

143  
29.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN**

**PROBLEMAS FISCALES. EL IMPUESTO AL ACTIVO.  
ACREDITAMIENTO, DEVOLUCION, COMPENSACION  
Y LOS ESTIMULOS FISCALES PARA LAS  
PERSONAS MORALES.**

**TRABAJO DE SEMINARIO**  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
**LICENCIADO EN CONTADURIA**  
P R E S E N T A :  
**ROBERTO JON TORRES**

ASESOR: L. C. ALEJANDRO LOPEZ GARCIA

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. MEX.  
TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

1997



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.



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

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

UNIVERSIDAD DE ESTUDIOS  
SUPERIORES CUAUTITLAN



DEPARTAMENTO DE  
EXAMENES PROFESIONALES

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

AT'N: ING. RAFAEL RODRIGUEZ CEBALLOS  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la FES-C.

Con base en el art. 51 del Reglamento de Exámenes Profesionales de la FES-Cuautitlán, nos permitimos comunicar a usted que revisamos el Trabajo de Seminario:

Problemas fiscales. El Impuesto al Activo. Acreditamiento, devolución, compensación y los estímulos fiscales para las personas morales.

que presenta el pasante: Jon Torres Roberto,  
con número de cuenta: 7906717-9 para obtener el Título de:  
Licenciado en Contaduría.

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VISTO BUENO.

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

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de México, a 13 de junio de 19 97

MODULO:	PROFESOR:	FIRMA:
<u>III</u>	<u>L.G. Alejandro López García</u>	<u>[Firma]</u>
<u>IV</u>	<u>C.P. Rafael Ferrara Suárez</u>	<u>[Firma]</u>
<u>II</u>	<u>C.P. Francisco Astorga y Carreón</u>	<u>[Firma]</u>

DEP/V080SEM

## **DEDICATORIAS**

### **A mis padres:**

*Sr. Alejandro Jon Losin (q.e.p.d.) y Sra. Honoría Torres López, por haberme inculcado y enseñado el valor del esfuerzo y el trabajo: la mejor de las herencias. Gracias también por su confianza eterna;*

### **A mis hermanos:**

*Sofí, Rosy, Román y Vicky, porque a pesar de la distancia, sé que siempre estaremos cerca;*

### **A mi primo Pepe:**

*Gracias por ayudarme en mis inicios, por tenerme en tu casa, por los conocimientos;*

### **A mi jefe y amigo:**

*C. P. Heriberto Rangel Badillo, por el tiempo que me has otorgado para escucharme y ayudarme. Agradezco infinitamente tu apoyo y confianza;*

**A mi novia:**  
**Sony, gracias por tu amor y el tiempo que**  
**le dedicaste a la lectura de este trabajo.**

## **AGRADECIMIENTOS**

### **A mi asesor:**

L. C. Alejandro López García, por su tiempo y  
asesoría;

### **A mis amigos:**

Por ser como son y brindarme su apoyo y  
ayuda, especialmente a Margarito, Alberto,  
Rogelio, Chelita, Eliza, Ulises;

### **A mis profesores:**

No sólo a mis profesores universitarios, también  
a aquellos que me enseñaron mis primeras letras;  
sin ellos simplemente no estaría aquí;

### **A mi segunda casa:**

Universidad Nacional Autónoma de México  
y todo lo que ella representa.

# I N D I C E

	Página
OBJETIVO.	1
INTRODUCCION.	2
CUADRO DE ABREVIATURAS.	4
CAPITULO 1.- GENERALIDADES	
1.1. De los impuestos en general.	6
1.2. Antecedentes históricos del Impuesto al Activo.	15
1.3. Marco legal.	23
1.3.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.	23
1.3.2. Código Fiscal de la Federación.	24
1.4. Contribuyentes obligados y no obligados al pago del Impuesto al Activo.	24
1.5. Objeto del impuesto.	34
1.6. Base gravable del impuesto	35
1.7. Tasa del Impuesto.	37
CAPITULO 2.- CALCULO DE LOS PROMEDIOS.	
2.1. Activos financieros.	39
2.2. Activos fijos, gastos y cargos diferidos.	42
2.3. Terrenos.	52
2.4. Inventarios.	54
2.5. Deudas.	58

<b>CAPITULO 3.- RECUPERACION DEL IMPUESTO.</b>	
3.1. Acreditamiento.	65
3.1.1. Pagos provisionales.	67
3.1.2. Acreditamiento del ejercicio.	72
3.2. Devolución.	75
3.3. Compensación.	79
3.4. Estímulos Fiscales	82
<b>CAPITULO 4.- CASO PRACTICO.</b>	<b>93</b>
<b>CONCLUSIONES.</b>	<b>107</b>
<b>CUADRO DE REFERENCIAS.</b>	<b>108</b>
<b>BIBLIOGRAFIA.</b>	<b>120</b>
<b>ANEXO "A". Texto íntegro de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1988.</b>	<b>123</b>

## **OBJETIVO**

**Proporcionar a los contribuyentes y personas interesadas en el tema, los medios necesarios para la fácil y clara comprensión de las disposiciones fiscales vigentes para el adecuado manejo de los procedimientos que se utilizan en el cálculo de la base para el Impuesto al Activo y poder cumplir en tiempo y forma con las obligaciones fiscales.**

## INTRODUCCION

En el presente trabajo nos referiremos a uno de los impuestos más controvertidos, debido a la importancia que tiene para la Autoridad Fiscal, toda vez que fue creado como un impuesto complementario del Impuesto sobre la Renta y por lo que se permite acreditar el ISR efectivamente pagado contra el Impuesto al Activo. Controvertido además por el carácter de inconstitucional que se le dió en el momento de su promulgación, sentimiento que aún perdura en estas fechas.

La Ley del Impuesto al Activo entró en vigor a partir del 1o. de enero de 1989, al cual se le denominó "Ley del Impuesto al Activo de las Empresas" y contenía 10 artículos y 5 transitorios, siendo su objeto gravar la tenencia de activos de las personas físicas y morales. En el presente trabajo recepcional veremos en forma somera a las contribuciones en general desde el punto de vista del Derecho Tributario, y un poco más sobre los antecedentes históricos del Impuesto al Activo, sin olvidar las modificaciones que ha sufrido hasta nuestros días. Al final de esta investigación se encuentra el texto íntegro de la "Ley del Impuesto al Activo de las Empresas" publicada el 31 de diciembre de 1988 en el Diario Oficial de la Federación para que el lector tenga un marco de referencia con el cual comparar la Ley actual.

Abordaremos el tema de cómo se calculan los promedios para determinar el Impuesto al Activo y algunas consideraciones más para su tratamiento, sin olvidar, obviamente, los preceptos de Ley que nos marcan la pauta para su ello; se incluyen algunos ejemplos que nos muestran la mecánica de cálculo.

Con el transcurrir de los años, se ha demostrado que esta contribución ha resultado ser una verdadera carga para los contribuyentes; sin embargo, si el contribuyente desea recuperar el IMPAC ya pagado, deberá causar ISR en un monto mayor al IMPAC, tal y como lo veremos durante el desarrollo capitular del trabajo recepcional y a través de algunos sencillos ejemplos para su mejor comprensión. Me refiero precisamente al acreditamiento, devolución, compensación y los estímulos fiscales, objeto de nuestro estudio.

Al final estudiaremos un caso práctico en donde se plasma de manera integral lo ya visto en los capítulos anteriores.

Este Trabajo de Seminario " El Impuesto al Activo. Acreditamiento, devolución, compensación y los estímulos fiscales para las personas morales" pretende ser material de apoyo y consulta para mis compañeros de carrera y en general para los interesados en el tema, esperando les sea de mucha utilidad.

## CUADRO DE ABREVIATURAS

<b>CPEUM</b>	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
<b>CFF</b>	Código Fiscal de la Federación.
<b>RCFF</b>	Reglamento del Código Fiscal de la Federación.
<b>IA, IMPAC</b>	Impuesto al Activo.
<b>LIA</b>	Ley del Impuesto al Activo.
<b>RIA</b>	Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.
<b>LISR</b>	Ley del Impuesto sobre la Renta.
<b>RISR</b>	Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
<b>INPC</b>	Índice Nacional de Precios al Consumidor.
<b>SMGVDF</b>	Salario mínimo general vigente del Distrito Federal.
<b>SHCP</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
<b>DOF</b>	Diario Oficial de la Federación.
<b>RM</b>	Resolución Miscelánea.

## CAPITULO I

### GENERALIDADES

## **I.1. DE LOS IMPUESTOS EN GENERAL.**

Ni nuestra Constitución ni alguna otra disposición en materia tributaria nos dan una definición del tributo, es más, nuestra Carta Magna no utiliza el término "tributo", así como ninguna especie de ellos ; solamente habla de contribuciones.

Para dejar expuesto un concepto de los que debemos entender por tributo debemos partir de la disposición del artículo 31 fracción IV constitucional la cual, por la propia bilateralidad del Derecho nos hace derivar de la obligación de los mexicanos, la facultad del Estado para establecer las contribuciones para cubrir los gastos públicos así de la Federación, del Estado o municipio en que residan los particulares, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

De los anterior se desprenden algunas notas que son esenciales para delimitar el concepto de contribución las cuales son :

- a.- Es de naturaleza netamente personal (obligación personal).
- b.- Se trata de una aportación pecuniaria.
- c.- Su fin o su producto debe estrictamente ser destinado a cubrir los gastos públicos de las entidades federales, estatal o municipal.

d.- La aportación debe ser proporcional y equitativa.

e.- Sólo por disposición legal puede establecerse esta obligación.

1.- **Obligación Personal** : De acuerdo con el principio fundamental, el Derecho da origen a relaciones jurídicas cuyo contenido, facultades y obligaciones, vincula a las personas y sólo a ellas. De ninguna manera podemos decir que existen relaciones con las cosas, ya que éstas, propiedad de las personas, sirven de garantía en el cumplimiento de las obligaciones. Así la obligación, que constituye un elemento de la relación jurídica tributaria, es de naturaleza personal.

2.- **Aportación pecuniaria** : Es indiscutible que se puede contribuir para con el Estado de muy diversas maneras. Sin embargo, cuando se habla de que la aportación es para los gastos, sólo podemos pensar en que sea de naturaleza pecuniaria.

3.- **Para el gasto público** : De lo anterior se deriva que el producto de las contribuciones solamente puede ser destinado para los gastos públicos y no para otro fin, ya que es elemento esencial de los tributos el destino que se da a los impuestos. Sin embargo existe la posibilidad de que algunas contribuciones si sean destinadas a algún fin particular siempre y cuando medie una disposición legal en específico.

4.- Proporcional y equitativa : Quizás sean estos elementos de las contribuciones los que más controversias hayan originado respecto de las características que ellas presentan.

La proporcionalidad da la idea de una parte de algo, por lo que se deduce que el tributo debe ser establecido en proporción a la riqueza del ente sobre el que va a recaer.

La equidad, por su parte, debe derivarse de la idea de la justicia del caso concreto ; de la aplicación de la ley en igualdad de condiciones a los que se encuentren en igualdad de circunstancias.

Podemos concluir, que habrá proporcionalidad y equidad cuando la carga del impuesto sea de acuerdo con la capacidad contributiva de los sujetos y se aplique a todos aquellos que se encuentren en el supuesto señalado por la ley.

5.- Su establecimiento sólo debe ser a través de una ley : el mandato constitucional establece la exigencia de que las contribuciones solamente pueden establecerse a través de una ley. Esta disposición se reduce al principio de legalidad en materia tributaria.

En conclusión los tributos son aportaciones económicas que de acuerdo con la ley, el Estado exige de manera proporcional y equitativa a los

particulares sujetos a su potestad soberana, que se destinan a cubrir el gasto público.

La figura tributaria más representativa de la teoría de la tributación son los impuestos puesto que se tratan como gravámenes a cargo de los particulares, diferentes de las aportaciones de la Seguridad Social y los Derechos.

El fenómeno tributario, tan antiguo como el mismo hombre, se ha manifestado a través del tiempo de muy diversas formas, pero siempre denotando la existencia del poder que sobre algunos individuos ejercen otros, para obtener de aquellos una parte de su riqueza, de su renta, o trabajos personales que son impuestos unilateralmente.

Los pueblos conquistadores establecían sobre los conquistados diversas cargas que éstos debían cubrir : porciones determinadas de su producción o la ejecución de ciertos trabajos. El poder omnipotente del soberano determinaba qué cargas deberían soportar sus súbditos o las poblaciones sometidas. Luego, con el nacimiento del Estado, su poder también se manifestó con la imposición de cargas a su población.

De lo anterior se desprende que los impuestos son cuotas - cargas impositivas - , parte de la riqueza de los ciudadanos, que éstos proporcionan de manera obligatoria a el Estado y a las entidades locales administrativas con

**el fin de proporcionarse los medios necesarios para la producción de los servicios públicos generales.**

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 2o. nos proporciona la clasificación de las contribuciones y sus definiciones, el cual, a la letra dice :

**“Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera :**

**I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentre 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.**

**II.- 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 benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.**

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

**IV.- Derechos** son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes de dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones 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.

Quando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a la que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1o."

El primer elemento que interviene en una relación tributaria es el sujeto, y éste interviene en dos formas o figuras : la del sujeto activo y la del sujeto pasivo.

Los sujetos activos son : la Federación, las Entidades Federativas, el Distrito Federal y los Municipios. Son sujetos activos de la relación tributaria porque tienen el derecho de exigir el pago de los tributos, sin embargo, este derecho es limitativo de manera constitucional, debido a sólo la Federación y las Estados pueden establecer los impuestos que consideren necesarios para cubrir sus presupuestos, no así los municipios que no pueden establecer cargas tributarias municipales sino que son impuestas por las legislaturas de los Estados.

La fracción IV del artículo 115 de la CPEUM confirma lo anterior y dice : “ Los municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor, ...”,

“... Las Legislaturas de los Estados aprobarán las leyes de ingresos de los Ayuntamientos y revisarán sus cuentas públicas. Los presupuestos de egresos serán aprobados por los ayuntamientos con base en sus ingresos disponibles ;...”

El sujeto pasivo es la persona que legalmente tiene la obligación de pagar el impuesto. El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 1o. nos indica quienes son los sujetos del impuesto; éste dice:

“ Artículo 1.- Las personas físicas y morales 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.”

Una persona se encuentra obligada al pago de una prestación al Fisco cuando éste se encuentra en la posibilidad legal de exigirle el pago de la prestación debida. Es decir, es sujeto pasivo del impuesto el individuo cuya situación coincide con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal, o bien, el individuo que realiza el acto o produce o es dueño del objeto que la ley toma en consideración al establecer el gravámen, pero también el individuo a quien la ley le impone la obligación de pago en sustitución o conjuntamente con aquél.

**Tanto los sujetos activos como los pasivos tienen ciertas obligaciones divididas en obligaciones principales y secundarias.**

La obligación principal del sujeto activo consiste en la percepción o cobro de la prestación tributaria y las obligaciones secundarias son aquellas que tiene por objeto determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción, o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria para evitar posibles evasiones. Estas obligaciones secundarias pueden ser de dos clases:

a).- De hacer. Como por ejemplo, determinar la existencia del crédito fiscal, fijar las bases para su liquidación, practicar visitas de inspección, etc.

b).- De no hacer. Por ejemplo, abstenerse de ciertos trámites cuando no se compruebe el pago de un impuesto.

La obligación principal del sujeto pasivo es únicamente pagar el impuesto. Y las obligaciones secundarias pueden ser de tres clases:

a).- De hacer. Por ejemplo, presentar avisos de iniciación de operaciones, declaraciones, llevar libros de determinada clase, colocar la etiqueta del código de barras en las declaraciones, etc.

b).- De no hacer. Como ejemplo, no proporcionar datos falsos, no tener tachaduras o enmendaduras en los formatos de las declaraciones, etc.

e).- De tolerar. Por ejemplo, permitir visitas domiciliarias.

## **I.2. ANTECEDENTES HISTORICOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO.**

El 31 de diciembre de 1988 fue publicada la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, entrando en vigor el 1o. de enero de 1989. Esta ley contenía 10 artículos y cinco transitorios los que, lógicamente, no contemplaron las diversas situaciones que se les presentarían a los contribuyentes, siendo muy inciertas y poco precisas respecto a su aplicación.

La aplicación de esta Ley causó profundo malestar entre los contribuyentes afectados e inmediatamente se dejó sentir su inconformidad, calificándola de inconstitucional, aún más debido a que se eximió del pago de este impuesto a las empresas que integran 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 tal, que algunos de ellos promovieron juicios de amparo ante la justicia federal.

Plasmado en la iniciativa de Ley<sup>1</sup>, en un principio el objeto de este impuesto, era gravar la tenencia de los activos de las empresas; sin embargo,

<sup>1</sup> "Como ya quedó apuntado, el impuesto es complementario al impuesto sobre la renta a las actividades empresariales, por lo que se propone establecer que una cantidad equivalente a este último impuesto cubierto como pago provisional o como impuesto del ejercicio, se pueda acreditar a los pagos provisionales o al impuesto del ejercicio sobre los

una vez que la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados precisó el sentido de este impuesto, en su dictamen<sup>2</sup> emitido, decidió incluir como contribuyentes a las personas que sin ser empresas otorgaran a éstas, el uso o goce de bienes, para ser utilizados en la actividad empresarial. De igual manera, se incluyeron a las asociaciones o sociedades civiles que realizaran actividades mercantiles.

