

255  
29.



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA  
DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN**

**“PROBLEMAS FISCALES  
ANALISIS DEL IMPUESTO  
AL ACTIVO”**

**TRABAJO DE SEMINARIO  
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE  
LICENCIADA EN CONTADURIA  
P R E S E N T A  
IRENE ZATARAIN PAEZ**

Asesor: C.P. JOSE ALEJANDRO LOPEZ GARCIA

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX. 1997

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE  
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN  
UNIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN ESCOLAR  
DEPARTAMENTO DE EXÁMENES PROFESIONALES



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

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. Análisis del Impuesto al Activo.

que presenta la pasante: Zataráin Pérez Irene  
con número de cuenta: 9262320-4 para obtener el Título de:  
Licenciada en Contaduría

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

ATENTAMENTE.  
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de México, a 9 de julio de 1927

MODULO:	PROFESOR:	FIRMA:
I C.P.	José Francisco Astorga y Cortés	
II C.P.	José Alejandro López Gámez	
III C.P.	Rafael Ferrara Suárez	

DEP/V0805EM

## **DEDICATORIAS:**

### **A Dios:**

Por darme la vida, por permitirme estar aquí y por darme la oportunidad de cumplir una meta mas. Gracias Señor.

### **A Ti Abuelita Eufemia:**

Por el apoyo incondicional, por el calor y amor de madre que en todo momento me has brindado, a lo largo del camino de mi formación personal y profesional, lo cual para mi representa lo mejor de mi vida. A ti debo lo que ahora soy y pido a Dios me permita compartir contigo, la cosecha que junto a ti he sembrado.

### **A Ti Madre:**

Por que me has brindado tu apoyo en los últimos años de mi vida, te agradezco tu esfuerzo y dedicación por comprenderme y permitirme estar a tu lado.

### **A Ti Tia Yasmin:**

Por todo tu cariño, amistad y apoyo que siempre me has otorgado a lo largo de mi vida sin esperar nada a cambio, es para mi algo muy valioso que en cada momento de mi vida recuerdo y lo guardo muy dentro de mi corazón.

**A Ustedes Papá Fermin y Tía Sofia:**

Por estar siempre conmigo y apoyarme en cada momento de mi vida. Les agradezco todo lo bello que me han brindado y la bondad que hay en sus corazones para mi y para todos.

**A Todos Mis Familiares:**

Porque de alguna manera en algún momento de mi vida cada uno de ustedes han contribuido para que hoy logre esta meta. Gracias a todos por brindarme lo mejor.

**A ese Ser tan Especial:**

Que desde que te conocí has estado apoyándome en todo momento, porque me has brindado mas de lo que jamás imaginé y me has guiado por el mejor de los caminos. Te estaré agradecida por siempre.

## **AGRADECIMIENTOS:**

### **A la Universidad Nacional Autónoma de México:**

Por abrirme sus puertas y por otorgarme la formación académica, la cual ha sido el pilar de mi desarrollo profesional.

### **A la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlán:**

Porque ha permitido que sus profesores me otorguen sus conocimientos y experiencias que han servido de base para mi formación profesional.

### **A los Profesores y Maestros:**

Por su dedicación y apoyo en la formación de nuevos profesionistas.

### **Al C.P. José Alejandro López Guerrero:**

Por haber aceptado asesorarme y por el tiempo dedicado a la revisión del presente trabajo.

## ÍNDICE

INTRODUCCIÓN .....	1
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	3
OBJETIVO .....	4
HIPÓTESIS .....	5
<b>CAPÍTULO I. CONCEPTOS GENERALES</b>	
1.1. Antecedentes .....	6
1.2. Importancia del Impuesto al Activo .....	15
1.3. Sujetos del Impuesto al Activo .....	17
1.4. Sujetos exentos del pago del Impuesto al Activo .....	25
1.5. Periodos por los que no se paga Impuesto al Activo .....	31
1.6. Reducción del Impuesto al Activo .....	37
1.7. Base gravable y tasa del Impuesto al Activo .....	40
<b>CAPÍTULO II. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO</b>	
II.1. Valor promedio de los activos .....	41
II.1.1. Activos financieros .....	41
II.1.1.1. Activos financieros para régimen simplificado .....	49
II.1.2. Activos fijos, gastos y cargos diferidos .....	50
II.1.2.1. Activos fijos deducidos en forma inmediata .....	62
II.1.2.2. Activos fijos, gastos y cargos diferidos y terrenos para régimen simplificado .....	63
II.1.3. Terrenos .....	64
II.1.4. Inventarios .....	65
II.2. Valor promedio de las deudas .....	69
II.3. Impuesto al Activo en ejercicio irregular .....	72
II.4. Opción del Impuesto al Activo en base en el cuarto ejercicio inmediato anterior .....	73

## **CAPÍTULO III. PAGOS PROVISIONALES, DECLARACIÓN DEL EJERCICIO Y PAGO DEL IMPUESTO**

III.1.	Pagos provisionales .....	76
III.1.1.	Determinación de pagos provisionales .....	79
III.1.2.	Disminución de pagos provisionales .....	80
III.1.3.	Pago provisional opcional de IA e ISR de las personas morales .....	83
III.1.4.	Ajuste de pagos provisionales opcional .....	86
III.2.	Declaración del ejercicio .....	87
III.3.	Impuesto sobre la Renta anual de contribuyentes con pagos provisionales opcionales .....	89
III.4.	Acreditamiento del Impuesto sobre la Renta contra el Impuesto al Activo .....	91
III.4.1.	Acreditamiento del Impuesto sobre la Renta del año .....	95
III.5.	Devolución del Impuesto al Activo pagado en ejercicios anteriores .....	98
III.5.1.	Casos en que no procede la devolución del Impuesto sobre la Renta .....	100
III.5.2.	Transmisión del derecho al acreditamiento y a la devolución .....	102
III.6.	Impuesto al Activo consolidado .....	103
III.6.1.	Pagos provisionales consolidados .....	107
III.6.2.	Declaración del ejercicio consolidada .....	108
III.6.3.	Opción para pagos provisionales e impuesto anual .....	110
III.7.	Escisión de sociedades .....	111
<b>CAPÍTULO IV.</b>	<b>CASO PRÁCTICO .....</b>	<b>113</b>
<b>CONCLUSIONES .....</b>		<b>139</b>
<b>ABREVIATURAS .....</b>		<b>144</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA .....</b>		<b>145</b>



## **INTRODUCCIÓN**

**El Impuesto al Activo es uno de los más importantes en recaudación de impuestos, entró en vigor en el año de 1989 como resultado de la evasión fiscal en México provocando un impacto indirecto en la recaudación del Impuesto sobre la Renta.**

El nuevo impuesto se estableció debido a que más del 70% de las empresas del país no pagaban el Impuesto sobre la Renta y era necesario incluir un impuesto mínimo al que se le dió por nombre Impuesto al Activo neto de las empresas el cual cambió de nombre a solamente Impuesto al Activo en el año de 1990 que es como se le conoce actualmente.

Originado por la problemática económica que está sufriendo el país el Impuesto al Activo, tema del presente trabajo, es un impuesto al que las disposiciones fiscales vigentes lo consideran como un impuesto mínimo, siendo éste el que gran parte de las empresas, personas físicas con actividades empresariales, residentes en el extranjero y quienes otorgan el uso o goce temporal de bienes, están o tendrán la obligatoriedad de pagarlo, originado por la falta de liquidez en el país y resultante por las bajas sensibles de las ventas de bienes y servicios.

El impacto que tiene este impuesto hoy en día es de gran importancia, ya que la mayoría de las empresas no están generando utilidades o éstas no son

suficientes para que el Impuesto sobre la Renta sea mayor que el Impuesto al Activo, asimismo, representa una fuente de recaudación fiscalmente necesaria para sufragar el gasto público.

Un hecho importante de mencionar de acuerdo a la iniciativa de ley que originó este impuesto, es en el sentido de que el mismo no implicaría una carga administrativa adicional para los contribuyentes, en donde decía que los elementos para determinar la base del impuesto, se obtendría básicamente de la determinación que se hace para calcular el Impuesto sobre la Renta, situación que realmente no se cumple, ya que para calcular la base gravable del Impuesto al Activo, se deben considerar elementos que no se obtienen del Impuesto sobre la Renta.

El Impuesto al Activo es una contribución complementaria del Impuesto sobre la Renta, por lo que por este último se paga, es acreditable contra el Impuesto al Activo causado, el cual realmente se causa cuando sea superior al Impuesto sobre la Renta y hasta por la cantidad que lo exceda, y el cual puede ser recuperado al momento en que se cause Impuesto sobre la Renta.

El presente trabajo ha sido elaborado con el objeto de mostrar la metodología para la determinación de la base y entero del Impuesto al Activo tanto para efecto de los pagos provisionales, como del impuesto anual, mostrado de una manera lógica y comprensible.

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

La Ley del Impuesto al Activo que nace en el año de 1989, es considerada por los contribuyentes como una ley controvertida y compleja. Su articulado ha sido modificado en varias ocasiones, lo que la hace mas compleja y provoca confusiones en su aplicación en relación de un año con otro.

Desafortunadamente, las disposiciones fiscales contenidas en la Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento, aun y con todos los cambios que se han efectuado desde su creación, no son del todo claras y mucho menos accesibles, sobre todo para aquellos contribuyentes que no estén íntimamente ligados con el aspecto fiscal.

El principal problema al que se enfrentan los usuarios de esta ley, es la interpretación y aplicación de las disposiciones fiscales que se establecen en materia del Impuesto al Activo.

Es por esto, que el presente trabajo pretende profundizar en el análisis de cada una de las disposiciones aplicables, considerando las opciones existentes con la finalidad de elegir la alternativa mas conveniente que permita al contribuyente cumplir adecuada y oportunamente con sus obligaciones de Impuesto al Activo, así como en la determinación y entero del mismo, con la finalidad que sea un útil instrumento de consulta y apoyo para los estudiosos, investigadores y contribuyentes en general.

## **OBJETIVO GENERAL**

El presente trabajo tiene el propósito de servir como marco de referencia a las personas interesadas en materia de Impuesto al Activo ofreciendo una visión clara y concisa de la metodología de la determinación de la base y entero del impuesto, mostrado de una manera lógica y comprensible.

## **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

1. Ayudar a los contribuyentes e interesados del Impuesto al Activo en la interpretación de la ley en base a la mecánica establecida para el cálculo y entero de este impuesto.
2. Ofrecer las opciones existentes en materia de Impuesto al Activo para que el contribuyente elija la mejor alternativa para cumplir adecuadamente con sus obligaciones en materia de este impuesto.
3. Determinar la importancia de la devolución y compensación del Impuesto al Activo pagado en ejercicios anteriores así como del acreditamiento del Impuesto sobre la Renta pagado en exceso contra el Impuesto al Activo.

## **HIPÓTESIS**

**El Impuesto al Activo es un impuesto complementario al Impuesto sobre la Renta, que se causa cuando sea superior a este último y hasta por la cantidad que lo exceda, el cual representa la cantidad mínima a pagar a que están obligados los contribuyentes de este impuesto, y el cual puede ser sujeto a recuperación en el momento que se cause en ejercicios posteriores como impuesto a pagar Impuesto sobre la Renta.**

# **CAPÍTULO I**

## **CONCEPTOS GENERALES**

### **I.1. ANTECEDENTES**

El Impuesto al Activo se concibió como un impuesto al patrimonio que tuviera el carácter de impuesto mínimo a las empresas. Lo anterior obedecía a que, hasta el año de 1988 había existido un deterioro importante en la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las empresas, y si bien dicho deterioro se había empezado a revertir en la reforma fiscal emprendida a partir del ejercicio de 1987, todavía existía una cantidad importante de empresas que no efectuaban pagos del Impuesto sobre la Renta. Debido a ello, se dijo que era indispensable que para establecer la equidad del sistema impositivo, debía incorporarse a la legislación fiscal el impuesto mínimo a las empresas.

El sistema de impuesto mínimo había sido ya introducido en otros países, como en Estados Unidos de América y en opinión de la autoridad fiscal resultaba atractivo, porque obligaba a los contribuyentes a pagar una cantidad que constituía la contribución mínima para cubrir los gastos públicos.

