declaración y tampo - co de efectuar pagos provisionales debido a que no se tienen - bases para poder determinar el coeficiente de utilidad. Conse - cuentemente, tampoco se tendría la obligación de calcular el - ajuste.

2.- Suspensión de Actividades. Una vez presentado el - aviso de suspensión de actividades, se elimina la obligación - de presentar declaraciones de pagos provisionales, así también - como del ajuste, tampoco se hará pago alguno, ya que se presu-

me que no tendrán operaciones, es decir, no habrá ingresos ni deducciones.

3.- Cuando no haya impuesto a cargo ni a favor. Existen casos en que no se realizan pagos provisionales ni se presentan declaraciones, tal es el caso cuando no se tiene impuesto a cargo ni saldo a favor, esta situación se estableció desde el 1o. de enero de 1991.

Estas situaciones se pueden presentar cuando se hubiera determinado pérdida en el ejercicio anterior y se trate del segundo ejercicio, razón por la cuál no existirán bases para - - efectuar pagos provisionales, ni se podrá determinar el ajuste ya que en la Ley no se aclara cómo proceder cuando se presentan estas situaciones, ya que el objeto del ajuste es ajustar los pagos provisionales y al no presentar éstos, no existe tal obligación.

En el artículo 7-E del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el 15 de mayo de 1990, se establecía que - aún cuando la declaración se presentará en ceros, si existía la obligación de efectuar ajustes.

E).- AJUSTE EN EJERCICIOS IRREGULARES.

Por ser el primer ejercicio del contribuyente no se - -

efectuarán ajustes, los demás casos en que pueda existir ejercicio irregular, será cuando se fusione, escinda o liquide una sociedad. Al respecto el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación establece que los ejercicios fiscales coincidirán con el año de calendario. Cuando las personas morales inicien actividades con posterioridad al 1.º de enero será en ejercicio irregular porque comprenderá menos de doce meses.

F).- AJUSTE EN FUSION, ESCISION O LIQUIDACION DE SOCIEDADES.

Una forma de poder anticipar la fecha de terminación del ejercicio fiscal, es cuando una sociedad entre en liquidación sea fusionada o escindida en los términos del segundo párrafo del artículo 11 del Código Fiscal de la Federación.

En el artículo 7-E del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta establece el procedimiento para determinar los ajustes en que se anticipe la fecha de terminación del ejercicio por fusión, escisión o liquidación de la sociedad, en los siguientes términos:

I.- Cuando la fecha de terminación ocurra a más tardar el séptimo mes del ejercicio, solamente ajustarán el impuesto a los pagos provisionales en el último mes del mismo ejercicio, excepto si presentan la declaración del ejercicio a más tardar

en la fecha en la que se debe presentar la declaración por el ajuste de referencia.

II.- Cuando la fecha de terminación ocurra después del séptimo mes del ejercicio, ajustarán el impuesto correspondiente a los pagos provisionales en el séptimo mes del ejercicio y en el último mes del mismo, considerando los ingresos obtenidos y las deducciones autorizadas a que se refiere la fracción III del artículo 12-A de la Ley correspondiente al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del penúltimo mes de dicho ejercicio.

En ejercicios irregulares menores a siete meses, no se efectuarán los ajustes a los pagos provisionales.

G).- AJUSTE DE PERSONAS MORALES QUE DEJEN DE TRIBUTAR EN EL REGIMEN SIMPLIFICADO Y APLIQUEN EL REGIMEN GENERAL.

El procedimiento se encuentra establecido en la fracción VI del artículo 67-G de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los siguientes términos:

Las personas morales que dejen de tributar en los términos de este título para hacerlo de conformidad con el título II de esta Ley no estarán obligados a efectuar pagos provisio

nales en el ejercicio en que esto suceda, sin embargo, aquellos que lo hagan antes del séptimo mes del ejercicio, estarán obligados a calcular y enterar el ajuste en los términos del artículo 12-A de la propia Ley, por los meses a partir de los cuales empezaron a tributar conforme al Título II, debiendo -- considerar como último mes de la primera mitad del ejercicio -- el mes de junio.

H).- ESTIMACION DEL AJUSTE.

El procedimiento lo encontramos establecido en el artículo 7-F del Reglamento del Impuesto Sobre la Renta, donde se dan a conocer las opciones que tienen los contribuyentes para estimar el monto de su ajuste a los pagos provisionales en los siguientes términos:

Los contribuyentes podrán estimar el monto de los ajustes a sus pagos provisionales previstos en la fracción III del artículo 12-A de la Ley, inclusive para sus ejercicios irregulares. Cuando el contribuyente ejerza la opción prevista en este artículo y la estimación del ajuste que haga sea inferior, -- en más de un 10%, de las proporciones que de su impuesto del ejercicio se señalan más adelante, deberá pagar recargos con la declaración anual sobre la diferencia que resulte, computándose los recargos desde la fecha en que se hizo o debió hacerse el pago de la diferencia que resultó del ajuste, y la fecha

en que se presenta la declaración del segundo ajuste o del - - ejercicio, según hubiera correspondido la estimación al primero o segundo ajuste, respectivamente.

En el ejercicio regular, las proporciones que del impuesto del ejercicio deben guardar los ajustes estimados son - el 45% y 90%, tratándose del primero y segundo ajuste respectivamente.

Cuando se trate de ejercicios irregulares, las proporciones que del impuesto del ejercicio deben guardar las estimaciones del ajuste respectivamente, son los siguientes:

- I.- 50% cuando el ejercicio sea de 11 meses.
- II.- 56% cuando el ejercicio sea de 10 meses.
- III.- 63% cuando el ejercicio sea de 9 meses.
- IV.- 72 cuando el ejercicio sea de 8 meses.
- V.- 85% cuando el ejercicio sea de 7 meses.

Para ejemplificar lo anterior, a continuación presentamos un caso:

D A T O S:

- 1) Se tiene ejercicio regular enero-diciembre.
- 2) En el pago efectuado en forma estimada en el mes de agosto-

se pagó N\$ 1.700.00.

- 3) El impuesto del ejercicio fué de N\$ 5.000.00.
 4) Determinar si se deben pagar recargos.

S O L U C I O N

Proporción del Impuesto del Ejercicio para el primer ajuste, 45% de 5.000.00	N\$ 2.250.00
Estimación del Ajuste	<u>N\$ 1.700.00</u>
DIFERENCIA:	N\$ 550.00

Sobre la diferencia de N\$ 550.00 se deberán pagar recargos por el período comprendido del 17 de agosto de 1995 fecha en la que se presentó el ajuste estimado hasta la fecha en que sea presentada la declaración del ejercicio marzo de 1996, ya que la diferencia resultó mayor al 10% en relación al 45% del Impuesto del ejercicio.

La diferencia que resulte a favor de los contribuyentes en los ajustes a sus pagos provisionales, se podrá acreditar contra los pagos provisionales del mismo ejercicio, siempre que se cumplan los requisitos del artículo 7-G del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

1.- Que no se hubiera obtenido autorización para dismi-

nuir los pagos provisionales contra los cuales se efectúe el -
acreditamiento en los términos del artículo 8 de este mismo re-
glamento.

2.- Que las adquisiciones netas se hubieran hecho en la
proporción que representan a la totalidad de los ingresos acu-
mulables correspondientes al ejercicio de doce meses inmediato
anterior a aquél por el que se efectúen los ajustes.

La compensación del impuesto que resulte a favor se po-
drá acreditar contra los pagos provisionales del mismo ejerci-
cio que se efectúen con posterioridad a la fecha del primer --
ajuste (enero a junio), es decir a partir del pago provisional
de julio del mismo ejercicio. Este criterio queda coordinado -
con la tesis de la Sala Suprema que se transcribe a continua--
ción.

3.- COMPENSACION DE DIFERENCIAS A FAVOR DEL
CONTRIBUYENTE DEL PRIMER AJUSTE A
PAGOS PROVISIONALES.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 12-A fracción --
III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en los años
1988-1989, podrán compensarse las diferencias a favor del con-
tribuyente derivados del primer ajuste a pagos provisionales -
en los posteriores pagos provisionales del mismo ejercicio hag

ta agotar la diferencia; en esa virtud, si el ajuste se realiza por la primera mitad del ejercicio, atendiendo a lo dispuesto en el precepto legal mencionado, o sea, por los primeros seis meses de dicho ejercicio, el primer pago provisional, posterior en el que el contribuyente podrá iniciar la compensación del saldo a favor es el correspondiente al séptimo mes del ejercicio, aún cuando en éste séptimo mes se realice el primer ajuste, pues debe tomarse en cuenta que conforme al artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta mencionado, el pago provisional por el séptimo mes se puede realizar hasta el día 7 del mes inmediato posterior, es decir, en el octavo mes del ejercicio; en razón, la autorización que concedan las autoridades hacendarias competentes para que el contribuyente efectúe esa compensación, deberá ser a partir del pago provisional correspondiente al séptimo mes del ejercicio, en tanto que es en el primer pago provisional posterior en el que puede el contribuyente iniciar la compensación del saldo a favor obtenido del primer ajuste a pagos provisionales.

Juicio de competencia atrayente No. 122/90. Resuelta - en sesión de 25 de abril de 1991, por mayoría de votos y uno - en contra, Magistrado Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega. Secretaria: Lic. Irma Flores Martínez.

Fuente: Tesis aislada número 81 de la Sala Superior, Pu

blicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación, -- No. 40, 3a. Epoca, Año IV, Abril de 1991, páginas 48 y 49.

El saldo a favor del ajuste se acredita contra el pago provisional del séptimo mes (julio) y, cuando queda excedente se continúa aplicando en los pagos provisionales posteriores.-- La aplicación del excedente es total, ya que el pago provisional es acumulativo.

Por tratarse de un ajuste parcial a los pagos provisionales del ejercicio y no de un impuesto definitivo no se autoriza la devolución del saldo a favor determinado en el ajuste.

AJUSTE DE ASOCIACIONES, SOCIEDADES CIVILES Y COOPERATIVAS DE PRODUCCION.

Desde un principio se comentó que estos contribuyentes quedaron comprendidos en el título II (De las personas morales), a partir del 1o. de enero de 1990 y desde entonces están obligados a efectuar pagos provisionales y a determinar el -- ajuste con el procedimiento explicado en su oportunidad.

AJUSTE EN ASOCIACION EN PARTICIPACION Y EN FIDEICOMISO CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

Es obligación del asociante y fiduciario, la de efectua

pagos provisionales, incluyendo el cálculo del ajuste conforme se establecen en los artículos 8 y 9 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Estos contribuyentes están obligados a efectuar pagos provisionales con su respectivo ajuste a los mismos, inclusive en el ejercicio de iniciación de operaciones en los términos del artículo 12-A fracción III.

AJUSTE EN SOCIEDADES CONTROLADORAS Y CONTROLADAS

Las sociedades controladoras que se hayan establecido en los términos del artículo 57-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que opten por consolidar su resultado fiscal para efectos del ajuste se sujetarán a lo siguiente:

SOCIEDADES CONTROLADAS

En la fracción II del artículo 57-N se establece el procedimiento para determinar tanto pagos provisionales como el ajuste siguiendo lo dispuesto por el artículo 12-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta como si no hubiera consolidación.

Del impuesto determinado en el ajuste, entregarán a la sociedad controladora el que corresponda a la parte proporcio-

nal de la participación promedio por día, directa o indirectamente de la controladora en el capital social de las controladas, en el ejercicio de que se trate.

Las sociedades controladas enterarán ante las oficinas autorizadas la cantidad que se obtenga de disminuir el impuesto que correspondió a la sociedad controladora.

SOCIEDADES CONTROLADORAS

El artículo 57-ñ, establece que la sociedad controladora efectuará pagos provisionales mensuales consolidados a cuenta del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio que corresponda a su resultado fiscal consolidado.

No se especifica de que también se deberá determinar el ajuste en forma consolidada por la sociedad controladora se considera que el ajuste de la sociedad controladora deberá determinarse bajo los mismos términos que se establecen para el cálculo de los pagos provisionales.

La diferencia que resulte a cargo por el ajuste se deberá enterar conjuntamente con el pago provisional del mes de julio, la cual se presentará a más tardar el 17 de agosto.

Tratándose de contribuyentes con ingresos menores a - -

N\$ 4'000.000 .00 el pago del ajuste se deberá presentar con el pago provisional correspondiente al tercer trimestre, es decir, a más tardar el 17 de octubre.

4. CASO PRACTICO

Para un mayor entendimiento se presenta a continuación un Caso Práctico en relación al ajuste a los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Activo de la siguiente manera:

La compañía BETA, S.A. DE C.V., ubicada en el Distrito-Federal, se constituyó en 1986, fecha a partir de la cual viene trabajando con ejercicios fiscales regulares, es decir, comprenden año de calendario.

La empresa realiza sus pagos provisionales en forma normal (mensual) conforme a las disposiciones fiscales vigentes, a partir del 1o. de enero de 1995, por lo que ahora, el 30 de junio de 1995, se procederá a determinar el ajuste a los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta.

D A T O S:

Estado de Resultados por el período comprendido del 1o. de enero al 30 de junio de 1995.

Ingresos acumulables propios de la actividad	N\$ 16'400,000.00
Ganancia Inflacionaria	<u>830,000.00</u>
TOTAL INGRESOS	N\$ 17'230,000.00

Menos: Compras	N\$ 11'300,000.00
Gastos Generales	2'100,000.00
Depreciación actualizada	185,000.00
Pérdida inflacionaria	<u>650,000.00</u>
TOTAL DEDUCCIONES	<u>N\$ 14'235,000.00</u>
UTILIDAD FISCAL	N\$ 2'995,000.00
Menos: Pérdida fiscal actualizada de ejercicios ants.	<u>1'288,000.00</u>
UTILIDAD FISCAL ANTES DE IMPUESTO	N\$ 1'707,000.00
TASA	<u>34%</u>
IMPUESTO SOBRE LA RENTA CAUSADO	N\$ 580,380.00
Menos: PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	<u>514,000.00</u>
DIFERENCIA POR AJUSTE A CARGO AL 30 JUN. 1995	N\$ 66,380.00
	=====

El ajuste por el pago provisional del Impuesto al Activo actualizado, determinado al 30 de junio de 1995, resultó por la cantidad de N\$ 479,000.00 y como en el artículo 7-A de la Ley del Impuesto al Activo se establece lo siguiente:

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

I.- Compararán el pago provisional del Impuesto al Acti

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

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

Analizando lo antes mencionado y llevándolo a nuestro - Caso Práctico, resulta que el Impuesto Sobre la Renta : N\$ 580,380.00, es mayor que el Impuesto al Activo actualizado- N\$ 479,000.00, por lo tanto, el impuesto que se tendría que pagar es el Impuesto Sobre la Renta y a éste se le tienen que -- acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad- N\$ 514,000.00 la diferencia de N\$ 66,380.00 tendría que pagarse conjuntamente con el pago provisional del mes de julio de 1995.

CAPITULO 4

REGIMEN SIMPLIFICADO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS
PERSONAS MORALES Y DE LAS PERSONAS FISICAS

Como consecuencia de la desaparición del régimen de bases especiales de tributación y de las cuotas fijas de los causantes menores, surgió el régimen simplificado. Los contribuyentes comprendidos en el régimen anterior tuvieron que pagar su impuesto en base a las cuotas fijas establecidas hasta 1989, por el período del 1o. de enero al 30 de septiembre de 1990.

Con el fin de introducir a los contribuyentes que no estaban sujetos a un control fiscal, como era el caso de los sectores agropecuario, pesca, silvicultura y el transporte, así como los causantes menores se permitió que este nuevo régimen entrará en vigor a partir del 1o. de octubre de 1990.