La base gravable del impuesto considerada fue el valor promedio del activo en el ejercicio en que se causara este impuesto, disminuido también por el valor promedio de algunas deudas del mismo ejercicio, a la cual se le aplicaría la tasa del 2%.

El impuesto al activo de las empresas fue concebido como un impuesto complementario al impuesto sobre la renta, de manera que se generaran ingresos adicionales para el fisco federal, y regularizar a la vez, el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas, debido al argumento de que más del 50% de ellas presentaban sus declaraciones sin pago de ISR.

---

activos netos, respectivamente, pudiendo también acreditarse contra el nuevo impuesto en los tres ejercicios siguientes, con lo cual se logra que los contribuyentes del impuesto sobre la renta que por este gravamen hubieran pagado o paguen una cantidad cuando menos igual al nuevo impuesto que resulte a su cargo, no vean incrementada su carga impositiva".

<sup>2</sup> "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 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 mecánica no fue aplicada por todos los contribuyentes, ya que, mediante disposición de vigencia anual para 1990, se permitió efectuar el acreditamiento del ISR contra el impuesto al activo de las empresas, como se había planteado en un principio en la iniciativa.

Es importante señalar que, contrario a lo expresado por el ejecutivo en su iniciativa de ley, el impuesto al activo sí crea una serie de cargas administrativas a los contribuyentes, toda vez que para calcular la base gravable de este impuesto, se deben de considerar otros elementos que no se obtienen del impuesto sobre la renta.

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

Sin embargo, el 28 de diciembre de 1989, en el Diario Oficial de la Federación se publicaron las modificaciones a la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas; éstas tuvieron como objeto incorporar todas las disposiciones emitidas a través del Reglamento y de la Resolución Miscelánea al igual que cambiar la denominación de la misma, para que a partir del 1o. de enero de 1990, se llamase Ley del Impuesto al Activo. También dentro de estas reformas, se incluyeron como sujetos para el pago de este impuesto, a los contribuyentes menores; en relación a la determinación de la base, los terrenos

debían actualizarse en base a factores emitidos por el II. Congreso de la Unión en función a los años de tenencia; se excluyeron los conceptos de efectivo en caja y cuentas por cobrar a accionistas residentes en el extranjero; se incluyó a las acciones de sociedades de inversión de renta fija y se permitió deducir los pasivos con empresas residentes en el extranjero con establecimientos permanentes en México; se introdujo el artículo 5-A, que abrió la posibilidad de calcular la base del impuesto tomando los activos y pasivos del penúltimo año, en lugar de considerar los del propio ejercicio por el que se estuviera determinando; se estableció la obligatoriedad de que todos los pagos provisionales fueran mensuales y la forma de actualizar la base para su cálculo.

Para comienzos de 1991 se incorporaron otras modificaciones a la Ley que nos ocupa, destacándose las siguientes:

- a) se amplió el universo de contribuyentes, incorporando a los residentes en el extranjero que mantuvieran inventarios en territorio nacional,
- b) se consideraron las acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero, las inversiones en activo fijo adquiridas en el ejercicio y aquellas no deducibles en el ISR.,

c) se permitió a las personas físicas 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,

d) se estableció, para las personas morales, la opción de efectuar sus pagos provisionales conjuntamente con los del ISR y sus ajustes,

e) se retornó al método de actualización derivado de factores del INPC, para los terrenos,

f) debido a la imprecisión e incertidumbre generada con la reciente incursión del IA en el sistema impositivo mexicano, y en uso de las facultades en materia de condonación, la autoridad fiscal dispuso el pago de esta contribución a las personas del régimen simplificado y menores, así como a las personas morales dedicadas a actividades agrícolas, pesqueras, ganaderas o silvícolas por el periodo de octubre a diciembre de 1990 y los recargos y otras sanciones derivadas del mismo concepto por el periodo de enero a septiembre de 1991.

Como consecuencia de los tres años de experiencia en la implementación de esta contribución, a través de los cuales se realizaron las modificaciones pertinentes que lograron una legislación más o menos apegada a su realidad operativa, y sumado a esto, que a partir de 1993, la política fiscal del Gobierno de la República, contrario a lo que venía sucediendo en años anteriores, contempló la permanencia de las disposiciones fiscales sin que

sufrieran modificaciones, desde 1992 no se habían registrado modificaciones sustanciales, y las pocas habidas se resumían como sigue:

a) establecimiento de la disposición de que cuando una deuda haya sido negociada a través de factoraje financiero, y se le notifique esta situación al contribuyente, ya no puede deducirse por haberse convertido en una deuda con el sistema financiero.

b) en relación al ejercicio de la opción del artículo 5-A, a través del cual el impuesto al activo se calcula en base al penúltimo ejercicio fiscal, se impone su aplicación obligatoria a partir del año en que se tome esta mecánica.

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

d) se amplía el plazo de cinco a diez años para la recuperación de IMPAC a partir de octubre de 1993.

e) se establecen las reglas a través de Resolución Miscelánea vigente para 1994 para la recuperación de esta contribución a través de la compensación.

A partir del 1º de enero de 1995, disminuye la tasa de causación del impuesto al activo del 2 % al 1.8 %, esto de acuerdo con lo que establece la exposición de motivos para la reforma de 1995, que señala que se propone disminuir la tasa del impuesto al activo con el propósito de evitar que éste quede rezagado ante los cambios que ha sufrido la tasa del ISR. Opcionalmente, 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; hasta 1994 la opción se tomaba del penúltimo ejercicio inmediato anterior.

En el presente año se corrigió el error de las reformas de mayo de 1996, con lo que nuevamente son sujetos de este impuesto los residentes en el extranjero que otorguen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes del IMPAC.

Desde mayo de 1996, quedan incluidos como sujetos del impuesto que nos ocupa, las empresas que componen el sistema financiero mexicano únicamente por su activo no afecto a su intermediación financiera; esta reforma tuvo su origen en la tesis jurisprudencial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación sobre la inconstitucionalidad del IMPAC. También desde esta fecha, se introdujeron en la Ley las reglas para determinar la base

gravable para el caso de las personas físicas residentes en México que otorgan el uso o goce temporal de inmuebles que se utilizan en la actividad de un contribuyente del IMPAC. Estas reglas se tomaron íntegramente del reglamento (Art. 5 RIA) a la Ley para de igual manera eliminar la inconstitucionalidad de esta norma.

También se modificó la Ley para precisar la mecánica para efectuar los pagos provisionales tanto del ejercicio en que ocurre la escisión como del siguiente, eliminando la asignación proporcional del impuesto en el ejercicio en que ocurría la escisión. Asimismo y por el mismo motivo, se cambió también la forma de acreditar los pagos provisionales entre la escidente y la(s) escindida(s), precisándose que en ningún caso estas últimas acreditarán los efectuados por la escidente.

Tales reformas derivaron del hecho de hacer congruente el tratamiento de la escisión con las modificaciones que se hicieron en enero de 1996 al Código Fiscal de la Federación , a la Ley del Impuesto sobre la Renta y a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Se eliminó para 1997 la exención de los cuatro primeros ejercicios a las empresas que consolidan (controladoras o controladas) solamente en la parte correspondiente al interés que consolida, no al minoritario, excepto cuando las empresas controladas inviertan en bienes nuevos o que se utilicen por primera vez en México, en cuyo caso esos bienes no pagarán el IMPAC en los cuatro primeros ejercicios.

También en 1997 se hicieron algunas precisiones en materia de pagos provisionales tratándose de actividades que se desarrollan a través de fideicomisos o asociación en participación.

### **1.3. MARCO LEGAL**

#### **1.3.1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**

Nuestra Constitución Política es el ordenamiento máximo y Ley Suprema de donde emanan todas nuestras Leyes; cualquier otra disposición que no tenga su origen o sustento en nuestra Carta Magna debe ser considerada inconstitucional.

Las legislaciones fiscales tienen como origen el artículo 31 fracción IV constitucional que a la letra dice:

**“Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:**

... IV. 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.”

Así, toda ley que establezca una contribución, ha de contener los elementos que la componen, tales como sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, y época y lugar de pago, entre otros.

### 1.3.2. Código Fiscal de la Federación.

De igual manera, encontramos en el CFF, que:

**“Artículo 1º.- Las personas físicas y las morales 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...”**

## **1.4. CONTRIBUYENTES OBLIGADOS Y NO OBLIGADOS AL PAGO DE IMPAC**

De conformidad con el artículo 1o. de la LIA.:

**“Artículo 1o.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación.**

Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refiere el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto por esos bienes.

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

Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.”

En 1990 se amplió este artículo para incrementar el número de contribuyentes. En 1989 las asociaciones y sociedades civiles solamente pagaban esta contribución cuando realizaban actividades empresariales; ahora la mayoría de estas agrupaciones sociales son sujetos del impuesto exceptuando a aquellas comprendidas en el artículo 70 de LISR, pues continúan sin ser contribuyentes de ese impuesto. Asimismo las sociedades cooperativas de producción están sujetas a esta contribución a partir de 1990.

En este artículo se precisan los sujetos y el objeto de este impuesto, como a continuación se indica:

**sujetos obligados:**

a) las personas físicas residentes en México que realicen actividades empresariales, entendiéndose como tales las previstas en el Capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según lo dispuesto por el artículo 3o. del IRA<sup>3</sup> -<sup>4</sup>;

b) las personas morales residentes en México;

c) las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en territorio nacional;

d) las personas físicas residentes en el país que sin realizar actividades empresariales, otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente , incluyendo los siguientes:

1.- arrendamiento de bienes inmuebles conforme a lo establecido en el Capítulo III del Título IV de la LISR.

---

<sup>3</sup> Ver Cuadro de Referencias (1).

<sup>4</sup> Ver Cuadro de Referencias (2).

**2.- condóminos o fideicomisarios de un inmueble destinado a hospedaje, otorgado en administración a un tercero a fin de que lo utilice para hospedaje a personas distintas del contribuyente según el artículo 133 fracción XIII de la LISR.**

**e) las personas físicas o morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México que otorguen el uso o goce temporal de bienes que sean utilizados por otro contribuyente del impuesto, incluyendo:**

**1.- inmuebles ubicados en territorio nacional según lo dispuesto en el artículo 148 de la LISR.**

**2.- condóminos o fideicomisarios de un inmueble ubicado en el país, destinado a hospedaje, otorgado en administración a un tercero a fin de que lo utilice para hospedaje a personas distintas del contribuyente según lo establecido en el artículo 148-A de la LISR.**

**3.- muebles destinados a actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas y de pesca utilizados en el país según lo establece el artículo 149 de la LISR.**

4.- muebles destinados a actividades distintas de las mencionadas, cuando sean entregadas en el país según el artículo 149 de la LISR.

f) las personas físicas o morales residentes en el extranjero que mantengan inventarios en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente del impuesto al activo (industria maquiladora).

**sujetos exentos:**

De conformidad con el artículo 6o. de la LIA:

"Artículo 6o.- No pagarán el impuesto al activo las siguientes personas:

I.- Quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta,

II.- Derogada.

III.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes, cuando las mismas hayan optado por pagar el impuesto sobre la renta de conformidad con lo dispuesto por el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

IV.- Quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (rentas congeladas), únicamente por dichos bienes.

V.- Las personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas a que se refiere la fracción I de este artículo, únicamente por dichos bienes.

VI.- Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus 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 los bienes empleados en las actividades señaladas por esta fracción.

Las personas a que se refiere la fracción I de este artículo que mantengan los inventarios a que se refiere el párrafo segundo del artículo 1o. de esta Ley, o que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente de los mencionados en el artículo 1o. de esta Ley, a excepción de las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles para efectos de la Ley del Impuesto de la Renta en los términos de la fracción I del artículo 24 y fracción IV del artículo 140 de dicha Ley, pagarán el impuesto por dichos bienes.

No se pagará el impuesto por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, los dos siguientes y el de liquidación, salvo cuando este último dure más de dos años. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones, ni a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades, ni tampoco tratándose de las sociedades que en los términos del Capítulo IV del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tengan el carácter de controladoras, ni de las sociedades controladas que se incorporen a la consolidación, excepto por la proporción en la que la sociedad controladora no participe directa o indirectamente en el capital social de dichas controladas, o por los bienes nuevos o bienes que se utilicen por primera vez en México, adquiridos por las sociedades controladas que se incorporen a la consolidación.

Los contribuyentes cuya actividad preponderante consiste en el otorgamiento del uso o goce temporal de los bienes a que se refieren las fracciones II y III del artículo 2o. de esta Ley, pagarán el impuesto incluso por los ejercicios de inicio de actividades y el siguiente. Estos contribuyentes no podrán ejercer la opción a que se refiere el artículo 5o-A durante los ejercicios mencionados."

Este artículo fue reformado en 1990. Durante 1989 se exentaron del pago de este impuesto además de las empresas que componen el sistema financiero, las sociedades de inversión y las cooperativas, los contribuyentes menores y quienes estaban sujetos a bases especiales de tributación. De acuerdo al artículo 7o. -B fracción III párrafo 4o. de la LISR, el sistema

financiero está compuesto por las siguientes instituciones, ya sean residentes en México o en el extranjero:

- a) Instituciones de crédito.
- b) Instituciones de seguros y fianzas.
- c) Almacenes generales de depósito.
- d) Administradoras de fondos para el retiro.
- e) Arrendadoras financieras.
- f) Sociedades de ahorro y préstamo.
- g) Uniones de crédito.
- h) Empresas de factoraje financiero.
- i) Casas de bolsa.
- j) Casas de cambio.
- k) Sociedades financieras de objeto limitado.

Únicamente las asociaciones y sociedades civiles que se encuentran previstas en el Título III, artículo 70 de la LISR<sup>5</sup>, son no contribuyentes de esa Ley, así como las sociedades de inversión de renta fija y las comunes y las consideradas en los artículos 10-B y 77 fracción XVIII<sup>6</sup>.

En el caso de sociedades de inversión, sólo las de capitales serán las únicas que sí serán contribuyentes debido a que no están incluidas en el Título

---

<sup>5</sup> Ver Cuadro de Referencias (3).

<sup>6</sup> Ver Cuadro de Referencias (4) y (5).

III de la LISR, sino que son sujetos de ese impuesto y se encuentran reguladas en el artículo 52-A.

De igual manera fue reestructurado en 1992 para definir claramente y en seis fracciones a las personas que no pagarán esta contribución, incorporando las exenciones contenidas en el Reglamento.

La Regla 268 de la RM para 1996 dispone que aún cuando las personas morales no contribuyentes contenidas en el Título III de la LISR reciban ingresos por enajenación de bienes, intereses o por obtención de premios, están exentas del pago del impuesto al activo.

Con respecto a la fracción IV del artículo 6o., es necesario mencionar que a partir del 1o. de enero de 1997 se terminaron las rentas congeladas.

La fracción V quedó modificada a partir del 11 de mayo de 1996 para eliminar la exención a las personas físicas que otorgaban el uso o goce temporal de bienes a las empresas que componen el sistema financiero mexicano.

La exención a que se refiere la fracción VI es aplicable también a las personas que otorguen el uso o goce de bienes inmuebles para ser utilizados en actividades de enseñanza que requieran autorización o validez oficial de estudios, tal como los dispone la regla 269 de la RM para 1996.

No existe disposición alguna en la Ley o en su Reglamento para determinar qué comprende el periodo preoperativo, por lo que puede tomarse válidamente la definición contenida en el último párrafo del Art. 42 de la LISR, que considera que gastos preoperativos son las erogaciones efectuadas "antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios, en forma constante". Asimismo el Boletín C-8 Intangibles, de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, nos señala que " Una entidad en la etapa preoperativa es una empresa nueva cuyas actividades se encuentran encaminadas a iniciar sus operaciones comerciales o industriales..." estableciendo también que "la etapa preoperativa concluye cuando la empresa inicia sus actividades mercantiles, de producción o servicio, en forma comercial".

Con respecto a qué se considera ejercicio de inicio de actividades el artículo 16 del Reglamento de la LIA nos señala que "Se considera ejercicio de inicio de actividades, aquel en que el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar, las declaraciones del pago provisional del impuesto sobre la renta, incluso cuando se presente sin el pago de dicho impuesto."

## **I.5. OBJETO DEL IMPUESTO.**

Se consideran objetos de este impuesto:

- I.- El activo que tengan cualquiera que sea su ubicación (aún fuera del territorio nacional), y que esté afecto a las actividades empresariales del contribuyente.
  
- II.- El activo no afecto a su intermediación financiera en el caso de las empresas que componen el sistema financiero.
  
- III.- El activo atribuible al establecimiento permanente dentro del territorio nacional en el caso de las personas físicas o morales residentes en el extranjero.
  
- IV.- Por aquellos bienes únicamente, dados en arrendamiento o destinados al hospedaje.
  
- V.- Por los inventarios en territorio nacional únicamente, destinados a ser transformados o ya transformados por algún contribuyente del impuesto al activo, de las personas físicas o morales residentes en el extranjero.

## **1.6. BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO.**

La base gravable del impuesto será el valor del activo en el ejercicio según lo dispuesto en el artículo 2o. de la Ley.

Asimismo, este artículo nos señala que para determinar el valor del activo en el ejercicio, se sumarán los promedios de los activos que ahí se señalan y se podrá deducir el valor promedio de las deudas contratadas con empresas residentes en México o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero según como lo indica el artículo 5o. de la Ley en materia. No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación. Podrán deducirse además, aquellas deudas negociables en tanto no haya sido notificado el contribuyente de la cesión de crédito de dichas deudas en favor de una empresa de factoraje financiero.