Se consideraba que en el caso de nuestro país era particularmente atractivo introducir este mecanismo, sobre todo si se quería disminuir la carga fiscal que incidía sobre las personas físicas y en particular sobre los asalariados

pues la recaudación adicional que se derivara del impuesto mínimo, podría utilizarse para reducir otros impuestos en congruencia con las propuestas de reforma fiscal que se estudiaban para el ejercicio de 1989.

El mecanismo de impuesto mínimo como se concibió en su origen, consistía en gravar a la tasa del 2% el patrimonio de las empresas, las cuales podrían acreditar este impuesto contra el Impuesto sobre la Renta que se determinara, de tal forma que si este impuesto era cero, por ejemplo, entonces el impuesto mínimo quedaría pagado en forma definitiva. En cambio, cuando el impuesto sobre la Renta fuera superior al impuesto mínimo, se enteraría únicamente la diferencia entre el primero y el segundo impuesto, evitando de esta forma la doble imposición.

Para estos efectos, el concepto de patrimonio que debía utilizarse como base del impuesto, incorporaría el valor real de los activos fijos, los inventarios y algunos activos financieros. Se consideraba que no debería incluirse dentro del patrimonio, las acciones de otras sociedades, ya que esto llevaría a una doble imposición. Contra los activos anteriormente mencionados, debería restarse los pasivos que la empresa tuviera con el sistema financiero o con otras empresas mexicanas, para que de esta forma se evitara la doble imposición que resultaría por el financiamiento nacional y se gravara el capital que se financiara con deuda externa.

Para la determinación del impuesto mínimo en comento, se proponía una tasa del 2% sobre el patrimonio, la cual equivaldría a una tasa del 20% del ingreso si el rendimiento real de dicho patrimonio fuera del 10%, con lo cual se consideraba que no resultaba un nivel de imposición oneroso.

Además, se consideraba que el impuesto no tendría efectos sobre decisiones de inversión, ya que como se mencionó, el mismo no involucraba una doble imposición.

También se consideraba que muy probablemente este impuesto al patrimonio de las empresas sería acreditable en el extranjero, con lo cual no se desalentaría la inversión proveniente del exterior.

Para el ejercicio de 1989, se propusieron diversas reformas con la finalidad de lograr un sistema fiscal más equitativo y asegurar una contribución mínima por parte de las empresas, se propuso establecer el impuesto al activo, en lugar del impuesto al patrimonio antes señalado.

El impuesto en comento también se propuso como una de las medidas a tomar con la finalidad de mejorar la equidad y eficiencia del sistema fiscal, argumentando que en dicha época, más de la mitad de las empresas presentaban declaraciones sin pago alguno, y que mediante este gravamen, las sociedades mercantiles tendrían que pagar un impuesto mínimo, que se calcularía en función de sus activos netos. Además se permitiría a las empresas



acreditar el Impuesto sobre la Renta que se pagara contra el nuevo impuesto.

Conforme a la exposición de motivos de la Reforma Fiscal para el ejercicio de 1989 que formuló el Ejecutivo Federal, el Impuesto al Activo de las empresas fue promulgado como un gravamen complementario al Impuesto sobre la Renta, de tal manera que los contribuyentes de renta que hubieren pagado por dicho impuesto una cantidad cuando menos igual al nuevo impuesto a los activos resultara a su cargo, no verían incrementada su carga impositiva.

El Impuesto al Activo se concibió como un gravamen a cargo de las empresas residentes en México o de establecimientos permanentes de empresas extranjeras, mismo que gravaría con una tasa del 2% el valor actual del activo neto, afecto a la realización de actividades empresariales. La explicación que se dió de lo porqué la tasa del 2%, es de que en términos reales, los activos de las empresas deben tener un rendimiento mínimo promedio del 5.4%, al cual aplicándole la tasa general del Impuesto sobre la Renta del 35%, vigente para 1989, arroja la mencionada tasa del 2%.

La exposición de motivos mencionada, establecía que como base del impuesto, se utilizaría el valor del activo en el ejercicio, concepto que se formaría por la diferencia de restar al valor anual del activo, el valor anual del pasivo.

Sin embargo, debe tomarse en cuenta que difiere de manera importante el esquema que se propuso de este impuesto en la iniciativa mencionada, del que fue aprobado por el H. Congreso de la Unión, ya que en la iniciativa se hablaba de un impuesto que se calcularía sobre el valor neto de los activos de la empresa, en la ley correspondiente se estableció que el impuesto se determinaría sobre la diferencia que se obtuviera de disminuir del valor del activo en el ejercicio, las deudas en moneda nacional contratadas con empresas residentes en México, distintas de las empresas que formarían parte del sistema financiero o contratadas con su intermediación.

El sábado 31 de diciembre de 1988, en el Capítulo V artículo 10 de la ley que establece, reforma, adiciona diversas disposiciones fiscales publicada en el Diario Oficial de la Federación, se publicó el Impuesto al Activo de las empresas, que entró en vigor a partir del 1° de enero de 1989, asimismo, debido a las grandes controversias que creó este nuevo gravamen, fue necesario expedir su reglamento, el que se publicó en el citado diario el 30 de marzo de 1989, en el que se precisan algunas disposiciones de ley y se hacen más flexibles algunos de sus supuestos.

Esta ley fue reestructurada completamente en 1990, empezando con el nombre quedando solamente como Impuesto al Activo, se amplió el número de sujetos del mismo, se limitaron las exenciones (al sistema financiero y no contribuyentes del ISR), se modificó la mecánica para que el Impuesto sobre la

Renta sea el que se acredite con el Impuesto al Activo (siendo en 1989 de manera contraria), se introdujeron nuevas adecuaciones para determinar los activos sujetos al impuesto, se hicieron cambios a los pagos provisionales que fueran mensuales y la forma de actualizar la base para su cálculo, la actualización de terrenos por tablas de ajuste establecidas por el Congreso de la Unión.

Derivado de la Reestructuración de la Ley hubo la necesidad de expedir prácticamente un nuevo reglamento, pues muchas de sus disposiciones se oponían a la propia ley, publicándose las adecuaciones en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 1990.

Por último, se otorga la opción de calcular el impuesto sobre la base del penúltimo ejercicio inmediato anterior (opcional), se agregaron los lineamientos de la base de sujetos con régimen simplificado y las reglas para contribuyentes que consoliden para efectos fiscales.

En 1991, se dieron cambios en los que se incluyeron los activos no deducibles para el ISR y los adquiridos durante el ejercicio; en 1989 a 1990, éstos últimos formaban parte hasta el ejercicio siguiente; se igualó la mecánica de pagos provisionales con la del ISR, haciéndola acumulativa en vez de aislada y se introdujo la opción de combinar ambos impuestos causados, a fin de enterar el que resulte mayor, hecho que simplifica la mecánica del pago combinada y evita distorsiones durante el ejercicio.

A las personas físicas se les permite reducir el valor de su activo en el ejercicio en una cantidad equivalente a 15 salarios mínimos del área geográfica del contribuyente elevado al año, en el caso de Sociedades y Asociaciones Civiles, y de Sociedades Cooperativas de Producción se permite el acreditamiento del ISR pagado por sus miembros.

En 1992, se adicionaron las bases para que los residentes en el extranjero que no tienen establecimiento permanente en México paguen impuesto por los activos fijos e inventarios de su propiedad que se encuentren en territorio nacional por un periodo menor a un año; se excluyen las deudas en que el acreedor o proveedor haya cedido sus derechos de créditos a una empresa de factoraje financiero, por formar parte ésta del sistema financiero; en relación a la opción de pago sobre el impuesto del penúltimo ejercicio, se obliga a eliminar de este, el efecto de la deducción inmediata, que se pudo haber tomado, así como una vez que se ejerza la opción, se deberá continuar con ella los ejercicios subsecuentes; se grava desde el inicio de actividades a las empresas arrendadoras de activos; vuelve al día 17 de cada mes el entero de los pagos provisionales como plazo y se hacen algunas precisiones en materia de escisión de sociedades y se regresó al método de actualización mediante el Índice Nacional de Precios al Consumidor para terrenos.

El 1º de abril de 1992, se adicionó que los contribuyentes que hayan dictaminado sus estados financieros en el ejercicio inmediato anterior, podrían disminuir sus pagos provisionales, siempre que dictaminen sus estados financieros relativos al ejercicio por el que disminuyan los pagos provisionales.

En 1994, con efectos retroactivos al 1º de octubre de 1993, se amplió de 5 a 10 años el plazo para recuperar los excedentes del Impuesto al Activo sobre el ISR pagado en ejercicios anteriores.

Para 1995, este impuesto tuvo modificaciones, como la reducción de la tasa del 2% al 1.8%, ampliación a cuatro años de plazo de gracia para no pagar el impuesto al inicio de operaciones, consideración del impuesto pagado en el cuarto ejercicio actualizado, acreditar los excedentes de ISR, sobre el Impuesto al Activo determinado en el ejercicio, mismo que podrá acreditarse en ejercicios posteriores hasta agotarse.

Se adiciona el acreditamiento del ISR causado en el ejercicio, contra el Impuesto al Activo del ejercicio y contra los pagos provisionales del ejercicio, la cantidad en que el ISR excedió, en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores, al Impuesto al Activo de cada uno de dichos años.

Otro cambio importante es que a partir del 11 de mayo de 1996, se incluyen como contribuyentes de este impuesto a el sistema financiero por su activo no afecto a su intermediación financiera. Se adicionan las bases para

determinar el monto original de inmuebles de personas físicas que otorguen el uso o goce temporal.

En 1997, en materia del periodo por los que no se paga el Impuesto al Activo se establece que no se considerarán las sociedades controladoras que se incorporen a la consolidación excepto en la proporción en que la sociedad controladora no participe en el capital de la controlada o por los bienes nuevos o que se utilicen por primera vez en México, adquiridos por sociedades controladas.

Se otorgan estímulos fiscales a los sectores agropecuarios, forestal, transporte aéreo o marítimo y almacenes generales de depósito y se adicionan algunas disposiciones fiscales en materia de pagos provisionales de fiduciarias o asociantes.

Una vez comentados los principales antecedentes del Impuesto al Activo, se procederá ahora a analizar las disposiciones de la ley en materia.

## **1.2. IMPORTANCIA DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

La importancia del IA radica en que se establece como un impuesto mínimo, complementario al ISR. Es decir, que los contribuyentes que no paguen el ISR deben cumplir por lo menos con el IA.

La creación de este impuesto, se dirigió a las empresas perdedoras, que por ésta razón no pagaban ISR. Es por esto, que el ISR es acreditable contra el IA y solo en el caso de que el primero sea menor o no se haya causado, se pagará contribución por concepto del segundo el cual puede ser recuperado en el momento de causar ISR.

En el desarrollo de este trabajo veremos el procedimiento para comparar estos impuestos y determinar cual se pagará, dando como consecuencia de que independientemente de que se pague o no, el IA se debe calcular para presentarlo en la declaración anual.

También es importante mencionar que de conformidad con el artículo 32-A del CFF, uno de los requisitos para que una persona esté obligada a dictaminar sus estados financieros para efectos fiscales por Contador Público independiente, es que en el ejercicio inmediato anterior, el valor de su activo, determinado en los términos de la ley del IA, haya sido superior a una cantidad que dicho Código señala año con año. En el caso específico para

**obligados a dictaminar los estados financieros en el ejercicio fiscal de 1997 es necesario que el valor del activo determinado en los términos de la mencionada ley haya sido superior a \$15,107,000 en el ejercicio de 1996.**

**Ahora bien, si hablamos de que tan importante es este impuesto en función a la cantidad de ingresos que genera a la Federación, podemos decir que para el ejercicio fiscal de 1997, se estima recaudar por este concepto 3,479.4 millones de pesos, según establece la Ley de Ingresos de la Federación.**



### **I.3. SUJETOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

De conformidad con la ley del IA no todos los contribuyentes están obligados al pago del IA ya que en sus articulados menciona a las personas sujetas y exentas del pago de este impuesto.