A través de la resolución miscelánea para 1990, se hicieron cambios al régimen simplificado donde se aclaraba lo que se consideraba como entrada y como salida, también mediante criterios se dieron facilidades en cuanto a comprobación de las deducciones del sector agropecuario y de transporte de carga y de pasajeros.

Para 1991, se hacen adecuaciones a este sistema simplificado, incorporándose muchas disposiciones. Se establece un -

nuevo título en la Ley del Impuesto Sobre la Renta denominado-Título II-A "Del Régimen Simplificado de las Personas Morales", y se efectuaron diversos cambios a la sección II del capítulo-VI del Título IV de la Ley antes citada "Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales", que realizan las personas físicas.

Con fecha 30 de marzo de 1993, se publicó en el Diario-Oficial de la Federación la resolución que otorga facilidades administrativas a los contribuyentes que en la misma se señalan, y con fecha 30 de marzo de 1994 se prorrogó hasta el 31 de marzo de 1995.

Mediante resolución que otorga facilidades administrativas a los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de abril de 1995, se prorrogó nuevamente su vigencia hasta el 31 de marzo de 1996.

Con las adecuaciones y los cambios antes mencionados se comprende claramente de lo que trata el régimen simplificado, tanto para personas morales como para personas físicas. A continuación analizaremos qué contribuyentes están obligados a aplicar el régimen simplificado de acuerdo con la Ley y posteriormente se estudiará en base a la resolución de facilidades administrativas.

4.1 PERSONAS MORALES.

El primer párrafo del artículo 67 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece lo siguiente:

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como al autotransporte terrestre de carga o pasajeros, en lugar de aplicar lo dispuesto en el Título II de esta Ley, deberán pagar el Impuesto Sobre la Renta en los términos establecidos en este título, a excepción de aquellas que tengan el carácter de controladoras y controladas en los términos del capítulo IV del Título II de esta misma Ley, mismas que pagarán el impuesto conforme a lo previsto por dicho capítulo.

A continuación se presenta en forma detallada el análisis de las entradas y salidas de las personas morales comprendidas en el régimen simplificado.

4.1.1. CONCEPTO DE ENTRADAS.

Los contribuyentes a que se refiere este título, considerarán las entradas en efectivo, bienes o servicios obtenidos en el ejercicio. Se consideran entradas las siguientes:

a).- Los ingresos propios de la actividad.

- b).- Los recursos provenientes de préstamos bancarios.
- c).- Los intereses cobrados, sin ajuste alguno.
- d).- Los recursos provenientes de la enajenación de títulos de crédito distintos de las acciones. Se consideran entradas los recursos que provengan de la enajenación de acciones de las sociedades de inversión a que se refiere el título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- e).- Los retiros de cuentas bancarias.
- f).- La totalidad de los ingresos que provengan de la enajenación de bienes, salvo que éstos se hubieran considerado como entradas en los términos de la fracción I de este artículo.
- g).- El monto de las contribuciones que le sean devueltas al contribuyente en el ejercicio.
- h).- Las aportaciones de capital que efectúe el contribuyente. Para estos efectos se consideran aportaciones de capital los recursos que el contribuyente afecte a la actividad empresarial y que no provengan de la misma.
- i).- Los impuestos trasladados por el contribuyente.

Los ingresos por operaciones en crédito se considerarán entradas hasta que se cobren en efectivo bienes o servicios.

4-1.2 CONCEPTTO DE SALIDAS.

Las salidas que se podrán restar son en efectivo, bienes o servicios. Sólo se deducirán aquéllas salidas que reúnan los requisitos fiscales a que se refiere el artículo 24 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Las inversiones serán salidas hasta por el monto autorizado por la citada Ley en el ejercicio en el que se paguen. En ningún caso serán salidas los conceptos no deducibles señalados en el artículo 25 de la referida Ley. A continuación se señalan las salidas:

a).- Las devoluciones que se reciban y los descuentos y bonificaciones que se hagan.

b).- Las adquisiciones de mercancía, de materias primas y productos semiterminados o terminados que se utilicen en la actividad, disminuidos con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre los mismos.

c).- Los gastos.

d).- Las adquisiciones de bienes. Tratándose de terrenos únicamente se considerará salida su adquisición, cuando éstos se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.

e).- La adquisición, a nombre del contribuyente, de tít-

tulos de crédito, distintos de las acciones. Se consideran sa lidas la adquisición de acciones de las sociedades de inver-- sión a que se refiere el Título III de la Ley.

f).- Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias - del contribuyente.

g).- El pago de préstamos concedidos al contribuyente.

h).- Los intereses pagados, sin ajuste alguno.

i) Los pagos de contribuciones a cargo del contribuyen-- te, excepto el Impuesto Sobre la Renta. Tratándose de las - - aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, sólo se rán salidas las cuotas obreras pagadas por los patrones, co-- rrespondientes a trabajadores de salario mínimo general para una o varias áreas geográficas.

j).- Los impuestos que le trasladen al contribuyente.

k).- El entero de contribuciones a cargo de terceros -- que retenga el contribuyente.

l) Los pagos por crédito al salario a que se refieren - los artículos 80-B y 81 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

m).- Las cantidades que tengan el carácter en la participación en la utilidad del contribuyente que serían deducibles en los términos de esta Ley.

Los conceptos anteriores sólo se considerarán salidas hasta que sean efectivamente erogados. Se entenderá por efectivamente erogados, cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante trasposos de cuentas bancarias, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

Para los efectos del párrafo anterior, en los casos en que los artículos señalados hagan mención a deducciones o ingresos, se entenderá que éstos se refieren a salidas o entradas, respectivamente.

4.1.3 DETERMINACION DEL RESULTADO FISCAL.

El procedimiento para su cálculo se establece en el artículo 67-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que textualmente dice lo siguiente:

Las personas morales que paguen el impuesto en los términos de este título, determinarán el resultado fiscal del -- ejercicio disminuyendo del total de entradas obtenidas, las sa lidas autorizadas a que se refiere el artículo 67-C de la mencionada Ley correspondientes al mismo ejercicio.

Las personas morales comprendidas en el Título II-A, -- calcularán el Impuesto Sobre la Renta, aplicando el resultado-fiscal del ejercicio la tasa del 34% establecida en el artículo 10 de la Ley también podrán calcularlo aplicando la tasa - referida a la cantidad que se obtenga de multiplicar el resul tado fiscal por el factor de 1.515.

Para los efectos de la participación de los trabajado-- res en las utilidades de las empresas, se determinarán en base al resultado fiscal que se obtenga de conformidad con lo dis-- puesto por este título.

En virtud de que ya tenemos un conocimiento más claro -

en relación a las entradas y salidas, el procedimiento para de terminar el resultado fiscal, lo podemos expresar de la siguiente manera:

Entradas	N\$
Menos: Salidas	N\$ _____
RESULTADO FISCAL	N\$ -----

En el artículo 67-E de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establece una alternativa de calcular el Impuesto Sobre la Renta, considerando la comparación entre el capital contable actualizado a la fecha de terminación del ejercicio de que se trate con el saldo de la cuenta de capital de aportación al inicio del ejercicio como a continuación se menciona:

Capital Contable Actualizado	N\$
Menos: Capital de Aportación al Inicio del Ejercicio	N\$ _____
DIFERENCIA	N\$ -----

Cuando el capital contable actualizado sea igual o mayor que el capital de aportación, el Impuesto se calculará sobre el total del resultado fiscal del ejercicio. En el caso en que el capital de aportación sea mayor, se entenderá que existe una disminución del capital inicial y se estará a lo siguiente:

I.- Cuando el resultado fiscal sea mayor que la disminución del capital de aportación, la diferencia entre ambos conceptos será el monto del resultado fiscal sobre el que se pagará impuesto en el ejercicio. El importe restante se considerará utilidad pendiente de distribuir de ejercicios anteriores a la fecha en que se comenzó a tributar conforme a este título y el impuesto se pagará a la tasa del 34% establecida en el artículo 10 de la Ley.

II.- Cuando el resultado fiscal, sea menor que la disminución del capital de aportación, no se pagará el impuesto por el resultado fiscal del ejercicio y la disminución del capital se considerará utilidad pendiente de distribuir de ejercicios anteriores a la fecha en que se comenzó a tributar conforme a este título y el impuesto se pagará en los términos de la fracción anterior.

La cuenta de capital de aportación se constituirá con el capital inicial a la fecha en que inicie el ejercicio en que se comience a pagar el impuesto conforme a este título, -- adicionada con las aportaciones de capital realizadas por los socios o accionistas y disminuida con las reducciones de capital que se efectúen.

El saldo de la cuenta mencionada que se tenga al día --

del cierre de cada ejercicio se actualizará por el periodo com
prendido desde el mes en que se efectuó la última actualiza- -
ción hasta el mes de cierre del ejercicio de que se trate. -
Cuando se efectúen aportaciones o reducciones de capital con -
posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el -
saldo de la cuenta que se tenga a esa fecha se actualizará por
el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la últi-
ma actualización hasta el mes en que se pague la aportación o
el reembolso, según corresponda. Asimismo, el momento en que -
se deja de tributar conforme a este título, el saldo de la - -
cuenta que se tenga a esa fecha, se actualizará por el periodo
comprendido desde el mes en que se efectúe la última actualiza
ción hasta el mes en que se dejó de tributar conforme a dicho
título.

El capital contable actualizado, será el que se determi
ne de conformidad con los principios de contabilidad general--
mente aceptados, cuando el contribuyente utilice dichos princi
pios para integrar su contabilidad; en caso contrario, el capi
tal deberá actualizarse conforme a las reglas que al efecto ex
pida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante dis
posiciones de carácter general.

**4.1.4 DISMINUCION DEL RESULTADO FISCAL PARA EL SECTOR
AGROPECUARIO.**

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán disminuir el resultado fiscal del ejercicio en una proporción que se determinará en los términos del artículo 67-B de la Ley:

I.- Se calculará el monto equivalente a veinte veces el salario mínimo general, correspondiente al área geográfica de la persona moral elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados, mismo que en ningún caso excederá en su totalidad, de doscientas veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica de la persona moral, elevado al año.

II.- Se calculará la proporción que dicho monto represente en los ingresos propios de la actividad del contribuyente.

III.- Se tomarán las proporciones que se hayan determinado en los cinco ejercicios anteriores, conforme a la fracción II.

IV.- Se calculará el promedio de las proporciones obtenidas.

nidas conforme a las fracciones II y III y el resultado será - la proporción en que se disminuirá el resultado fiscal del - - ejercicio.

En los primeros cinco ejercicios, el promedio se calculará con las proporciones que se hubieran determinado en el - ejercicio o ejercicios transcurridos a partir de 1991 o de - - aquél en que el contribuyente comience a pagar el impuesto con forme a lo previsto en este Título II-A.

Las personas morales, además de las obligaciones ya comentadas deberán cumplir con las que a continuación se mencionan:

- Cuando entre en liquidación o se fusione, deberá formular un estado de posición financiera.

- Deberán llevar su contabilidad de conformidad con lo previsto por el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, en lugar de hacerlo con el cuaderno de entradas y salidas. El registro de las entradas y salidas, se deberá llevar mediante cuentas de orden según la Ley.

- Presentar declaraciones provisionales en los términos del artículo 67-H de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En 1990, cuando se estableció el régimen simplificado, - se dispuso en la Ley del Impuesto Sobre la Renta que no se - -

efectuarían pagos provisionales; mediante reformas a partir -
del 1o. de enero de 1991, se estableció de que sí se deben rea-
lizar pagos provisionales.

...

4.1.5 PAGOS PROVISIONALES.

El artículo 67-H de la Ley en relación con los pagos -- provisionales, establece lo siguiente:

Las personas morales a que se refiere este Título efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto - - anual a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al - que corresponda el pago, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de entradas correspondientes al período comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes al que se refiere el pago, las salidas a que se refiere el artículo 67-C de la Ley correspondientes al mismo período y aplicándole a la diferencia la tasa del 34% establecida en el artículo 10 de la Ley Contra el Impuesto que resulte a pagar, se podrán acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Las personas morales a que se refiere este Título que hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior, ingresos - que no excedieron de cuatro millones de nuevos pesos, podrán - efectuar pagos provisionales trimestrales a cuenta del Impuesto Anual a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, - octubre y enero del año siguiente. Dicho pago provisional se -

efectuará en los términos de este artículo. Cuando los contribuyentes antes señalados hubieran efectuado pagos provisionales, trimestrales en los términos de este párrafo y obtengan en un ejercicio ingresos acumulables que excedan del monto antes indicado, podrán estar a lo previsto en este párrafo en el ejercicio siguiente a aquél en el que excedan de dicha cantidad.

Derivado de lo anterior a continuación se presenta un cuadro donde se señalan los sectores de la resolución que otorga facilidades administrativas donde las personas morales del Título II-A están obligadas a contribuir mediante el régimen simplificado:

- I. Agrícola.
- II. Ganadero.
- III. Silvicultura.
- IV. Pesca.
- X. Autotransporte de carga de materiales para construcción, productos del campo, carga general, carga urbana y grúas.
- XI. Autotransporte de carga federal.
- XII. Autotransporte de pasajeros urbano y suburbano.
- XIII. Autotransporte foráneo de pasaje y turismo.

En resumen, las personas morales aquí comprendidas, - - efectuarán pagos provisionales en forma trimestral como ya se mencionó anteriormente.

4.1.6 CASO PRACTICO.

PAGO PROVISIONAL TRIMESTRAL DE UNA PERSONA MORAL DEDICADA A LA GANADERIA.

Para ejemplificar lo antes comentado a continuación se presenta un Caso Práctico correspondiente al Tercer Trimestre (Julio-Septiembre) de 1995.

D A T O S:

Total de Entradas de Dinero	N\$ 750,000.00
Menos: Total de Salidas de Dinero	<u>380,000.00</u>
BASE PARA PAGO PROVISIONAL:	N\$ 730,000.00

Una vez que se conoce la Base para el Pago Provisional, se aplicará lo dispuesto por el artículo 67-B para la MISR para disminuir el ingreso acumulable del período conforme a lo siguiente:

- 1.- Primeramente se determina el ingreso exento del período, - es decir, se calculará el monto equivalente a 20 veces el salario mínimo general para el D.F. período elevado al año, por cada uno de los socios o asociados, mismo que en ningún caso excederá de 200 veces el salario mínimo general - del área geográfica mencionada:

20 x N\$ 18.30 x 10 x 90 = N\$ 329,400.0

2.- Se calculará la proporción sobre las -
entradas N\$ 329,400.00 ÷ 750,000.00 = 43.9

3.- Disminución del Ingreso Acumulable:

Base Pago Provisional	x	Proporción	=	INGRESO EXE
N\$ 370,000.00	x	43.92%	=	N\$ 162,504.0

4.- Al resultado determinado, una vez restados los ingresos -
exentos a la base del Pago Provisional se le aplicará la t
sa del 34% establecida en el artículo 10 de la Ley del Im-
puesto Sobre la Renta.

	Base Para Pago Provisional	N\$ 370,000.C
Menos:	Ingreso Exento	<u>162,504.C</u>
	BASE GRAVABLE	N\$ 207,496.C
	Tasa Artículo 10. L.I.S.R.	<u>34.9%</u>
	IMPUESTO CAUSADO DEL TRIMESTRE	N\$ 70,548.C
		=====

El artículo 13 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, e
su fracción I establece lo siguiente:

Las Personas Morales podrán reducir el impuesto determi

minado en los términos del artículo 10 de esta Ley, como sigue:

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

Por lo tanto, el monto del Pago Provisional Trimestral será por la cantidad de:
N\$ 35,274.00, que se deberá efectuar a más tardar el día 17 de octubre de 1995.

...