Las personas físicas podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, además, un monto equivalente a quince veces el SMG del área geográfica del contribuyente elevado al año. Si el monto resultase superior al valor del activo del ejercicio, únicamente podrá deducir el monto equivalente a dicho valor del ejercicio.

## VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO.

Sumar el promedio de:

- 1.- Activos financieros.
- 2.- Activos fijos, gastos y cargos diferidos.
- 3.- Terrenos (MOI actualizado).
- 4.- Inventarios de materia primas, productos semiterminados o terminados.

Disminuir:

El valor promedio de las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero. No se incluyen aquellas deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

Las personas físicas podrán además, deducir un monto equivalente a 15 el SMG del área geográfica del contribuyente.

## **1.7. TASA DEL IMPUESTO.**

De acuerdo al artículo 2o. de la Ley del Impuesto al Activo, "el contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8 %."

De 1989 a 1994 la tasa para aplicar a la base gravable fue del 2 %. La explicación dada fue de que los activos de las empresas, en términos reales, deben tener un rendimiento mínimo promedio del 5.72 %, promedio al que aplicándole la tasa del 35% anterior de la Ley del Impuesto sobre la Renta, nos resulta el 2 % al que se refiere la LIA.

Siendo que el IMPAC es un impuesto complementario del ISR, el cual se redujo al 34 % desde 1994, fue necesario que en 1995 se adecuara la tasa del impuesto al activo al 1.8 %, es decir, se redujo la tasa en 10 %.

CAPITULO II

CALCULO DE LOS

PROMEDIOS

El artículo 2o. de la Ley del Impuesto al Activo, además de la tasa del impuesto a pagar, establece el procedimiento para calcular la base del impuesto, es decir el "valor del activo en el ejercicio". De esta manera, veremos la mecánica que nos indica este artículo como sigue a continuación:

"Artículo 2o.- El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8%."

"El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, conforme al siguiente procedimiento:"

## **2.1. ACTIVOS FINANCIEROS.**

"1.- Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros<sup>7</sup>, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses. Tratándose de acciones, el promedio se calculará considerando el costo comprobado de adquisición de las mismas, actualizado en los términos del artículo 3o. de esta Ley."

"El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a

---

<sup>7</sup> El artículo 4o. de la LIA nos señala que se consideran activos fijos. Para mayor referencia ver el No. 6 del Cuadro de Referencias.

operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculará en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7o.- B de la Ley del Impuesto sobre la Renta.”

Ejemplificando:

ACTIVOS FINANCIEROS (SIN INCLUIR ACCIONES)

- Suma de promedios mensuales:

Enero	4,200
Febrero	1,500
Marzo	3,700
Abril	2,950
Mayo	1,975
Junio	3,000
Julio	3,000
Agosto	1,200
Septiembre	2,500
Octubre	1,000
Noviembre	1,000
Diciembre	<u>800</u>
Resultado:	26,825

- Dividido entre mismo

número de meses: 12

- Promedio de activos financieros: 2,235

**PROMEDIO MENSUAL DE ACTIVOS**

Suma de saldos al inicio y fin de mes

Dos

Si son activos contratados con el sistema financiero:

Suma de saldos diarios de cada mes

No. de días que comprenda cada mes

En el caso de acciones, se deberá considerar lo siguiente:

1.- Excluir las acciones emitidas por personas morales que residan en territorio nacional, según el artículo 4o. de la LIA.

2.- Incluir aquellas acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija, atendiendo al artículo 4o. de la LIA, y las acciones de personas morales residentes en el extranjero. En este caso el artículo 9o. de la LIA les da a los contribuyentes poseedores de estos títulos, la posibilidad de acreditar contra el IA, el ISR pagado en el extranjero por dichas sociedades, hasta por el monto permitido en el artículo 6o. de la LISR.

El costo comprobado de adquisición de las acciones que formen parte de los activos financieros se actualizará desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el cual se determina el impuesto (Art. 3o. primer párrafo de la LIA).

### Ejemplo:

Se desea conocer el valor promedio de acciones emitidas por una sociedad de renta fija para efectos del IA del ejercicio fiscal de 1996.

INPC del

F.A.:	último mes de la 1ª mitad	Junio 96	180.9310
	INPC mes de adquisición	Julio 88	40.8134

El factor de actualización (F.A.) es de 4.4331

Costo de adquisición de las acciones	\$ 2,750.00
por el factor de actualización	<u>4.4331</u>
Valor promedio de las acciones	<u>12,191.10</u>

## 2.2. ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.

"II.- Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando en los términos del artículo 3o. de esta Ley <sup>8</sup>, su saldo pendiente de deducir en el impuesto sobre la renta al inicio del

---

<sup>8</sup> "Art. 3o. (segundo párrafo).- Se actualizará el saldo por deducir o el monto original de la inversión a que se refiere la fracción II del artículo 2o. de esta Ley desde el mes en que se adquirió cada uno de los bienes, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto. No se llevará a cabo la actualización por los que se

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

“En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice al 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.”

“En el caso de activos fijos por los 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 considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los porcentos máximos de deducción autorizados en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.”

Para definir qué se considera activo fijo, gastos y cargos diferidos, el artículo 14 de la LIMPAC nos remite al artículo 42 de la LISR, el cual establece que:

---

adquieran con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.”

**Artículo 42 LISR.-** Para los efectos de esta Ley se consideran inversiones los activos fijos, los gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, cuyo concepto de señala a continuación:

**Activo fijo** es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

**Gastos diferidos** son los bienes intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación o mejorar la calidad o aceptación de un producto, por un periodo limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral.

**Cargos diferidos** son aquellos que reúnan los requisitos señalados en el párrafo anterior, pero cuyo beneficio sea por un periodo ilimitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

**Erogaciones** realizadas en periodos preoperativos, son aquellas que tienen por objeto la investigación y desarrollo relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como con la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes

de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios, en forma constante. Tratándose de industrias extractivas estas erogaciones son las relacionadas con la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.”

Para indicar los procedimientos adecuados para el cálculo del valor del activo, de acuerdo con diversos supuestos que repercuten en la base gravable, a partir del ejercicio de 1991, se establece la actualización del monto original de la inversión cuando los activos fijos, gastos y cargos diferidos, consistan en bienes adquiridos durante el ejercicio por el que se paga el impuesto o en aquellos bienes no deducibles para efectos del ISR.

Es importante señalar que las disposiciones de la ley, en el momento de establecer la mecánica de cálculo para determinar el promedio de los activos descritos hacen alusión a las disposiciones contenidas en la LISR para determinar el saldo pendiente de deducir de los bienes a incluir en el cálculo del impuesto.

Para determinar el promedio del bien, éste se identificará de acuerdo a cada uno de los elementos siguientes:

- a) Tipo de bien de que se trate, con la finalidad de conocer el porcentaje máximo autorizado de cada deducción que autoriza para cada ejercicio la LISR.

b) Mes y año de adquisición. Se precisará tanto el saldo por deducir al inicio del ejercicio como el M.O.I. de cada uno de los bienes que integran el activo fijo del contribuyente.

c) Monto Original de la Inversión. En éste están comprendidos además del precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación, exceptuando al impuesto al valor agregado, así como también a las erogaciones efectuadas por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos de la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.

d) El saldo por deducir en el ISR que tenga al inicio del ejercicio en su caso.

e) INPC del mes de adquisición e INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio.

A continuación se indica la determinación del saldo por deducir a manera de esquema:

a) En el caso de activos adquiridos antes del inicio del ejercicio.

SALDO INICIAL PARA DEDUCIR	=	VALOR DE ADQUISICION	MENOS	DEPRECIACION ACUMULADA INICIAL
-------------------------------	---	-------------------------	-------	--------------------------------------

### Ejemplo:

Determinar el valor promedio para efectos del Impuesto al Activo de 1996 de un edificio que fue adquirido el 3 de junio de 1986 en \$ 64,500.00. El saldo a deducir en el ISR es de \$ 29,025.00

<u>Ultimo mes de la 1a. mitad</u>	Jun-96	<u>180,9310</u>	F.A.	24.0978
Mes de adquisición	Jun-86	7.5082		

Saldo x deducir en el ISR actualizado: 24.0978 X \$ 29,025.00 = \$ 699,438.25

Depreciación del último año:

Monto Original de la Inversión:	\$ 64,500.00
por la tasa de depreciación Art.44 fr.I inciso b LISR: _____ 5 %	
Depreciación anual del último año:	<u>3,225.00</u>
50 % depreciación medio año	\$ 1,612.50
por factor de actualización	<u>24.0978</u>
Depreciación actualizada	<u>\$ 38,857.68</u>
Valor promedio	<u>\$ 660,580.57</u>

b) En el caso de los activos adquiridos durante el ejercicio, el saldo por deducir será igual al valor de adquisición, al igual que los activos considerados como no deducibles para efectos de ISR, ya que la deducción fiscal por depreciación es de cero.

**Ejemplo:**

Determinar el valor promedio para efectos del Impuesto al Activo del ejercicio de 1996 para un mobiliario y equipo de oficina adquirido el 3 de abril de 1996 cuyo valor original es de \$ 12,000.00.

Factor de actualización	=	Jun-96	=	<u>180.9310</u>	=	1.0348
		Abr-96		174.8450		
por V.O. del equipo	=					<u>\$ 12,000.00</u>
Monto original de la inversión actualizado:						<u>\$ 12,417.70</u>
<b>Depreciación del equipo:</b>						
Factor de actualización	=	Ago-96	=	<u>185.9420</u>	=	<u>1.0635</u>
		Abr-96		174.8450		
por V.O. del equipo	=					<u>\$ 12,000.00</u>
						\$ 12,761.61
% de deprec. art.44 fr.III						10.00%
Depreciación anualizada						1,276.16
Depreciación mensual						106.35
Meses de uso ( 8 )						850.77
				50.00%		<u>425.39</u>

Saldo promedio del Mobiliario y Equipo de Oficina:

Valor original del equipo actualizado	\$ 12,417.70
Depreciación actualizada	<u>425.39</u>
Valor del activo	<u>\$ 11,992.31</u>

Determinar el valor promedio del impuesto al activo por el ejercicio de 1996 de un equipo de cómputo que se adquirió el 19 de agosto de 1996, cuyo valor original es de \$ 15,000.00

Factor de actualización para la depreciación : (Art. 3, Art. 2 fr. II IMPAC)

Oct-96	=	<u>191.273</u>	=	1.0287	M.O.I.	15,000.00
Ago-96		185.942			% Deprac.	30.00%
					Deprac.anual	4,500.00
					Deprac.mens.	375.00
					Meses uso (4)	1,500.00
					x F.A. 1.0287	1,543.01
					x 50%	<u>771.50</u>

M.O.I.	\$ 15,000.00
Depreciación actualizada	<u>771.50</u>
Valor promedio	<u>\$ 14,228.50</u>

Determinar el valor promedio del IMPAC 1996 de una casa de recreo adquirida el 12 de octubre de 1990 en \$ 350,000.00

$$\text{F.A.} = \frac{\text{Jun-96} + \text{Oct-90}}{2} = \frac{180.931 + 63.4209}{2} \times \$ 350,000.00 = \underline{\underline{\$ 998,501.28}}$$

Determinar el valor promedio del IMPAC del ejercicio 1996 de un automóvil NO UTILITARIO que se adquirió el 13 de febrero de 1996 con un valor de \$155,000.00

$$\text{F.A.} = \frac{\text{Jun-96} + \text{Feb-96}}{2} = \frac{180.931 + 166.350}{2} = 1.0877 \text{ por } \$ 155,000.00 = \$ 168,586.14$$

entre meses del año (12)	14,048.85
por meses de uso (10)	\$ 140,488.45

Valor promedio del activo \$ 140,488.45

c) En el caso de bienes por los que se hubiere efectuado la deducción inmediata del artículo 51:

OPCION 1

% SALDO TEORICO POR DEDUCIR	=	100% (VALOR DE ADQUI- SION )	MENOS	% DEPRECIACION ACUM. INICIAL EN BASE ARTS. 43 A 45 LISR.
--------------------------------	---	------------------------------------	-------	---

**OPCION 2**

<b>SALDO TEORICO POR DEDUCIR EN PESOS</b>	<b>=</b>	<b>VALOR DE ADQUI- SION )</b>	<b>POR</b>	<b>% SALDO TEORICO POR DEDUCIR</b>
---	----------	---------------------------------------	------------	--

Para compensar el efecto de la reducción en el ISR, motivada por haber optado por la deducción inmediata, el artículo 23 fracción I del RIA , establece una mecánica para que de igual manera, los contribuyentes reduzcan sus pagos provisionales, así como el IMPAC del ejercicio en una cantidad equivalente a la que se reconoció para efectos del ISR.

La reducción será la cantidad de que resulte de aplicar la tasa prevista en el artículo 10 de la LISR, a la diferencia que se obtenga de disminuir al importe de la deducción de inversiones hecha en los términos del artículo 51 de la LISR, el importe de la deducción que por la inversión de los mismos bienes hubiera correspondido en el ejercicio, de aplicarle el artículo 41 de la citada Ley. Para ejemplificar se muestra la mecánica del artículo 23 del RIA, sin considerar los efectos de actualización:

Monto Original de la Inversión:	\$ 1,000.00
Porcentaje de la deducción inmediata (aplicable a construcciones):	<u>74 %</u>
Deducción inmediata del ejercicio:	740.00
Deducción conforme a la tasa normal (5 %):	<u>50.00</u>
Diferencia:	690.00
Tasa del artículo 10 LISR:	<u>34 %</u>
Monto de la reducción de IMPAC:	<u><u>\$ 234.60</u></u>

Este mismo ordenamiento establece que cuando el importe de la reducción del impuesto que proceda en los términos antes comentados, sea superior al impuesto que sin efectuar la reducción hubiera correspondido en el ejercicio, por la diferencia se podrán reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el del ejercicio, correspondientes a los cinco ejercicios siguientes, especificando la mecánica de actualización del remanente por reducir.

### **2.3. TERRENOS.**

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

Ejemplo:

Determinar el valor promedio para efectos del impuesto al activo del ejercicio de 1996 de un terreno que fue adquirido el 19 de marzo de 1988 con un valor de \$55,000.00 y se vendió el 29 de agosto de 1996.

Art. 2 fr. III 1A

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{Jun-96}}{\text{Mar-88}} = \frac{180,9310}{37.4414} = 4.8324$$

Monto Original de la Invers.	55,000.00
M.O.I. actualizado	265,782.00
entre meses del año (12)	22,148.50
por meses de uso (7)	<u>155,039.50</u>

El artículo 7o. del RIA, establece que cuando un inmueble sea utilizado en forma parcial para la realización de las actividades empresariales de los contribuyentes, éstos podrán determinar 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, es decir, se prevé la mecánica en la cual se hace la distinción de la proporción del inmueble que se destina a las actividades empresariales, en función de los metros cuadrados de construcción y de los de terreno.

La Regla 266 de la RM para 1996, permite a los contribuyentes que reciban créditos otorgados por el sistema financiero para llevar a cabo desarrollos inmobiliarios de viviendas de interés social en terrenos de su propiedad, el que calculen el impuesto al activo que corresponde a dichos terrenos, a partir del tercer año siguiente a aquel en el que se obtengan los créditos mencionados. Este estímulo deriva de la preocupación del gobierno para el fomento de la vivienda y no desmotivar a los inversionistas que lleven

a cabo proyectos dedicados a crear más viviendas destinados a ciertos sectores populares de la población.

## 2.4. INVENTARIOS.

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

"En el caso de que el contribuyente cambie de método de valuación, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público <sup>9</sup>."

---

<sup>9</sup> El artículo 3o. cuarto párrafo de esta Ley nos indica: "Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, estos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

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

II.- Valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

El valor del inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior."

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

“Para calcular el valor de los activos señalados en la fracción IV de este artículo, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior considerarán el valor consignado a la entrada al país de dichos activos, adicionado del valor consignado cuando se retornen al extranjero y dividiendo el resultado entre dos. Este último resultado se dividirá entre 365 y el cociente se multiplicará por el número de días que permanecieron en territorio nacional.”

“Los valores a que se refiere este párrafo serán los consignados en los pedimentos a que se refiere la legislación aduanera.”

**Ejemplo:**

Determinar el valor promedio para efectos del impuesto al activo del ejercicio de 1996 de los inventarios<sup>10</sup> que tuvo la empresa al 31 de diciembre de 1995 por \$142,311.00 y el valor del mismo al 31 de diciembre de 1996 por \$186,409.75.

---

<sup>10</sup> El valor de los inventarios debe de estar actualizado. De acuerdo a los principios de contabilidad existen:

a) **Métodos de Valuación de Inventarios.**- Estos aparecen definidos en el "Boletín C4. Inventarios" de la Comisión de Principios de Contabilidad del IMCP, y entre otros son:

- I.- Métodos de costos identificados.
- II.- Costo promedio
- III.- Primeras entradas - primeras salidas (PEPS).
- IV.- Últimas entradas - primeras salidas (UEPS).
- V.- Métodos de detallistas.

b) **Métodos de actualización de inventarios.**- Estos aparecen definidos en el "Boletín B-10. Reconocimiento de los Efectos de la Inflación en la Información Financiera" de la misma Comisión, y su objetivo es actualizar las cifras de inventarios a la fecha del cierre de su ejercicio e incorporar dicha actualización a los estados financieros. Para cumplir con este objetivo, este boletín utiliza dos métodos:

- I.- Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios.
- II.- Método de costos específicos.
  - i.- Valuación por el método de PEPS.
  - ii.- Valuación del inventario al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.
  - iii.- Valuación del inventario al costo estándar.
  - iv.- Valuación por índices específicos.
  - v.- Costo de reposición.