La mencionada Ley en su artículo 1º establece los sujetos que están obligados al pago de este impuesto y que se señalan a continuación:

#### **1. PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN MÉXICO QUE REALICEN ACTIVIDADES EMPRESARIALES.**

Son contribuyentes de este impuesto por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación; es decir, independientemente de las razones que tenga el contribuyente para mantener activos fuera del territorio nacional están obligados al pago del IA por la totalidad de los activos que se posean independientemente de la ubicación de los mismos.

## **Personas Físicas residentes en México.**

El artículo 9 del CFF indica que las personas físicas son residentes en México, cuando hayan establecido en el país su casa habitación, salvo que en el año de calendario permanezcan en otro país por mas de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país y que, salvo pacto en contrario, se presume que las personas físicas de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

Asimismo, se consideran Actividades Empresariales las que señala el artículo 16 del CFF y que se mencionan a continuación:

a) Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no están comprendidas en los incisos siguientes:

b) Las industriales entendidas como la extracción, conservación o transformación de materias primas, acabado de productos y la elaboración de satisfactores.

c) 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.

d) 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.

e) 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 de la primera enajenación de esos productos, que no hayan sido objeto de transformación industrial.

f) 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.

## 2. PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO

Son contribuyentes de este impuesto también por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación, sin embargo en su oportunidad señalaremos los casos en que dichos contribuyentes no son sujetos de este impuesto.

## **Personas Morales residentes en México**

El artículo 9 del CFF señala que las personas morales son residentes en México, cuando se hayan constituido conforme a las leyes mexicanas.

El artículo 5 de la ley del ISR señala que son personas morales las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito y las sociedades y asociaciones civiles.

### **3. RESIDENTES EN EL EXTRANJERO QUE TENGAN UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN MÉXICO.**

Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en México pagarán el IA atribuible a dicho establecimiento, así como por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que hayan sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.

Con fundamento en el artículo 25 del reglamento de la ley del IA los contribuyentes que trasformen o hayan transformado bienes de inventarios que se mantengan en el país y sean de residentes en el extranjero podrán

optar por considerar dichos bienes como activo propio para efectos de incluirlos en el cálculo del IA. En cuyo caso el propietario de los bienes quedará liberado de cumplir con el impuesto de los mismos.

### **Establecimiento Permanente**

El artículo 14 de la ley del IA establece que para efectos de esta ley, se considera establecimiento permanente el que la ley del ISR define y al efecto el artículo 2 de esta ley establece que se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente actividades empresariales. Se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras, o cualquier lugar de exploración o extracción de recursos naturales.

Siguiendo con la definición de establecimiento permanente dicho artículo 2 establece que tendrán el tratamiento de éste:

1. Las bases fijas en el país de residentes en el extranjero a través de las cuales se presten servicios personales independientes. Se entiende por base fija cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, entre otros, y los profesionales independientes.

2. Cuando un residente en el extranjero actúe en el país a través de una persona distinta de un agente independiente, en relación con todas las actividades que dicha persona realice para el residente en el extranjero aun cuando no tenga en territorio nacional un lugar de negocios o para la prestación de servicios, si dicha persona ejerce poderes para celebrar contratos a nombre del residente en el extranjero para la realización de actividades.

3. Cuando el residente en el extranjero actúe en el territorio nacional a través de una persona que sea un agente independiente, si éste no actúa en el marco ordinario de su actividad, es decir que ésta persona:

- Tenga existencias de bienes o mercancías con las que efectúe entregas por cuenta del residente en el extranjero.
- Asuma riesgos por cuenta del residente en el extranjero.
- Actúe sujeto a instrucciones detalladas o al control general del residente en el extranjero.
- Ejercer actividades que económicamente corresponden al residente en el extranjero y no a sus propias actividades.
- Perciba sus remuneraciones independientemente del resultado de sus actividades.

- Efectúe operaciones para el residente en el extranjero utilizando precios o montos de contraprestaciones distintos de los que hubieran usado partes relacionadas en operaciones comparables.
- En los contratos de asociación en participación y fideicomiso con actividad empresariales considera que los asociados y los fideicomisarios, residentes en el extranjero, respectivamente, actúan a través de personas distintas de agentes independientes que ejercen poderes para celebrar contratos a nombre de los fideicomisarios o asociados residentes en el extranjero.
- En el caso de servicios de construcción de obra, instalación, mantenimiento o montaje de bienes inmuebles, o por actividades de inspección o supervisión relacionadas con ellos, se considerará que existe establecimiento permanente solamente cuando los mismos tengan una duración de más de 18 días naturales, consecutivos o no, en un periodo de 12 meses.

#### **4. LAS PERSONAS DISTINTAS A LAS SEÑALADAS ANTERIORMENTE QUE OTORGUEN EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES.**

Las personas físicas que no realicen actividades empresariales y los residentes en el extranjero que no tengan un establecimiento permanente en el país pagarán el IA cuando otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los anteriormente mencionados (sujetos del IA), únicamente por esos bienes.

Con fundamento en el artículo 25 del reglamento de la ley del IA los contribuyentes de este impuesto que usen o gocen temporalmente bienes de personas físicas o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán optar por considerar dichos bienes como propios, para efectos de determinar el impuesto a su cargo en cuyo caso, el propietario de los mismos quedará liberado únicamente por dichos bienes de cumplir con las obligaciones del cálculo y entero de este impuesto.

Las formas de otorgar el uso o goce temporal de bienes y por las que se deba pagar el impuesto son: arrendamiento, subarrendamiento, usufructo y comodato.

#### **5. EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO POR SU ACTIVO NO AFECTO A SU INTERMEDIACIÓN FINANCIERA.**

De acuerdo al artículo 7-B fracción III de la ley del ISR, componen el sistema financiero las instituciones de crédito, de seguros y fianzas, de almacenes generales de depósito, administradoras de ahorro de fondos para el retiro, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, uniones de crédito, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casas de cambio y sociedades financieras de objeto limitado, que sean residentes en México o en el extranjero.



## **I.4. SUJETOS EXENTOS DEL PAGO DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

La ley del IA en su artículo 6 establece a los contribuyentes que están exentos al pago de este impuesto, los cuales son:

### **1. QUIENES NO SEAN CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

A su vez la Ley del ISR en su Título III establece como personas que no son contribuyentes del ISR las siguientes:

- Sociedades de inversión especializados en fondos para el retiro.
- Sociedades de inversión de renta fija y comunes.
- Sindicatos obreros y asociaciones patronales.
- Cámaras de comercio, e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.
- Colegios profesionales, instituciones de asistencia o de beneficencia autorizadas.
- Sociedades y asociaciones de responsabilidad limitada de interés público.
- Sociedades o asociaciones civiles autorizadas para recibir donativos.
- Sociedades cooperativas de consumo y sociedades mutualistas.

- Sociedades que agrupen a las sociedades cooperativas de producción y de consumo.
- Sociedades o asociaciones civiles de carácter civil que se dediquen a la enseñanza.
- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines culturales, dedicados a la investigación científica o tecnológica, con fines políticos, deportivos o religiosos, que otorguen becas y con fines de investigar y conservar la flora y la fauna silvestre y acuática, así como las bibliotecas y museos abiertos al público.
- Las instituciones o sociedades civiles constituidas para administrar fondos o cajas de ahorro.
- Asociaciones civiles de colonos y las asociaciones civiles cuya actividad principal sea la administración de un inmueble de propiedad en condominio.
- Asociaciones de padres de familia y sociedades de autores de interés público.

Se exceptúa del pago del Impuesto al Activo a las personas no contribuyentes del Impuesto sobre la Renta antes mencionadas que perciban ingresos por enajenación de bienes, por intereses o por premios, por disposición expresa de resolución miscelánea.

- Sociedades o asociaciones civiles autorizadas para recibir donativos.
- La federación, estados y municipios y los organismos descentralizados.
- Los partidos y asociaciones políticas.

Es importante señalar que, estos contribuyentes a excepción de las donatarias autorizadas cuando mantengan inventarios de residentes en el extranjero para ser transformados o hayan sido transformados, pagarán el impuesto al activo únicamente por estos bienes.

## **2. PERSONAS FÍSICAS QUE REALICEN ACTIVIDADES EMPRESARIALES AL MENUDEO.**

Para estar exentos del pago de este impuesto dichas actividades deben de realizarse en puesto fijos y semifijos, en la vía pública o como vendedores ambulantes.

## **3. CONTRIBUYENTES QUE OTORGUEN RENTAS CONGELADAS.**

Los contribuyentes que otorguen rentas congeladas estarán exentas del pago del Impuesto al Activo solo por dichos bienes.

## **4. PERSONAS FÍSICAS RESIDENTES EN MÉXICO QUE NO REALICEN ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y OTORGUEN EL USO O GOCE DE BIENES A NO CONTRIBUYENTES DEL ISR.**

**5. PERSONAS QUE UTILICEN BIENES SOLO A ACTIVIDADES DEPORTIVAS Y QUIENES SE DEDIQUEN A LA ENSEÑANZA.**

Además, dichas actividades deportivas deben ser sin fines de lucro y dichos bienes solo se utilicen por sus socios o miembros.

**6. CONTRIBUYENTES CUYOS INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DE LA LEY DEL ISR NO HAYAN EXCEDIDO EN 1996 DE 8.9 MILLONES DE PESOS.**

Los contribuyentes anteriormente mencionados estarán eximidos del pago de este impuesto por el ejercicio de 1997, según decreto por el que se exime del pago de diversas contribuciones federales y se otorgan estímulos fiscales publicado en el Diario Oficial de la Federación el 24 de diciembre de 1996.

**7. CONTRIBUYENTES EXENTOS DEL PAGO DEL IMPUESTO AL ACTIVO POR RESOLUCIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS POR EL EJERCICIO FISCAL DE 1997.**

Mediante Resolución de Facilidades Administrativas publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 14 de marzo de 1997 se exenta del pago del IA por el ejercicio fiscal de 1997 a los siguientes contribuyentes del régimen simplificado:

a. Contribuyentes que durante el ejercicio fiscal de 1996 hayan obtenidos ingresos acumulables, para efectos de la ley del ISR, de hasta \$8,900,000 en el ejercicio fiscal de 1996 y pertenezcan a los siguientes sectores:

- Agrícola, ganadero, silvícola, pesca.
- Autotransporte de carga de materiales para construcción, productos del campo, carga federal, carga urbana y grúas.
- Autotransporte de carga federal.
- Autotransporte de pasajeros urbano y suburbano.
- Autotransporte foráneo de pasaje y turismo.
- Empresas integradoras.

b. Independientemente de los ingresos acumulables, para efectos de la ley del ISR obtenidos en 1996 se exenta del pago del IA a los siguientes sectores:

- Pequeños contribuyentes dedicados actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas y de pesca.
- Personas físicas con actividades empresariales (microindustria, servicios y transporte).
- Comercio en pequeño.
- Autotransporte de pasajeros (taxistas).
- Autotransporte ejidal del personal al campo.

- **Introduutores de ganado.**
- **Introduutores de pescados y mariscos.**
- **Tablajeros.**
- **Comerciantes de frutas, verduras y productos del campo no elaborados.**
- **Artesanos que no utilizan material industrializado en la elaboración de sus productos.**
- **Artesanos.**
- **Expendios y agencias de billetes de lotería.**
- **Pronósticos deportivos.**
- **Expendedores y despachadores de periódicos y revistas.**

## **I.5. PERIODOS POR LOS QUE NO SE PAGA IMPUESTO AL ACTIVO**

Con fundamento en el artículo 6 de la ley del IA, los contribuyentes de este impuesto no pagarán el IA en los siguientes periodos:

1. Por el periodo preoperativo.
2. Las personas que se encuentren en el ejercicio de inicio de actividades, el cual se considera como aquel en que el contribuyente comience o deba comenzar a presentar pagos provisionales de ISR, incluso cuando éstos se presenten en ceros.
3. De igual forma no se pagará este impuesto por los dos ejercicios siguientes al de inicio de actividades.
4. Asimismo, no se pagará el IA por el periodo de liquidación, salvo cuando este último dure mas de dos años, caso en el que si se pagará este impuesto.

Lo dispuesto anteriormente no es aplicable en los siguientes casos:

- En los ejercicios posteriores a fusión.
- Transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.

- Inicio de actividades por escisión.
- A las sociedades controladoras.
- A controladas que se incorporen a la consolidación, excepto por la parte en que la controladora no participe en el capital social de la controlada (interés minoritario) y por los bienes nuevos que se utilicen por primera vez en México, adquiridos por éstas sociedades controladas.