4.2 PERSONAS FISICAS.

Las personas físicas que realicen actividades empresariales en lugar de aplicar lo dispuesto en la sección I del Capítulo VI, podrán optar por pagar el Impuesto Sobre la Renta - en los términos establecidos en la Sección II del citado Capítulo "Del Régimen Simplificado a las Actividades Empresariales" siempre que los ingresos propios de la actividad empresarial y los intereses obtenidos en el año de calendario anterior no hubieran excedido de un millón de nuevos pesos. Los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como al autotransporte de carga o pasajeros pagarán el Impuesto Sobre la Renta por los ingresos que se derivan de estas actividades independientemente de su monto.

Las personas físicas que no podrán optar por pagar el Impuesto Sobre la Renta en el régimen simplificado, son los siguientes:

- Las que realicen actividades por concepto de comisión, mediación, agencia, representación, correduría, consignación, distribución, espectáculos públicos y que en el año anterior - hubieran obtenido un 25% más de sus ingresos por estos conceptos.
- En el caso de asociación en participación, el asociado

te y el asociado sólo podrán ejercer esta opción cuando ambos sean contribuyentes del régimen simplificado.

Para una mejor comprensión, es importante analizar lo - que la Ley del Impuesto Sobre la Renta considera como entradas y como salidas.

...

4.2.1 CONCEPTO DE ENTRADAS.

Las personas físicas que pagan su impuesto bajo el régimen simplificado a las actividades empresariales, considerarán las entradas en efectivo, bienes o servicios obtenidos en el ejercicio. En los términos del artículo 119-D de la Ley, se consideran entradas las siguientes:

- 1.- Los ingresos propios de la actividad.
- 2.- Los recursos provenientes de préstamos obtenidos.
- 3.- Los intereses cobrados, sin ajuste alguno.
- 4.- Los recursos provenientes de la enajenación de títulos de crédito, distintos de las acciones. Se consideran entradas los recursos que provengan de la enajenación de acciones de las sociedades de inversión a que se refiere el Título III de esta Ley.
- 5.- Los retiros de cuentas bancarias.
- 6.- La totalidad de los ingresos que provengan de la enajenación de bienes, salvo que éstos se hubieran considerado como entradas en los términos de la fracción I de este artículo.
- 7.- El monto de las contribuciones que le sean devueltas al contribuyente en el ejercicio.
- 8.- Las aportaciones de capital que efectúe el contribuyente. Para estos efectos se consideran aportaciones de capital

los recursos que el contribuyente afecte a la actividad em-
presarial y que no provengan de la misma.

9.- LOS impuestos trasladados por el contribuyente.

Los ingresos por operaciones en crédito, se considera--
rán entradas hasta que se cobren en efectivo, bienes o servi--
cios.

...

4.2.2 CONCEPTO DE SALIDAS.

Los contribuyentes (personas físicas), a que se refiere esta fracción, podrán restar de las entradas a que se refiere el artículo 119-D, las salidas en efectivo, en bienes o servicios efectuadas en el ejercicio que se establecen en el artículo 119-E de la Ley, que a continuación se señalan:

1.- Las devoluciones que se reciban y los descuentos y bonificaciones que se hagan.

2.- Las adquisiciones de mercancías, de materias primas y productos semiterminados o terminados que se utilicen en la actividad, disminuidas con las devoluciones, descuentos o bonificaciones sobre las mismas.

3.- Los gastos.

4.- Las adquisiciones de bienes. Tratándose de terrenos únicamente, se considerará salida su adquisición, cuando éstos se destinen a la actividad empresarial del contribuyente.

5.- La adquisición, a nombre del contribuyente, de títulos de crédito, distintos de las acciones. Se considera salidas la adquisición de acciones de las sociedades de inver-

sión a que se refiere el Título III de esta Ley.

6.- Los depósitos e inversiones en cuentas bancarias -- del contribuyente.

7.- El pago de préstamos concedidos al contribuyente.

8.- Los intereses pagados, sin ajuste alguno.

9.- Los pagos de contribuciones a cargo del contribuyente, excepto el Impuesto Sobre la Renta. Tratándose de las aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social, sólo serán - salidas las cuotas obreras pagadas por los patrones, correspondientes a trabajadores de salario mínimo general para una o varias áreas geográficas.

10.- Los impuestos que le trasladen al contribuyente.

11.- El entero de contribuciones a cargo de terceros - que retenga el contribuyente.

12.- Los pagos por salarios y en general, por la prestación de un servicio personal subordinado, hasta por tres trabajadores o familiares que efectivamente les presten sus servicios con el único requisito de registrar el nombre y el monto-

del pago, siempre que cada uno de éstos no exceda del salario-mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado - al año. Cuando la deducción se efectúe respecto de familiares del contribuyente; no se presumirá la existencia de relación - laboral entre los mismos.

Lo previsto en esta fracción no será aplicable a las -- personas físicas que hayan obtenido en el ejercicio inmediato-anterior ingresos superiores a trescientos mil nuevos pesos, - así como a las mencionadas en el artículo 119-C de esta Ley.

13.- Los pagos por el crédito al salario a que se refieren los artículo 80-B y 81 de esta Ley.

14.- Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente que serían deducibles en los términos de esta Ley.

Los conceptos anteriores, sólo se considerarán salidas-hasta que sean efectivamente erogados. Sólo se entenderán efegtivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas bancarias, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

Únicamente se podrán considerar como salidas aquéllas -

que reúnan los requisitos a que se refiere el artículo 136 de este ordenamiento. En ningún caso serán salidas los conceptos no deducibles señalados por el artículo 137 de esta Ley.

Para los efectos del párrafo anterior, en los casos en que los artículos señalados hagan mención a deducciones e ingresos, se entenderá que éstos se refieren a salidas o entradas, respectivamente.

...

4.2.3 DETERMINACION DEL INGRESO ACUMULABLE.

Las personas físicas calcularán el ingreso acumulable - por las actividades empresariales sujetas al régimen simplificado, disminuyendo del total de entradas de recursos obtenidos en el ejercicio, las salidas autorizadas en los términos del artículo 119-E de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al mismo ejercicio.

Sólo se considerarán entradas y salidas, aquéllas que - se generen o estén relacionadas con la actividad empresarial - o con los recursos afectos a dicha actividad.

Para determinar el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, estos contribuyentes también podrán comparar el capital - contable actualizado a la fecha de terminación del ejercicio, - contra el saldo de la cuenta de capital de aportación al inicio de dicho ejercicio.

El procedimiento para el cálculo del ingreso acumulable y de la comparación del capital contable actualizado contra el capital de aportación al inicio del ejercicio sería el siguiente:

Entradas	N\$
Menos: Salidas	<u>N\$</u>
Ingreso Acumulable	N\$
Capital Contable Actualizado	N\$
Contra: Capital de Aportación al Inicio del Ejercicio	<u>N\$</u>
DIFERENCIA:	<u>N\$</u>

Cuando el capital contable actualizado sea igual o mayor al capital inicial de aportación, el impuesto se calculará sobre el total del ingreso acumulable del ejercicio.

Por otro lado, si el capital contable actualizado es menor que el capital de aportación se entenderá que existe una disminución del capital inicial y se procederá conforme a lo siguiente:

1.- Cuando el ingreso acumulable sea mayor que la disminución del capital de aportación inicial, la diferencia entre ambos conceptos será el monto del ingreso acumulable sobre el que se pagará impuesto en el ejercicio. El importe restante se considerará como aportación de capital, mismo que no será acumulable.

2.- Cuando el ingreso acumulable sea menor que la disminu

nución del capital de aportación, no se pagará impuesto por el ingreso acumulable del ejercicio y la disminución del capital - se considerará como aportación de capital, el cual no será acumulable.

La cuenta de capital de aportación, se constituirá con el capital inicial a la fecha en que inicie el ejercicio.

Constituirán la cuenta de capital de aportación con el capital inicial a la fecha en que inicie el ejercicio en que se comience a pagar el impuesto conforme a esta sección, adicionada con las aportaciones de capital y disminuida con las reducciones de capital que se efectúen.

El saldo de la cuenta prevista en el párrafo anterior - que se tenga el día del cierre de cada ejercicio se actualizará por el período comprendido desde el mes que se efectuó la última actualización hasta el mes de cierre del ejercicio de que se trate. Cuando se efectúen aportaciones o reducciones de capital con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a esa fecha se actualizará por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización hasta el mes en que se pague la aportación o se efectúe la reducción, según corresponda. - Asimismo, en el momento en que se deje de tributar conforme a -

esta sección o reduzcan su capital, el saldo de la cuenta que se tenga a esa fecha, se actualizará por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización hasta el mes en que se dejó de tributar conforme a dicha sección o reduzcan su capital.

Al saldo de la cuenta de capital de aportación que tengan a la fecha en que se dejen de pagar el impuesto, conforme a esta sección, o reduzcan su capital, se adicionarán las cantidades siguientes:

a).- El saldo contable pendiente de depreciar y amortizar de las inversiones que el contribuyente hubiera tenido a la referida fecha.

b) El incremento que, en su caso, hubieran tenido sus inventarios en el período comprendido entre la fecha de su incorporación al régimen simplificado a las Actividades Empresariales y la fecha en que dejen de pagar el impuesto conforme a dicho régimen.

...

4.2-4 DISMINUCION DEL INGRESO ACUMULABLE PARA EL SECTOR AGROPECUARIO.

Las personas físicas que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, podrán disminuir el ingreso acumulable del ejercicio en una proporción que se determinará en los términos del artículo 119-C de la Ley, como sigue:

1.- Se calculará el monto equivalente a veinte veces el salario mínimo general, correspondiente al área geográfica de la persona física, elevada al año.

2.- Se calculará la proporción que dicho monto represente en los ingresos propios de la actividad empresarial del contribuyente.

3.- Se tomarán las proporciones que se hayan determinado en los cinco ejercicios anteriores, conforme a la fracción II.

4.- Se calculará el promedio de las proporciones obtenidas conforme a las fracciones II y III, y el resultado será la proporción en que se disminuirá el ingreso acumulable del ejercicio.

En los primeros cinco ejercicios, el promedio se calculará con las proporciones que se hubieren determinado en el ejercicio o ejercicios transcurridos a partir de 1991 o de aquél en que el contribuyente comience a pagar el impuesto.

Las personas físicas que paguen el Impuesto Sobre la Renta, conforme el régimen simplificado, deberán cumplir entre otras, con las siguientes obligaciones establecidas en el artículo 119-I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

I.- Presentar aviso dentro de los quince días siguientes al inicio del ejercicio en el que comiencen a pagar el impuesto conforme a esta sección, debiendo acompañar al mismo, su estado de posición financiera a la fecha en que se inicie dicho ejercicio. Asimismo, los contribuyentes que dejen de pagar el impuesto conforme a esta sección, deberán presentar aviso ante la autoridad administradora que corresponda dentro de los quince días siguientes a la fecha en que se dé dicho su- puesto, mismo que surtirá sus efectos a partir del mes siguiente a aquél en que se presente.

II.- Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencias al 31 de diciembre de cada año, de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas, debiendo presentarlos conjuntamente con la declaración a que

se refiere la fracción VII de este artículo, correspondiente - al año de que se trate.

Cuando el contribuyente que haya pagado el impuesto de conformidad a esta sección, comience a pagarlo en los términos de la sección I de este Capítulo o deje de realizar actividades empresariales, deberá formular un estado de posición financiera a la fecha en que ocurra esta circunstancia.

III.- Llevarán un cuaderno de entradas y salidas y de registro de bienes y deudas, de conformidad con el Código Fiscal de la Federación y su Reglamento.

IV.- Expedir y conservar comprobantes que acrediten los ingresos que perciban, mismos que deberán reunir los requisitos establecidos en el Reglamento del Código Fiscal de la Federación. Dichos comprobantes deberán además, contener la leyenda de: "Contribuyente de Régimen Simplificado".

V.- Conservar la contabilidad y los comprobantes de los asientos respectivos, así como aquéllos necesarios para acreditar que se ha cumplido con las obligaciones fiscales, de conformidad con lo previsto en el Código Fiscal de la Federación.

VI.- Llevar un registro específico de las aportaciones.

de capital a la actividad empresarial que efectúe el contribuyente.

VII.- Presentar declaraciones provisionales trimestrales en los términos del artículo 119-K de esta Ley y declaración anual en la que determinarán el ingreso acumulable y el monto que corresponda a la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa.

En el mes de febrero de cada año, dichos contribuyentes deberán presentar, en las oficinas autorizadas, declaración en la que proporcionen información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior con los cincuenta principales clientes y con los cincuenta principales proveedores. Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general, no estarán obligados a proporcionar la información sobre clientes referida. Deberán proporcionar, además, en su caso, información de las personas a las que en el mismo año de calendario les hubieren efectuado retenciones de Impuesto Sobre la Renta u otorgado donativos, así como los residentes en el extranjero a los que les hayan efectuado pagos de acuerdo con lo previsto en el Título V de esta Ley.

También deberán proporcionar la información de las personas a las que en el año de calendario inmediato anterior les

hayan efectuado pagos en los términos de los artículos 77, -
fracción XXX y 141-C de esta Ley.

Cuando el contribuyente lleve su contabilidad mediante el sistema de registro electrónico, la información a que se refiere el párrafo anterior, deberá proporcionarse en dispositivos magnéticos procesados en los términos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante disposiciones de carácter general. Tratándose de contribuyentes que llevan su contabilidad mediante sistemas manual o mecanizado, o cuando su equipo de cómputo no pueda procesar los dispositivos en los términos señalados por la mencionada Secretaría, la información deberá proporcionarse en las formas que al efecto apruebe dicha dependencia.

En los casos en que por lo menos 150 de los trabajadores del contribuyente le hayan prestado sus servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior, la información a que se refiere esta fracción, deberá proporcionarse en los dispositivos magnéticos a que se refiere el párrafo anterior. Lo previsto en este párrafo no será aplicable tratándose de personas físicas que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

Tratándose de la declaración a que se refiere el artículo

lo 83, fracción V, de esta Ley, la información sobre las retenciones efectuadas y las personas a las cuales las hicieron, deberá proporcionarse también en los términos de este artículo.

VIII.- Recaudar el impuesto que corresponda a los ingresos que obtengan las personas físicas a que se refiere este capítulo, que opten por pagarlo mediante dicho procedimiento. El impuesto deberá enterarse en su caso conjuntamente con las retenciones señaladas en el artículo 80 de esta Ley.

Las personas que efectúen la recaudación del impuesto en los términos de esta fracción, deberán presentar declaración ante las oficinas autorizadas en el mes de febrero de cada año, proporcionando la información correspondiente a las personas de las que hubieran recaudado impuesto en el ejercicio inmediato anterior. Dicha declaración deberá proporcionarse en los términos del tercer párrafo de la fracción VII de este artículo.

IX.- Considerar como ejercicio irregular aquél en el que dejen de tributar, conforme a esta sección, cuando esto suceda con anterioridad al mes de diciembre del año de que se trate. En este caso, los contribuyentes deberán estar a lo dispuesto en el artículo 119-J de esta Ley el impuesto del ejercicio irregular se pagará mediante declaración que presentarán an

te las oficinas autorizadas dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que dejen de tributar conforme a esta sección, pudiendo acreditar los pagos provisionales efectivamente enterados en el ejercicio.

Las personas físicas a que se refiere esta sección, en lugar de elaborar su estado de posición financiera en los términos de este artículo, podrán cumplir con dicha obligación, formulando una relación de bienes y deudas de acuerdo con las disposiciones reglamentarias respectivas.

Quando los contribuyentes a que se refiere esta sección se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como a la producción de artesanías a que se refiere el artículo 119-C de esta Ley, que obtengan ingresos que no excedan en el ejercicio de diez veces al salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, estarán relevados de cumplir con las obligaciones a que se refiere este artículo; en caso de que obtengan ingresos en el ejercicio de entre diez y veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, sólo cumplirán con la obligación establecida en la fracción IV de este artículo.