Saldo inicial al 1o. de enero de 1996	142,311.00
Saldo final al 31 de diciembre de 1996	<u>186,409.75</u>
suma de los saldos	328,720.75
entre 2	<u>164,360.38</u>
Valor promedio de los inventarios	<u>164,360.38</u>

Mediante la Regla 262-A de la Resolución Miscelánea para 1996, se establece que las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles utilizados en la actividad empresarial de un contribuyente del IMPAC, únicamente estarán obligados a pagar el impuesto al activo por esos bienes.

En el caso específico de inventarios en poder de maquiladoras, la Regla 263 de la RM para 1996, precisa que los residentes en el extranjero, podrán incluir en el valor del activo, los inventarios o bienes señalados, en la proporción que la producción destinada al mercado nacional represente del total de la producción de dichas maquiladoras.

El 3 de febrero de 1994, fue publicado en el DOF, el "Decreto de Promulgación del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia del Impuesto sobre la Renta." Conforme al artículo 3o. del protocolo de este Decreto, se establece que el IMPAC no se aplicará a los residentes de los Estados Unidos de América que no estén sometidos a imposición en los términos de los artículos

5o. (establecimiento permanente) y 7o. (beneficios empresariales), salvo por aquellos activos a que se refiere el párrafo 2 del artículo 6o. (bienes inmuebles), y el párrafo 3 del artículo 12 (regalías), proporcionados por dichos residentes a un residente en México.

De acuerdo con lo anterior, los inventarios quedarían excluidos de la base del gravamen, suponiendo de que el residente en el extranjero no cuente con un establecimiento permanente en el país, bajo los términos del artículo 5o. del citado Decreto.

El artículo 25 del RIA, establece una opción para aquellos contribuyentes que utilicen activos propiedad de personas físicas o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, o que transformen o hubieran transformado bienes de inventario que se mantengan en territorio nacional y sean propiedad de residentes en el extranjero. Esta opción consiste en que estos contribuyentes consideran los bienes como activos propios para efectos del cálculo del impuesto, liberando al propietario de los mismos de esta obligación.

## **2.5. DEUDAS**

Las deudas son el pasivo y representan las obligaciones presentes provenientes de las operaciones o transacciones pasadas como pueden ser las adquisiciones de mercancías o servicios, pérdidas o gastos en que han

**incurrido por la obtención de préstamos para el financiamiento de los bienes que constituye el activo.**

**“Artículo 5o.- Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables. También podrán deducirse las deudas negociables en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aún cuando no habiéndosele notificado la cesión el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.”**

**“No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.”**

**“Para los efectos de este artículo, los contribuyentes deducirán el valor promedio de las deudas en el ejercicio de que se trate. Dicho promedio se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses que comprende el ejercicio. Los promedios se determinarán sumando los saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos.”**

**“Las personas físicas podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, además, un monto equivalente a quince veces el salario mínimo general del**

área geográfica del contribuyente elevado al año. Cuando dicho monto sea superior al valor del activo del ejercicio, sólo se podrá efectuar la deducción hasta por una cantidad equivalente a dicho valor.”

El artículo 5o. de la LIMPAC establece lo que se podría llamar la única deducción que pueden hacer las empresas para determinar el valor de su activo en el ejercicio. En 1989 restringía las deudas que fueran en moneda nacional y con empresas residentes en el país, y excluía dentro de éstas a las contratadas con el sistema financiero o con su intermediación. Para 1990 se eliminó la restricción de que sólo se pudieran deducir las cuentas por pagar en moneda nacional, razón por la que se acepta la deducción de deudas en moneda nacional o extranjera que se tengan con empresas residentes en territorio nacional o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.

Con respecto al último párrafo de este artículo, en 1991 éste fue adicionado, a efecto de que las personas físicas pudieran deducir adicionalmente una cantidad “ciega”, es decir, no sujeta a comprobación, una cantidad igual a quince salarios mínimos del área geográfica del contribuyente elevada al año ( para estas fechas mayo - junio de 1997 el SMGVDF es de \$26.45 ), sin que este monto sea mayor que el valor del activo.

Ejemplificando:

	(1)	(2)	(3)	(4)
	Saldo Inicial	Saldo Final	Suma	Promedio mensual (col. 3 entre dos)
Enero	23,090	25,070	48,160	24,080.00
Febrero	25,070	18,730	43,800	21,900.00
Marzo	18,730	16,257	34,987	17,493.50
Abril	16,257	33,145	49,402	24,701.00
Mayo	33,145	46,731	79,876	39,938.00
Junio	46,731	27,821	74,552	37,276.00
Julio	27,821	19,750	47,571	23,785.50
Agosto	19,750	20,000	39,750	19,875.00
Septiembre	20,000	12,000	32,000	16,000.00
Octubre	12,000	11,000	23,000	11,500.00
Noviembre	11,000	14,001	25,001	12,500.50
Diciembre	<u>14,001</u>	<u>0</u>	<u>14,001</u>	<u>7,000.50</u>
Suma de los promedios mensuales:				256,050.00
entre el número de meses del ejere.				<u>12</u>
Saldo promedio de proveedores :				<u>21,337.50</u>

Además se podrán deducir aquellas cuentas incobrables según lo marca el Artículo 13 del Reglamento del Impuesto al Activo en su segundo párrafo que a la letra dice:

“Cuando las personas físicas o morales que realicen actividades empresariales, para efectos del impuesto sobre la renta, deduzcan en un ejercicio el importe de un crédito incobrable, podrán deducir del valor del activo del mismo ejercicio, el valor promedio de dicho crédito incobrable. Para ello, el contribuyente determinará el valor promedio de este activo en el periodo comprendido desde el mes en que dicho crédito fue incluido en la base de cálculo del impuesto hasta el mes inmediato anterior a aquél en que el mismo se cancele por incobrable.”

Para ilustrar lo anterior usaremos el siguiente ejemplo:

En el ejercicio de 1996 se lleva a cabo la deducción para efectos de ISR de una cuenta incobrable por \$ 20,000.00; la cuenta por cobrar se originó en el mes de marzo de 1995 y se canceló en noviembre de 1996. El IMPAC generado por esta cuenta por cobrar y que se tiene derecho a deducir es:

<u>EJERCICIO</u>	<u>PROMEDIO BASE DEL IMPAC</u>	<u>IMPAC CAUSADO</u>
1995	\$15,833.33 (A)	\$ 285.00
1996	\$17,500.00 (B)	<u>\$ 315.00</u>
	TOTAL	<u>\$ 600.00</u>

(A) Este promedio nos resulta de los siguientes datos:

Meses de vigencia de la cuenta por cobrar:	10	
Promedio de marzo 1995:		
Saldo inicial:	0	
Saldo final:	<u>20,000</u>	
entre dos:		10,000
Promedio abril-dic 1995:		
Saldo inicial de cada mes:	20,000	
Saldo final de cada mes:	<u>20,000</u>	
entre dos:	20,000	
por número de meses	<u>9</u>	<u>180,000</u>
Total		190,000
entre número de meses del ejerc.		<u>12</u>
		15.833
		por 1.80 % = <u>\$ 285.00</u>

Promedio abril-dic.1995 :

$$\text{\$ } 20,000.00(\text{S.I.}=20,000 + \text{S.F.}=20,000 \text{ entre dos}) = \text{\$ } \underline{\underline{20,000}}$$

(B) Este promedio nos resulta de los siguientes datos:

Promedio de enero a octubre: \$ 20,000 c/u x 10 meses:	200,000	
Promedio de noviembre: \$ 10,000	<u>10,000</u>	
	210,000	
entre número de meses del ejercicio	<u>12</u>	
	17,500	
por tasa del 1.80 %	<u>\$ 315</u>	

## CAPITULO III

### RECUPERACION DEL IMPUESTO

### **3.1. ACREDITAMIENTO.**

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

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

La opción para poder recuperar el IMPAC pagado en los diez ejercicios anteriores se encuentra estipulada en el artículo 9o. de la LIMPAC, el cual también nos indica la mecánica para poder hacerlo.

Según el primer párrafo del artículo 9o. de la LIMPAC :

“Artículo 9o.- Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo, en los términos del Título II o II-A, o del Capítulo VI del Título IV del la Ley de la materia. El impuesto que resulte después del acreditamiento, será el impuesto a pagar conforme a esta Ley.”

**Este primer párrafo es aplicable a los siguientes contribuyentes :**

- a) Personas morales del Título II de la LISR, que incluye a las personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.**
  
- b) Personas morales del Título II-A de la LISR, "Contribuyentes del Régimen Simplificado", que incluye a las personas morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.**
  
- c) Personas físicas que realicen actividades empresariales conforme al "Régimen General de Ley" o al "Régimen Simplificado", que incluye a las personas físicas residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.**

El ISR por acreditar será el causado en el ejercicio efectivamente pagado, de conformidad con el tercer párrafo del artículo 9o. de la LIMPAC.

El acreditamiento se puede realizar, ya sea en los pagos provisionales o en el pago anual.

A partir del ejercicio 1995, en el caso de que el impuesto al activo exceda al impuesto sobre la renta, los contribuyentes también pueden acreditar contra el impuesto al activo excedente, el impuesto sobre la renta pagado el los tres ejercicios inmediatos anteriores en exceso al impuesto al activo, hasta

por la cantidad que no se hubiera aplicado para recuperar impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores. Este acreditamiento se efectúa en forma actualizada por el periodo comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del impuesto sobre la renta, hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento.

Conforme a la fracción I del artículo 4º del Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 10 de mayo de 1996, por el que se reformaron entre otras leyes la del impuesto al activo, las empresas que componen el sistema financiero podrán, a partir del ejercicio 1996 y hasta el de 1998, realizar el acreditamiento mencionado en el párrafo anterior, considerando el impuesto sobre la renta y el impuesto al activo, causados en cada uno de los tres ejercicios anteriores al ejercicio de que se trate.

### **3.1.1. PAGOS PROVISIONALES.**

De acuerdo con el artículo 7o. de la LIMPAC, a cuenta del impuesto del ejercicio antes citado, se deberán enterar, pagos provisionales a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago; para estos efectos, el pago provisional se obtendrá dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al último ejercicio inmediato anterior, 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 pago provisional será siempre el acumulado acreditándose los pagos provisionales anteriores del ejercicio en cuestión.

Para ilustrar lo anterior aplicaremos el siguiente ejemplo:

Se determinan los pagos provisionales del impuesto al activo de los primeros cuatro meses del ejercicio fiscal de 1997 tomando en cuenta que en el ejercicio fiscal de 1996 cada uno de los pagos provisionales fueron de \$2,470.00 y el impuesto anual causado fue de \$ 34,608.00.

Factor de actualización: Ultimo mes del último ejercicio inmediato anterior  
Ultimo mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior  
 en este caso serían:

$$\text{F.A.} = \frac{\text{Diciembre de 1996}}{\text{Diciembre de 1995}} = \frac{200,388}{156,915} = 1.2770$$

Impuesto anual 1996	\$ 34,608.00
por el F.A.	<u>1.2770</u>
Impuesto al activo actualizado	\$ 44,194.42
entre No. de meses del ejercicio	<u>12</u>
Pago provisional mensual	\$ 3,682.87
por No. de meses desde el inicio del	
ejercicio hasta el mes que corresponde	
el pago	<u>4</u>

Pagos provisionales acumulados	\$ 14,731.47
menos pagos prov. efectuados:	
Enero	2,470.00
Febrero	2,470.00
Marzo	<u>3,683.00</u>
Pago provisional del mes (abril)	<u>\$ 6,108.00</u>

Se determinan los tres primeros pagos provisionales trimestrales del ejercicio del 97, considerando que en el ejercicio anterior los pagos provisionales trimestrales fueron de \$ 625.00 y el impuesto anual fue de \$ 7,852.00.

$$\text{F.A.} = \frac{\text{Diciembre de 1996}}{\text{Diciembre de 1995}} = \frac{200,388}{156,915} = 1.2770$$

Impuesto anual 1996	\$ 7,852.00
por el F.A.	<u>1,2770</u>
Impuesto al activo actualizado	\$ 10,027.00
entre No. de meses del ejercicio	<u>12</u>
Resultado mensual	<u>\$ 835.58</u>

Primer pago provisional	\$ 625.00
Segundo pago provisional	\$ 836.00 X 6 meses = \$ 5,016.00
menos primer pago provisional	<u>625.00</u>
	\$ 4,391.00

Tercer pago provisional

\$ 836.00 X 3 meses = \$ 2,508.00

Por otra parte, en el artículo 7-A de la LIMPAC, se da la opción de efectuar pagos provisionales del impuesto al activo y del impuesto sobre la renta enfrentando ambas contribuciones; para estos efectos compararán el pago provisional del impuesto al activo contra el pago provisional del impuesto sobre la renta y el pago se realizará por la cantidad que resulte mayor, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales realizados con anterioridad.

Las personas físicas no tienen derecho a ejercer la opción a que se refiere el artículo 7-A.

A continuación se presenta un ejemplo de pagos provisionales combinados:

PAGOS PROVISIONALES DE IMPAC

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO
Pago prov. mens.	2.2	2.2	2.2	2.2	2.2
Meses del periodo	1	2	3	4	5
Pago provisional	2.2	4.4	6.6	8.8	11.1

**PAGOS PROVISIONALES DE ISR**

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO
Ingresos nominales	114	204	294	363	492
Coef. de utilidad	0.05	0.05	0.09	0.09	0.09
Utilidad estimada	5.70	10.20	26.46	32.67	44.28
Tasa	34 %	34 %	34 %	34 %	34 %
Pago provisional	1.94	3.47	9.00	11.11	15.06

**OPCION DEL ARTICULO 7-A DE LA LIMPAC**

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO
Pago prov. mayor	2.2	4.4	9.0	11.11	15.06
Acreditamiento P.P.	0	2.2	4.4	9.0	11.11
A pagar	2.2	2.2	4.6	2.11	3.95

Conforme a la opción que se muestra, no importa que el monto del pago provisional a pagar sea de impuesto sobre la renta o de impuesto al activo, ya que el pago que se va efectuando es el del impuesto que resulte más alto, según se aprecia en el ejemplo. Dichos pagos se van acreditando contra los pagos correspondientes al mismo periodo.

Es importante mencionar también que los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 5-A de la Ley de Impuesto al Activo, podrán

disminuir en un 10 % el impuesto que les hubiere correspondido en el ejercicio anterior de que se trate, de acuerdo con el artículo 6o. Bis de las Disposiciones Transitorias, en vigor a partir del 1o. de enero de 1995.

### **3.1.2. ACREDITAMIENTO DEL EJERCICIO.**

De acuerdo con el artículo 9o.:

“Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo, en los términos de los Títulos II o II-A, o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia.

Adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores conforme al siguiente procedimiento y hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. Esta diferencia será la que resulte de disminuir al impuesto sobre la renta causado en los términos de los Títulos II o II-A o del Capítulo IV del Título IV de la Ley de la materia, el impuesto al activo causado siempre que este último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio. Para estos efectos, el impuesto sobre la renta causado en cada uno de los tres ejercicios citados deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del impuesto al activo conforme al

cuarto párrafo de este artículo. Los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento a que se refiere este párrafo contra los pagos provisionales del impuesto al activo.

El impuesto que resulte después de los acreditamientos a que se refieren los párrafos anteriores, será el impuesto a pagar conforme a esta Ley.”

Para los efectos de lo mencionado en párrafos anteriores, se entiende que sólo podrá ser ejercitada por aquellos contribuyentes en el ejercicio fiscal de 1995, hubiesen tenido un ISR mayor que el IMPAC, y que deseen solicitar su acreditamiento en términos del segundo párrafo, ya que tal opción no puede aplicarse al ejercicio fiscal de 1994, puesto que en esa época no se encontraba prevista tal situación.

Si después de haber efectuado el cálculo del impuesto al activo antes citado, haberle aplicado el acreditamiento correspondiente, resultare una cantidad a cargo de impuesto al activo, éste tendrá que pagarse dentro de los tres meses del ejercicio siguiente.

Con el propósito de mostrar la mecánica del acreditamiento se muestra el siguiente ejemplo :

**CASO EN QUE EL ISR HA SIDO MAYOR QUE EL IMPAC EN LOS  
TRES EJERCICIOS INMEDIATOS ANTERIORES.**

Año	Indices de Actualización	I. A.	Impto. Por acreditar Actualizado
<b>1993</b>			
ISR	<u>60,000</u>	<u>INPC Junio 96</u>	<u>180.9310</u>
IMPAC	<u>55,000</u>	<u>INPC Junio 93</u>	<u>93.2689</u>
Exceso ISR	(5,000)		1.9398 (9,699.00)
<b>1994</b>			
ISR	<u>58,000</u>	<u>INPC Junio 96</u>	<u>180.9310</u>
IMPAC	<u>56,000</u>	<u>INPC Junio 94</u>	<u>99.6589</u>
Exceso ISR	(2,000)		1.8155 (3,631.00)
<b>1995</b>			
ISR	<u>70,000</u>	<u>INPC Junio 96</u>	<u>180.9310</u>
IMPAC	<u>65,000</u>	<u>INPC Junio 95</u>	<u>137.2510</u>
Exceso ISR	(5,000)		1.3182 (6,591.00)
<b>1996</b>			
ISR	<u>20,000</u>		
IMPAC	<u>100,000</u>		
IA Pagado	<u>80,000</u>		
			<u>80,000.00</u>
			<u>69,079.00</u>
			IMPAC por pagar VS acreditamiento 96

El factor de actualización se calcula de la siguiente manera :

INPC del sexto mes del ejercicio por el que se efectúa el acreditamiento  
INPC del sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del ISR

### 3.2. DEVOLUCION.

De acuerdo al artículo 22 del CFF, establece que: " Las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales..." "Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cincuenta días<sup>11</sup> siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señale el Reglamento de este Código..."