Otro aspecto importante de mencionar es que, no se considera ejercicio de inicio de actividades, cuando la obligación de presentar pagos provisionales, nazca como consecuencia del cambio de régimen fiscal dispuesto imperativamente por la ley.

Para contribuyentes dedicados a la hotelería podrán considerar como ejercicio de inicio de actividades aquel en que, por primera vez, obtengan ingresos por la prestación de dichos servicios, excepto cuando transcurran cinco años contados a partir de que se inicie la construcción de la unidad hotelera y no se obtengan ingresos, caso en el que si se pagará este impuesto.

### **Excepciones**

Es importante aclarar que las personas cuya actividad preponderante sea otorgar el uso o goce de bienes (arrendadoras) pagarán el impuesto incluso por los ejercicios de inicio de actividades y los siguientes.



## **Decreto del 24 de diciembre de 1996**

El 24 de diciembre de 1996, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se exime del pago de diversas contribuciones federales y se otorgan estímulos fiscales.

Como se mencionó en el apartado 1.4, mediante este Decreto, en su artículo 1º, se exime totalmente del pago del IA que se cause en el ejercicio de 1997 a los contribuyentes del citado impuesto, cuyos ingresos para efectos de la ley del ISR (ingresos acumulables) en el ejercicio de 1996, no hayan excedido de 8.9 millones de pesos. Durante 1996, este estímulo fue aplicable a los contribuyentes que en el ejercicio de 1995 obtuvieron ingresos acumulables de hasta 7 millones de pesos.

El decreto estará en vigor desde el 26 de diciembre de 1996 hasta el 31 de diciembre de 1997.

Es importante mencionar que, en el artículo 2 del multicitado decreto, se otorga un estímulo sobre inversiones para efectos de la ley del ISR, pudiendo deducir éstas a una tasa de hasta 62.5%, excepto automóviles, en lugar de las deducciones previstas en los artículos 41, 47, 51, 85, 90, 108 y 138 de la ley del ISR. Cabe señalar, que durante 1996 este estímulo consistió en una deducción inmediata de hasta el 100% de las inversiones efectuadas de noviembre de 1995 a diciembre de 1996.

Dicho porcentaje de deducción que se aplicará a las inversiones efectuadas en 1997 se determinará de la siguiente manera: la diferencia que resulte de restar al monto histórico de las deducciones efectuadas en el ejercicio fiscal de 1997, el monto total actualizado de las inversiones efectuadas por el propio contribuyente en el ejercicio fiscal de 1995, se dividirá entre la suma del importe de los montos originales de las inversiones realizadas en 1997.

Derivada de esta reducción de inversiones se otorga la opción de reducir el IA del ejercicio de 1997 como sigue:

**Deducción inmediata mediante decreto para 1997**

(-) menos el subtotal resultado de:

**Deducción inmediata mediante decreto para 1997**

(x) % que le hubiera correspondido a la inversión de aplicar la deducción del artículo 41 de la ley del ISR

= Subtotal

(x) 34%

= Reducción del IA

Cuando la reducción del IA 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 impuesto del ejercicio, correspondientes a los cinco ejercicios siguientes.

Quando se enajene un bien al que se le aplique la deducción, antes de terminarse el plazo de vida útil de los activos o el de cinco años el que sea menor, el contribuyente deberá presentar declaraciones complementarias del IA, por el ejercicio por el cual hubiera efectuado la deducción inmediata por el bien de que se trate y por los siguientes ejercicios en el que se aplicó la reducción, calculando el IA que corresponda, sin considerar el efecto que en el mismo tuvo la deducción en forma inmediata de dicho bien.

Asimismo, el citado Decreto en su artículo 3 otorga un acreditamiento contra el ISR e IA, por el empleo adicional generado entre el ejercicio fiscal de 1997, de acuerdo a las siguientes bases:

a. Resulta aplicable a las personas morales régimen general y régimen simplificado y a las personas físicas que reciban ingresos por honorarios y en general por un servicio personal independiente, arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce general de inmuebles e ingresos por actividades empresariales.

b. El acreditamiento será en un monto equivalente al 20% del salario mínimo general elevado al año, vigente para 1997 en el área geográfica del contribuyente, por el empleo adicional generado entre el 1° de enero de 1996 y el 31 de diciembre de 1997, mismo que se obtendrá de disminuir al promedio mensual del número de empleos que el contribuyente llegue a tener en el ejercicio fiscal de 1997, el promedio mensual correspondiente al ejercicio fiscal de 1996, cuando el primero de tales promedios sea mayor.

c. De no existir impuesto a cargo de los contribuyentes, no habrá lugar a devoluciones, por el derecho a dicho acreditamiento no utilizado en el ejercicio fiscal de 1997, podrá ejercerse dentro de los diez ejercicios fiscales siguientes.

## **I.6. REDUCCIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

El artículo 2-A de la ley del IA establece que cuando en un ejercicio se tenga derecho a la reducción que establece la ley del ISR, podrán reducir los pagos provisionales y del ejercicio de IA en la misma proporción en que se reduzca el ISR.

### **1. PERSONAS MORALES**

Al respecto la ley del ISR en su artículo 13 establece que las personas morales podrán reducir el impuesto en las siguientes proporciones:

a. 50% a contribuyentes dedicados exclusivamente a la agricultura, ganadería, pesca o silvicultura.

b. 25% a los contribuyentes anteriormente mencionados que se dediquen además a industrializar sus productos.

c. 25% a los contribuyentes a que se refiere el inciso a que realizan actividades comerciales o industriales si obtienen como máximo el 50% de sus ingresos brutos.

d. 50% a contribuyentes dedicados exclusivamente a la edición de libros. En el caso de no dedicarse exclusivamente a esta actividad, calcularán esta reducción sobre el impuesto correspondiente a dicha actividad.

### **Actividad Exclusiva**

El mismo artículo considera como actividad exclusiva cuando los ingresos por dichas actividades representen cuando menos un 90% del total de los ingresos del contribuyente.

## **2. PERSONAS FÍSICAS**

Tratándose de personas físicas con actividad empresarial el artículo 143 de la ley del ISR establece que podrán reducir el impuesto como sigue:

a. 50%, por la proporción del impuesto que corresponda a los ingresos de actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas, o pesqueras. Los contribuyentes que industrialicen sus productos considerarán como ingreso por estas actividades su valor de mercado a la fecha en que éstos sean procesados.

b. 50% a contribuyentes dedicados exclusivamente a la edición de libros. En el caso de no dedicarse exclusivamente a esta actividad, calcularán esta reducción sobre el impuesto correspondiente a dicha actividad.

### **3. CONTRIBUYENTES QUE DEDUZCAN BIENES EN EL EJERCICIO CONFORME A LA DEDUCCIÓN INMEDIATA DEL ARTÍCULO 51 DE LA LEY DEL ISR.**

En el caso de que en el ejercicio se deduzcan bienes conforme a lo dispuesto en el artículo 51 de la ley del ISR, la reducción del IA del ejercicio se reducirá en los términos del artículo 23 del reglamento de la ley del IA conforme al siguiente procedimiento:

- Importe de la deducción de las inversiones artículo 51 de la ley del ISR
- (-) Importe de la deducción que por la inversión de los mismos bienes hubiera correspondido en el ejercicio de aplicarle el artículo 41 de la ley del ISR.
  - (=) Diferencia
  - (x) Tasa del 34% (artículo 10 de la ley del ISR)
  - (=) Reducción del Impuesto al Activo

## **I.7. BASE GRAVABLE Y TASA DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

Con fundamento en el artículo 2 de la ley del IA la base gravable del IA será el valor del activo en el ejercicio, al que se le aplicará la tasa del 1.8%. Sin embargo, realmente la base del impuesto no será precisamente el valor del activo en el ejercicio ya que la propia ley ofrece la opción de deducir algunas deudas. Dicha base se determina de la siguiente manera:

$$\begin{aligned} & \text{Promedio de Activos Financieros} \\ + & \text{Promedio de Activos Fijos, Cargos y Gastos Diferidos} \\ + & \text{Promedio de Terrenos} \\ + & \text{Promedio de Inventarios} \\ = & \text{Valor del Activo en el Ejercicio} \\ - & \text{Promedio de Deudas Deducibles} \\ = & \text{Base Gravable} \\ \times & \text{Tasa del Impuesto} \\ = & \text{Impuesto del Ejercicio} \end{aligned}$$

Es importante mencionar que, con fundamento en el artículo 5 de la ley del IA las personas físicas podrán reducir del valor de su activo en el ejercicio además del valor de sus deudas, un monto equivalente a 15 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. Cuando dicho monto sea superior al valor del activo en el ejercicio, solo se podrá efectuar la deducción hasta por una cantidad equivalente a dicho valor sin tener derecho a acreditarse el remanente en ejercicios posteriores.



## **CAPÍTULO II**

### **DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

El impuesto del ejercicio se determina aplicando la tasa de 1.8% al valor del activo en el ejercicio el cual se calcula sumando los promedios de los activos y menos el promedio de algunas deudas.

#### **II.1. VALOR PROMEDIO DE LOS ACTIVOS**

##### **II.1.1. ACTIVOS FINANCIEROS**

A manera enunciativa mas no limitativa el artículo 4 de la ley del IA, enlista algunos conceptos de activos financieros, situación problemática ya que el contribuyente deberá precisar que activos de los que tenga son financieros, el citado artículo menciona los siguientes:

##### **I. Las inversiones en título de crédito.**

Las inversiones en título de crédito incluyendo las acciones emitidas por sociedades de inversión en renta fija (hoy de inversión en instrumentos

de deuda), excluyendo las acciones emitidas por personas morales residentes en México.

La intención del legislador al no incluir en la base del impuesto las acciones emitidas por personas morales residentes en México, obedece a que de esta forma, se evita duplicar la base del gravamen, es decir, que un mismo activo grave tanto en la base del impuesto de la sociedad emisora de las acciones, así como en la base de la sociedad dueña de las mismas.

### **Títulos de Crédito**

De conformidad con el artículo 5 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito son títulos de crédito los documentos necesarios para ejercitar el derecho literal que en ellos se consigna.

### **Inversiones en Acciones**

Jurídicamente las acciones son títulos de crédito, sin embargo; la ley del IA expresamente las exceptúa de ser consideradas como activos financieros. Para efectos de la ley del IA son acciones las que el artículo 5 de la ley del ISR considera como tales, según lo establece el artículo 14 de la ley del IA. Los títulos de crédito que se consideran acciones son los siguientes:

- Las acciones
- Certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito
- Las partes sociales
- Las participaciones en asociaciones civiles
- Los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizadas conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera.

Se consideran activos financieros las inversiones en instituciones de crédito, con base en el artículo 13 del reglamento de la ley del IA.

### **Depósitos en bancos**

El artículo 13 del reglamento de la ley del IA, señala que se consideran activos financieros, los depósitos en instituciones del sistema financiero. Es importante mencionar que los saldos a considerar son los que el contribuyente tenga en su contabilidad, ya que determina el promedio que forma parte de la base de su impuesto. Resultaría incorrecto tomar en cuenta los saldos diarios de los estados de cuenta bancarios, ya que éstos reflejan la contabilidad de la institución de crédito.

## **2. Las cuentas y documentos por cobrar**

Las cuentas y documentos por cobrar a excepción de las siguientes:

- A cargo de socios o accionistas, ya sean personas físicas o sociedades residentes en el extranjero.
- Los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones.
- Los estímulos fiscales por aplicar.

Estas cuentas normalmente son contratadas con personas distintas a las que componen el sistema financiero.

Tomando en consideración a la iniciativa de ley de donde emana el IA, en relación a que éste no implicaría una carga administrativa adicional para el contribuyente, y que los elementos para calcular la base del IA, se obtenían básicamente de la determinación de los cálculos efectuados para efectos de la ley del ISR. Esto no es aplicable y basta con comparar los activos financieros que se consideran para el cálculo del componente inflacionario y los que sirven de base para el IA. Un ejemplo sería que las cuentas y documentos por cobrar a cargo de funcionarios y empleados, no se consideran para el componente inflacionario, pero sí para el IA.