...

4.2.5 PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FISICAS.

La obligación que tienen las personas físicas de efectuar pagos provisionales se encuentra establecida en el artículo 119-K, que textualmente dice lo siguiente:

Los contribuyentes a que se refiere esta sección efectuarán pagos provisionales trimestrales a cuenta del impuesto anual, a más tardar en la fecha que les corresponda de conformidad con lo establecido en el artículo 119-L de esta Ley, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará restando de la totalidad de las entradas a que se refiere el artículo 119-D correspondientes al período comprendido desde el inicio del año de calendario hasta el último día del trimestre a que se refiere el pago, las salidas determinadas en los términos del artículo 119-E de la Ley correspondientes al mismo período y aplicándose al resultado la tarifa determinada conforme al siguiente párrafo. Contra el impuesto a pagar, podrán acreditar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad.

Para efectuar los pagos provisionales a que se refiere el párrafo anterior, la tarifa aplicable se determinará tomando como base la tarifa del artículo 80 de esta ley, sumando las columnas relativas al límite inferior, límite superior y -

cuota fija, que en los términos de dicho artículo resulten para cada uno de los meses del período a que se refiere el pago provisional de que se trate y que correspondan al mismo renglón identificado por el mismo porcentaje para aplicarse sobre el excedente del límite inferior. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público realizará las operaciones aritméticas previstas en este párrafo para calcular la tarifa aplicable y la publicará en el Diario Oficial de la Federación.

Contra el impuesto que resulte a su cargo, los contribuyentes podrán acreditar el monto del crédito general mensual que les corresponda en los términos del artículo 141-B de esta Ley, multiplicado por el número de meses que comprende el pago. En los casos en que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad acreditable conforme a este párrafo, la diferencia no podrá acreditarse contra el impuesto que resulte a su cargo posteriormente. El impuesto que resulte a cargo del contribuyente en los términos de este artículo, no podrá exceder del monto que resulte de aplicar a la cantidad a la que se le aplicó la tarifa antes mencionada, la tasa del 34%.

No se efectuará el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior, cuando en el período de que se trate se obtengan ingresos de los señalados en los capítulos I a III de este título, por los que ya se hubiera efectuado.

FECHAS EN QUE SE EFECTUARON LOS PAGOS PROVISIONALES

En el artículo 119-L, se establecen las fechas en que - las personas físicas deben efectuar sus pagos provisionales como a continuación se menciona:

No.	T R I M E S T R E	FECHA DE PAGO			
		A --- G	H --- O	P --- Z	
1o.	Enero-Marzo	Mayo	Junio	Julio	
2o.	Abril-Junio	Agosto	Septiembre	Octubre	
3o.	Julio-Septiembre	Noviembre	Diciembre	Enero	
4o.	Octubre-Diciembre	Febrero	Marzo	Abril	

Las letras mencionadas se refieren al primer dígito del Registro Federal de Contribuyentes.

El día del mes en que se debe realizar el pago, será el que corresponda según el día del nacimiento del contribuyente.

A continuación, relacionamos los 23 sectores de contribuyentes a que se refiere la Resolución del Regimen Simplificado.

- 1.- Sector Agrícola
- 2.- Sector Ganadero
- 3.- Sector Silvicultura.
- 4.- Sector Pesca.

- 5.- Pequeños contribuyentes dedicados a actividades -- agrícolas, ganaderas, silvícolas y de pesca.
- 6.- Personas físicas con actividades empresariales (Mi croindustrias, servicios y transporte).
- 7.- Comercio en pequeño.
- 8.- Autotransporte de pasajeros (Taxistas).
- 9.- Autotransporte ejidal de personal al campo.
- 10.- Autotransporte de carga de materiales para construcción, productos del campo, carga general, carga urbana y grúas.
- 11.- Autotransporte de carga federal.
- 12.- Autotransporte de pasajeros urbano y suburbano.
- 13.- Autotransporte foráneo de pasaje y turismo.
- 14.- Introducción de ganado.
- 15.- Introducción de pescados y mariscos.
- 16.- Tablajeros.
- 17.- Comerciantes de frutas, verduras y productos del campo no elaborados.
- 18.- Artesanos que no utilizan material industrializado en la elaboración de sus productos.
- 19.- Artesanos.
- 20.- Expendios y agencias de billetes de lotería.
- 21.- Pronósticos deportivos.
- 22.- Expendedores y despachadores de periódicos y revistas.
- 23.- Empresas integradoras (D.O.F. 30 marzo de 1996).

4.2.6 CASO PRACTICO.

PAGO PROVISIONAL TRIMESTRAL DE UNA PERSONA FISICA DEDICADA AL-
AUTOTRANSPORTE DE CARGA FEDERAL.

Derivado de que ya se explicó el procedimiento para la determinación del Pago Provisional en páginas anteriores, a continuación se presenta un CASO PRACTICO, que corresponde a Operaciones del Tercer Trimestre (Julio-Septiembre) de 1995.

D A T O S:

Total de Entradas de Recursos del Período	N\$ 75,000.00
Menos:	
Total de Salidas de Recursos del Período	<u>58,000.00</u>
INGRESO ACUMULABLE:	<u>N\$ 17,000.00</u>

Al ingreso acumulable se le aplica la tarifa del artículo 80 elevada del trimestre.

Ingreso Acumulable	N\$ 17,000.00
Impuesto causado según tarifa del Artículo 80 elevada al trimestre	3,945.00

...

Contra el impuesto a cargo (causado) se le restará el -
 Crédito General Trimestral a que se refiere el artículo 141-B,
 si el contribuyente no percibe ingresos por sueldos, honora- -
 rios o arrendamiento por los que ya se hubiera efectuado el -
 acreditamiento del crédito general antes señalado.

Impuesto causado según Tarifa Artículo 80	N\$ 3,945.00
Menos: Crédito General Trimestral Artículo 141-B	<u>182.00</u>
IMPUESTO A CARGO	N\$ 3,763.00

Si éste es el único ingreso por actividades empresaria-
 les, tendrán derecho al subsidio a que se refiere el artículo-
 80-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para tal caso debg
 rán considerar la tarifa del Artículo antes mencionado elevada
 al trimestre y así poder determinar el subsidio.

Impuesto a Cargo	N\$ 3,763.00
Menos:	
Subsidio I.S.R. (Tarifa Art. 80-A)	<u>1,795.00</u>
MONTO DEL PAGO PROVISIONAL TRIMESTRAL	N\$ 2,004.00

El importe determinado para el pago provisional del Ter
 cer Trimestre lo tendrían que efectuar a más tardar el 17 de -
 Octubre de 1995.

...

CAPITULO 5

PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE PERSONAS MORALES
(SOCIEDADES) Y PERSONAS FISICAS.

Están obligadas al pago de este impuesto, los contribuyentes a que se refiere el artículo 10. de la Ley del Impuesto al Activo en los términos siguientes:

- 1.- Las personas físicas que realizan actividades empresariales residentes en México.
- 2.- Las personas morales residentes en México por el activo - que tengan sin importar su ubicación.
- 3.- Las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o base fija en el país.
- 4.- Las personas distintas de los puntos 1 y 2 que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en los puntos referidos, únicamente por esos bienes.
- 5.- Residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser procesados o que hayan sido transformados por algún contribuyente distinto a éste.
- 6.- Las personas físicas o morales residentes en México que -- otorguen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes

sujetos de este impuesto, por este sólo hecho, se convierten -
en sujetos del mismo impuesto.

El artículo 60. de la Ley del Impuesto establece que_-
nes no pagarán el Impuesto al Activo, como a continuación se -
menciona:

1.- Quienes no sean contribuyentes del Impuesto Sobre -
la Renta. El Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta,
se refiere a las "Personas Morales no Contribuyentes", y las -
referidas en los artículos 70 y 73 de la misma Ley, así como -
las sociedades de inversión, de renta fija y comunes.

2.- Las empresas que componen el sistema financiero.

3.- Las personas físicas que realicen actividades empre-
sariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pú-
blica, o como vendedores ambulantes que opten por pagar el Im-
puesto Sobre la Renta en los términos del artículo 137-C del -
Reglamento del Impuesto Sobre la Renta.

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

5.- Personas físicas residentes en México que no reali-

cen actividad empresarial y personas morales a que se refiere el punto 1 y 2 que otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas de los puntos 1 y 2 y únicamente por esos bienes.

6.- Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades, sin fines de lucro o únicamente por socios o miembros, - así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley Federal de Educación, únicamente por 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 deducibles para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, - en los términos de la fracción I del artículo 24 y fracción IV del artículo 140 de la referida Ley. Por ejemplo: si una escuela autorizada a recibir donativos deducibles en Impuesto Sobre la Renta, renta un inmueble a una sociedad mercantil, no estará sujeta al pago del Impuesto al Activo.

PERIODOS POR LOS QUE NO SE PAGA IMPUESTO AL ACTIVO:

El penúltimo párrafo del artículo 60. de la Ley del Impuesto al Activo establece los casos en que no se causa el Im-

puesto al Activo:

- 1.- En el período preoperativo.
- 2.- En el ejercicio de inicio de actividades.
- 3.- En los dos ejercicios siguientes al inicio de actividades.
- 4.- En el ejercicio de liquidación, salvo que dure más de dos años.
- 5.- Período de suspensión de actividades.

Los casos mencionados no son aplicables en los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o tras paso de negociaciones.

A partir del 1o. de enero de 1995, se reformó el artículo 6o. de la Ley del Impuesto al Activo, para establecer que en el ejercicio de inicio de actividades y en los dos siguientes no se pagará el impuesto.

En el primer párrafo del artículo 16 del Reglamento de La Ley del Impuesto al Activo, se establece lo siguiente:

Se considera ejercicio de inicio de actividades, aquél en que el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar, las declaraciones de pago provisional del Impues-

to Sobre la Renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto. No se considerará ejercicio de inicio de actividades, cuando la obligación de comenzar a presentar las declaraciones de que se trata, sea consecuencia del cambio de régimen fiscal dispuesto imperativamente por la Ley.

I.- PROCEDIMIENTO PARA LA DETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

En este punto explicaremos el procedimiento que tienen que llevar a cabo las personas morales (sociedades) en la determinación del impuesto al Activo. A continuación nos referimos a los conceptos que intervienen en la determinación del mencionado impuesto.

CONCEPTO DE ACTIVOS FINANCIEROS

El artículo 4o. de la Ley del Impuesto al Activo establece lo que se considera como activos financieros en los siguientes términos:

I.- 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 consideran activos financieros.

II.- Las cuentas y documentos por cobrar. No se conside

ran las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sea personas físicas o sociedades.

No son activos financieros, las cuentas por cobrar, el efectivo en caja, los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar.

III.- Los intereses devengados a favor no cobrados.

IV.- Las inversiones y depósitos en instituciones del sistema financiero, (artículo 13 del Reglamento del Impuesto al Activo).

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

A).- PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS.

En operaciones con el sistema financiero o con su intermediación el saldo promedio mensual de los créditos o deudas - contratadas con el sistema financiero será la suma de los saldos diarios del mes, dividida entre el número de días que comprenda dicho mes. El saldo promedio de los demás créditos o - deudas será la suma del saldo al inicio del mes y el saldo al-

final del mismo, dividida entre dos. No se incluirán en el cálculo del saldo promedio de los intereses que se devenguen en el mes.

A continuación se expresa mediante fórmulas para determinar los promedios de los activos financieros.

1.- Con el sistema financiero o con su intermediación:

Promedio Mensual = $\frac{\text{Suma de saldos diarios del mes}}{\text{Número de días del mes.}}$

2).- Activos financieros, que no sean con el sistema financiero o su intermediación

Promedio Mensual = $\frac{\text{Saldo Inicial} + \text{Saldo Final}}{2}$

3).- Promedio del ejercicio de activos financieros.

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

Para obtener el promedio de los activos financieros, se suma el promedio mensual de los meses del ejercicio y el resultado se divide entre el número de meses del ejercicio.

...

**PROMEDIO Y ACTUALIZACION DE ACCIONES CONSIDERADAS ACTIVOS
FINANCIEROS.**

Las acciones emitidas por personas morales, residentes en el extranjero y las emitidas por sociedades de inversión de renta fija, son denominados activos financieros. Tratándose de estos valores el promedio se calculará considerando el costo - comprobado de adquisición actualizado de esas acciones.

La actualización se determinará con el siguiente factor de actualización:

Factor de Actualización	-	INPC último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto INPC del mes de adquisición.
-------------------------	---	--

B).- PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.

Por lo que se refiere a los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se determinará el valor de cada bien como a continuación se señala:

Se actualiza el saldo por deducir en Impuesto Sobre la Renta, al inicio del ejercicio o el monto original en la investición en el caso de bienes adquiridos en el mismo ejercicio y - aquéllos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aún

cuando éstos no sean considerados como activos fijos. Se disminuirá con la mitad de la deducción por inversión (depreciaciones y amortizaciones), correspondientes a cada bien, según se establece en los artículos 41 y 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que será la depreciación o amortización actualizada.

Cuando el bien sea utilizado en su primer y último ejercicio, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado antes referido entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien se haya utilizado en los citados ejercicios.

En caso de que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se deberá considerar como saldo por deducir el que corresponda de no haber optado por la deducción referida, aplicando los porcentos a que se refieren los artículos 43, 44 y 45 de la mencionada Ley.

Para actualizar los activos fijos, gastos y cargos diferidos, el saldo por deducir se multiplicará por el factor de actualización que se obtiene de la forma siguiente:

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

por el que se determina el impuesto

Ahora para determinar el promedio y actualización de activos fijos, gastos y cargos diferidos.

Saldo por deducir actualizado al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión	=	Saldo por deducir en ISR al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión	x	Factor de actualización.
Saldo por deducir actualizado al inicio del ejercicio	=	50% de la depreciación o amortización actualizado del ejercicio	x	Promedio de los activos fijos, gastos y cargos diferidos

Cabe señalar que los activos fijos, gastos y cargos diferidos adquiridos con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto no se actualiza.

C).- PROMEDIO Y ACTUALIZACION DE TERRENOS.

El monto original de la inversión actualizado de cada terreno, se divide entre doce y el cociente se multiplica por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cuál se determina el impuesto.

Cuando se trate de fincas rústicas se considerará el monto original de la inversión en terrenos el valor catastral que sirva de base para determinar el impuesto predial.

La actualización se determinará aplicando al monto original de la inversión de los terrenos el siguiente factor de

actualización:

Factor de Actualización = INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio
Por el que se determina el impuesto.
 INPC mes en que se adquirió o devaluó catastralmente en fines rústicos.

Si el terreno fue adquirido con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto, no se deberá determinar la actualización.

Promedio actualizado de terrenos	=	Actualización del Terreno	x	Número de meses que haya sido propiedad del contribuyente.

		12		

D).- PROMEDIO Y ACTUALIZACION DE INVENTARIOS.

Para determinar el promedio de inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados, se sumará el -- saldo al inicio y al cierre del ejercicio, valuados conforme - al método que utilice el contribuyente, el resultado así obtenido se dividirá entre dos.

La actualización se efectúa mediante principios de contabilidad en los términos del boletín B-10 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

La actualización de inventarios se puede determinar utilizando los métodos siguientes:

- 1.- Método de ajustes por cambios en el nivel general de precios (índices).
- 2.- Método de actualización de costos específicos (valor de reposición), por cualquiera de los siguientes medios:
 - a). Utilizando el método de primeras entradas, primeras salidas (PEPS).
 - b). Valuación del inventario al precio de la última compra.
 - c). Valuación del inventario a costo estándar, cuando sea representativo del valor de mercado.
 - d). Aplicando índices específicos.
 - e). Por costos de reposición, cuando éstos sean diferentes al precio de la última compra realizada en el ejercicio.