Y conforme a lo establecido en el artículo 9o. cuarto párrafo:

"Cuando en el ejercicio el impuesto sobre la renta por acreditar en los términos del primer párrafo de este artículo exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, en los diez

<sup>11</sup> Este plazo se refiere a días hábiles de la Autoridad; es decir, se deberán excluir aquellos días que la autoridad indica serán su días de vacaciones según lo previene en RM que al efecto emite cada año y lo dispuesto en el artículo 12 del CFF.

**ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución a que se refiere este párrafo en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos."**

Por lo tanto, para poder ejercer esta opción es necesario que el contribuyente cumpla con los siguiente requisitos:

- Que el ISR sea mayor al IMPAC del ejercicio.
- Que no se haya solicitado su devolución con anterioridad.
- La devolución solicitada no podrá ser mayor a la diferencia resultante de la comparación de ambos impuestos.

Para estos efectos la Regla 231-A de la Resolución Miscelánea, señala que las cantidades del precitado impuesto cuya devolución se podrá solicitar en los diez ejercicios posteriores, serán las del impuesto al activo efectivamente pagado que hubiere resultado a su cargo después del acreditamiento de impuesto sobre la renta a que se refiere el artículo 9o. de la LIMPAC.

**DEVOLUCION DEL IMPAC**

ISR DEL EJERCICIO 1996	350,000.00
IMPAC	<u>120,000.00</u>
EXCEDENTE DE ISR	230,000.00
IMPAC PAGADO EN 1995	135,000.00
IMPAC PAGADO EN 1994	<u>143,000.00</u>
IMPAC SUJETO A DEVOLUCION	278,000.00
IMPAC POR EL QUE PUEDE SOLICITARSE	
DEVOLUCION EN 1997.	<u>230,000.00</u>

Independientemente de lo anterior, en los términos del artículo 8-A de la Ley del Impuesto al Activo, existe también la posibilidad para aquellos contribuyentes que hubieran efectuado pagos provisionales combinados, que excedieran al ISR del ejercicio, la diferencia se consideraría ISR pagado en exceso, y se tendría derecho a solicitar devolución por el excedente, siempre atendiendo a las condiciones contenidas en el artículo 9o. ya mencionado.

PAGOS PROVISIONALES DE IMPAC	245,000.00
PAGOS PROVISIONALES DE ISR	<u>180,000.00</u>
TOTAL DE PAGOS PROVISIONALES	425,000.00
IMPAC DEL EJERCICIO	<u>318,000.00</u>
EXCEDENTE SUJETO A DEVOLUCION	<u>107,000.00</u>

De acuerdo con los términos de la Regla 231-A de la RM, cuando la suma de los pagos provisionales combinados exceda al impuesto al activo del ejercicio, la diferencia podrá devolverse al contribuyente en cualquier momento, sin que sea necesario observar lo dispuesto por el artículo 9o. Es bastante obvio que con esta situación se brindan facilidades a los contribuyentes para obtener la devolución del excedente originado por el entero de pagos provisionales combinados, sin que exista condición alguna para lograr tal objetivo.

Los saldos a favor sujetos a devolución, se actualizarán por el periodo comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del IMPAC, hasta el sexto mes del ejercicio en el que el ISR exceda al IMPAC o se efectúe el acreditamiento, según se trate.

Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento o solicite la devolución en un ejercicio pudiendo haberlo hecho, éste perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.

Asimismo, los derechos al acreditamiento y a la devolución, son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos ni en caso de fusión. En escisión de sociedades, los derechos se podrán dividir entre la sociedades escidente y las escindidas.

## **ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Es necesario destacar los siguientes casos en que no procederá la devolución del ISR pagado en exceso, según lo indica el artículo 9o. de la ley en estudio :

- a.- Cuando en el mismo ejercicio, el IMPAC sea igual o superior al ISR.
- b.- Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución el IMPAC. En este caso, el ISR pagado en exceso, cuya devolución no proceda se considerará como IMPAC.

### **3.3. COMPENSACION.**

“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.” (Artículo 23 CFF).

En relación con la devolución del impuesto al activo pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores, el artículo 9o. no nos indica que dichas cantidades se puedan compensar; sin embargo, cuando se esté en el supuesto de haber causado impuesto sobre la renta en exceso al impuesto al activo, la Resolución Miscelánea para 1996 en su regla No. 271, permite que dicho impuesto al activo recuperable se compense contra el impuesto sobre la renta

**determinado en la declaración que da derecho a la recuperación del impuesto al activo. La misma regla señala que las cantidades que se tengan derecho a solicitar por devolución, que no sean compensadas contra el impuesto sobre la renta determinado en el ejercicio, podrán ser compensadas contra los pagos provisionales de impuesto sobre la renta que les corresponde efectuar en el ejercicio siguiente. Con lo anterior se agiliza la recuperación del impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores.**

El impuesto pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores susceptible de solicitar su devolución o compensación, se actualizará por el periodo comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del impuesto al activo, hasta el sexto mes del ejercicio en el que el impuesto sobre la renta exceda al impuesto al activo.

La actualización anterior, así como la que se contiene en el segundo párrafo del artículo 9o., debe efectuarse en los términos del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

Debe tenerse presente que tanto el acreditamiento del impuesto sobre la renta causado en exceso al impuesto al activo en tres ejercicios inmediatos anteriores, así como la recuperación vía devolución o compensación del impuesto al activo pagado en años anteriores, deben efectuarse en el ejercicio en que se puedan realizar; en caso de no hacerlo se perderá el derecho.

**CASO EN QUE EL IMPAC HA SIDO MAYOR QUE EL ISR EN LOS  
TRES EJERCICIOS INMEDIATOS ANTERIORES.**

Año	Indices de Actualización		F.A.	Impto. Por acreditar Actualizado
<b>1993</b>				
ISR	50,000	<u>INPC Junio 96</u> 180.9310		
IMPAC	<u>60,000</u>	INPC Junio 93	93.2689	1.9398
Exceso IA	10,000			(19,398.00)
<b>1994</b>				
ISR	60,000	<u>INPC Junio 96</u> 180.9310		
IMPAC	<u>70,000</u>	INPC Junio 94	99.6589	1.8155
Exceso IA	10,000			(18,155.00)
<b>1995</b>				
ISR	55,000	<u>INPC Junio 96</u> 180.9310		
IMPAC	<u>70,000</u>	INPC Junio 95	137.2510	1.3182
Exceso IA	15,000			(19,773.00)
<b>1996</b>				
ISR	500,000			
IMPAC	<u>200,000</u>			
Exceso de ISR	300,000			<u>300,000.00</u>
				<u>242,674.00</u>

Por la suma del IMPAC pagado en exceso en los tres ejercicios inmediatos anteriores (\$57,326.00) se puede solicitar la compensación según las Reglas

23, 23-A y 271<sup>12</sup> de la Resolución Miscelánea de 1996 (Regla 2.2.9. de la RM para 1997-1998).

### 3.4. ESTIMULOS FISCALES

El 24 de diciembre de 1996 se publicó el Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales a diversas contribuciones<sup>13</sup>, con características similares al decreto publicado en lo. de noviembre de 1995. Para su aplicación, era necesario elaborar reglas que delimitaran la manera de determinar los beneficios otorgados, los cuales fueron publicados en la Resolución Miscelánea para 1997.

---

<sup>12</sup> Ver el número 7 del Cuadro de Referencias.

<sup>13</sup> Fragmento del texto del Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales en diversas contribuciones publicado en el D.O.F. del 24 de diciembre de 1996 (Ver el número 8 del Cuadro de Referencias).

A continuación se comenta el decreto y las reglas que le son aplicables:

## **1. EXENCION EN EL IMPAC.**

### **1.1. Disposiciones generales. Artículo primero y reglas misceláneas 10.1, 10.2 y 10.3.**

Se exime totalmente del pago del IMPAC que se cause durante el ejercicio de 1997 a los contribuyentes cuyos ingresos para efectos de la LISR en el ejercicio de 1996 no excedan de \$ 8,900,000.00. No obstante la exención, la Regla 10.1 de la RM para 1997 obliga a quienes tienen derecho a ella, a cumplir con las obligaciones formales previstas por la ley en estudio. Para ello deberá presentar en ceros la primera declaración de pago provisional del ejercicio y, en su caso, la relativa al ajuste de los pagos provisionales.

Para el caso de la declaración anual, debe calcularse el impuesto correspondiente como si se estuviera obligado al pago, anotando en el renglón correspondiente a la cantidad a pagar, el importe en cero.

La Regla 4.8 permite compensar el IMPAC pagado en ejercicios anteriores, contra el ISR a cargo que se determine en el ejercicio de 1997 y, en su caso contra los pagos provisionales de ISR del ejercicio de 1998, pudiendo además compensarse contra las cantidades a pagar en el mismo impuesto en ejercicios posteriores, conforme a lo dispuesto en el artículo 23 del CFF.

## **1.2. Ingresos base para determinar la exención.**

**Para las personas físicas y morales que tributan en el régimen general de ley:**

Los ingresos acumulables en los términos de los artículos 17 y 107 de la LISR.

**Para las personas morales que tributan en el régimen simplificado:**

Los ingresos propios de la actividad más aquéllos ingresos obtenidos por la enajenación de títulos valor y bienes más los ingresos obtenidos por los intereses cobrados.

**Para las personas físicas que tributan en el régimen simplificado:**

Los ingresos propios de la actividad empresarial más los intereses cobrados.

**Para las personas físicas arrendadoras de inmuebles:**

Los ingresos señalados en el artículo 89 de la LISR: arrendamiento y subarrendamiento más los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables más la ganancia inflacionaria.

**Para las A.en P., fideicomisos, copropiedades o sociedades conyugales:**

Para determinar si el monto de los ingresos no excede de los \$8,900,000.00, cada integrante en forma individual debe considerar los ingresos obtenidos durante 1996, ya sea en forma directa o a través de

**las entidades económicas señaladas, derivadas de las actividades cuyos activos son objeto del IMPAC.**

### **1.3. Efecto en los pagos provisionales.**

Los contribuyentes exentos del IMPAC anual no harán pagos provisionales del mismo impuesto, ya que éstos son a cuenta del impuesto del ejercicio. Sin embargo, en algunas entidades económicas que por sus características especiales, fue necesario establecer los supuestos en que quedan exceptuados de efectuar los pagos provisionales, debido a que alguno o algunos de sus integrantes no puede ubicarse en la exención, tales como:

- **Asociación en participación.** El asociante puede dejar de efectuar pagos provisionales en 1997, por los activos afectos a la A. en P., siempre que el asociante y el asociado no hayan obtenido en lo individual durante 1996 ingresos superiores a lo ya señalado, por lo que el asociante presentará copia de su declaración de ISR del ejercicio de 1996 al asociante.
- **Fideicomiso.** La fiduciaria puede dejar de efectuar pagos provisionales por cuenta de los fideicomisarios o, en su caso, del fideicomitente, cuando no hubieran sido designados los primeros, cuando todos los fideicomisarios en el fideicomiso o en su caso, el fideicomitente le acrediten con copia de la declaración anual de ISR de 1996, que los ingresos no excedieron a lo señalado.

- **Copropiedad o sociedad conyugal.** El copropietario o cónyuge encargado de la administración de la negociación o de los bienes en copropiedad o de la sociedad conyugal, pueden dejar de efectuar pagos provisionales por cuenta de los copropietarios o cónyuge, cuando él o todos los demás copropietarios o, en su caso, el otro cónyuge, no hayan obtenido ingresos superiores a los señalados.
- **Escisión.** Cuando se escinda una empresa con ingresos hasta por el monto de ingresos señalado, las sociedades escindidas gozarán durante 1997 de la exención del pago del IMPAC.
- **Fusión.** La sociedad fusionante o la que surja por la fusión podrá gozar de la exención del pago del IMPAC durante 1997, siempre y cuando la fusionante y la o las fusionadas no hayan obtenido en lo individual ingresos superiores a lo señalado durante 1996.

#### **1.4. Sujetos a los que no se les aplica la exención .**

- a).- **Empresas que integran el sistema financiero.**
- b).- **Empresas controladoras que consolidan para efectos de ISR. Sin embargo, las empresas controladas que consoliden sus resultados fiscales para efectos del IMPAC, pueden gozar de la exención únicamente por la parte de su activo que durante 1997 no deba ser sumado al de la empresa controladora en los**

términos del artículo 13, fracción I de la LIMPAC, y siempre que sus ingresos acumulables en 1996 no hubieran excedido de \$ 8,900,000.00 pesos.

## 2. REDUCCION EN EL IMPUESTO AL ACTIVO DE LA DEDUCCION EN FORMA INMEDIATA EN BIENES NUEVOS DE ACTIVO FIJO.

a) - Cuando se tome la deducción en forma inmediata a que nos referimos en este punto, podrá reducirse el IMPAC del ejercicio de 1997, hasta por la cantidad que resulte de multiplicar la diferencia que se obtenga de restar al importe de la deducción en forma inmediata determinada para el ejercicio de 1997, el importe que resulte de multiplicar dicha deducción en forma inmediata por el por ciento que le hubiera correspondido aplicar a la inversión del mismo bien en el ejercicio de acuerdo con el artículo 41 de la LISR por la tasa prevista en el artículo 10 de la misma Ley:

ejemplo:

Deducción en forma inmediata para 1997		258,863
por:		
por ciento que se le hubiera aplicado al bien		
en los términos del artículo 41 de la LISR.	<u>5 %</u>	<u>12,943</u>
Diferencia		245,920
Tasa del artículo 10 de la LISR.		<u>34 %</u>
Cantidad a reducir del IMPAC del ejercicio de 1997		<u>83,613</u>

b).- Cuando el contribuyente, además de efectuar la deducción en forma inmediata, opte por la deducción a que se refiere el artículo 51 de la LISR por el mismo activo, la reducción no podrá exceder de la cantidad que resulte de multiplicar la tasa a que se refiere el artículo 10 de la LISR, a la diferencia que se obtenga de restar al importe de la deducción en forma inmediata, adicionada con la deducción a que se refiere el artículo 51, el importe de la deducción que por la inversión del mismo bien hubiera correspondido en el ejercicio de aplicarle el artículo 41 de la ley mencionada.

ejemplo:

Deducción en forma inmediata para 1997	258,863
menos:	
Deducción inmediata (artículo 51 LISR)	<u>238,515</u>
Suma	497,378
menos:	
Deducción de haber aplicado el artículo 41 LISR (tasas normales)	<u>21,569</u>
Diferencia	475,809
Tasa del artículo 10 de la LISR.	<u>34 %</u>
Cantidad máxima a reducir del IMPAC del ejercicio de 1997	<u>161,775</u>

Quando el monto de la reducción visto en los ejemplos anteriores sea superior al IMPAC determinado en el ejercicio de 1997, por la diferencia podrán reducirse los pagos provisionales, así como el impuesto del ejercicio

**de los cinco ejercicios siguientes. Para este efecto, la diferencia se actualizará en los términos del artículo 17-A del CFF, por el periodo comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó la reducción hasta el mes inmediato anterior a aquel en que se aplique contra los pagos provisionales del impuesto.**

### **3. ESTIMULO FISCAL POR EL EMPLEO ADICIONAL GENERADO.**

*Se otorga un crédito fiscal a las personas morales de los Titulos II y II-A de la LISR y a las personas físicas con actividades por honorarios, otorgamiento del uso o goce temporal de inmuebles y actividades empresariales, por el empleo adicional que se genere en el ejercicio de 1997 en relación con el ejercicio de 1996 por el importe del 20 por ciento del SMG vigente en 1997 del área geográfica del contribuyente por cada empleo generado, el cual puede acreditarse contra el ISR o el IMPAC en los términos del artículo tercero del Decreto y la regla 10.7 de la RM para 1997.*

*El crédito fiscal se aplicará contra los pagos provisionales del ISR o IMPAC que deban realizarse de enero a marzo de 1998 o contra el ISR o IMPAC del ejercicio de 1997. Si existiera remanente después de estas aplicaciones, se podrá acreditar contra el ISR retenido que deba enterarse a partir de abril de 1998 hacia adelante. En su caso se podrá seguir aplicando contra el ISR o IMPAC del ejercicio de los diez siguientes ejercicios. La parte del crédito que no se aplique a más tardar el 31 de marzo de 1998 se actualizará como sigue:*

**primera:**

F.A. = INPC del mes anterior al del acreditamiento  
INPC de febrero de 1998

**segunda:**

F.A. = \_\_\_\_\_ INPC del mes anterior al que se aplicará \_\_\_\_\_  
INPC del mes anterior al que se actualizó por última vez

Para la aplicación de este estímulo deberá haber venido operando con anterioridad al 1o. de noviembre de 1995. Se estará en este supuesto cuando el contribuyente haya presentado alguna declaración de pago provisional del ISR por sus actividades gravadas en el Título II o Título IV, capítulos II, III y VI, Sección I, de la LISR. En caso de haber iniciado actividades durante el periodo comprendido entre el 1o. de enero y el 31 de octubre de 1995, la solicitud de inscripción al REC o el aviso de aumento de obligaciones cuando ya hubieran estado inscritos por otras actividades, se hubiera presentado antes del 1o. de noviembre de 1995.