## **Cuentas por cobrar de contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble.**

Técnicamente desde el punto de vista contable existe una cuenta por cobrar por el contrato que se celebre desde la fecha en que se firme, y por el valor total del mismo. Sin embargo, para efectos fiscales, se irá considerando una cuenta por cobrar, para efectos del IA la parte que se vaya acumulando para efectos de la ley del ISR en los términos del artículo 16-A de dicha ley, desde la fecha en que se acumuló el ingreso y hasta que se efectúe el cobro.

## **Créditos incobrables**

Con fundamento en el artículo 13 del reglamento de la ley del IA, aplicable a las personas morales y a las personas físicas que realicen actividades empresariales, hace referencia que cuando se deduzca en un ejercicio el importe de un crédito incobrable (cumpliendo con los requisitos de deducibilidad que señala la ley del ISR), podrán deducir el valor del activo en el ejercicio en que ocurra, con el valor promedio de dicho crédito incobrable.

El valor promedio de dicho crédito se determina en el periodo comprendido desde que dicho crédito fue incluido en la base hasta el mes inmediato anterior a aquél en que se cancele dicho crédito por incobrable.

### **3. Los intereses por cobrar a favor, no devengados.**

Los intereses devengados a favor del mes o de meses anteriores provenientes de cuentas por cobrar, que no hayan sido cobrados, generan una cuenta por cobrar. Si dichos intereses se devengan y se cobran dentro del propio mes, no se consideran como activo financiero.

#### **PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS DEL EJERCICIO**

De conformidad con el artículo 2 de la ley del IA los promedios se determinan como sigue:

$$\text{Promedio del ejercicio de activos financieros} = \frac{\text{Suma de los promedios mensuales}}{\text{Número de meses del ejercicio}}$$

#### **PROMEDIO MENSUAL DE ACTIVOS FINANCIEROS**

$$\text{Promedio mensual de activos financieros} = \text{Promedio mensual de los activos con el sistema financiero} + \text{Promedio mensual de los demás activos financieros}$$

- a. Promedio mensual de los activos financieros contratados con el sistema financiero.

De acuerdo con el artículo 7-B de la ley del ISR, el saldo promedio de éstos activos será la suma de los saldos diarios del mes, dividida entre el número de días de dicho mes, es decir entre 28, 29, 30, ó 31, según corresponda.

Promedio mensual de los activos financieros contratados =  $\frac{\text{Suma de los saldos diarios del mes}}{\text{Número de días del mes}}$   
con el sistema financiero

b. Promedio mensual de los demás activos.

Promedio mensual de los demás activos financieros =  $\frac{\text{Saldo al inicio del mes} + \text{Saldo al final del mes}}{2}$

c. Promedio de activos financieros en moneda extranjera.

Los activos financieros en moneda extranjera, se valúan al tipo de cambio del primer día de cada mes, según artículo 4 de la ley del IA, 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 en el mercado de instituciones de crédito.

Si se trata de activos financieros contratados con el sistema financiero, para determinar el promedio mensual, se suman los saldos diarios en la moneda extranjera de que se trate, dividiendo el resultado entre el número de días que comprende el mes y el cociente se multiplica por el tipo de cambio del primer día del mes.

En el caso de los demás activos financieros, para determinar el promedio mensual se suman los saldos al inicio y al final de cada mes, dividiendo el resultado entre dos y el cociente se multiplica por el tipo de cambio del primer día del mes.

Es importante resaltar que el tipo de cambio antes mencionado para valuar la moneda extranjera, ya no es aplicable en estos días, por lo que se desprende que se debe utilizar el tipo de cambio que el Banco de México publique en el Diario Oficial de la Federación, de acuerdo con el tercer párrafo del artículo 20 del Código Fiscal de la Federación.

#### **d. Promedio de acciones.**

El promedio de acciones se calcula considerando el costo comprobado de adquisición de las acciones, actualizado desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto, dividido entre el número de meses del ejercicio y multiplicado por los meses en que las acciones fueron propiedad del contribuyente.



Como se mencionó anteriormente, no se incluirán como activos financieros las acciones emitidas por personas morales residentes en México.

e. Promedio de activos financieros en el caso de ejercicios irregulares.

De conformidad con el artículo 25-A del reglamento de la ley del IA, en el caso de ejercicios irregulares el promedio de los activos financieros del ejercicio se podrá obtener dividiendo la suma de los promedios mensuales del ejercicio entre doce, y el cociente se multiplicará por el número de meses del ejercicio irregular, siempre que el promedio de los activos financieros, inventarios y de las deudas se determine de igual forma.

#### **II.1.1.1. ACTIVOS FINANCIEROS PARA RÉGIMEN SIMPLIFICADO**

De conformidad con el artículo 12 de la ley del IA, los contribuyentes del régimen simplificado, determinarán el valor del activo en el ejercicio, sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, los cuales son: activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos e inventarios.

## **PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS DEL EJERCICIO**

El saldo promedio de los activos financieros se determina sumando los saldos de éstos al último día de cada mes del ejercicio y dividiendo el resultado entre doce.

### **II.1.2. ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS**

Con fundamento en el artículo 14 de la ley del IA se entenderá por monto original de la inversión, activo fijo, gastos y cargos diferidos lo que define la ley del ISR y los artículos 41 y 42 de este ordenamiento señalan que:

#### **Monto original de la inversión**

Comprenden el precio del bien, impuestos efectivamente pagados por la adquisición o importación del mismo excepto el IVA, así como erogaciones por derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.

## **Activo Fijo**

Conjunto de bienes tangibles para la realización de las actividades de los contribuyentes y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo, estos bienes tendrán 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.

Es importante resaltar que en el párrafo anterior, no se mencionan las construcciones en proceso como activo fijo, pero para los contribuyentes dedicados a la hotelería, se señala que para que éstos calculen el impuesto al activo, lo podrán hacer sin considerar el valor de su activo, los promedios de los activos y pasivos correspondientes a los edificios o unidades hoteleras en construcción, por lo que es importante que se mencione en la ley del IA si éstas se deben incluir o no como activo fijo.

No obstante esta falta de precisión, se puede interpretar que no es susceptible del cálculo del IA, ya que el artículo 14 de la ley del IA, hace referencia a la ley del ISR en cuanto a lo que se debe de entender como activo fijo, por lo que las construcciones en proceso, podrían no considerarse como activo fijo sujeto al IA.

### **Gastos diferidos**

Son los activos 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 los que reúnen los requisitos de los gastos diferidos, pero el beneficio debe ser por un periodo limitado que depende de la duración de la actividad de la persona moral.

### **GASTOS PREOPERATIVOS**

Las inversiones en periodo preoperativo, no formarán parte de la base del Impuesto al Activo y de lo cual existen dos razones: una es que la ley del IA no las contempla y la segunda es que son erogaciones realizadas en uno de los periodos en que el contribuyente está en periodo de exención.

El artículo 46 de la ley del ISR señala que se consideran inversiones las reparaciones y adaptaciones a las instalaciones, siempre que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo, en ningún caso se consideran inversión los

gastos por conservación, mantenimiento y reparación con el objeto de mantener el bien en condiciones operables.

Al respecto el artículo 45 del reglamento de la ley del ISR considera como reparaciones o adaptaciones que impliquen adiciones o mejoras al activo fijo, las que aumenten su productividad, su vida útil o permitan darle al activo un uso diferente al originalmente dado.

### **Activos fijos de contribuyentes dedicados a la hotelería**

Los contribuyentes dedicados a la hotelería que hubieran iniciado la prestación de sus servicios y realicen con posterioridad obras de expansión, que consistan en la construcción de uno o mas edificios o unidades hoteleras distintas a las ya existentes y en operación, podrán calcular el IA sin considerar en el valor de su activo los promedios de los activos y pasivos correspondientes a edificios o unidades hoteleras en construcción, mientras no inicien la obtención de ingresos por la prestación de servicios de hotelería respecto de los nuevos edificios o unidades hoteleras, debiendo incluir dichos conceptos en el cálculo del impuesto a partir del primer ejercicio en que se obtengan los ingresos correspondientes.

También se prevé que en el caso de que transcurran cinco años a partir de que se inicie la construcción de la unidad hotelera y no se hubieran obtenido los ingresos por la prestación de los servicios de hotelería, el contribuyente pagará el impuesto que se hubiera causado de haber incluido el o los edificios o unidades hoteleras al cálculo del impuesto al activo, así como los accesorios que correspondan.

### **Elementos a identificarse por cada bien**

Los elementos que deben considerarse en cada bien son: tipo de bien, mes y año de adquisición, monto original de la inversión deducible, porcentaje máximo autorizado de deducción por cada ejercicio en el ISR, saldo por deducir en el ISR que se tenga al inicio de cada ejercicio (bienes no adquiridos en el ejercicio), INPC del mes de adquisición y del último mes de la primera mitad del ejercicio y deducción de inversiones de adquisiciones del ejercicio determinada en los términos de los artículos 41 y 47 de la ley del ISR.

### **PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS**

Tratándose de activos fijos (excepto terrenos), gastos y cargos diferidos, se pueden presentar los siguientes casos:

1. Bienes adquiridos con anterioridad al ejercicio por el que se determina el impuesto.
2. Bienes adquiridos durante el ejercicio por el que se determina el impuesto.
3. Bienes no deducibles para efectos del ISR.
4. Bienes de residentes en el extranjero.

Ahora bien, analizaremos cada uno de estos casos:

### **1. Bienes adquiridos con anterioridad al inicio del ejercicio por el que se determina el impuesto.**

De conformidad con la fracción II del artículo 2 de la ley del IA, la mecánica operacional para determinar el valor promedio de estos bienes es la siguiente:

- Saldo pendiente de deducir en el ISR al inicio del ejercicio
- (x) Factor de actualización
- (=) Saldo pendiente de deducir en el ISR al inicio del ejercicio actualizado
- (-) Mitad de la deducción anual de la inversión en el ejercicio determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la ley del ISR
- (=) Valor promedio de cada bien (\*)

(\*) En el caso del último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio se dividirá entre doce y se multiplicará por el número de meses en los que el bien haya sido utilizado en dicho ejercicio.

A su vez el artículo 3 de la ley del IA, indica el factor de actualización que se utilizará en este caso y se determina como sigue:

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto}}{\text{INPC del mes en el que se adquirió el bien}}$$

Si un bien se enajena, deja de ser útil para obtener ingresos, se pierde por caso fortuito o fuerza mayor, o por los que se termina su deducción antes o después del último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto, de cualquier manera el saldo por deducir al inicio del ejercicio se actualizará hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio (junio).

Es importante señalar que en estos casos el factor de actualización con el que se ajustará la deducción de inversiones según los artículos 41 y 47 de la ley del ISR, no será el mismo, en virtud de que dicho factor se obtiene de dividir el INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio, sino del último mes de la primera mitad del periodo en el que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, entre el citado índice del mes de adquisición, por lo tanto, el saldo por deducir al inicio del ejercicio será susceptible de una actualización mayor que la deducción de inversiones.



Por el contrario, como veremos en el siguiente punto, tratándose de bienes adquiridos en el ejercicio, el monto original de la inversión, será susceptible de una actualización menos con respecto a la deducción de inversiones en el ejercicio.

## **2. Bienes adquiridos durante el ejercicio por el que se determina el impuesto.**

De conformidad con el artículo 2 de la ley del IA la mecánica operacional para la determinación del promedio de cada bien es la siguiente:

- Monto original de la inversión
- (x) Factor de actualización
- (=) Monto original de la inversión actualizado
- (-) Mitad de la deducción anual de la inversión en el ejercicio determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la ley del ISR
- (=) Subtotal
- (/) Entre doce
- (=) Subtotal
- (x) Número de meses en que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el que se determina el impuesto
- (=) Valor promedio de cada bien

A su vez el artículo 3 de la ley del IA, indica el factor de actualización que se utilizará en este caso y se determina como sigue:

**Factor de Actualización =  $\frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto}}{\text{INPC del mes en el que se adquirió el bien}}$**

Es importante señalar que, no se llevará a cabo la actualización por los bienes que se adquieran con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto; es decir, los bienes adquiridos de julio a diciembre, a pesar de que técnicamente los bienes adquiridos en junio son sujetos a actualización, realmente no existirá ya que el factor sería la unidad.