Si los inventarios no son actualizados conforme a los métodos señalados, se tendrán que actualizar aplicando las opciones a que se refiere el artículo 3o. de la Ley del Impuesto al Activo:

1.- Valuando el inventario aplicando el precio de la última compra realizada en el ejercicio por el que se determina el impuesto.

2.- Valuando el inventario conforme al valor de reposición. El valor de reposición es el precio que tendría que pagar el contribuyente al adquirir o producir artículos con ca--

racterísticas iguales a los que se tienen en dicho inventario:

La fórmula para determinar el promedio de inventarios es la siguiente:

Promedio de Inventarios	=	Saldo al inicio del ejercicio actualizado	+	Saldo final del ejercicio actualizado	
					2
Actualización de Inventa-	-	Conforme a principios de contabilidad	6	Valor de la última compra o valor de reposición	

E).- PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS E INVENTARIOS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.

Los residentes en el extranjero que mantengan inventarios y activos fijos en territorio nacional, por un período menor a un año, aplicarán el siguiente promedio:

Promedio de Activos Fijos	Valor consignado en pedimento de importación	-	Depreciación en territorio nacional.	X	Número de días en territorio nacional.

365

El promedio de los activos fijos se determinará sumando el valor consignado en el pedimento a la entrada al país, más el valor consignado al retornar al extranjero el resultado se divide entre dos el resultado así obtenido, se divide entre -- 365, éste último resultado se multiplica por el número de días que estuvo en territorio nacional.

...

F).- PROMEDIO DE DEUDAS.

El promedio de las deudas se determinará sumando los -
promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado -
obtenido entre el número de meses que comprende el ejercicio, -
a su vez los promedios mensuales se obtienen sumando los sal--
dos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado en
entre dos como a continuación se señala:

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

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

La fórmula para determinar el promedio de pasivos sería la siguiente:

Deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero y sean deudas no negociables	N\$
Menos: Deudas contratadas con sistema financiero o con su intermediación	N\$
PASIVO PARA OBTENER PROMEDIO	N\$

G).- DEDUCCION AL VALOR DEL ACTIVO PARA PERSONAS FISICAS.

Las personas físicas, además de deducir las deudas del-

valor del activo del ejercicio podrán deducir del valor del activo en el ejercicio un monto equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente eligido al año como a continuación se especifica:

15 x N\$ 16.34 x 90 = N\$ 22,059.00

15 x N\$ 18.30 x 247 = N\$ 67,801.50

15 x N\$ 20.15 x 28 = N\$ 8,463.00

T O T A L : N\$ 98,323.50

Si la deducción por este concepto resulta mayor al valor del activo del ejercicio, la deducción será hasta por el monto del valor del activo.

H).- BASE GRAVABLE.

La base gravable de este impuesto es el valor del activo en el ejercicio.

El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos señalados en el artículo 2o. de esta Ley y se deducirá el valor promedio de las deudas con empresas residentes en México o con establecimientos permanentes en México de residentes en el extranjero y se trate de deudas no negociables, excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o su intermediación. Las deudas que se podrán deducir son las establecidas en el artículo 5o. de la Ley del

Impuesto al Activo.

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

Para una mejor comprensión a continuación presentamos - un cuadro que nos muestra la forma de determinar la base del - impuesto:

	Valor del Activo en el Ejercicio:	
	Activos Financieros	N\$
Más:	Activos fijos, gastos y cargos diferidos actualizados	N\$
	Terrenos actualizados:	N\$
	Inventario de materias primas, productos semiterminados o terminados actualizados	N\$
	S U M A:	N\$
Menos:	Valor promedio de las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero y se trata de deudas no negociables. No se considerarán las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación	N\$
	Las personas físicas deducen quince veces el salario mínimo general del área geográfica elevado al año	N\$
	BASE DEL IMPUESTO	N\$

2.- OPCION DE CONSIDERAR PARA EL CALCULO DEL IMPUESTO -
EL CUARTO EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR.

En lugar de considerar el promedio de los activos y pasivos del último ejercicio inmediato anterior, mediante reforma al artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo a partir del 1o. de enero de 1995, se dispuso lo siguiente:

Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del -- ejercicio, considerando el que resulte de actualizar el que -- les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio, sin incluir, en su caso, el beneficio que se deriva de la reducción a que se refiere el artículo 23, fracción I del Reglamento de esta Ley (Deducción inmediata).

En el caso en que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará para los efectos de este párrafo será el que hubiere resultado de haber sido éste un ejercicio regular.

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

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

Si se opta por pagar el impuesto para 1995 y 1996, con base en el cuarto ejercicio inmediato anterior, podrán aplicar tal opción siempre y cuando hubiesen calculado el Impuesto al Activo con anterioridad al 1o. de enero de 1995, en los términos del artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo en lugar de haber considerado el penúltimo ejercicio. El impuesto al agvo que correspondió al cuarto ejercicio inmediato anterior - - (1991), se actualizará utilizando el siguiente factor de actualización:

Factor de Actualización = $\frac{\text{INPC junio 1995}}{\text{INPC junio 1991}}$

3.- PAGOS PROVISIONALES.

Las personas morales y las personas físicas están obligadas a efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar, el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago. Estos plazos concuerdan con los plazos en que se tienen que enterar los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta.

El artículo 7 de esta Ley, establece el procedimiento -

que deben seguir tanto personas físicas como personas morales en los siguientes términos:

Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, considerando la disminución del 10% por el cambio de tasa, multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad.

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cuál se calcule el impuesto.

Los contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta deban efectuar los pagos de dicho impuesto en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del Impuesto al Activo por el mismo periodo y en las mis-

mas fechas de pago que las establecidas para el Impuesto Sobre la Renta.

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

En el primer ejercicio en el que los contribuyentes deban efectuar pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que les correspondería, si hubieran estado obligados al pago.

PAGO PROVISIONAL OPCIONAL DE IMPUESTO AL ACTIVO E IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

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

I.- Compararán el pago provisional del Impuesto al Activo determinado conforme al artículo 7o. de esta Ley con el pago provisional del Impuesto Sobre la Renta calculado según lo

previsto por la fracción III del artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin considerar para efectos de dicha comparación, el acreditamiento de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.

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

En la Ley del Impuesto al Activo no se especifica, si el pago provisional determinado conforme a lo anterior, se tienen que identificar como Impuesto al Activo o como Impuesto Sobre la Renta, considerando que son impuestos complementarios, ya no será necesario identificar si se trata del Impuesto al Activo o de Impuesto Sobre la Renta, ya que se trata de pagos provisionales de ambos impuestos y se enterará como se señaló anteriormente el que resulte mayor, para efectos de control se recomienda que el pago provisional a efectuar, deberá de identificarse como de Impuesto Sobre la Renta. Esta conclusión está establecida en el segundo párrafo del artículo 8-A de la Ley del Impuesto al Activo que establece lo siguiente:

En los casos en que los pagos provisionales y los ajus-

tes que se acrediten en los términos del párrafo anterior excedan al Impuesto Sobre la Renta del ejercicio, la diferencia se considerará Impuesto Sobre la Renta pagado en exceso y se estará a lo dispuesto por el artículo 90. de esta Ley:

A).- PAGOS PROVISIONALES EN EJERCICIOS IRREGULARES.

El artículo 11 del Código Fiscal de la Federación se refiere a los ejercicios irregulares y los determina en los siguientes términos:

Quando las personas morales inicien sus actividades con posterioridad al 10. de enero, en dicho año el ejercicio fiscal será irregular, debiendo iniciarse el día en que comiencen actividades y terminarse el 31 de diciembre del año de que se trate.

De lo antes mencionado se entiende que se tendrán ejercicios irregulares en caso de fusión o liquidación de sociedades, por tal razón los pagos provisionales se efectuarán hasta el mes en que ocurra la fusión o liquidación. En el período de liquidación no se paga el impuesto excepto cuando dure más de dos años.

Cabe hacer la aclaración de que si se trata del primer ejercicio, éste puede ser irregular por no haberse iniciado el

lo. de enero del año. En ese ejercicio no se efectuarán pagos provisionales, pero sí será base para efectuar pagos provisionales en los ejercicios siguientes.

B).- PAGOS PROVISIONALES DE ASOCIACION EN PARTICIPACION Y FIDEICOMISO DE ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

En el penúltimo párrafo del artículo 7o. de la Ley del Impuesto al Activo se establece la obligación en los siguientes términos:

Quando a través de un fideicomiso o de una asociación en participación, se realicen actividades empresariales, el fiduciario o el asociante efectuará por cuenta de los fideicomisarios o por cuenta propia y de los asociados, según sea el caso, los pagos provisionales a que se refiere este artículo, por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o asociación, considerando para tales efectos el activo que correspondió a dichas actividades en el último ejercicio del fiduciario o asociante.

C).- PAGOS PROVISIONALES DE ASOCIACIONES, SOCIEDADES CIVILES Y COOPERATIVAS DE PRODUCCION.

Las asociaciones y sociedades civiles, así como las cooperativas de producción, distintas de las señaladas en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que paguen su -

Impuesto Sobre la Renta en los términos del Título II de la -- Ley del Impuesto Sobre la Renta "De las Personas Morales", en el cuál se encuentran, entre otras, las sociedades civiles - - prestadoras de servicios personales independientes y las socidades civiles inmobiliarias.

Al ser contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, con - base a lo que se refiere el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo, también son contribuyentes del Impuesto al Activo, por tal situación estarán obligados a efectuar pagos provisionales en los términos del artículo 7o. de la Ley del Impuesto al Activo que ya comentamos con anterioridad.

Los pagos provisionales de enero y febrero de 1995, se debieron enterar con la misma cantidad que determinaron para - los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior, o -- sea, el pago que efectuaron en el mes de diciembre de 1994, el ejercicio que sirvió de base para determinar los pagos provi-- sionales del Impuesto al Activo, fue el ejercicio de 1993. Se estará a lo dispuesto al artículo 7-A para poder determinar el pago provisional que se deba efectuar.

Si resulta mayor el Impuesto al Activo, se acreditará - el Impuesto Sobre la Renta que correspondió a la retención - - efectuada a sus miembros, por concepto de anticipos a que se -

refiere el artículo 11 de la Ley del Impuesto al Activo.

El artículo 19 del Reglamento del Impuesto al Activo establece lo siguiente:

En los casos en que las asociaciones o sociedades civiles posean exclusivamente un bien inmueble, el cual se destine para casa habitación de alguno de sus integrantes, estarán relevadas de efectuar el pago del impuesto al Activo.

D).- PAGOS PROVISIONALES DE SOCIEDADES ESCIDENTES Y
ESCINDIDAS.

En el artículo 13-A de la Ley del Impuesto al Activo, - en relación a las sociedades escidentes y escindidas se establece lo siguiente:

I.- Determinarán el monto de los pagos provisionales - que les corresponda en el ejercicio en que se efectúe la escisión, considerando el pago provisional del período determinado conforme a los párrafos tercero y quinto del artículo 7o. de esta Ley en la proporción en que participe cada una de ellas - del valor de su activo a que se refiere el artículo 2o. de la misma, después de disminuirle en la misma proporción las deudas deducibles en los términos del artículo 5o. de este ordenamiento, ambos referidos al ejercicio en que se efectúa la esci

ción.

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

III.- La sociedad escidente y las escindidas deberán -- continuar con la opción a que se refiere el artículo 50-A de esta Ley cuando la hubiera ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, en la proporción a que se refiere la fracción I de este artículo. A partir del tercer ejercicio en que se efectuó la escisión considerarán el impuesto que le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior.

En el caso de que la escidente no haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 50.-A de esta Ley con anterioridad a la escisión y la escidente y las escindidas ejercen dicha opción en el ejercicio en que se efectúa la escisión o en el siguiente, deberán hacerlo en los términos que establece el párrafo anterior.

4. OTROS PROCEDIMIENTOS DE PAGOS PROVISIONALES DE PERSONAS FÍSICAS.

Las personas físicas podrán determinar el Impuesto al Activo, conforme al régimen general de Ley que se comenta en este mismo Capítulo, y las personas físicas que paguen su Impuesto Sobre la Renta en relación a otro régimen diferente al señalado lo podrán determinar como a continuación se menciona:

A).- DETERMINACION DEL PROMEDIO Y ACTUALIZACION DE LOS- ACTIVOS PARA LAS PERSONAS QUE EJERZAN EL REGIMEN SIMPLIFICADO - A LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

Las personas físicas que realicen actividades empresariales y opten por pagar el Impuesto Sobre la Renta con base en el régimen simplificado de acuerdo con la fracción II del capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y las personas morales del Título II-A, calcularán y actualizarán los promedios en forma simplificada como a continuación se señala.

a).- ACTIVOS FINANCIEROS.

Se sumarán los saldos que tengan al último día de cada mes del ejercicio y el resultado se dividirá entre doce.

b).- ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS. TERRENOS.

Para obtener el promedio, se multiplicará el monto ori-

ginal de la inversión de cada uno de los activos y terrenos - por el factor de las tablas de activos fijos, gastos y cargos diferidos y terrenos que dará a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Tomando en consideración el año en que se adquirieron o fueron aportados, se les aplicará la tasa máxima de deducción a que se refieren los artículos 43, 44 y - 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el factor de actualización que les corresponda a dichos bienes si se hubieran adquirido a más tardar en el sexto mes de cada año de calendario.

c).- INVENTARIOS.

Se sumará el saldo al inicio y al final del ejercicio, - valuado conforme a los métodos de este Capítulo que se comentaron para el régimen general de personas morales.

Las personas físicas que hayan obtenido ingresos propios de la actividad empresarial en el año de calendario anterior y que no hubieran excedido de N\$ 1,000,000.00 efectuarán los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta y del impuesto al Activo en forma trimestral, según lo dispuesto por el artículo 7o. de la Ley del Impuesto al Activo.

La fecha de pago será la determinada por el artículo - 119-L de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, como a continuación se menciona.

TRIMESTRE	FECHA DE PAGO (Primera Letra RFC)		
	A - G	H - O	P - Z
Enero-Marzo	Mayo	Junio	Julio
Abril-Junio	Agosto	Septiembre	Octubre
Julio-Septiembre	Noviembre	Diciembre	Enero
Octubre-Diciembre	Febrero	Marzo	Abril

El día del mes de pago será el que corresponda según el día de nacimiento del contribuyente.

El monto del pago provisional por el primer trimestre, se determinará con base al pago provisional mensual que correspondió a diciembre de 1994, en el régimen simplificado y multiplicando el importe mensual por tres, ya que se trata de un pago trimestral, a la cantidad así determinada se le acreditará el pago provisional del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al primer trimestre. En caso, de que el Impuesto Sobre la Renta resulte mayor, quedará pendiente de acreditar, en caso contrario, es decir, si el Impuesto Sobre la Renta es menor por la diferencia se efectuará el pago provisional del Impuesto al Activo.

A partir del segundo trimestre, fecha en la cual ya se presentó la declaración del ejercicio (1994), el pago provisional se determinará con base en el Impuesto al Activo del ejer-

cicio anterior, determinado con base al régimen simplificado - que se establece en el artículo 12 de la Ley del Impuesto al - Activo, el cual se actualizará en base al siguiente factor:

$$F.A. = \frac{\text{INPC Último mes del ejercicio inmediato anterior}}{\text{INPC último mes del penúltimo ejercicio}}$$

El pago provisional para el segundo trimestre (seis meses) se obtendría de la manera siguiente:

$$\frac{\text{IA. del ejercicio}}{\text{Inmediato Anterior}} \times \frac{\text{Factor de}}{\text{Actualización}} \quad \times \quad 6$$

12

B).- PERSONAS FISICAS QUE TRIBUTAN EN EL REGIMEN SIMPLIFICADO.