El empleo adicional se determinará a través del promedio mensual del número de empleados que el contribuyente tenga en el ejercicio fiscal de 1997 y el promedio mensual correspondiente al ejercicio fiscal de 1996.

Para efectuar el cálculo, únicamente se considerarán aquellos trabajadores que hubieran sido inscritos por el contribuyente ante el Instituto Mexicano del Seguro Social.

Promedio del mes = 
$$\frac{\text{Suma de los trabajadores o empleados que en cada día del mes de que se trate tuvo el contribuyente}}{\text{Número de días del mes de que se trate}}$$

Promedio del año = 
$$\frac{\text{Suma de los promedios mensuales de cada uno de los meses del ejercicio}}{\text{Número de meses del ejercicio}}$$

Ejemplo:

	CASOS		
	A	B	C
Promedio mensual de empleados 1997	250	250	250
menos:			
Promedio mensual de empleados 1996	<u>250</u>	<u>260</u>	<u>220</u>
Empleos adicionales generados	0	(10)	30
por:			
20 % SMG anualizado vigente en 1996	\$ 26.45 X 365 X 20 %		
Estímulo fiscal			<u>\$ 57,925.50</u>

En los casos A y B el número de empleados del ejercicio de 1997 no es superior al del ejercicio de 1996, por lo que no existe ningún empleo adicional generado. La Regla 10.7 establece que el importe del crédito fiscal podrá ser sumado por el contribuyente al saldo de la cuenta de la utilidad fiscal empresarial neta o de la cuenta de utilidad fiscal neta, según sea el caso, a que se refieren los artículos 112-B y 124 de la LISR, que se tenga al último día del ejercicio en que se hubiera determinado el mismo.

## CAPITULO IV

### CASO PRACTICO

Con el propósito de ilustrar los comentarios hechos en los capítulos anteriores sobre los preceptos de Ley y la mecánica de cálculo, y las formas de recuperar el Impuesto al Activo pagado en ejercicios anteriores, a continuación se presenta el siguiente caso práctico:

La empresa "Soluciones de Energía, S.A. de C.V.", a partir del ejercicio fiscal de 1993 estuvo obligada al pago del IMPAC y durante los ejercicios de 1993 a 1996, el IMPAC y el ISR causados fueron :

	1993	1994	1995	1996
IMPAC del ejere.	\$ 57,500	63,250	69,000	74,750
ISR del ejere.	\$ 0	46,000	218,500	40,250
Dif. de IMPAC a cargo	\$ <u>57,500</u>	<u>17,250</u>	<u>0</u>	<u>34,500</u>
Exceso de ISR			\$ 149,500	

menos :

IMPAC pagado actualizado en los 10 ejere.  
 anteriores por el que se solicitó devolución.     \$ 108,368

ISR diferencial acreditable en los tres ejercicios  
 siguientes contra el IMPAC en pagos provisio-  
 nales y del ejercicio.                             \$ 41,132

De acuerdo con el párrafo cuarto del artículo 9o. de la LIMPAC, cuando el ISR causado en el ejercicio exceda al IMPAC del ejercicio, los

contribuyentes adquieren el derecho a solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, en los diez ejercicios anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. De igual manera, se encuentra contemplado que dicha devolución no podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.

Durante los ejercicios fiscales de 1993 y 1994 se pagó efectivamente un IMPAC de \$ 57,500 y \$ 17,250 respectivamente, después de haber acreditado el ISR causado en el ejercicio. En el ejercicio fiscal de 1995 el ISR causado en el ejercicio fue mayor que el IMPAC, por lo que no hubo pago de este último impuesto, por lo que el contribuyente pudo solicitar la devolución de las cantidades actualizadas efectivamente pagadas en los diez ejercicios anteriores, hasta por la diferencia entre ambos impuestos. En este ejemplo, la diferencia entre ambos impuestos o el excedente acreditable de ISR es de \$ 149,500; sin embargo, únicamente se podrá solicitar la devolución del IMPAC actualizado efectivamente pagado en años anteriores, que en este caso es de \$ 108,368. A continuación se muestran los cálculos para determinar el monto de los \$108,368 (1):

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{INPC junio 1995}}{\text{INPC junio 1993}} = \frac{137,2510}{93,2689} = 1.4715$$

IMPAC 1993	\$ 57,500
por: factor de actualización	<u>1.4715</u>
IMPAC 1993 actualizado	

**\$ 84,611**

Factor de actualización =  $\frac{\text{INPC junio 1995} - 137,2510}{\text{INPC junio 1994} - 99,6589} = 1.3772$

IMPAC 1994 \$ 17,250

por: factor de actualización 1.3772

IMPAC 1994 actualizado **\$ 23,757**

Monto máximo por el cual se solicita devolución **\$ 108,368**

(1) Esta actualización se encuentra prevista en el sexto párrafo del artículo 9o. de la LIMPAC.

Por otra parte, el segundo párrafo del artículo ya señalado, vigente a partir del 1o. de enero de 1995 señala que además de poder acreditar contra el IMPAC causado en el ejercicio, el ISR causado en el mismo, se podrá acreditar la diferencia que se obtenga en cada uno de los tres ejercicios anteriores, conforme al siguiente procedimiento:

ISR causado en el ejercicio de 1995	\$ 218,500
menos:	
Cantidad determinada en el ejercicio el cual dio lugar a la devolución del IMPAC efectivamente pagado en los diez ejerc. anteriores	<b>\$ 108,368</b>
Diferencial	\$ 110,132
IMPAC causado en el ejercicio	<b>\$ 69,000</b>
Diferencia de ISR acreditable contra el IMPAC de 1996, 1997 y 1998.	<b><u>\$ 41,132</u></b>

La cantidad de \$ 41,132 de ISR acreditable obtenido en el ejercicio de 1995 podrá ser acreditado contra el IMPAC causado en el ejercicio, después de haber acreditado el ISR causado en el mismo ejercicio, en su caso, correspondiente a los ejercicios de 1996, 1997 y 1998, hasta agotarse.

De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 9o., el acreditamiento del ISR podrá ser efectuado tanto en los pagos provisionales del IMPAC como contra el impuesto causado en el ejercicio. Asimismo, conforme con el sexto párrafo del citado artículo, este ISR diferencial se actualizará por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio en que el ISR excedió al IMPAC hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento.

Continuando con nuestro ejemplo, a continuación efectuaremos los cálculos para demostrar lo señalado en el párrafo anterior. En nuestro caso, el IMPAC causado en el ejercicio de 1996 fue de \$ 74,750 y el ISR causado en el mismo ejercicio fue de \$ 40,250, por lo que contra esta diferencia se acreditará el exceso de ISR pagado en el ejercicio de 1995, hasta por esa cantidad como sigue:

Diferencia de ISR acreditable contra el IMPAC  
de 1996, 1997 y 1998. \$ 41,132

por:

$$\text{F.A} = \frac{\text{INPC junio 1996}}{\text{INPC junio 1995}} = \frac{180.931}{137.251} = 1.3182$$

Diferencia de ISR acreditable contra el IMPAC  
de 1996, 1997 y 1998 actualizado. \$ 54,220

IMPAC del ejercicio \$ 74,750

ISR del ejercicio \$ 40,250

Diferencia a cargo \$ 34,500

Diferencial de ISR acreditable de 1995 (primer  
ejercicio anterior) \$ 34,500

Cantidad a pagar \$ 0

Diferencia de ISR acreditable contra el IMPAC  
de 1996, 1997 y 1998 actualizado. \$ 54,220

menos:

ISR acreditado en el ejercicio de 1996. \$ 34,500

Remanente por acreditar en 1997 y 1998 \$ 19,720

En el supuesto de que el IMPAC causado en el ejercicio de 1997 fuera  
de \$ 80,500 y que el ISR causado en el ejercicio hubiera sido de \$ 63,250  
obtendríamos los siguientes cálculos:

Remanente por acreditar en 1997 y 1998 \$ 19,720  
por:

$$F.A = \frac{\text{INPC junio 1997 (estimado)}}{\text{INPC junio 1996}} = \frac{222,213}{180,931} = \underline{1.2281}$$

Remanente por acreditar en 1997 y 1998 actualizado \$ 24,218

IMPAC del ejercicio de 1997	\$ 80,500
ISR del ejercicio	<u>\$ 63,250</u>
Diferencia a cargo	\$ 17,250
Diferencial de ISR acreditable de 1995 (segundo ejercicio anterior)	<u>\$ 17,250</u>
Cantidad a pagar	<u>\$ 0</u>
Remanente por acreditar en 1997 y 1998 actualizado	\$ 24.218
ISR acreditado en el ejercicio de 1997.	<u>\$ 17,250</u>
Remanente por acreditar en 1998	<u>\$ 6,968</u>

Este último remanente solamente podrá ser acreditado en el ejercicio de 1998 y hasta por la cantidad que resulte de actualizarlo al mes de junio de 1998; en este caso con el factor que resulte de dividir el INPC del mes de junio de 1998 entre el INPC correspondiente al mes de junio de 1997.

**NOTA :** Por cuestiones prácticas únicamente se presentan los cálculos ya elaborados del Impuesto al Activo durante el ejercicio de 1997.

SOLUCIONES DE ENERGIA, S.A. DE C.V.

CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Por el ejercicio de enero a diciembre de 1997

<b>VALOR DE LOS ACTIVOS</b>		<b>\$ 5,119,928.92</b>
Promedio de los activos financieros	\$ 2,195,814.12	
Promedio de los activos fijos	\$ 2,110,390.40	
Promedio de los inventarios	<u>\$ 813,724.40</u>	
<b>VALOR PROMEDIO DE LAS DEUDAS</b>		<b><u>\$ 647,706.54</u></b>
<b>BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO EJERCICIO 1997</b>		<b>\$ 4,472,222.38</b>
<b>TASA DEL IMPUESTO (Art. 2o. primer párrafo LIMPAC)</b>		<b><u>1.80%</u></b>
<b>IMPUESTO DEL EJERCICIO 1997</b>		<b>\$ 80,500.00</b>

SOLUCIONES DE ENERGIA, S.A. DE C.V.

CALCULO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS 1997

Descripción	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total	Promedio anual
<b>Bancos (1)</b>	43,067	34,158	68,198	63,426	57,361	55,540	50,878	51,370	52,259	55,214	10,268	31,290	572,830	47,735.83
<b>Inversiones y valores (2)</b>	428,059	380,588	468,137	480,197	397,950	375,961	497,022	521,311	525,275	443,865	495,195	470,937	5,444,021	453,668.45
<b>Cuentas</b>														
Saldo inicial	401,977	605,198	116,748	111,401	131,911	290,537	492,631	610,894	340,529	355,076	358,823	518,027		
Saldo final	601,198	116,748	111,401	131,911	290,537	492,631	610,894	340,529	355,076	358,823	518,027	654,768		
Sumas	1,003,175	721,946	228,149	243,312	422,448	783,168	1,103,525	951,423	695,605	713,899	876,850	1,172,795		
Entre	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2		
Promedio Mensual	301,388	338,973	114,073	121,656	211,224	391,384	551,761	473,712	347,861	356,939	438,425	586,398	4,456,148	371,345.63
<b>Anticipo a proveedores</b>														
Saldo inicial	92,717	152,421	389,361	245,683	326,789	124,019	142,723	275,678	185,469	257,565	126,853	221,875		
Saldo final	152,421	389,361	245,683	326,789	124,019	140,723	275,678	185,469	257,565	126,853	221,875	131,051		
Sumas	245,138	541,782	635,244	572,472	450,808	264,742	418,401	461,147	443,034	384,418	348,728	352,926		
Entre	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2		
Promedio Mensual	122,569	270,991	317,622	286,236	225,404	132,371	208,201	230,574	221,517	192,209	174,364	176,463	2,558,520	213,210.00
<b>Cuentas por cobrar funcionarios y empleados</b>														
Saldo inicial	43,213	31,411	25,368	19,475	30,897	37,436	29,748	35,486	23,479	21,447	22,849	17,486		
Saldo final	31,411	25,368	19,475	30,897	37,436	29,748	35,486	25,479	21,447	22,849	17,486	15,479		
Sumas	76,626	56,779	44,843	50,372	68,333	67,204	65,234	60,963	46,926	44,296	40,335	32,965		
Entre	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2		
Promedio Mensual	18,313	24,390	22,422	25,186	34,177	33,602	32,617	30,483	23,463	22,148	20,168	16,483	327,448	27,287.42
<b>Valor de las acciones (3)</b>														1,082,568.00
<b>PROMEDIO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS</b>														<b>2,195,814.32</b>

(1) Ver cédula No. 1

(2) Ver cédula No. 2

(3) Ver cédula No. 3

## SOLUCIONES DE ENERGIA, S.A DE CV.

## PROMEDIOS BANCARIOS 1997

Día	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
1	0	49,961	27,410	52,962	37,765	25,568	116,193	62,461	18,982	23,850	80,842	54,837
2	5,000	27,674	30,685	36,515	17,256	29,826	50,908	40,166	19,128	40,073	14,950	16,603
3	15,000	29,423	10,199	60,726	34,112	91,954	22,086	25,452	68,892	60,435	86,740	52,500
4	50,000	98,237	59,617	51,222	87,415	88,191	34,358	60,594	9,917	29,499	2,291	3,471
5	26,369	62,654	48,752	27,487	52,245	44,127	21,861	81,203	11,259	24,079	22,216	26,931
6	27,652	28,948	59,963	28,667	51,455	55,806	29,507	19,993	25,034	19,167	47,007	14,564
7	68,778	19,359	28,905	61,210	48,855	24,814	54,061	9,578	79,520	20,164	66,075	49,759
8	20,271	22,022	12,147	60,149	72,581	74,228	110,613	5,233	25,218	66,277	29,212	11,566
9	19,278	31,613	18,568	231,844	82,980	21,675	81,841	20,261	75,451	143,974	71,719	26,155
10	138,020	50,650	29,116	47,810	125,892	24,261	31,810	22,797	8,994	20,941	70,572	38,919
11	14,403	69,668	59,193	16,943	89,146	15,427	29,675	18,610	83,026	111,863	12,463	12,223
12	25,716	21,107	144,076	68,760	41,667	23,376	19,240	4,361	43,931	26,861	23,245	5,995
13	22,124	13,708	149,141	27,248	48,402	40,715	81,873	79,082	58,115	64,278	18,573	18,186
14	17,492	77,933	61,850	22,467	97,933	11,142	66,510	13,595	10,948	112,571	91,117	26,247
15	24,378	29,852	67,656	101,644	23,690	30,258	14,327	67,485	95,666	27,725	29,102	11,189
16	36,793	25,524	90,927	71,747	27,659	13,135	66,223	21,028	14,982	50,473	19,191	86,745
17	28,429	37,492	70,949	21,183	29,329	83,362	34,537	42,647	9,166	150,090	8,565	27,023
18	35,273	20,228	95,554	51,392	43,451	55,071	95,130	26,752	47,646	65,657	13,785	18,495
19	99,248	61,151	35,200	22,276	30,483	55,222	41,969	17,007	47,828	71,996	23,836	32,688
20	95,480	16,385	25,460	28,422	81,186	46,804	85,764	38,975	19,579	88,508	17,053	37,926
21	18,283	12,822	16,828	71,340	51,158	121,091	70,403	2,990	96,164	77,645	32,511	54,574
22	13,854	13,260	191,446	26,574	21,860	105,811	32,556	26,691	36,722	20,944	3,659	7,337
23	25,942	19,342	21,204	55,638	97,547	74,874	30,815	15,840	25,587	2,327	12,136	27,707
24	67,601	23,129	244,914	37,952	46,294	50,379	87,169	78,191	13,879	9,012	24,190	18,836
25	79,753	15,853	89,319	97,246	25,645	77,143	50,034	11,885	69,340	42,960	42,456	18,836
26	69,595	27,911	58,888	87,874	58,915	41,036	75,737	25,917	88,976	47,371	21,502	10,657
27	49,414	18,641	91,799	38,651	57,850	86,488	19,340	20,761	119,305	74,631	39,246	110,533
28	88,853	29,866	66,352	85,118	89,975	76,669	19,897	45,722	153,764	46,347	19,790	14,703
29	25,590	44,853	45,282	12,981	20,645	34,069	36,661	12,773	144,123	88,333	70,885	18,314
30	53,891	61	127,486	141,166	91,156	21,334	27,841	9,950	53,949	64,984	13,563	6,816
31	52,751	0	44,849	0	13,549	0	17,073	19,311	0	18,818	0	90,754
Sumas	1,335,035	990,590	2,114,145	1,902,794	1,778,378	1,546,206	1,577,294	966,274	1,567,781	1,711,648	1,028,027	969,989
Días mes	31	29	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31
Promedio	43,067	34,158	68,198	61,426	57,361	51,540	50,878	31,170	52,259	55,214	34,268	31,290