Por lo que podemos observar es que, realmente solo se llevará a cabo la actualización de los bienes adquiridos de enero a mayo del ejercicio por el que se determina el impuesto.

Consideramos que al establecer un cálculo proporcional tomando como base los meses de uso en el ejercicio de los activos, es justo para los contribuyentes ya que se está reconociendo que los mismos no fueron utilizados en la actividad que desarrolla en todo el ejercicio, haciendo así, que la determinación de la base del gravamen sea mas equitativa.

### **3. Bienes no deducibles para efectos del ISR.**

Se entiende que un bien es no deducible en el ISR, cuando no se cumpla con cualquiera de los requisitos establecidos en los artículos 24 y 25, así como por los artículos 136 y 137, según se trate de personas morales o físicas respectivamente, independientemente de cumplir además con las reglas específicas de deducibilidad de las inversiones.

Las inversiones en activos fijos, cargos y gastos diferidos no deducibles en el ISR, si formarán parte de la base gravable en el IA, aún cuando para efectos de la citada ley no se consideren activos fijos, al respecto el artículo 2 de la ley del IA, señala expresamente que se determinará el promedio por tales activos no deducibles en el ISR.

El promedio de estos bienes se calculará por todos los ejercicios en que el bien sea propiedad del contribuyente, ya que no es sujeto a depreciación.

De conformidad con el artículo 2 de la ley del IA para determinar el promedio de los bienes no deducibles en el ISR, se procede como sigue:

Monto original de la inversión  
(x) Factor de actualización  
(=) Valor promedio de cada bien (\*)

(\*) En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que los bienes se utilicen en dichos ejercicios.

Factor de Actualización =  $\frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto}}{\text{INPC del mes en el que se adquirió el bien}}$

La intención del legislador al incluir en la base del IA los bienes que tienen la característica de ser inversiones no deducibles, es la de reconocer que estos forman parte de los activos propiedad del contribuyente, esto ocasiona que los contribuyentes que cuenten con este tipo de bienes, los incluirán en la base del impuesto hasta el momento en que enajenen los mismos o a la fecha de su baja.

#### **4. Activos fijos, cargos y gastos diferidos de residentes en el extranjero.**

De conformidad con el artículo 2 de la ley del IA, los residentes en el extranjero sujetos del IA que mantengan en territorio nacional activos fijos, cargos y gastos diferidos por un periodo menor de un año calcularán el impuesto correspondiente a dichos bienes considerando lo que resulte de:

Valor consignado en el pedimento a que se refiere la legislación aduanera

- (-) Mitad de deducción de inversiones que le hubiera correspondido por el periodo que permanecieron en territorio nacional, de haber sido contribuyentes del ISR
- (=) Subtotal
- (/) Entre 365 días
- (x) Número de días que permanecieron en territorio nacional
- (=) Valor promedio

El artículo 25 del reglamento de la ley del IA establece que los contribuyentes del IA que usen o gocen temporalmente bienes propiedad de personas físicas o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo, caso en el que el propietario de los bienes quedará liberado respecto de esos bienes, del pago del IA.

Asimismo, los contribuyentes podrán acreditar contra el IA que resulte a su cargo un importe equivalente al ISR que en su caso hubieran retenido por concepto de uso o goce temporal de los bienes por los cuales se haya ejercido la opción.

Cabe señalar que dicho acreditamiento queda limitado hasta por el monto del impuesto que los bienes sujetos a esta opción causen en el ejercicio.

### **II.1.2.1. ACTIVOS FIJOS DEDUCIDOS EN FORMA INMEDIATA**

De conformidad con el artículo 2 de la ley del IA, 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 ISR, la cual consiste en deducir en porcentajes mayores a las tasas normales de depreciación en el ISR, y se considerará como saldo por deducir, el que le hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción; es decir el promedio de dichos bienes se determinará de igual manera que los que se deduzcan en los términos de los artículos 41 y 44 de la referida ley. Esto significa que para éstos bienes se deberá llevar un doble control, uno para efectos de ISR y otro para efectos de IA.

Los contribuyentes que opten por la deducción inmediata del artículo 51 de la ley del ISR, tendrán el beneficio de reducir el monto de los pagos provisionales así como el impuesto del ejercicio de IA, conforme a lo dispuesto por el artículo 23 del reglamento de la ley del IA, el cual se analizará con posterioridad.

## **II.1.2.2. ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS Y TERRENOS PARA RÉGIMEN SIMPLIFICADO**

El promedio de activos fijos, cargos y gastos diferidos y terrenos para contribuyentes del régimen simplificado se determina como sigue:

Monto original de la inversión  
(x) Factor de la tabla publicado por la SHCP  
(=) Promedio de cada bien

El promedio de bienes en el ejercicio será la suma de los promedios de cada bien de activos fijos, cargos y gastos diferidos y terrenos.

Para estos contribuyentes no es necesario determinar el saldo por deducir al inicio del ejercicio, ni el 50% de la deducción de inversiones en el mismo, ya que el factor de la SHCP contempla el año de adquisición o de aportación, los porcentos máximos de deducción autorizados para cada ejercicio y el factor de actualización, considerando en todos los casos que los bienes se adquirieron en el mes de junio del año de que se trate.

### **II.1.3. TERRENOS**

Los terrenos son activos que generalmente se utilizan en la actividad del contribuyente, con la característica de que no se demeritan con el uso o por el transcurso del tiempo, sino que son susceptibles de una plusvalía o minusvalía.

El artículo 7 del reglamento de la ley del IA establece que en el caso de que un terreno se utilice parcialmente en actividades empresariales, se determinará la proporción susceptible del IA que se destine a esas actividades, y se determinará dividiendo los metros cuadrados de terreno dedicado a las mismas actividades entre el total de metros cuadrados del terreno.

De acuerdo con el artículo 2 de la ley del IA el promedio de los terrenos se determinará como sigue:

- Monto original de la inversión
- (x) Factor de actualización
- (=) Monto original de la inversión actualizado
- (/) Entre doce
- (=) Subtotal
- (x) Número de meses en que el terreno sea propiedad del contribuyente en el ejercicio por el que se determina el impuesto
- (=) Valor promedio de cada terreno

Por otra parte el artículo 3 de la ley del IA señala que el factor de actualización se determina:



Factor de Actualización =  $\frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto}}{\text{INPC del mes en el que se adquirió o se evaluó catastralmente el bien en caso de fincas rústicas}}$

Es importante señalar que no se llevará a cabo la actualización por los bienes que se adquieran con posterioridad al último mes de la primera mitad, es decir a partir del mes de julio y hasta diciembre del ejercicio en que se adquiriera el bien y se determine el impuesto.

#### **II.1.4. INVENTARIOS**

Para efectos de la ley del ISR no existen inventarios, ya que todas las compras representan una deducción autorizada en el ejercicio en que se adquieran; sin embargo para efectos de la ley del IA, se deberá llevar un control y evaluación de los inventarios.

El artículo 2 de la ley del IA menciona que son inventarios los de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial.

En el caso de que el contribuyente cambie de método de valuación de los inventarios, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la SHCP.

El artículo 3 de la ley del IA precisa que cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

- Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determina el impuesto.
- Valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en que incurrirá 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.

En esta misma sección se afirma que el valor del inventario inicial del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

Es importante aclarar, que se podría interpretar que los inventarios susceptibles al cálculo del IA, son los mencionados en el segundo párrafo, debido a que no menciona otros, como los que podrían ser el inventario de refacciones, y de otros materiales, que en su caso se tengan registrados en la contabilidad de los contribuyentes.

El mencionado artículo 2, precisa que los inventarios forman parte del valor del activo en el ejercicio, cuyo promedio en el mismo se calcula como sigue:

- Valor del inventario al inicio del ejercicio
- (+) Valor del inventario al cierre del ejercicio
- (=) Suma de inventarios
- (/) entre dos
- (=) Valor promedio de los inventarios

El valor promedio de los inventarios para contribuyentes del régimen simplificado se determinará bajo las mismas bases que para los contribuyentes del régimen general.

### **Inventarios de Residentes en el Extranjero**

En el último párrafo del artículo 2 de la ley del IA, se establece que los residentes en el extranjero sujetos al pago del IA que mantengan en territorio nacional inventarios por un período menor de un año, para calcular el valor del activo de dichos bienes procederán de la siguiente manera:

- Valor consignado de los inventarios a la entrada al país
- (+) Valor consignado de los inventarios cuando se retornen al país
- (=) Suma de valores
- (/) entre dos
- (=) Subtotal
- (/) 365 días
- (x) Número de días en que permanezcan los inventarios en el país
- (=) Valor promedio de los inventarios

Como se mencionó anteriormente, el artículo 25 del reglamento de la ley del IA establece que los contribuyentes del IA que transformen o hubieran transformado bienes de inventarios que se mantengan en territorio nacional y sean propiedad de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo, caso en el que el propietario de los bienes quedará liberado respecto de esos bienes, del pago del IA.

Asimismo, los contribuyentes podrán acreditar contra el IA que resulte a su cargo un importe equivalente al ISR que en su caso hubieran retenido por concepto de uso o goce temporal de los bienes por los cuales se haya ejercido la opción.

Cabe señalar que dicho acreditamiento queda limitado hasta por el monto del impuesto que los bienes sujetos a esta opción causen en el ejercicio.

## **II.2. VALOR PROMEDIO DE LAS DEUDAS**

Conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, el pasivo de una entidad comprende obligaciones presentes de operaciones o transacciones pasadas, como las adquisiciones de mercancías o servicios, gastos en los que se han incurrido o la obtención de préstamos para el financiamiento de los bienes que constituyen el activo.

Como habíamos comentado los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, el valor promedio de algunas deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México, de personas físicas o morales residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables.

También podrán deducir 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 aun cuando no habiéndosele notificado la cesión del pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.

También nos señala que en ningún caso serán deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero.

La razón por la cual no se permite la disminución de la totalidad de las deudas, es porque no existiría simetría fiscal, la cual consiste en este caso, en que la persona beneficiaria de la deuda a su vez la considerará como un activo, situación que no es posible cuando las deudas son contratadas con quien no es contribuyente del IA.

Cabe mencionar que el artículo 14 del reglamento de la ley del IA dispone que los contribuyentes también podrán deducir las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que sean contribuyentes del IA.

Además, como se mencionó anteriormente las personas físicas podrán deducir del activo del ejercicio un monto equivalente a 15 salarios mínimos generales del área geográfica del contribuyente elevado al año. Cuando dicho monto sea superior al valor del activo del ejercicio, solo se podrá efectuar la deducción hasta por una cantidad equivalente a dicho valor.

## **PROMEDIO DE LAS DEUDAS**

De conformidad con el artículo 5 de la ley del IA, el valor promedio de las deudas se calculará sumando conforme al siguiente procedimiento:

Suma de los promedios mensuales  
(/) entre número de meses del ejercicio  
(=) Promedio de deudas del ejercicio

Saldo inicial de las deudas  
(+) Saldo final de las deudas  
(=) Suma  
(/) entre dos  
(=) Promedio mensual de las deudas

El valor promedio de las deudas para contribuyentes de régimen simplificado se determinará bajo las mismas bases que para los contribuyentes del régimen general.

### **Promedio de las deudas en moneda extranjera**

Es importante mencionar que la ley del IA y su reglamento carecen de un artículo, en que se mencione el procedimiento para valuar las deudas en moneda extranjera de residentes en el país o de establecimientos permanentes en territorio nacional de contribuyentes en el extranjero.

Por lo que, por analogía consideramos que el procedimiento a seguir es el que precisa el último párrafo del artículo 4 de la ley del IA, relativo a los activos financieros, el cual consiste en valuarlos al tipo de cambio del primer día de cada mes.

### **II.3. IMPUESTO AL ACTIVO EN EJERCICIO IRREGULAR**

De conformidad con el artículo 25-A del reglamento de la ley del IA, los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal sea irregular, podrán determinar el impuesto considerando los activos financieros, inventarios y deudas antes mencionados, proporcionalmente al número de meses que dicho ejercicio represente respecto de los de un ejercicio regular.