Las personas físicas que cumplan con la obligación de llevar el cuaderno de entradas y salidas y registro de bienes y deudas a que se refiere el artículo 119-I, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, siempre y cuando en el ejercicio inmediato anterior no hubieran obtenido ingresos superiores a N\$ 466,900.00, determinarán el Impuesto al Activo aplicando la tasa del 1.80% el valor de los bienes que hubiera asentado en la relación de bienes y deudas al 31 de diciembre del ejercicio, por el que se calcule el impuesto señalado.

La cantidad de N\$ 466,900.00 se actualizará semestral--

mente según el artículo 7-C de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

C).- PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO PARA EL SECTOR AGROPECUARIO.

En el artículo 7 último párrafo, de la Ley del Impuesto al Activo, se establece lo siguiente:

Las personas físicas que realicen actividades agrícolas y ganaderas, estarán relevadas de efectuar pagos provisionales en los términos de este artículo.

D).- PAGO PROVISIONAL DE PERSONAS FISICAS QUE OTORGUEN EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES.

Las personas físicas que perciban ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, efectuarán el pago provisional del Impuesto al Activo en forma trimestral, conforme a lo dispuesto por el artículo 7 de la Ley del Impuesto al Activo y en las mismas fechas establecidas para el pago del Impuesto Sobre la Renta, según lo dispuesto por el artículo 92 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, comentado en el Capítulo 2 de nuestra Investigación.

Los contribuyentes de este impuesto, podrán acreditar contra los pagos provisionales del Impuesto al Activo, los pa-

gos que efectúen en el Impuesto Sobre la Renta, correspondiente al mismo ejercicio. Como puede observarse el acreditamiento de este impuesto es en forma inversa, es decir, primero se pagará el Impuesto Sobre la Renta, y después se acreditará contra el que resulte del Impuesto al Activo.

En el artículo 25 del Reglamento del Impuesto al Activo, se establece una opción y es que los contribuyentes que usen o gocen temporalmente bienes de personas físicas o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, deberán considerar dichos bienes como activo propio, para determinar el impuesto a su cargo, quedando liberado el propietario de los bienes de cumplir las obligaciones que establece esta Ley, entre otras, las de efectuar pagos provisionales, para lo cual se debe cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 25 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.

Los arrendatarios que ejerzan la opción, acreditarán contra los pagos provisionales del Impuesto al Activo, una cantidad equivalente a la que por concepto del Impuesto Sobre la Renta, retengan por las contraprestaciones que paguen por el uso o goce temporal de los bienes referidos.

Este acreditamiento no podrá exceder del Impuesto al -

Activo que por dichos bienes considerados en forma individual se causaría en el ejercicio. La cantidad del Impuesto Sobre la Renta retenido que se acreditó, no se considera como impuesto efectivamente pagado, para los efectos del acreditamiento a - que se refiere el artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Activo.

El artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo establece lo siguiente:

Cuando las personas distintas a las señaladas en este artículo que no son sujetos del impuesto, pero que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de contribuyentes sujetos del Impuesto al Activo, están obligados al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

Tal es el caso de personas físicas no empresas y personas morales no contribuyentes del Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que no están autorizados a recibir donativos que por ejemplo, rentaran un inmueble a una sociedad mercantil o contribuyentes sujetos del Impuesto al Activo.

En la Ley no se hace referencia a las bases para determinar el valor de estos bienes, cuando se trata de inmuebles, sin embargo, el artículo 5o. de la Ley del Impuesto al -

Activo establece el valor que se debe considerar como monto original de la inversión de los mismos, en los términos siguientes:

a).- Se debe determinar por separado el monto original de la inversión del terreno y la construcción, considerando el valor que conste en la escritura notarial, y si no se contiene, la separación se hará en base al avalúo practicado en la fecha de adquisición.

b).- Si no pueden separarse los valores, se considerará el 80% para construcción y el 20% para terreno.

c).- Cuando no se pueda determinar el valor del inmueble, se considerarán los siguientes:

- El que se contenga en el aviso de terminación de obra.

- Si no se consigna el valor en el aviso, se tomará el valor de avalúo referido a la fecha de adquisición, por persona autorizada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, considerando el 80% del valor para las construcciones.

- Si los bienes se adquirieron por rifas o sorteos an-

tes del 1o. de enero de 1981, se estima el valor que se consideró para efectos del Impuesto de Rifas, Sorteos y Juegos Permitidos. Si es después de esa fecha, el valor que se consideró para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

- Si se adquirieron los bienes por herencia, legado o donación, se considera el valor que haya tenido para el autor de la sucesión o donación.

- Si es por prescripción la adquisición, el valor que haya tenido el bien para el pago del impuesto con motivo de la adquisición.

En el artículo 7 del Reglamento del Impuesto al Activo se establece lo siguiente:

Cuando un inmueble se utilice parcialmente en la realización de actividades empresariales, los contribuyentes determinarán en forma proporcional el monto original de la inversión del terreno y el saldo por deducir de las construcciones-base del impuesto, a que se refiere el artículo 2o., fracciones II y III de la Ley.

La proporción del inmueble que se destina a las actividades empresariales, se calculará dividiendo la suma de los me

tros cuadrados de construcción que tenga el local donde se realicen dichas actividades y de los metros cuadrados del terreno sin construcciones dedicado a las mismas actividades, entre la suma del total de metros cuadrados de construcción que tenga - el inmueble con el total de metros cuadrados del terreno sin - construcciones.

Una vez que se conoce el valor de los terrenos y el - saldo por deducir de las construcciones, se procede a actualizarlos conforme a lo dispuesto por el artículo 3 de la Ley del Impuesto al Activo, ya comentado en este mismo Capítulo

Para los pagos provisionales a efectuar durante 1995,- el procedimiento para la determinación de los mismos es el siguiente:

a) ..- Para los primeros meses, antes de presentar la - Declaración del Ejercicio del Impuesto al Activo de 1994, el - pago provisional será la misma cantidad que se determinó como pago provisional mensual del ejercicio inmediato anterior. Si se trata de personas físicas, los meses serían de enero a marzo, multiplicándolo por el número de meses del inicio del ejercicio a la del mes del Pago Provisional.

b).- Una vez presentada la declaración del ejercicio -

del Impuesto al Activo de 1994, se procederá a dividir entre -
12 el impuesto actualizado del ejercicio inmediato anterior.

El impuesto mensual que resulte se multiplicará por el número de meses desde el inicio del ejercicio hasta el mes a -
que se refiere el pago provisional.

E).- PAGO PROVISIONAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE
CONTRIBUYENTES MENORES.

El artículo 115 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, define como contribuyentes menores a las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo, en puestos fijos y semifijos, en la vía pública o como vendedores ambulantes y que enajenen productos agrícolas, ganaderos, pesqueros o silvícolas, no industrializados, así como los locatarios de mercados públicos que realicen ventas al menudeo y cumplan con los requisitos a que se refiere este mismo artículo.

El segundo párrafo del artículo 137-C del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al respecto, establece lo siguiente:

El impuesto se pagará mediante recaudación que podrá efectuar la persona física o moral que les enajene las mercancías con las que desarrollan su actividad empresarial, a pe

tición del contribuyente. La recaudación será el 10% del monto total de las adquisiciones que efectúen, misma que deberá anotarse por separado en el comprobante respectivo y que tendrá el carácter de pago definitivo.

Los contribuyentes menores efectuarán pagos provisionales a cuenta del impuesto anual del ejercicio en forma bimestral, a más tardar el día 20 del mes siguiente al bimestre de que se trate, tal como se establece en la fracción IV del artículo 115-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Para mayor entendimiento de lo antes comentado, a continuación transcribimos la fracción III del artículo 6o. de la Ley del Impuesto al Activo.

No pagarán el Impuesto al Activo las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos, en la vía pública o como vendedores ambulantes, cuando los mismos hayan optado por pagar el Impuesto Sobre la Renta de conformidad de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

...

5. AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

Igualmente para efectuar el ajuste del Impuesto Sobre la Renta en los términos del artículo 12-A, fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el pago provisional del Impuesto al Activo correspondiente el período del ajuste, se adicionó el artículo 7-B a partir del 1o. de enero de 1990, que establece lo siguiente:

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

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

II.- El pago del ajuste en el Impuesto Sobre la Renta y del pago provisional del Impuesto al Activo a que se refiere

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

**ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CONTRA
EL IMPUESTO AL ACTIVO EN PAGOS PROVISIONALES.**

El artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Activo, establece que se podrán acreditar los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta contra los pagos provisionales del Impuesto al Activo.

Cuando en la declaración del pago provisional no se pueda acreditar la totalidad del Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaración del ejercicio.

En el último párrafo del artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo se establece lo siguiente:

Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en este artículo son personales del contribuyente y no

podrán ser transmitidos a otra persona, ni como consecuencia - de la fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente y las escindidas, en la - proporción en que se divida el valor del activo de la escinden- te en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinado- éste después de haber efectuado la disminución de las deudas - deducibles en los términos del artículo 5 de esta ley.

6. DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES.

El contribuyente podrá disminuir el monto de los pagos provisionales, cumpliendo los requisitos que señala el reglamento de esta ley, en los siguientes términos:

Cuando los contribuyentes estimen justificadamente que el impuesto del ejercicio será inferior en más de un 10% del impuesto actualizado determinado correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior, previa autorización, podrán disminuir el monto de los pagos provisionales que les correspondan.

La autorización respectiva se solicitará a la autoridad administradora del impuesto, correspondiente al domicilio del contribuyente, a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicite la disminución del pago, mediante la forma oficial que al efecto publique la Secretaría.

El procedimiento para la disminución de los pagos provisionales se encuentra en el artículo 18 del Reglamento de esta Ley.

Los contribuyentes estarán obligados a calcular en la declaración del ejercicio los pagos provisionales que les hubieran correspondido, conforme a lo siguiente:

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

II.- La cantidad que resulte de disminuir al impuesto del ejercicio los pagos provisionales no reducidos, se dividirá entre el número de meses en que se redujeron dichos pagos.

III.- El importe que se obtenga conforme a la fracción anterior se comparará contra cada uno de los pagos provisionales disminuidos y cuando resulte que éstos se cubrieron en una cantidad menor a este importe, por la diferencia se cubrirán - recargos en los términos del Código Fiscal de la Federación.

El pago provisional es acumulativo mes a mes, ya que el pago provisional obtenido se multiplicará por el número de meses que comprenda el pago, acreditando los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

Factor de = $\frac{\text{INPC último mes del ejercicio inmediato anterior a}}{\text{aquél por el que se calcule el impuesto.}}$
 Actualiza INPC del último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior.

Derivado de lo anterior el pago provisional actualizado se obtiene de la siguiente manera:

...

Pago provisio- nal actualiza	=	IA del ejerci- cio anterior	<u>X</u>	Factor de actua- lizaci3n	<u>-----</u>	X	N3mero de meses- desde el inicio- del ejercicio - hasta el mes de- pago.
					12		

Como se coment3 en su oportunidad, a partir del 1o. de enero de 1995, la tasa del Impuesto se disminuy3 del 2% para - quedar en 1.80% se debe poner especial atenci3n, ya que tanto- en el ejercicio inmediato anterior como en todos los dem3s el- c3lculo se determin3 utilizando la tasa del 2% y en la actuali- dad se debe considerar de menos el 10% en que se redujo la ta- sa referida a partir del ejercicio de 1995

7. REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES.

En el artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo, se establece lo siguiente:

Cuando en un ejercicio los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta tengan derecho a la reducción de dicho impuesto en los términos de la ley respectiva, podrán reducir los pagos provisionales del impuesto establecido en esta ley, así como el impuesto del ejercicio en la misma proporción en que se reduzca el citado impuesto.

El artículo 13 establece los porcentajes en que las -- personas morales podrán reducir su Impuesto al Activo en los -- términos siguientes:

I.- 50%, si los contribuyentes están dedicados exclusi-
vamente a la agricultura, ganadería, pesca o silvicultura.

II.- 25%, si los contribuyentes de la fracción ante-
rior industrializan sus productos, o realicen actividades co-
merciales o industriales en las que obtengan como máximo el -
50% de sus ingresos brutos.

III.- 50%, si los contribuyentes se dedican a la edi--

ción de libros.

En relación a personas físicas, el artículo 143 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece los porcentajes en que las mismas podrán reducir su impuesto al Activo como a continuación se señala:

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

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

Quando se dediquen exclusivamente a esta actividad, - calcularán la reducción del 50% sobre el monto del impuesto - que corresponda a los ingresos por la edición de libros.

Otro caso en que se puede obtener reducción en el pago provisional, es lo establecido en la fracción I del artículo -

23 del Reglamento del Impuesto al Activo y será cuando se haya optado por la deducción inmediata de inversiones a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

...

B. CASOS PRACTICOS

3.- TERRENOS. FEB. 1989	N\$ 100,000.00
4.- INVENTARIOS VALUADOS CONFORME A PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD.	
Saldo al 1o. de Enero de 1994	N\$ 640,000.00
Saldo al 31 de Diciembre de 1994	N\$ 800,000.00
5.- CUENTAS Y DOCUMENTOS POR PAGAR - CON EMPRESAS RESIDENTES EN MEXICO	N\$ 2,360,000.00

S O L U C I O N

1.- DETERMINACION DEL PROMEDIO DEL EJERCICIO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS.

a).- Promedio Anual de Activos Financieros:

$$\text{Promedio de Activos Financieros} = \frac{\text{N\$ 2.450.000,00}}{12} = 204.167,00$$

2.- DETERMINACION DEL PROMEDIO DEL EJERCICIO DE LOS ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.

2.1 Actualización de cada uno de los bienes.

CONCEPTO	SALDO POR DEBITO AL 10.02.1990 (N.	INIC JUNIO 1994	INIC EJERCIO ADQUISICION	FACTOR DE ACTUALIZACION	ACTIVO FIJO ACTUALIZADO.
EDIFICIO	N\$282.917,00	99.6589	55.4081	1.7986	N\$508.855,00
MAQUINARIA Y EQUIPO	199.911,00	99.6589	54.1014	1.8391	257.149,00
EQUIPO DE TRANSPORTE	195.000,00	99.6589	81.0274	1.2001	234.058,00
GASTOS DE INSTALACION	24.500,00	99.6589	57.2134	1.7409	42.652,00
ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS:					N\$1.042.914,00

2.2. CALCULO DE LA DEPRECIACION ACTUALIZADA, EJERCICIO 1994.

CONCEPTO	DEPRECIACION A VALOR ORIGINAL	FACTOR DE ACTUALIZACION	DEPRECIACION ACTUALIZADA.
EDIFICIO	N\$ 17.500,00	1.7986	N\$ 31.475,00
MAQUINARIA Y EQUIPO	21.000,00	1.8191	42.404,00
EQUIPO DE TRANSPORTE	60.000,00	1.2001	72.018,00
GASTOS DE INSTALACION	1.500,00	1.7409	2.611,00
TOTAL DE DEPRECIACION ACTUALIZADA			N\$ 148.408,00
50% DE LA DEPRECIACION POR INVERSIONES EN EL EJERCICIO			50% N\$ 74.204,00

	ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS ACTUALIZADOS	N\$ 1'042,914.00
Menos:	50% de la deducción por inversiones - en el ejercicio	<u>74,204.00</u>
	PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.	N\$ 968,710.00 *****

NOTA: 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.

3.- DETERMINACION DEL PROMEDIO DEL EJERCICIO DE TERRENOS.