Hoja No. 3  
SOLUCIONES DE ENERGIA, S A DE CV

PROMEDIO DE INVERSIONES Y VALORES 1997

Dia	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
1	454,379	337,817	447,879	526,378	431,834	431,111	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417
2	454,379	337,817	447,879	526,378	431,834	431,111	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417
3	454,379	337,817	447,879	526,378	431,834	431,111	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417
4	454,379	337,817	447,879	526,378	431,834	431,111	439,631	587,890	489,312	401,281	516,084	453,417
5	454,379	337,817	447,879	526,378	431,834	431,111	439,631	587,890	489,312	401,281	516,084	453,417
6	454,379	337,817	447,879	526,378	431,834	431,111	439,631	587,890	532,468	401,281	516,084	453,417
7	454,379	337,817	447,879	526,378	386,208	431,111	439,631	587,890	532,468	401,281	516,084	453,417
8	454,379	337,817	447,879	526,378	386,208	323,978	439,631	587,890	532,468	401,281	516,084	453,417
9	454,379	337,817	447,879	526,378	386,208	323,978	439,631	587,890	532,468	401,281	516,084	453,417
10	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	587,890	532,468	401,281	516,084	453,417
11	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	453,417
12	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	453,417
13	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	453,417
14	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	453,417
15	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	453,417
16	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	453,417
17	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	453,417
18	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	453,417
19	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	495,195
20	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	489,312	532,468	401,281	516,084	495,195
21	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	587,890	489,312	532,468	401,281	495,195
22	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	587,890	489,312	532,468	401,281	495,195
23	454,379	337,817	447,879	431,834	386,208	323,978	439,631	587,890	489,312	532,468	401,281	495,195
24	454,379	447,879	526,378	431,834	386,208	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417	495,195
25	337,817	447,879	526,378	431,834	386,208	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417	495,195
26	337,817	447,879	526,378	431,834	386,208	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417	495,195
27	337,817	447,879	526,378	431,834	386,208	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417	495,195
28	337,817	447,879	526,378	431,834	386,208	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417	495,195
29	337,817	447,879	526,378	431,834	386,208	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417	495,195
30	337,817	N/A	526,378	431,834	431,111	439,631	587,890	489,312	532,468	516,084	453,417	495,195
31	337,817	N/A	526,378	N/A	431,111	N/A	587,890	489,312	N/A	516,084	N/A	495,195
Sumas	13,269,815	10,457,065	14,512,241	13,805,916	12,136,010	11,278,842	15,407,069	16,154,452	15,758,261	13,751,696	14,855,850	14,599,041
Dias mes	31	29	31	30	31	31	31	31	30	31	30	31
Promedio	428,059	360,588	468,137	460,197	391,966	377,961	497,022	521,111	526,275	444,603	495,195	470,937

**Cédula No. 3**  
**SOLUCIONES DE ENERGIA, S.A. DE C.V.**

**ACTUALIZACION DEL COSTO DE LAS ACCIONES DE SOCIEDADES DE INVERSION DE RENTA FIJA**  
**(ARTICULO 4o. DE LA LIMPAC)**

31 de diciembre de 1997

Costo unitario por acción.	127.50
Número de acciones	2,800
Valor histórico de las acciones	357,000.00

Fecha de adquisición : 2 de junio de 1991

	INPC del último mes de la 1a mitad			
F.A. =	por el cual se calcula el impuesto	junio 97 (1)	222.2130	3.0324
	INPC mes de adquisición	junio 91	73.2775	

Valor de las acciones actualizado: 1,082,566.80

SOLUCIONES DE ENERGIA, S.A. DE C.V.

ACTIVOS FIJOS DEPRECIACION PARA EL I.S.R. ART. 41 Y 45 LISR Y DEPRECIACION FISCAL PARA IMPAC  
DEL EJERCICIO 1997

AÑO DE ADQU.	MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION	DEPR ACUM	SALDO POR DEDUCIR	DEPR HIST 1996	INDICE MITAD DEL PERIODO (1)	INDICE AÑO ADQU.	FACTOR DE AJUSTE	SALDO POR DEDUCIR ACT.	DEPR 1996 ACT	50% DE LA DEPREC ACT 1995	PROMEDIO DEL ACTIVO
<b>EDIFICIO DEPRECIACION AL 5% (ART 44 FRACC 1 INCISO A LISR)</b>											
dic-83	61,637.00	44,545.90	19,091.10	3,181.85	222.2130	2.0488	108.4601	2,070,822.62	345,103.77	172,551.88	1,898,070.73
<b>MAQUINARIA Y EQUIPO DEPRECIACION AL 8% (ART 45 FRACC V LISR)</b>											
dic-92	118,685.00	38,722.07	79,912.93	9,494.80	222.2130	89.3025	2.4883	198,847.34	23,625.91	11,812.96	187,034.39
<b>EQUIPO DE OFICINA DEPRECIACION 10% (ART 44 FRACC III LISR)</b>											
dic-88	7,871.90	6,297.57	1,574.33	787.19	222.2130	43.1814	5.1460	8,101.50	4,050.88	2,025.44	6,076.06
feb-90	9,218.00	5,374.10	3,843.90	921.80	222.2130	55.4084	4.0105	15,415.96	3,696.88	1,848.44	13,567.52
oct-90	1,690.40	873.92	816.48	169.04	222.2130	63.4209	3.5038	2,860.78	592.28	296.14	2,564.64
dic-94	14,807.72	1,480.77	13,326.95	1,480.77	222.2130	103.2566	2.1520	2,389.97	3,203.84	1,601.92	788.05
	33,588.02	14,026.76	19,561.26	3,366.80				28,708.21	11,543.88	5,771.94	22,996.27
<b>EQUIPO DE COMPUTO DEPRECIACION AL 25%</b>											
ene-93	4,770.80	3,478.71	1,292.09	1,192.70	222.2130	90.4227	2.4575	3,175.32	2,931.06	1,465.53	1,709.79
feb-93	1,425.63	1,009.81	415.82	356.41	222.2130	91.1616	2.4376	1,013.61	868.78	434.39	579.22
	6,196.43	4,488.51	1,707.92	1,549.11				4,188.93	3,799.84	1,899.92	2,289.01
<b>TOTAL</b>	<b>222,106.45</b>	<b>101,832.84</b>	<b>120,273.61</b>	<b>17,592.56</b>				<b>2,302,427.10</b>	<b>384,073.40</b>	<b>192,036.70</b>	<b>2,110,390.40</b>

(1) INPC estimado

SOLUCIONES DE ENERGIA, S.A. DE C.V.

CALCULO DEL VALOR PROMEDIO DE LOS INVENTARIOS

SALDO INICIAL AL 1o. DE ENERO DE 1997	\$ 892,891.48
SALDO FINAL AL 31 DE DICIEMBRE DE 1997	<u>\$ 734,557.32</u>
SUMA DE LOS SALDOS	<u>\$ 1,627,448.80</u>
ENTRE DOS	\$ 813,724.40
VALOR PROMEDIO DE LOS INVENTARIOS	<u>\$ 813,724.40</u>

SOLUCIONES DE ENERGIA, S.A. DE C.V.

CALCULO DE LOS PASIVOS 1997

Descripción	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total	Promedio anual
<b>Clas. por pagar a proveedores</b>														
Saldo inicial	457,614	421,028	568,830	450,689	541,027	458,461	406,590	566,509	471,874	521,724	487,130	471,840		
Saldo final	421,028	568,830	450,689	541,027	458,461	406,590	566,506	471,874	521,724	487,130	471,840	524,873		
Sumas	878,642	989,858	1,019,519	991,716	999,488	865,051	973,090	1,038,374	993,598	1,008,854	958,970	996,713		
Entre:	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2		
Promedio Mensual	439,321	494,929	509,760	495,858	499,744	432,526	486,545	519,187	496,799	504,427	479,485	498,357	5,856,937	488,078.64
<b>Otras cuentas por pagar</b>														
Saldo inicial	92,717	82,421	89,687	105,863	126,489	124,019	101,427	75,678	165,469	157,565	126,853	91,875		
Saldo final	82,421	89,687	105,863	126,489	124,019	101,427	75,678	105,469	157,565	126,853	91,875	131,051		
Sumas	175,138	172,108	195,550	232,352	250,508	225,446	177,105	181,147	263,034	284,418	218,728	222,926		
Entre:	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2		
Promedio Mensual	87,569	86,054	97,775	116,176	125,254	112,723	85,553	90,574	131,517	142,209	109,364	111,463	1,299,230	108,269.17
<b>Provisión de cuentas por pagar</b>														
Saldo inicial	38,415	45,215	55,683	49,813	60,897	52,651	49,847	55,486	62,183	49,451	52,726	38,541		
Saldo final	45,215	55,683	49,813	60,897	52,651	49,847	55,486	62,183	49,451	52,726	38,541	49,223		
Sumas	83,630	100,898	105,496	110,710	113,548	102,498	105,333	117,669	111,634	102,177	91,267	87,764		
Entre:	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2		
Promedio Mensual	41,815	50,449	52,748	55,355	56,774	51,249	52,667	58,835	55,817	51,089	45,634	43,982	616,312	51,359.33
													<b>PROMEDIO DE LAS DEUDAS</b>	<b>647,706.54</b>

## CONCLUSIONES

El papel del contador, y más en específico, del especialista fiscal, es muy importante en estos tiempos de transformación económica en el país, ya que desde el punto de vista de la ética de la profesión es necesario que el Licenciado en Contaduría coadyuve a que las entidades económicas a las cuales presta sus servicios, ya sea mediante una relación subordinada de trabajo o como profesional independiente, contribuyan adecuadamente, en forma y tiempo, con el pago de sus obligaciones fiscales ante la Autoridad Hacendaria.

De esta manera, se contribuye a que la empresa se vea mermada en sus ingresos por el exceso en el pago de multas y accesorios debido al incumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Tan importante como lo anterior, es, derivado del cálculo correcto de nuestras contribuciones, el poder recuperar los saldos a favor, ya sea, como lo estudiamos en este trabajo recepcional, mediante el acreditamiento, la devolución o la compensación, no sólo del IMPAC sino también de otras contribuciones como el ISR - impuesto que prácticamente va unido con el IMPAC por ser éste complementario de aquél - y el IVA entre otras. Para esto debemos de tener un control estricto del ISR y el IMPAC y poder efectuar a tiempo nuestra recuperación, fiscal y financieramente hablando o lo que podríamos llamar también como una adecuada planeación fiscal.

## *Cuadro de Referencias*

*1.- "Artículo 107 LISR Se consideran ingresos por actividades empresariales los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas "*

*2 - Las actividades anteriormente descritas quedan definidas por el Código Fiscal de la Federación como siguen*

*"Artículo 16 - Se entenderá por actividades empresariales las siguientes*

*I.- Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes*

*II.- Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores*

*III.- Las agrícolas que comprenden las actividades de siembra, cultivo, cosecha y la primera enajenación de los productos obtenidos, que no hayan sido objeto de transformación industrial*

*IV.- Las ganaderas, que son las consistentes en la cría y engorda de ganado, aves de corral y animales, así como la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial*

*V.- Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la*

*captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.*

*VI.- Las silvícolas que son las de cultivo de los bosques o montes, así como la cría, conservación, restauración, fomento y aprovechamiento de la vegetación de los mismos y la primera enajenación de sus productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial*

*Se considerará empresa la persona física o moral que realice las actividades a que se refiere este artículo y por establecimiento se entenderá cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, las citadas actividades empresariales”.*

*3.- “Artículo 70 LISR - Para los efectos de esta Ley se consideran personas morales no contribuyentes, además de las señaladas en el artículo 73, las siguientes*

*I.- Sindicatos obreros y los organismos que los agrupen*

*II.- Asociaciones patronales.*

*III.- Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como los organismos que las reúnan.*

*IV.- Colegios de profesionales y los organismos que los agrupen*

*V.- Asociaciones civiles y sociedades de responsabilidad limitada de interés público que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riesgo, previa la concesión y permiso respectivo.*

*VI.- Instituciones de asistencia o de beneficencia autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles autorizadas para recibir donativos en los*

*términos de esta Ley, que sin designar individualmente a los beneficiarios tengan como actividades las que a continuación se señalan:*

*a) La atención a personas que, por sus carencias socioeconómicas o por problemas de invalidez, se vean impedidas para satisfacer sus requerimientos básicos de subsistencia y desarrollo.*

*b) La atención en establecimientos especializados a menores y ancianos en estado de abandono o desamparo e inválidos de escasos recursos.*

*c) La prestación de asistencia médica o jurídica, de orientación social, de servicios funerarios a personas de escasos recursos especialmente a menores, ancianos e inválidos.*

*d) La readaptación social de personas que han llevado a cabo conductas ilícitas;*

*e) La rehabilitación de farmacodependientes de escasos recursos.*

*VII - Sociedades cooperativas de consumo*

*VIII.- Organismos que conforme a la Ley agrupen a las sociedades cooperativas, ya sea de productores o de consumo.*

*IX.- Sociedades mutualistas que no operen con terceros, siempre que no realicen gastos para la adquisición de negocios, tales como premios, comisiones y otros semejantes.*

*X - Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.*

*XI.- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines culturales, dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentre inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas y Tecnológicas, así como bibliotecas y museos abiertos al público*

*XII.- Las asociaciones o sociedades civiles constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro*

*XIII.- Asociaciones de padres de familia constituidas y registradas en los términos del Reglamento de Asociaciones de Padres de Familia de la Ley Federal de Educación.*

*XIV.- Sociedades de autores de interés público constituidas de acuerdo con la Ley Federal de Derechos de Autor.*

*XV.- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines políticos, deportivos o religiosos.*

*XVI.- Asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas, a que se refiere el artículo 70-C de esta Ley.*

*XVII.- Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles que se dediquen exclusivamente a la administración de un inmueble de propiedad en condominio*

*XVIII.- Las sociedades o asociaciones civiles que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de preservación de la flora y fauna silvestre y acuática dentro de las áreas geográficas definidas que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público mediante reglas de carácter general, así como aquellas actividades de investigación de la flora y fauna silvestre y acuática que lleven a cabo físicamente las citadas sociedades o asociaciones, dentro de las áreas señaladas anteriormente, siempre que se cumpla con las reglas de carácter general que al efecto establezca la dependencia citada. Dichas sociedades o asociaciones, deberán cumplir con los requisitos señalados en*

*las fracciones II, III, IV y VI del artículo 70-B de esta Ley, para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos en los términos de la misma.*

...

*4.- "Artículo 10-B ISR - Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de las mismas, siempre que no excedan en el ejercicio veinte veces el SMG correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados. La exención referida en ningún caso excederá, en su totalidad, de 200 veces el SMG correspondiente al área geográfica de la persona moral elevado al año.*

*Lo dispuesto en el párrafo anterior también será aplicable a los ingresos que obtengan las sociedades cooperativas de producción.*

*Por los ingresos que excedan a la cantidad señalada en el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes pagarán el impuesto en los términos de este Título y efectuarán sus deducciones en la proporción que guarden los ingresos gravables del ejercicio respecto del total de ingresos obtenidos en el mismo.*

*No pagarán el ISR por los ingresos que obtengan por el beneficio, conservación, comercialización, almacenamiento e industrialización de sus productos, las personas morales que se señalan a continuación.*

*a) Ejidos y comunidades.*

*b) Uniones de ejidos y comunidades.*

*c) La empresa social, constituida por avecindados e hijos de ejidatarios con derechos a salvo.*

*d) Asociaciones rurales de interés colectivo.*

*e) Unidad agricola industrial de la mujer campesina.*

*f) Colonias agricolas y ganaderas.*

*Las asociaciones rurales de interés colectivo, para gozar de la exención a que se refiere este artículo, estarán obligadas a llevar contabilidad simplificada en los términos del CFF y su Reglamento "*

*5.- "Artículo 77 LISR. No se pagará el ISR por la obtención de los siguientes ingresos:*

*Fracción XVIII - Los provenientes de actividades agricolas, ganaderas, o silvícolas o pesqueras, siempre que no excedan en un año de calendario de 20 veces el SMG correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año*

*Por los ingresos que excedan la cantidad señalada en el párrafo anterior, el contribuyente pagará el impuesto en los términos de este Título y efectuará sus deducciones en la proporción que guarden los ingresos gravables del ejercicio respecto del total de ingresos obtenidos en el mismo*

*No les será aplicable la exención prevista en esta fracción a los contribuyentes que opten por determinar el impuesto en los términos de la Sección II del Capítulo VI de este Título."*

*6.- "Artículo 4o. LIA.- Se consideran activos financieros, entre otros, los siguientes:*

***I.- Derogada.***

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

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

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

***IV.- Los intereses devengados a favor, no cobrados***

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

***7.- TITULO II CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, CAPITULO II DE LA DEVOLUCION Y LA COMPENSACION, "Regla 23 de la RM 1996 (en vigor del 1o. de abril al 17 de junio de 1996) - Los contribuyentes que opten por compensar contribuciones que tenga a su favor, presentarán el aviso a que se refiere el primer párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, mediante la forma oficial 41 "Aviso de compensación", acompañada de los Anexos 1 y 2 de la forma oficial 32 "Forma fiscal para devoluciones", ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración donde hubieran efectuado la compensación de que se trate. "***

*“Regla 23 de la R.M. 1996 (Primer párrafo en vigor del 18 de junio al 22 de octubre de 1996).- Para los efectos de lo establecido por el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que opten por compensar contribuciones que tenga a su favor, presentarán el aviso a que se refiere el primer párrafo de dicho precepto, mediante la forma oficial 41 “Aviso de compensación”, acompañada de los Anexos 1, 2 y 3 de la forma oficial 32 “Forma fiscal para devoluciones”, ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración donde hubieran efectuado la compensación de que se trate.”*