Lo anterior es debido a que, tanto los activos fijos como los terrenos, se calculan en base al tiempo de permanencia en el ejercicio. Es importante mencionar que de no existir el párrafo anterior, se gravaría como si los activos hubieran estado todo el ejercicio.



## **II.4. OPCIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO EN BASE EN EL CUARTO EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR**

La ley del IA en su artículo 5-A establece que se podrá determinar el impuesto del ejercicio considerando el que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio, sin incluir en su caso, el beneficio que deriva de la reducción a que se refiere el artículo 23 del reglamento de la ley del IA. En el caso de que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará para los efectos de este párrafo, será el que hubiera resultado de haber sido éste un ejercicio regular.

Si en el ejercicio que se toma como base se ejerció la reducción a que se refiere el artículo 23 del reglamento de la ley del IA comentada en el apartado I.6. del Capítulo I, el impuesto que se considera es el que correspondería si no se hubiera tomado dicho beneficio, porque se estaría gozando de dicha reducción en forma duplicada.

Las empresas que componen el sistema financiero podrán determinar el impuesto del ejercicio de 1996 y hasta 1999, conforme a lo dispuesto al artículo 5-A de la ley del IA.

Los contribuyentes que ejerzan esta opción actualizarán el impuesto de dicho ejercicio inmediato anterior por el periodo transcurrido desde el último mes de la primera mitad del cuarto ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto.

La opción prevista en este artículo indudablemente resulta benéfica para aquellos contribuyentes que se encuentran en periodo de expansión, toda vez que les permite determinar el impuesto en función de activos y deudas existentes en el cuarto ejercicio inmediato anterior a aquél por el que se determina el impuesto, los cuales en el caso señalado, son menores a los existentes en el ejercicio por el que se determina el impuesto.

Sin embargo, lo anterior puede revertirse cuando se trata de empresas en proceso de desinversión, ya que se presenta el fenómeno de tener que pagar el impuesto sobre una base mayor a la que se tuviera en el ejercicio por el cual se está calculando el impuesto.

Para evitar que el contribuyente solo ejerza la opción en aquéllos ejercicios en los que resulte favorable, la ley señala que una vez que se ejerza esta opción, el contribuyente deberá pagar el impuesto sobre la misma base por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto por el periodo de liquidación.

El 11 de mayo de 1996, se reforma este artículo para mencionar que el impuesto que se actualizará es el que les hubiera correspondido de no haber ejercido la opción a que se refiere el mismo en el ejercicio que se tome como base.

Esta reforma es muy importante ya que anteriormente algunos contribuyentes determinaban el impuesto aplicando "encadenamiento". Como ejemplo del citado término tenemos que una Compañía determinó para 1996, el impuesto en base al ejercicio de 1992, el cual se determinó considerando el impuesto de 1990, es decir, en 1996 pagaría el impuesto actualizado de 1990 (anteriormente al ejercicio de 1995 se consideraba en lugar del cuarto ejercicio inmediato anterior, el segundo ejercicio inmediato anterior).

De conformidad con el último párrafo del artículo 6 de la ley del IA, los contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de activos fijos, cargos y gastos diferidos y terrenos, que estén obligados al pago del IA por los ejercicios de inicio de actividades y el siguiente, no podrán ejercer la opción del artículo 5-A durante los ejercicios mencionados.

## **CAPÍTULO III**

### **PAGOS PROVISIONALES, DECLARACIÓN DEL EJERCICIO Y PAGO DEL IMPUESTO.**

#### **III.1. PAGOS PROVISIONALES**

De conformidad con el artículo 7 de la ley del IA los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.

Las personas físicas y morales enterarán el impuesto a mas tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, respectivamente.

Los contribuyentes que de conformidad al ISR deban efectuar pagos provisionales en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del IA por el mismo periodo y en las mismas fechas establecidas para el ISR.

Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio, el contribuyente deberá efectuar sus pagos provisionales en la misma cantidad en que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio anterior.

En el primer ejercicio en el que los contribuyentes deban efectuar los pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que les correspondería, si hubieran estado obligados al pago.

Los contribuyentes que se encuentren en suspensión de actividades, y que por lo tanto queden liberados de cumplir con obligaciones fiscales en los términos del artículo 21 del Código Fiscal de la Federación, quedan liberados de la obligación de efectuar pagos provisionales de este gravamen, de conformidad con el artículo 26 del reglamento de la ley del IA. Sin embargo, en el caso de que la suspensión de actividades comprenda sólo una parte del periodo por el cual se debe efectuar un pago provisional, de conformidad con la disposición reglamentaria antes citada, dicho pago se calculará dividiendo el importe que hubiera correspondido de no estar en suspensión de actividades entre el número de días correspondiente al periodo del pago provisional y multiplicando el resultado por el número de días del periodo en que el contribuyente sí tuvo actividades.

En el caso de que la suspensión de actividades comprenda solo una parte del ejercicio, el impuesto del mismo se calculará dividiendo el importe del impuesto que hubiera correspondido en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendidos en el ejercicio; el resultado se multiplicará por el número de días del periodo en que si tuvo actividades el contribuyente.

Adicionalmente, el citado artículo 26 señala que, los contribuyentes que suspendan actividades no quedan liberados de la obligación de efectuar pagos provisionales, cuando éstos usen o concedan el uso o goce temporal de bienes a terceros durante el periodo de suspensión de actividades, o cuando mas del 60% de sus activos sean terrenos.

### **Personas físicas exentas de pagos provisionales**

Las personas físicas que realicen actividades agrícolas o ganaderas, estarán relevadas de efectuar pagos provisionales.

De conformidad con el artículo 19-A del reglamento de la ley del IA, las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles a personas morales, siempre que no hubieran ejercido la opción prevista en el artículo 25 del citado reglamento que se menciona en el punto 4 del apartado II.1.2. y apartado II.1.4. del Capítulo II, quedan relevadas de efectuar pagos provisionales de este impuesto.

También quedan relevados de efectuar pagos provisionales del IA, los contribuyentes que estén relevados de efectuar pagos provisionales de conformidad con el artículo 92 de la ley del ISR, y los cuales son las personas físicas que obtengan ingresos por arrendamiento y cuyos ingresos anuales totales por éste concepto, obtenidos en el año de calendario anterior, no hubieran excedido del doble del salario mínimo general de su área geográfica elevado al año.

# ESTA TESIS NO DEBE SALIR DE LA BIBLIOTECA

Estos contribuyentes están obligados a pagar el total del impuesto del ejercicio en la declaración anual y podrán acreditar contra el mismo, el ISR efectivamente pagado que corresponda a los ingresos provenientes por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles.

## III.1.1. DETERMINACIÓN DE PAGOS PROVISIONALES

La mecánica operacional para la determinación de los pagos provisionales es la siguiente:

- IA que le correspondió en el ejercicio anterior
- (x) Factor de actualización
- (=) IA del ejercicio anterior actualizado
- (/) entre doce
- (x) Número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes a que se refiere el pago
- (=) Pago provisional del mes
- (-) Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad
- (=) Cantidad a pagar

El factor de actualización que se utilizará es el siguiente:

Factor de Actualización =  $\frac{\text{INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el que se calcula el impuesto}}{\text{INPC del último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior a aquél por el que se calcula el impuesto}}$

## **Pagos provisionales por fiduciarias o asociantes**

De conformidad con el artículo 7-BIS de la ley del IA, cuando a través de un fideicomiso o una asociación en participación se realicen actividades empresariales, la fiduciaria y el asociante, cumplirán por cuenta del conjunto de fideicomisarios o en su caso, del fideicomitente, cuando no hubieren sido designados los primeros, o por cuenta propia o de los asociados, según corresponda, con la obligación de efectuar los pagos provisionales, por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o asociación, considerando para tales efectos el activo que correspondió a dichas actividades en el último ejercicio de la fiduciaria o asociante.

### **III.1.2. DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES**

De conformidad con el artículo 2 de la ley del IA, que nos menciona que cuando un contribuyente del ISR tenga derecho a la reducción de dicho impuesto en los términos de la ley respectiva, podrán reducir los pagos provisionales del IA, así como del Impuesto del ejercicio, en la misma proporción en que se reduzca el ISR a su cargo.

El artículo 18 del reglamento de la ley del IA establece que, cuando los contribuyentes estimen justificadamente que el impuesto del ejercicio será inferior en más de un 10% del impuesto actualizado determinado



correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior, previa autorización, podrán disminuir el monto de los pagos provisionales que les correspondan.

La autorización respectiva se solicitará a la autoridad administradora del impuesto, correspondiente al domicilio del contribuyente, a más tardar el día 15 del primer mes del periodo por el que se solicite la disminución del pago, mediante forma oficial que al respecto publique la SHCP.

En este caso, los contribuyentes que disminuyan los pagos provisionales, estarán obligados a calcular en la declaración del ejercicio los pagos provisionales que les hubieren correspondido conforme a lo siguiente:

- a) Determinará, el impuesto del ejercicio en el que se disminuyeron los pagos provisionales.
- b) La cantidad que resulte de disminuir al impuesto del ejercicio los pagos provisionales no reducidos, se dividirá entre el número de meses en que se redujeron los pagos.
- c) El importe que se obtenga conforme al inciso anterior se comparará contra cada uno de los pagos provisionales disminuidos y cuando resulte que éstos se cubrieron en una cantidad menor a ese importe, por la diferencia se cubrirán los recargos en los términos del CFF.

Asimismo, tenemos que de conformidad con el artículo 23 del reglamento de la ley del IA se permite reducir los pagos provisionales y el impuesto del ejercicio a quienes deduzcan bienes de activo fijo en forma inmediata, conforme a lo siguiente:

- Deducción inmediata de los activos fijos
- (-) Deducción de los activos fijos que les hubiera correspondido de haber aplicado las tasas normales de ley (artículo 4<sup>o</sup> de la ley del ISR)
- (=) Subtotal
- (x) 34%
- (=) Reducción del IA en pagos provisionales y del ejercicio

Cuando el importe de la reducción sea mayor al IA que sin efectuar la misma hubiera correspondido en el ejercicio, por la diferencia se podrán reducir los pagos provisionales y del ejercicio de los cinco ejercicios siguientes, para lo cual se actualizará multiplicándola por el factor de actualización del periodo comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó dicha reducción hasta el mes inmediato anterior a aquél en que se aplique contra los pagos provisionales del impuesto.

Como se puede apreciar, esta opción representa un ahorro en el ISR, ya que al aplicar porcentajes mayores de deducción (deducción inmediata), se reduce la utilidad fiscal determinada en el ejercicio, originando una reducción en el impuesto, o bien se incrementa la pérdida, que puede ser amortizada en ejercicios posteriores, por otra parte, en IA también se logra una reducción en dicho impuesto, e inclusive puede eliminarse la salida de

flujo de efectivo en las empresas, aún mas, cuando la reducción del IA sea mayor al impuesto determinado en el ejercicio, ésta tiene la posibilidad de disminuirse en ejercicios futuros.

Referente a la actualización del remanente de la reducción del IA por haber tenido deducción inmediata, la problemática se plantea cuando sólo se establece la mecánica de actualización para acreditar contra pagos provisionales; no así para el impuesto del ejercicio.

El objeto de esta disposición es que las empresas que no causen ISR por no tener utilidad fiscal y por lo tanto causen IA, reduzcan este último en la misma cantidad en que hubieran reducido el ISR de haberlo causado, ya que de otra forma este esquema sería negativo para quienes estuvieran en este caso.

Cuando en el ejercicio tengan una reducción del ISR en los términos de los artículos 13 y 143 de la ley del ISR y lo paguen conforme al régimen simplificado, en lugar de efectuar la reducción en la forma señalada por el artículo 2-A de la ley del ISR, podrán efectuarla aplicando el porcentaje que corresponda conforme a los artículos antes citados.

### **III.1.3. PAGO PROVISIONAL OPCIONAL DE IA E ISR DE LAS PERSONAS MORALES**

De conformidad con el artículo 7 de la ley del IA las personas morales podrán efectuar los pagos provisionales de este impuesto y del ISR en forma opcional. Básicamente se trata de la comparación aritmética del importe del pago provisional de IA, según artículo 7 de la ley del IA, con el del ISR de acuerdo con el artículo 12 de la ley del ISR, de conformidad con lo siguiente:

a) Se comparará el pago provisional del IA de acuerdo a lo mencionado en la mecánica general para su determinación, con el pago provisional del ISR calculado en los términos de la ley del ISR, sin considerar para tales efectos de dicha comparación, el acreditamiento de los pagos provisionales señalados en los mencionados preceptos.

b) El pago provisional se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con el párrafo anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales de cualquiera de ambos impuestos efectuados con anterioridad.