Actualización de Terrenos:

Factor de Actualización	INPC último mes primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto	<u>99.6589</u>	
	INPC mes en que se adquirió o se valió catastralmente en fincas rústicas	<u>94.3388</u>	2.2226

$$N\$ 100,000.00 \times 2.2226 = N\$ 222,260.00$$

Promedio de Terrenos:

$$N\$ \frac{222,260.00}{12} \times 12 = N\$ 222,260.00$$

4.- DETERMINACION DEL PROMEDIO DEL EJERCICIO DE INVENTARIOS.

$$N\$ \frac{640,000.00 + 800,000.00}{2} = N\$ 720,000.00$$

5.- PROMEDIO DEL EJERCICIO DE PASIVOS CON EMPRESAS RESIDENTES EN MEXICO.

Suma de promedios mensuales del ejercicio = Promedio de
 Número de meses en el ejercicio Pasivos.

N\$ 2'360,000.00 = 196,667.00
 12

Ahora para determinar la base gravable de este impuesto se deberán resumir los resultados obtenidos en nuestro procedimiento.

RESUMEN:

Más:	Promedio del Ejercicio de Activos Financieros	N\$ 204,167.00
	Promedio del Ejercicio de Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos	968,710.00
	Promedio del Ejercicio de Terrenos	222,260.00
	Promedio del Ejercicio de Inventarios	<u>720,000.00</u>
	SUMA EL ACTIVO	N\$ 2'115,137.00
Menos:	Promedio del Ejercicio de Pasivos	<u>196,667.00</u>
	VALOR DEL ACTIVO EJERCICIO 1994	N\$ 1'918,470.00
	TASA	<u>2%</u>
	BASE PARA PAGOS PROVISIONALES	N\$ 38,369.00

El impuesto se determina en base a la tasa del 2% que es la que estuvo vigente para 1994.

El impuesto determinado se actualiza de la siguiente manera:

...

Factor de Actualización = $\frac{\text{INPC último mes del ejercicio inmediato anterior}}{\text{INPC último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior}}$

Es decir:

$\frac{\text{INPC Diciembre 1994}}{\text{INPC Diciembre 1993}} = \frac{103.3565}{96.4549} = 1.0705$

$\text{N\$ } 38,369.00 \times 1.0705 = \text{N\$ } 41,074.00$

Pago Provisional mensual = $\frac{\text{Impuesto al Activo actualizado del ejercicio anterior (1994)}}{12}$ - X Número de meses comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el mes a que se refiere el pago.

$\frac{\text{N\$ } 41,074.00}{12} = \text{N\$ } 3,423.00$

Menos: 10% de disminución por cambio de tasa de 2% a 1.80% 342.00

MONTO DEL PAGO PROVISIONAL MENSUAL N\$ 3,081.00
=====

El resultado de N\$ 3,081.00 será el monto del pago provisional del Impuesto al Activo a enterar mes a mes, siempre y cuando éste resulte mayor al Impuesto Sobre la Renta, de lo contrario se estará a lo dispuesto por el artículo 7-A de la Ley del Impuesto al Activo.

**2.- CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO
DE UNA PERSONA FISICA.**

Para efectos de nuestro ejemplo, consideraremos los importes actualizados del Caso Práctico del presente capítulo y tomaremos los promedios del ejercicio ahí determinados

RESUMEN:

VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO:

	Promedio del Ejercicio de Activos Financieros	N\$ 204,167.00
MÁS:		
	Promedios del Ejercicio de Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos	968,710.00
	Promedio del Ejercicio de Terrenos	222,260.00
	Promedio del Ejercicio de Inventarios	<u>720,000.00</u>
	SUMA EL ACTIVO	N\$ 2'115,137.00
Menos:		
	Promedio del Ejercicio de Pasivos	196,667.00
	Deducción de 15 veces el Salario Mínimo General del Area Geográfica del Contribuyente elevado al Año.	<u>98,323.00</u>
	BASE GRAVABLE	N\$ 1'820,147.00
	TASA	<u>2%</u>
	IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO	N\$ 36,403.00 =====

El impuesto determinado se calculó sobre la tasa 2% que es la que estuvo vigente para 1994.

El impuesto se actualiza como a continuación se señala:

Factor de Actualización = $\frac{\text{INPC último mes del ejercicio inmediato anterior}}{\text{INPC último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior.}}$

Es Decir:

INPC Diciembre 1994 103.2565 = 1.0705
 INPC Diciembre 1993 96.4549

N\$ 36.403.00 X 1.0705 = N\$ 38.969.00

CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL MENSUAL:

Pago Provisional Mensual = $\frac{\text{Impuesto al Activo Actualizado del ejercicio anterior (1994)}}{12}$ X Número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta la fecha a que se refiere el pago.

N\$ 38,969.00 = N\$ 3,247.00
 12

Menos: 10% de disminución por cambio de tasa de 2% a 1.80% 325.00
 PAGO PROVISIONAL MENSUAL N\$ 2,922.00

Normalmente las personas físicas pagan su impuesto en forma trimestral, para determinar su pago provisional multiplicarán el monto del pago provisional mensual por 3, por 6, por 9 por 12, según se trate.

Al resultado obtenido tratándose del segundo trimestre y posteriores se le disminuirán los pagos provisionales efectuados con anterioridad, tratándose del mismo ejercicio.

C O N C L U S I O N E S

- Las disposiciones fiscales de nuestro País constantemente están sufriendo cambios, motivo por el cuál sugerimos poner especial atención sobre los cambios que éstas Leyes pudieran tener, ya que en ocasiones por desconocimiento se incurren en errores involuntarios y esto ocasiona que se tengan que pagar la diferencia del impuesto así determinada con su actualización y respectivos recargos determinados por nuestros auditores externos o por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Para evitar el pago de las diferencias antes señaladas, debemos cerciorarnos en que se están considerando los elementos necesarios para la determinación correcta del monto del pago provisional.

...

R E C O M E N D A C I O N E S

Es muy importante tomar en consideración todos los elementos que intervienen en la determinación del coeficiente de utilidad.

Una vez que se conoce el coeficiente de utilidad se deben de considerar para el pago del impuesto los ingresos obtenidos desde el primer día del año hasta el último día del mes a que se refiere el pago provisional.

Cuando se tiene conocimiento del monto del pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, se tiene que comparar contra el monto del pago provisional del Impuesto al Activo correspondiente al mismo período, el pago a efectuar será el que resulte mayor sin olvidar que al tratarse del segundo pago provisional y posteriores se le tendrá que acreditar los pagos efectuados con anterioridad correspondientes al mismo ejercicio fiscal.

Cabe señalar que los plazos establecidos para la presentación de los pagos provisionales son únicos y quien no presente sus declaraciones en los plazos señalados será sancionado de la manera en que lo disponen nuestras Leyes Fiscales, es decir, si su pago provisional es presentado en forma extemporá-

nea tendrá que pagar el monto del impuesto más su actualización y sus respectivos recargos por el período en que debió haberlo presentado y la fecha de su presentación.

S U P L E M E N T O

Como es del conocimiento general las leyes impositivas en nuestro país son de carácter muy dinámico; ésta es la razón por la que se presenta este Suplemento con fines de Actualización del trabajo

REFORMAS PARA 1996.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

A continuación se presentan las Reformas más sobresalientes de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relacionadas con nuestra Investigación.

"PERSONAS MORALES:"DISMINUCION DE PERDIDAS FISCALES

Se reformó el Artículo 55 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para quedar de la manera siguiente:

La Pérdida Fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes:

PERDIDA DEL DERECHO A DISMINUIR PERDIDAS

Quando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la Pérdida Fiscal de otros ejercicios, pudiéndolo haber hecho conforme a este Artículo, perderá el derecho a hacerlo en -

ejercicios posteriores, hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

ACTUALIZACION DE LAS PERDIDAS FISCALES

El monto de la Pérdida Fiscal ocurrida en un Ejercicio, se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió; hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte de la Pérdida Fiscal de Ejercicios anteriores ya actualizada, pendiente de aplicar contra Utilidades Fiscales se actualizará multiplicándola por el Factor de Actualización correspondiente al período comprendido desde el mes que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará.

COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR

El Artículo 23 del Código Fiscal de la Federación al respecto, establece lo siguiente:

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, con la salvedad a que se refiere el párrafo siguiente. Al efecto, - bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas conforme a lo previsto en el Artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, es decir, desde el mes en que - se realizó el pago de lo indebido o se presentó la Declara_ - ción que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la com_ - pensación se realice, presentando para estos efectos, la Forma Oficial 41, "Aviso de Compensación", dentro de los cinco - días hábiles siguientes a aquél en que la misma se haya efec_ - tuado.

COMPENSACION DE CANTIDADES QUE NO DERIVAN DE LA-
MISMA CONTRIBUCION

Si las cantidades que tengan a su favor los contribu_ - yentes no derivan de la misma contribución por la cual están_ - obligados a efectuar el pago, podrán compensar dichos saldos_ - en los casos y cumpliendo los requisitos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establezca mediante Reglas de Ca_ - rácter General. Independientemente de lo anterior, tratándo_ - se de contribuyentes que Dictaminen sus Estados Financieros, - en los términos del Código Fiscal de la Federación, aquéllos-

podrán compensar cualquier Impuesto Federal a su favor contra el Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio a su cargo y el Impuesto al Valor Agregado del Ejercicio a su cargo, excepto el causado por operaciones de Comercio Exterior, siempre que cumplan con los requisitos establecidos por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general.

La Regla 20 trata lo relacionado a la compensación del I.V.A. para el Sector Agropecuario, sin que sea necesario que éstos contribuyentes Dictaminen sus Estados Financieros para Efectos Fiscales.

A la Forma Oficial 41, "Aviso de Compensación" se le deberán acompañar los Anexos 1 y 2 de la forma 32 "Forma Fiscal para Devoluciones."

El I.V.A. se compensa contra el Impuesto al Activo, - Impuesto Sobre la Renta, retenciones efectuadas a terceros, - incluyendo accesorios que se paguen mediante declaración.

La Regla 21 se refiere a la compensación de saldos a favor del I.V.A., para contribuyentes que Dictaminen sus Estados Financieros y para los que se dediquen a actividades industriales.

Los contribuyentes mencionados, podrán compensar el-

Impuesto al Valor Agregado a su favor, contra el Impuesto Sobre la Renta a su cargo o retenciones a terceros y el Impuesto al Activo, incluyendo accesorios que se paguen mediante De claración.

COMPENSACION DE OFICIO

Las Autoridades Fiscales, podrán compensar De Oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las Autoridades Fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el Artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, aún en el caso de que la Devolución hubiera sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o retención a terceros, cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa. En este caso, se notificará personalmente al Contribuyente la resolución que determine la Compensación.

Se entenderá que es una misma contribución, si se trata del mismo impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras o derecho.

DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES

Mediante la Segunda Modificación a la Resolución Miscelánea publicada el 28 de Junio de 1996, se derogó el Párrafo Tercero de la Regla 127 y se estableció la Regla 127-A que contempla en esencia la misma posibilidad, aunque reduciendo su espacio de aplicación.

La Nueva Regla 127-A, con vigencia a partir del día siguiente a su Publicación, establece nuevos requisitos y lineamientos para optar por la facilidad para disminuir los Pagos Provisionales del Segundo Semestre de 1996, sin autorización previa. Entre éstos se encuentran:

- 1.- Que las Empresas hayan Dictaminado, para Efectos Fiscales, sus Estados Financieros por el Ejercicio de 1994.
- 2.- Presenten aviso ante la Administración de Recaudación Competente a más tardar en la fecha en que se deba presentar la Declaración del Ajuste a los Pagos Provisionales.
- 3.- Que el Monto del Ajuste del Impuesto Sobre la Renta, sin considerar la Deducción Inmediata del Artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y Adicional por Decreto,

sea menor en 15% o más, al monto de los Pagos Provisionales efectivamente enterados.

- 4.- Que se entregue ante la Administración de Auditoría Fiscal Federal dentro de los tres días siguientes a la Presentación de la Declaración que contiene el Ajuste, Copia del Aviso presentado y demás documentación e información que demuestre el apego a la Regla.

El coeficiente de utilidad a utilizar para el Segundo Semestre de 1996, será el que se determine con los datos del ajuste, sin considerar el efecto de la deducción inmediata y adicional por Decreto, entre la totalidad de los ingresos obtenidos desde el inicio del Ejercicio hasta el último día de la primera mitad del mismo.

Al final del Ejercicio, los contribuyentes deberán recalcular los Pagos Provisionales efectuados y, en caso de ser menores a los Reales, deberán cubrirse ACTUALIZACION Y RECARGOS por las diferencias. El coeficiente de utilidad determinado para el Segundo Semestre de 1996, en ningún caso deberá utilizarse en los Ejercicios Subsecuentes, debiendo aplicarse el resultante conforme al Artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta o, en su caso, el correspondiente, de acuerdo con la Regla 325, Fracción I, de la Resolución Miscelánea.

Esta Regla está dirigida a Empresas que Dictaminaron para Efectos Fiscales los Estados Financieros de 1994, entendiéndose por Empresa, el concepto que maneja el Código Fiscal de la Federación en su Artículo 16, por lo que se consideran tanto a Personas Morales como Personas Físicas Empresarias.

La Forma Oficial a utilizar es la 34, "Solicitud de Autorización para Disminuir el Monto de los Pagos Provisionales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo".

"PERSONAS FISICAS"ACTUALIZACION DE PERDIDAS FISCALES

A partir de 1996, se reformó el Artículo 110 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, para quedar de la manera siguiente:

La Pérdida Fiscal ocurrida en un Ejercicio podrá disminuirse de la Utilidad Fiscal de los diez Ejercicios siguientes.

El Monto de la Pérdida Fiscal ocurrida en un Ejercicio, se actualizará multiplicándolo por el Factor de Actualización correspondiente al período comprendido desde el Primer mes de la Segunda Mitad del Ejercicio en que ocurrió hasta el último mes del mismo Ejercicio. La parte de la Pérdida Fiscal ya actualizada de ejercicios anteriores, pendiente de aplicar contra Utilidades Fiscales, se actualizará multiplicándola por el Factor de Actualización correspondiente al Período comprendido desde el mes en que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la Primera Mitad del Ejercicio en que se aplicará.

Cuando el contribuyente no disminuya en un año de ca

lendarario la Pérdida Fiscal de otros años, pudiéndolo haber hecho conforme a este Artículo, perderá el derecho a hacerlo en años posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

COMPENSACION DE SALDOS A FAVOR

En la Resolución Miscelánea Fiscal 1996-1997, publicada el 29 de Marzo de 1996, mediante las Reglas 23 y 24, se estableció lo siguiente:

RECLA 23

Los contribuyentes que opten por compensar saldos -- que tengan a su favor, deberán presentar el aviso mediante la Forma 41 "Aviso de Compensación", ante la Administración Local de Recaudación de su domicilio fiscal, dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la Declaración donde se hubiere efectuado la compensación de que se trate.

SALDOS A FAVOR DE I.S.R. DE PERSONAS FISICAS

SUJETAS A DEVOLUCION O COMPENSACION

RECLA 24

Las Personas Físicas que en su Declaración Anual del

Impuesto Sobre la Renta por su Ejercicio Fiscal de 1995, obtengan saldo a favor, deberán indicarle a la Autoridad si optan por compensarlo o por solicitar la Devolución del mismo, marcando el Recuadro respectivo en el Formulario 6 "Declaración del Ejercicio de Personas Físicas", 7 "Declaración del Ejercicio Personas Físicas Regimen Simplificado", 8 "Declaración del Ejercicio Personas Físicas Pago del Impuesto Sobre la Renta, Sueldos y Salarios", u 8-A "Declaración del Ejercicio Personas Físicas Salarios (1), Honorarios y Arrendamiento".

La opción elegida no podrá variarse una vez señalada en el formulario.

En caso de haber optado por Devolución, en la forma deberá anotarse el número de cuenta bancaria, la sucursal y localidad donde se encuentre ésta y que sea de las señaladas en el "Catálogo de Claves de Instituciones para efecto de que sean señaladas en las solicitudes de Devolución", igual anotación realizarán las Personas Morales en la Forma 32. Esta disposición no será cumplida cuando se trate de Personas Físicas dedicadas exclusivamente a Actividades Distintas de las Empresariales.