*“Regla 23 de la R.M. 1996 (Primer párrafo reformado a partir del 23 de octubre de 1996).- Para los efectos de lo establecido por el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que opten por compensar contribuciones que tenga a su favor, presentarán el aviso a que se refiere el primer párrafo de dicho precepto, mediante la forma oficial 41 “Aviso de compensación”, acompañada de los Anexos 1, 2 y 3 de la forma oficial 32 “Solicitud de devoluciones”, ante la Administración Local de Recaudación correspondiente a su domicilio fiscal, dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración donde hubieran efectuado la compensación de que se trate*

*Los anexos a que se refiere la presente regla, se presentarán conforme a lo siguiente:*

*I.- Anexos 1 y 2, cuando se trate de la compensación de los saldos a favor del impuesto al valor agregado, y*

*II.- Anexo 3, tratándose de compensaciones del impuesto al activo. Estos anexos no se presentarán cuando se compensen contribuciones distintas a las antes señaladas.*

***"Regla 23-A de la R M 1996 (adicionada a partir del 28 de diciembre de 1996) - Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 23, segundo párrafo del CFF, los contribuyentes a que se refiere el mismo, para poder compensar el saldo a favor del ejercicio que tengan en cualquier impuesto federal, contra los impuestos del ejercicio sobre la renta o al valor agregado, deberán satisfacer los siguientes requisitos:***

*I- Que se hayan dictaminado o vayan a dictaminar los estados financieros correspondientes al ejercicio del cual se deriva el saldo a favor que se compensa, en los términos de los artículos 32-A y 52 del Código Fiscal de la Federación y demás relativos a su Reglamento.*

*II, Que presenten la forma oficial 41 "Aviso de compensación", misma que se contiene en el Anexo 1 de la presente Resolución, de conformidad con lo que establece la regla 23 que antecede, acompañada de los anexos que en el propio formato se indican, así como de una copia del dictamen respectivo o del aviso de presentación del dictamen si éste aún no ha sido presentado y*

*III - Que la compensación se efectúe únicamente respecto de cantidades que se hayan determinado como saldos a favor en la declaración del ejercicio del impuesto de que se trate, contra los impuestos sobre la renta y al valor agregado del ejercicio*

*Cuando el saldo a favor del ejercicio que se pretenda compensar se derive de los impuestos o al activo, deberá observarse previamente que los montos respectivos no se encuentren en los supuestos previstos por el artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Activo, por los cuales no se puede solicitar la devolución y, en consecuencia, sería improcedente su compensación "*

***TITULO IV IMPUESTO AL ACTIVO. CAPITULO III DE LA COMPENSACION DEL IMPUESTO "Regla 271 de la RM para 1996.- Cuando de conformidad con el artículo***

*9o., cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Activo, los contribuyentes de dicho impuesto que determinen en un ejercicio impuesto sobre la renta a su cargo, en cantidad mayor que el impuesto al activo correspondiente al mismo ejercicio y hubieran pagado impuesto al activo en cualquiera de los diez ejercicios inmediatos anteriores, podrán compensar contra el impuesto sobre la renta determinado, las cantidades que en los términos del referido artículo 9o., tengan derecho a solicitar su devolución. Las cantidades que teniendo derecho a solicitar su devolución, no sean compensadas contra el impuesto sobre la renta determinado en el ejercicio, podrán ser compensadas contra los pagos provisionales del impuesto sobre la renta que les corresponda efectuar en el siguiente ejercicio."*

8 -

***"DECRETO POR EL QUE SE OTORGAN ESTIMULOS FISCALES EN DIVERSAS CONTRIBUCIONES.***

*Artículo primero - Se exime totalmente del pago del impuesto al activo que se cause durante el ejercicio fiscal de 1997, a los contribuyentes del citado impuesto cuyos ingresos para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el ejercicio de 1996, no excedan de \$ 8,900,000 00 pesos*

*Artículo segundo - Los contribuyentes que tributen conforme al Título II o Título IV, Capítulos II, III y VI, Sección I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para calcular el impuesto del ejercicio correspondiente a 1997 podrán optar por efectuar la deducción en forma inmediata y hasta por el 62.5 por ciento de las inversiones en bienes nuevos de activo fijo, excepto automóbiles, en lugar de las deducciones previstas en los artículos 41, 47, 51, 85, 90, 108 y 138 de esa ley*

*Dicha deducción podrá efectuarse únicamente en la declaración del ejercicio y siempre que se trate de contribuyentes que hayan venido operando con anterioridad al 1o. de noviembre de 1995, y será por la diferencia que resulte de restar al monto total de las*

*inversiones efectuadas en el ejercicio fiscal de 1997, el monto total actualizado de las inversiones efectuadas por el propio contribuyente durante el ejercicio fiscal de 1995*

*Artículo tercero - Los contribuyentes que tributen conforme a los Títulos II, II-A o IV, Capítulos II, III y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y que hayan venido operando con anterioridad al 1o de noviembre de 1995, podrán optar por acreditar contra los impuestos sobre la renta o al activo a su cargo correspondientes al ejercicio fiscal de 1997, un monto equivalente al 20 por ciento del salario mínimo general elevado al año vigente durante 1997 en el área geográfica del propio contribuyente, por el empleo adicional generado en el citado ejercicio*

*Para los efectos de este artículo se entenderá como empleo adicional generado la diferencia entre el promedio mensual del número de empleados que el contribuyente llegue a tener en el ejercicio fiscal de 1997 y el promedio mensual correspondiente al ejercicio fiscal de 1996*

*De no existir impuesto a cargo de los contribuyentes no habrá devoluciones, pudiendo ejercer el derecho al acreditamiento dentro de los siguientes diez ejercicios fiscales*

*Artículo cuarto - Los contribuyentes que durante la vigencia del presente Decreto adquieran automóviles nuevos que destinen exclusivamente al transporte de bienes o prestación de servicios relacionados con la actividad, cuyo precio de adquisición, incluyendo el equipo opcional común o de lujo, el impuesto al valor agregado y las demás contribuciones que se deban cubrir por la enajenación del vehículo que se trate, sin disminuir el monto de descuentos, rebajas o bonificaciones, no exceda de la cantidad de \$ 224,000 00 pesos, considerarán para los efectos de los artículos 44, fracción VI y 138, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el 71 del monto original de la inversión en automóviles nuevos a que se refiere el artículo 41 de dicha ley, sin que en ningún caso la deducción que se aplique exceda de \$ 124,765.00 pesos. En este caso, podrán dejar de*

*cumplir los demás requisitos previstos en el artículo 46, fracción II, o en el artículo 137, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según sea el caso*

*Para los efectos de este artículo se entenderá por automóviles nuevos a aquellos que se enajenen por primera vez por el fabricante o distribuidor y correspondan al año modelo en que se enajenen o al año modelo siguiente. También se considerarían como automóviles nuevos aquellos que se adquieran mediante arrendamiento financiero de conformidad con lo previsto en el artículo 48 de la Ley del Impuesto sobre la Renta*

*Artículo quinto.- La Secretaría de Hacienda y Crédito Público expedirá las disposiciones necesarias y establecerá las condiciones, requisitos o lineamientos que deberán cumplir los contribuyentes para acogerse a la exención o estímulos previstos en el presente Decreto*

#### **TRANSITORIO**

*Único.- El presente Decreto tendrá vigencia del 1o de enero de 1997 al 31 de diciembre de 1997.*

## BIBLIOGRAFIA

Barrón Morales, Alejandro. "Estudio Práctico de la Ley del Impuesto al Activo" - Novena edición - © Ediciones Fiscales ISEF.

Calvo Langarica, César - "Manual del Pasante (para obtener su título)" - 3a. edición - © Editorial Pac, S.A. de C.V. - México.

Diego Rosas, Jorge - Nieto Martínez, Gerardo - Orendain Kunhardt Ignacio - Saldaña Orozco, Jaime Jesús - Zenteno García, Gil Alonso. "Los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y las Garantías Individuales en Materia Tributaria." - Comisión de Investigación Fiscal del CCPM, A.C. - 1a. edición 1994 - © Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Flores Zavala, Ernesto. "Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas" - 25a. edición - © Editorial Porrúa, S.A.

Lechuga Santillán, Efraín - Multiagenda fiscal 1997 - 4a. edición enero de 1997 - © C.P. Efraín Lechuga Santillán - Ediciones fiscales ISEF, S.A. - México.

Morales Santiago, Abel - "Análisis al Decreto de Estímulos Fiscales 1997" - Revista Prontuario de Actualización Fiscal No. 182 primera quincena mayo

1997 - Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, S.A. de C.V. - México

Novoa Franco, Jorge - Pérez Reguera, Alfonso. "Aplicación práctica sobre temas fiscales 1994, Módulo 3, Impuesto al Activo" - 3a. edición 1994 - © Dofiscal Editores, S.A. de C.V.

Sellerier Carbajal, Carlos M. - Cevallos Esponda, Carlos. "Análisis de los Impuestos sobre la Renta y al Activo 1997". - Colección Leyes Comentadas - 17a. edición - © Editorial Themis.

Zambrano Sepúlveda, José - Boletín Fiscal de la Comisión de Investigación Fiscal No. 50 del 31 de enero de 1995 - Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.

Comisión Fiscal del IMCP. "Ley del Impuesto al Activo, Texto y Comentarios" - 1a. edición 1997 - © Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

"Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (del 5 de febrero de 1917)" - 10a. edición - Editorial Olguin, S.A. de C.V.

Diario Oficial de la Federación - Tomo CDXXIII No. 22 - Sábado 31 de diciembre de 1988 - SHCP "Ley que establece, reforma, adiciona y deroga

diversas disposiciones fiscales, Capítulo V, Impuesto al Activo de las Empresas" págs. 31 a 34 - México.

Diario Oficial de la Federación - Tomo DXIX No. 17 - Martes 24 de diciembre de 1996 - SHCP "Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales en diversas contribuciones" págs. 9 a 10 primera sección.

"Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados" - 10a. edición 1995 - © Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

"Resolución Miscelánea 1996-1997" - Actualización de Leyes Fiscales Dofiscal Editores, S.A. de C.V.

"Resolución Miscelánea 1997-1998" - 1a. edición abril 1997 - Comentarios y análisis de los autores Castelló Durán, Alberto, Enzastiga Vargas Beatriz y Méndez Alvarado, Xavier - © por los autores y EL FISCAL, S.A de C.V.

diversas disposiciones fiscales, Capítulo V, Impuesto al Activo de las Empresas” págs. 31 a 34 - México.

Diario Oficial de la Federación - Tomo DXIX No. 17 - Martes 24 de diciembre de 1996 - SHCP “Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales en diversas contribuciones” págs. 9 a 10 primera sección.

“Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados” - 10a. edición 1995 - © Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

“Resolución Miscelánea 1996-1997” - Actualización de Leyes Fiscales Dofiscal Editores, S.A. de C.V.

“Resolución Miscelánea 1997-1998” - 1a. edición abril 1997 - Comentarios y análisis de los autores Castelló Durán, Alberto, Enzastiga Vargas Beatriz y Méndez Alvarado, Xavier - © por los autores y EL FISCAL, S.A. de C.V.

## **ANEXO "A"**

### **LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS ( PUBLICADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1988 EN EL DECRETO QUE ESTABLECE, REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES, CAPITULO V. )**

**Artículo 1o.** - Las sociedades mercantiles y las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo de las empresas, por su activo, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas, distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad empresarial de otro contribuyente de los mencionados en dicho párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

También estarán obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las asociaciones o sociedades civiles que lleven a cabo actividades mercantiles.

**Artículo 2o.** - El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando el valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 2%.

El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, conforme al siguiente procedimiento:

I.- Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculará en los mismos términos que prevé el

segundo párrafo de la fracción III del artículo 7o.-B de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II.- Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando su saldo por deducir en el Impuesto sobre la Renta al inicio del ejercicio en los términos del artículo 3o. de esta Ley. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. El resultado de dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses, que el bien de que se trate se utilizó en el ejercicio.

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado para efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la parte no deducible actualizada en los términos del artículo 3o. de esta Ley, se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses, que el activo fijo de que se trate se utilizó en el ejercicio.

Los bienes a que se refiere el párrafo anterior, se considerarán activos para efectos de este impuesto, únicamente durante los años en que el monto original de la inversión se hubiera deducido en los términos del artículo 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

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

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

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

**Artículo 3o.** - Se actualizará el saldo por deducir a que se refiere la fracción II del artículo 2o. de esta Ley, multiplicándose por el factor de actualización previsto en la fracción II del artículo 7o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta correspondiente al periodo a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 41 de esta Ley.

La parte no deducible de los bienes a que refiere el segundo párrafo de la fracción II del artículo 2o. de esta Ley, se actualizará multiplicándola por el citado factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio, por el que se calcule este bien y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio, por el que se calcule este impuesto. Tratándose de terrenos, el periodo de actualización será el transcurrido desde el primer mes del ejercicio hasta el último mes de la primera mitad del mismo.

**Artículo 4o.-** Se consideran activos financieros, entre otros, los siguientes:

I.- El efectivo en caja.

II.- Las inversiones en títulos de crédito, a excepción de las acciones.

III.- Las cuentas y documentos por cobrar. No son cuentas por cobrar los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar.

IV.- Los intereses devengados a favor, no cobrados.

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

**Artículo 5o.-** Del valor de activo en el ejercicio, los contribuyentes podrán deducir el valor promedio de las deudas en moneda nacional del contribuyente con empresas residentes en México, excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

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

**Artículo 6o.-** No pagarán el impuesto al activo de las empresas:

- I.- Las empresas que componen el sistema financiero.
- II.- Las sociedades de inversión y las sociedades cooperativas.
- III.- Los contribuyentes menores.
- IV.- Los contribuyentes de bases especiales de tributación.

No se pagará el impuesto por el periodo preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, el subsiguiente y el de liquidación. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.

**Artículo 7o.-** Los contribuyentes se efectuarán un primer pago provisional trimestral y nueve mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del cuarto mes del ejercicio y de cada uno de los meses siguientes a aquél al que corresponde el pago.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado determinada correspondiente el ejercicio regular inmediato anterior. El impuesto de dicho ejercicio se actualizará, multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio hasta el último mes del mismo.

El pago provisional trimestral será el mensual multiplicado por tres.

El factor de actualización será el previsto en la fracción II del artículo 7o. de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El contribuyente podrá disminuir el monto de los pagos provisionales, cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley.

Quando a través de un fideicomiso o de una asociación en participación se realicen actividades empresariales, el fiduciario o el asociante efectuará por cuenta del contribuyente 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 dicha actividad en el último ejercicio del fiduciario o asociante.

Artículo 8o.- El contribuyente del impuesto al activo de las empresas, deberá presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del impuesto sobre la renta, declaración determinando el impuesto del ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.

Artículo 9o.- Los contribuyentes de este impuesto podrán acreditar una cantidad equivalente al efectivamente pagado contra las cantidades a que estén obligados en el impuesto sobre la renta, correspondiente a sus actividades empresariales, siempre que se trate del mismo ejercicio y de los tres ejercicios siguientes.

El acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior se podrá efectuar contra los pagos provisionales.

Quando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del impuesto pagado, el remanente, podrá acreditarlo contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaración del ejercicio.

Si en la declaración del ejercicio, el contribuyente tuviera excedente acreditable, lo podrá acreditar en declaraciones posteriores. Si el excedente no se agotara se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó dicho excedente acreditable hasta el último mes del ejercicio en que se pudo acreditar.

Quando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

El derecho al acreditamiento previsto en este artículo, es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido ni como consecuencia de fusión.

En ningún caso dicho acreditamiento dará lugar a devolución.

El acreditamiento no se podrá efectuar contra el impuesto retenido que deba enterar el contribuyente.

El factor de actualización será el previsto en la fracción II del artículo 7o. de la Ley de Impuesto sobre la Renta.

Artículo 10.- Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente, acciones, sistema financiero, monto original de la inversión, activo fijo y gastos y cargos diferidos los que la Ley del Impuesto sobre la Renta define o considera como tales.

## TRANSITORIOS

Artículo Primero.- Esta Ley entrará en vigor en toda la República el día 1o. de enero de 1989.

Artículo Segundo.- Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal no coincida con el año de calendario, determinarán el impuesto establecido en esta Ley, como si su ejercicio empezara el 1o. de enero de 1989 y fuera irregular. Los contribuyentes podrán de terminar el impuesto por todo el ejercicio y dividir el resultado entre el número de meses que comprenda el mismo, el que multiplicarán por el número de meses comprendidos en el año de 1989, que formen parte de su ejercicio.

Artículo Tercero.- Los contribuyentes cuyo ejercicio coincida con el año de calendario, harán sus pagos provisionales por el ejercicio iniciado en 1989, en los términos del artículo 7o. de esta Ley, considerando en vez del impuesto determinado en el ejercicio inmediato anterior el que le hubiera correspondido en los términos de esta misma Ley, para el ejercicio de 1988.

Artículo Cuarto.- Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal no coincida con el año de calendario, deberán efectuar pagos provisionales para efectos del impuesto a que esta Ley se refiere, a partir del mes de abril de 1989. Cuando

su ejercicio termine con anterioridad al mes de abril, no estarán obligados a efectuar pagos provisionales, y únicamente harán el pago del ejercicio.

**Artículo Quinto.-** Los contribuyentes del impuesto previsto en esta Ley, que con anterioridad a la entrada en vigor de la misma, hubieran venido realizando actividades empresariales por las cuales estén inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, quedan liberados de la obligación de presentar el aviso de aumento de obligaciones fiscales, por las que contraigan con motivo de la citada Ley.