Los contribuyentes que opten por la Compensación de-

su Saldo a Favor, estarán a lo dispuesto por el Artículo 23 - del Código Fiscal de la Federación, que ya se trató con anterioridad.

DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES

El Antepenúltimo Párrafo del Artículo 111 de la Ley- del Impuesto Sobre la Renta, establece lo siguiente:

Con el propósito de que los Pagos Provisionales, man tengan relación con el Impuesto Definitivo a Pagar, el monto- de los mismos se podrá disminuir, en los casos y cumpliendo - los requisitos que señala el Reglamento de la Ley del Impues- to Sobre la Renta.

El Artículo 80. del Reglamento de la Ley del Impues- to Sobre la Renta, al respecto dice:

En los casos en que los contribuyentes estimen justi ficadamente que el coeficiente de utilidad que deben aplicar para Determinar los Pagos Provisionales, es superior al coefi ciente de Utilidad del Ejercicio al que correspondan dichos - pagos, podrán disminuir el monto de los que les correspondan- hasta por seis meses del mismo Ejercicio, siempre que obten- gan la autorización respectiva, la cual se solicitará a la Au

toridad Administradora Competente, a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicita la Disminución del Pago, utilizando para tal efecto la Forma Fiscal 34 "Solicitud de Autorización para Disminuir el Monto de los Pagos Provisionales en el Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo".

El contribuyente estará obligado a calcular en la Declaración del Ejercicio, los Pagos Provisionales que le hubieran correspondido conforme al Artículo 111 de la Ley, sustituyendo el coeficiente de utilidad a que se refiere la Fracción I de dicho artículo, por el Coeficiente de Utilidad Determinado conforme a dicha disposición, con los datos relativos a la Declaración del Ejercicio en el cual se disminuyó el Pago.

Cuando resulte que los Pagos Provisionales se hubieran cubierto en cantidad menor de la debida en los términos del Párrafo anterior, se cubrirán Actualización y Recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que hubieran correspondido.

Para 1996, se estableció la Sección III "De Las Personas que Realicen Operaciones Exclusivamente con el Público-en General", Del Título IV "De las Personas Físicas", del Capítulo VI "De Los Ingresos Por Actividades Empresariales", cu

yos requisitos para tributar en esta Sección, serían los siguientes:

- Que en el Ejercicio inmediato anterior, sus ingresos no hubieran sido mayores a 77 veces del salario mínimo anualizado.
- Que el valor de sus Activos en el Ejercicio inmediato anterior, no hubiera excedido de 15 veces el salario mínimo anualizado.
- Que presenten el aviso a más tardar el 31 de Marzo del Ejercicio en que opten por este Sistema de Pago, o bien, dentro de los 15 días siguientes al inicio de actividades. Para tal efecto utilizarán para su Registro la Clave 521 "Actividad Empresarial Régimen Opcional".

Los Contribuyentes de este Régimen Opcional, tendrán las siguientes obligaciones:

Determinar el Impuesto Sobre la Renta a su cargo, aplicando a sus ingresos del período la tasa del 2.5%.

Realizar Pagos Provisionales en forma cuatrimestral,

es decir, (en Mayo, Septiembre y Enero del año siguiente), -
que tendrán el carácter de pago definitivo.

La Participación De Los Trabajadores en las Utilidades, la determinarán aplicando el factor de 2.94 al Impuesto-Sobre la Renta que hayan pagado durante el Ejercicio por el - que se determine la P.T.U.

Los Artículos que hacen referencia a este tipo de -- contribuyentes son del 119-M al 119-O, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

IMPUESTO AL ACTIVO

Mediante el Artículo 3o. de "Ley que modifica a las - Diversas de los Impuestos Sobre la Renta, al Activo Especial-Sobre Producción y Servicios y Federal de Derechos" publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de Mayo de 1996, - se dan a conocer las Modificaciones y Adiciones a la Ley del Impuesto al Activo Vigentes a partir del Ejercicio de 1996; - algunas de ellas se originaron como consecuencia de los criterios que mediante Jurisprudencia emitió la Suprema Corte de - Justicia de la Nación y otras, únicamente representan adecuación a la Operación Del Impuesto.

SE DEROGA LA FRACCION II, DEL ARTICULO 60. DELA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

Se deroga la Fracción II del Artículo 60. de la Ley del Impuesto al Activo mediante la cual se establecía la Exención del Impuesto a las Empresas que componen el Sistema Financiero. Esta medida obedece a la intención del Legislador de reestablecer los principios de equidad y legalidad Constitucionales violados en la Fracción Derogada, intención que surgió motivada por las Tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en esta materia, tras un análisis del objeto original del impuesto, y no consiste en los Activos destinados a actividades Empresariales, sino en la Ganancia o Rendimiento Mínimo Presunto, originado por la tenencia de tales Activos, ya que el Impuesto al Activo es un gravámen dirigido a personas que realizan actividades empresariales, obviamente con fines de lucro.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta en el Artículo 70. "B", Párrafo Noveno, establece lo siguiente:

El Sistema Financiero se compone de las Instituciones de Crédito, De Seguros y de Fianzas, de Almacenes Generales de Depósito, Arrendadoras Financieras, Sociedades de Ahorro y Préstamo, Uniones de Crédito, Empresas de Factoraje Fi-

nanciero, Casas de Bolsa, Casas de Cambio y Sociedades Financieras de Objeto Limitado, que sean residentes en México o en el extranjero.

ACTIVOS SUJETOS AL PAGO DEL IMPUESTO

Como conclusión de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, desde un principio se debió haber previsto una forma especial para determinar la Base del Impuesto, sin que haya sido justificable la exención, toda vez que si las Empresas del Sistema Financiero pueden determinar sus utilidades para efectos del Impuesto Sobre la Renta, no existe razón alguna para presumir que no pueden determinar la Base del Impuesto al Activo.

Mediante la adición del Artículo 5-B de la Ley del Impuesto al Activo, se reconoce que ciertos Activos ameritan el trato de Excepción, al señalar que los bienes objeto del Impuesto son aquéllos no afectos a su intermediación.

ACTIVOS NO AFECTOS A SU INTERMEDIACION

Los Activos Fijos, Terrenos, Gastos y Cargos Diferidos que no respalden obligaciones con terceros resultantes del Desarrollo de su Actividad de Intermediación Financiera -

de Conformidad con la Legislación Aplicable.

Se precisa que no se incluirán los Activos que por - Disposición Legal no puedan conservar en Propiedad. Al res_pecto cabe señalar que a las empresas integrantes del Sistema Financiero, se les señala la prohibición en sus Leyes respectivas, de adquirir bienes, mobiliario o equipo no destinado a sus oficinas. Si el motivo de la adquisición fue por concepto de pago de adeudos, adjudicación en remate dentro de Juicios-relacionados con Créditos a su favor, títulos o valores que - no deba conservar en su Activo o por cualquier otra causa, -- las empresas deberán proceder a la Venta de Dichos Bienes en- los plazos que señalen las Leyes respectivas, dependiendo de- si se trata de bienes muebles o inmuebles.

Toda vez que éstos contribuyentes no gravan sus Acti_ vos Financieros, el Artículo 5-B adicionado, sólo les permite Deducir del Valor del Activo, las deudas contratadas para la- adquisición de los Activos señalados que sí son parte de la - Base. Dichas deudas deberán reunir los requisitos del Artícu_ lo 5o. de la Ley Del Impuesto Al Activo.

A continuación el Cuadro donde se muestra la fórmula a utilizar para Determinar el Impuesto al Activo de este tip_ co de Contribuyentes:

...

EMPRESAS DEL SISTEMA FINANCIERODETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

- Promedio de Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos y Terrenos afectos a su intermediación financiera.
- (-) Promedio de deudas contratadas para la adquisición - de los Activos, base del Impuesto, sin considerar - aquéllos concertados con otras empresas del Sistema-Financiero.
- (=) Valor Neto del Activo en el Ejercicio.
- (X) Tasa 1.8%.
- (=) I.A.C. determinado en el Ejercicio.
- (-) Acreditamientos:
- 1.- Exceso de Impuesto Sobre la Renta sobre el I.A.C. causado en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores.
 - 2.- Del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio de que se trate.
- (=) IMPUESTO AL ACTIVO A CARGO.

ACREDITAMIENTO A EFECTUAR CONTRA EL IMPUESTO
AL ACTIVO DETERMINADO

El Artículo 9-C de la Ley del Impuesto al Activo, establece los acreditamientos que los contribuyentes del Impuesto al Activo podrán realizar contra dicho Impuesto.

- a).- Acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio.- En el Primer Párrafo del Artículo mencionado, se permite acreditar contra el Impuesto al Activo del Ejercicio, un monto equivalente al Impuesto Sobre la Renta que le correspondió al contribuyente en el mismo.
- b).- A partir de 1995, los contribuyentes de este Impuesto - también tienen derecho a acreditar el exceso de Impuesto Sobre la Renta sobre Impuesto al Activo que se hubiera causado en cada uno de los tres Ejercicios inmediatos anteriores, siendo posible este acreditamiento contra los Pagos Provisionales del Impuesto al Activo.

Mediante el Artículo 4o. de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto al Activo, Fracción I, las empresas que integran el Sistema Financiero, podrán, a partir del Ejercicio de 1996 y hasta el de 1998, realizar el acreditamiento del exceso de Impuesto Sobre la Renta sobre el Impuesto al Activo causado en cada uno de los tres ejercicios -

anteriores al de que se trate. Como las Empresas del Sistema Financiero estuvieron exentas hasta 1995, el Impuesto al Activo causado en Ejercicios anteriores fué cero, razón por la cual, en forma íntegra el Impuesto Sobre la Renta causado en cada uno de los tres Ejercicios anteriores resulta acreditable contra el Impuesto al Activo causado a partir de 1996 y - hasta 1998, lo que ocasionará que dichas Empresas no paguen - efectivamente el Impuesto causado por el Gravámen Parcial de Activos, o bien, que determinen un impuesto mínimo, el cual - sea susceptible de recuperación en Ejercicios posteriores.

OPCION DE PAGO CON BASE AL CUARTO EJERCICIO
INMEDIATO ANTERIOR

Las Empresas integrantes del Sistema Financiero, al igual que los demás contribuyentes, tienen la opción de determinar el Impuesto al Activo a partir del Ejercicio de 1996 y hasta el de 1999, considerando el impuesto que les hubiera correspondido en el Cuarto Ejercicio Inmediato Anterior, actualizado, de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio en los términos del Artículo 50.-A de la Ley del Impuesto al Activo.

El Sexto Párrafo del Artículo 9o. trata lo relacionado a la Actualización y dice lo siguiente:

Las diferencias del Impuesto Sobre la Renta que resulten en los términos del Segundo Párrafo y el Impuesto al Activo efectivamente pagado en los diez Ejercicios Inmediatos Anteriores a que se refiere el Cuarto Párrafo de éste Artículo, se actualizarán por el período comprendido desde el sexto mes del Ejercicio al que corresponda el pago del Impuesto Sobre la Renta o el Impuesto al Activo, respectivamente, hasta el sexto mes del Ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento a que se refiere el Segundo Párrafo de este Artículo, o del Ejercicio en el cual el Impuesto Sobre la Renta exceda al Impuesto al Activo, según se trate.

PAGOS PROVISIONALES EN CASO DE ESCISION
DE SOCIEDADES.

En el caso de Escisión de Sociedades y para los efectos de los Pagos Provisionales del Impuesto Sobre la Renta, - fué reformado el Penúltimo Párrafo del Artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta para 1996, para establecer que la Sociedad Escidente considerará como Pagos Provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la Escisión, la totalidad de dichos Pagos que hubiera efectuado en el Ejercicio en que ocurrió la Escisión y no se podrán asignar a las Sociedades Escindidas, aún cuando la Sociedad Escidente desaparezca.

Debido al carácter complementario que tienen el Im_ puesto Sobre la Renta y el Impuesto al Activo, es reformado - el Artículo 13-A de la Ley del Impuesto al Activo para esta- blecer en la Fracción II, que en ningún caso las Sociedades Es cindidas podrán acreditar los Pagos Provisionales realizados - por la Escidente, toda vez que ésta última es la que tiene - el derecho de acreditar la totalidad de los Pagos Provisiona- les enterados en el Ejercicio en que se llevó a cabo la Esci- sión.

Por otra parte, mediante la Reforma a la Fracción I - del Artículo 13-A, se precisa que en la Escisión de Socieda_ des, la Escidente y Escindidas determinarán el Monto de los - Pagos Provisionales en el Ejercicio en que se efectúe la Esci sión y el siguiente, considerando el impuesto actualizado del último Ejercicio de Doce Meses de la Sociedad antes de la Es- cisión, el cual se actualizará por el Período siguiente:

FACTOR DE ACTUALIZACION=	$\frac{\text{INPC DEL ULTIMO MES DEL EJERCICIO INMEDIATO AN-TERIOR A AQUEL POR EL CUAL SE CALCULO EL IMPTO.}}{\text{INPC DEL ULTIMO MES DEL EJERCICIO INMEDIATO AN-TERIOR AL DE 12 MESES.}}$
-----------------------------	--

AGRADECIMIENTO ESPECIAL

Mediante esta nota, deseo manifestar el agradecimiento que siento, por haberme apoyado en las Obras que a continuación señalo, las cuales me fueron de gran utilidad en la realización de la Investigación aquí presentada.

- BARRON MORALES, Alejandro. Estudio Práctico de la Ley del Impuesto al Activo, 1995. México, Ed. Ediciones Fiscales, ISEF, 327 pp.
- DOMINGUEZ OROZCO, Jaime. Pagos Provisionales del I.S.R. y el I.A. 1995, México, Ed. Ediciones Fiscales, ISEF, 1995, 319 pp.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. México, Ed. Porrúa, 1989, 525 pp.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS Y HEMEROGRAFICAS

- BARRON MORALES, Alejandro. Estudio Práctico de la Ley del Inuesto al Activo 1995. México, Ed. Ediciones-Fiscales, ISEF, 1995. 327 pp.
- DOMINGUEZ NOTA, Enrique. Compilación Tributaria 1995. México, Ed. Dosifical Editores, 1995.
- DOMINGUEZ OROZCO, Jaime. Pagos Provisionales del I.S.R. y el I.A. 1995. México, Ed. Ediciones Fiscales, -- ISEF, 1995, 319 pp.
- FLORES ZAVALA, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas. México, Ed. Porrúa, 1989, 525 pp.
- MENDIETA ALATORRE, ANGELES, Tesis Profesionales. México, Ed. Porrúa, 1990, 306 pp.

HEMEROGRAFICAS

- HORIZONTE FISCAL. Revista # 32. Resolución que Establece Reglas Generales para 1995. México, Ed. Capital Editores, Abril 1995, 286 pp.

- DELGADO PEDROZA, Luis G., RANIREZ ROBLES, Ma. Esther y GASCA BRETON, Hugo. Prontuario de Actualización Fiscal. Revista 126, "Reformas Fiscales 1995, según Dictámen de la Cámara de Diputados", México, Ed. Grupo Gasca, 1995, 150 pp.

- RANIREZ ROBLES, Ma. Esther y DELGADO PEDROZA, Luis G., Prontuario de Actualización Fiscal. Revista 147, "Aspectos Fiscales de la ARE (Decreto de Exenciones y Estímulos Fiscales)" México, Ed. Grupo Gasca, 1995, 144 pp.

DIARIO OFICIAL

- Diario Oficial de la Federación del 31 de Marzo de 1995.

- Diario Oficial de la Federación del 28 de Abril de 1995.

- Diario Oficial de la Federación del 9 de Octubre de 1995.