Es importante resaltar que, en 1990 se cambió totalmente la mecánica de acreditamiento, tanto en los pagos provisionales como en el impuesto anual, ya que en 1989 primero se pagaba el IA y después se acreditaba su importe contra el ISR que hubiera que pagar. En 1990, operó exactamente al revés. Además de que en 1989 y 1990, se calculaba en forma individual y se enteraba la diferencia después de acreditar uno contra otro.

La razón de haber cambiado el sistema de acreditamiento no es porque no hubiera funcionado su operación, sino el hecho de ser el IA determinante o el mas importante por llamarlo de alguna manera, por ser el primero que había que pagar para acto seguido acreditarlo contra el ISR, esto propició muchos problemas para que las empresas norteamericanas con inversión directa en México pudieran a su vez acreditar el IA pagado por sus subsidiarias contra el impuesto norteamericano al consolidar su declaración, ya que este acreditamiento es permitido sólo respecto al ISR, no siendo el IA reconocido como un impuesto a los ingresos de los Estados Unidos de América.

También en 1990, el esquema de acreditamiento consistía en pagar primero el ISR y acreditar contra el IA. Si el primero era mayor, se pagaba dicho impuesto solamente, el exceso de ISR se podía acreditar en meses posteriores contra los siguientes pagos. Por contra, si el IA era mayor que el ISR, se pagaba éste último como tal y el excedente como IA, a menos que hubiera algún exceso previo de ISR por acreditar contra el IA.

La nueva disposición de efectuar los pagos provisionales acumulables, se incorporó en 1991 y viene a simplificar la mecánica para los pagos provisionales del ISR e IA en forma combinada. Esto es un acierto, pues evitó distorsiones y facilitó la comprensión del manejo de ambos impuestos. Con el mencionado cambio se cumple así el principio de que el IA es un impuesto mínimo y hay un sólo pago provisional, no los dos.

### **III.1.4. AJUSTE DE PAGOS PROVISIONALES OPCIONAL**

De conformidad con el artículo 7-B de la ley del IA, los contribuyentes que hayan optado por efectuar sus pagos provisionales aplicando la opción comentada en el apartado anterior, efectuarán el ajuste a los pagos provisionales en función a lo establecido en la ley del ISR, así como los pagos provisionales de este impuesto correspondientes al periodo de ajuste de conformidad con lo siguiente:

a) Se comparará el pago provisional del IA determinado en la mecánica general para su determinación, correspondiente al periodo por el que se efectúa el ajuste (el periodo es de enero a junio), con el monto del ajuste en el ISR determinado, sin considerar para efectos de dicha comparación, la resta de los pagos provisionales.

b) El pago del ajuste en el ISR y del pago provisional del IA se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con el inciso anterior, pudiendo acreditar con el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

Es importante aclarar que la ley del ISR prevé el acreditamiento del saldo a favor originado de llevar a cabo el ajuste a los pagos provisionales del ISR, siempre que se cumplan con los requisitos del reglamento de esta ley.

## **III.2. DECLARACIÓN DEL EJERCICIO**

De conformidad con el artículo 8 de la ley del IA, las personas morales contribuyentes del IA, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del ISR, declaración determinando el impuesto del ejercicio, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine, en las oficinas autorizadas.

Tratándose de personas físicas, la declaración se presentará durante el período comprendido entre los meses de febrero a abril del año siguiente a aquél por el que se presente la declaración.

Asimismo, de conformidad con el artículo 13 de la ley del IA las sociedades controladoras presentarán la declaración del ejercicio dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal, por el que determinará el impuesto consolidado.

Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes de este impuesto en los términos de lo comentado en los apartados II.1.2. y II.1.4. del Capítulo II, que mantengan activos en el país durante un período menor de un año, quedan relevados de efectuar pagos provisionales y solo deben presentar ante las oficinas autorizadas, declaración de este impuesto a más tardar en el mes siguiente a aquel en que retornen dichos bienes al extranjero. Contra

**estos pagos se pueden acreditar las retenciones del ISR que les hubieran efectuado en el mismo periodo.**

**Por ser el IA un impuesto complementario al ISR, esta disposición establece la obligación de presentar la declaración anual en forma conjunta con ambos impuestos, obviamente dentro del mismo periodo.**



### **III.3. IMPUESTO SOBRE LA RENTA ANUAL DE CONTRIBUYENTES CON PAGOS PROVISIONALES OPCIONALES**

De conformidad con el artículo 8-A de la ley del IA, los contribuyentes que aplicaron la opción para el cálculo y entero de sus pagos provisionales, acreditarán contra el ISR del ejercicio, los pagos provisionales y ajustes efectivamente enterados conforme a dicha opción, en lugar de los previstos en los artículos 12 y 12-A de la ley del ISR.

En los casos en que los pagos provisionales y los ajustes que se acrediten en los términos del párrafo anterior, excedan al ISR del ejercicio, la diferencia se considerará ISR pagado en exceso y se estará a lo dispuesto en lo que se comentará en el apartado III.4. del Capítulo III.

Lo comentado en los párrafos anteriores se incorporó a la Ley en el año de 1991. Su objetivo es acreditar contra el ISR que se cause en el ejercicio los pagos provisionales que se hayan hecho. Obviamente que si el ISR causado es mayor, se deberá pagar la diferencia y en el caso de que ocurra lo contrario, el exceso de pagos provisionales se considerará como ISR pagado en exceso.

Lo que es importante es que a nivel de impuesto causado en el ejercicio, se debe pagar en la declaración del ejercicio la cantidad que resulte

mayor después de acreditar la totalidad de los pagos provisionales efectuados. Como se puede observar, se sigue el mismo principio a nivel de impuestos anuales que el de los pagos provisionales conjuntos.

El artículo 20 del reglamento de la ley del IA señala que para los efectos del artículo 8-A de la ley, los asociados de una asociación en participación, así como los fideicomisarios de un fideicomiso a través del cual se realicen actividades empresariales, podrán acreditar el ISR a su cargo contra el IA del ejercicio que por su cuenta haya sido efectivamente pagado por el asociante o el fideicomisario, según sea el caso.

### **III.4. ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CONTRA EL IMPUESTO AL ACTIVO**

De conformidad con el artículo 9 de la ley del IA los contribuyentes podrán acreditar contra el IA del ejercicio, una cantidad equivalente al ISR que les correspondió en el mismo.

Con lo mencionado anteriormente, se logra la pretensión de la ley de que el Impuesto al Activo sea un impuesto mínimo que deben pagar los contribuyentes. En efecto, si el Impuesto sobre la Renta causado en un ejercicio es mayor que el Impuesto al Activo de ese mismo ejercicio, se causará el primero; si por el contrario, el Impuesto al Activo causado es superior al Impuesto sobre la Renta se deberá cubrir en adición al Impuesto sobre la Renta la cantidad en que el Impuesto al Activo exceda al Impuesto sobre la Renta causado, y de esta manera el Impuesto al Activo es un tributo complementario del Impuesto sobre la Renta.

Adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar contra el IA del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios 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 el Impuesto sobre la Renta causado por las personas morales o de las personas físicas con actividades empresariales, el IA causado, siempre que éste último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio. Para estos efectos, el ISR

causado en cada uno de los tres ejercicios citados, deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del IA. Los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento contra pagos provisionales del IA.

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

Lo mencionado en el tercer párrafo fue adicionado a partir del 1º de enero de 1995; este nuevo esquema extendió el plazo de recuperación del IA de diez a trece años, es decir, tres hacia atrás y diez hacia adelante, siendo este último procedimiento aplicable solamente cuando se pague el IA después de efectuar los acreditamientos del ISR del ejercicio y el resultante del acreditamiento de los diez ejercicios anteriores.

A decir de la exposición de motivos de la reforma antes mencionada, establece lo siguiente:

“ Si bien el Impuesto al Activo constituye un mecanismo de control, existen ocasiones en que las empresas presentan utilidades muy reducidas o incluso pérdidas, viéndose obligadas a adelantar el pago de dicho impuesto y esperar a recuperarlo en el futuro. Con objeto de graduar la aplicación del Impuesto al Activo en el tiempo y evitar que en algunos casos conduzca a las empresas que registren pérdidas en un año fiscal determinado, puedan reducir el Impuesto al Activo en el monto, que en su caso, exceda al Impuesto sobre la Renta pagado en los tres años anteriores al Impuesto al Activo de dicho periodo.”

Es importante resaltar, que la reforma que se comenta es muy importante, ya que de hecho otorga un esquema que evita el desembolso del IA por aquellos contribuyentes que causan este impuesto de manera temporal, para sufrir una baja en sus operaciones o en su productividad, pero siendo en condiciones normales empresas generadoras del ISR.

De lo contrario, es importante resaltar que de no existir la disposición anterior habría situaciones extraordinarias no previstas que afronta la economía de un país, como lo es la devaluación del peso en caso de nuestro México, propiciando pérdidas cambiarias en la medida en que se tengan compromisos contratados en moneda extranjera por las empresas, el IA se convertiría en un gravamen de castigo mas que de control.

Las características del IA como impuesto complementario del ISR, mínimo de control para evitar la evasión de todas aquellas empresas que no declaran utilidades, no resultaría congruente el que recaiga sobre aquellos contribuyentes que habiéndose vistos afectados por diferencias cambiarias, hubieran incurrido en pérdidas fiscales; en tales casos, el impuesto dejaría de ser un elemento de control para convertirse en un impuesto de castigo, conceptuándolo como tal en virtud de que la empresa que lo paga no ha efectuado ninguna acción interna para caer en el supuesto de la ley y éste se da por un hecho externo ajeno a la empresa.

En el caso de que no exista excedente del ISR sobre el IA en los tres ejercicios anteriores, la disposición en comento no ofrece ningún beneficio al contribuyente y, por lo tanto, continuará con el derecho a solicitar la devolución de los excesos del IA sobre el ISR, contra los excedentes del ISR sobre el IA en los diez ejercicios anteriores.

Conforme a la fracción I del artículo 4 del decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 10 de mayo de 1996, las empresas que componen el sistema financiero podrán, a partir del ejercicio de 1996 y hasta el de 1998, realizar el acreditamiento mencionado en el tercer párrafo, 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.

Consecuentemente, el Impuesto al Activo por pagar; cuando este exceda al Impuesto sobre la Renta, será la diferencia entre el Impuesto al Activo causado en el ejercicio y el Impuesto sobre la Renta causado en el mismo ejercicio, así como en su caso, el Impuesto sobre la Renta acreditable pagado en los tres ejercicios inmediatos anteriores, según se mencionó en los párrafos anteriores.

### **III.4.1. ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DEL AÑO**

En relación al ISR que se pueda acreditar contra el IA, mencionado anteriormente, es aquél que correspondió en el mismo, siendo en primer término el mencionado en el artículo 10 de la ley del ISR, en el caso de contribuyentes del Título II, en el caso de personas físicas, el correspondiente al arrendamiento y en general por el uso o goce temporal de inmuebles, por la enajenación de bienes y por los ingresos por actividades empresariales, lo anterior correspondiente al Título IV de la ley del ISR.

En el caso de personas morales, también se podrá acreditar contra el IA, el ISR pagado por la distribución de dividendos o utilidades no provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.

Asimismo, las personas morales también podrán acreditar el ISR pagado por conceptos de retiros de los fondos para tecnología o capacitación, fondos de pensiones, jubilaciones y antigüedad, de acuerdo con los artículos 27 y 28 de la ley del ISR.

También podrá acreditarse el ISR que hayan pagado en el extranjero, por los ingresos procedentes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto en los términos de la ley del ISR.

Las personas morales contribuyentes del IA, que tengan inversiones en acciones emitidas por sociedades en el extranjero, pueden acreditar adicionalmente, contra el IA, el ISR pagado en el extranjero por dichas sociedades, hasta por el monto que resulte en lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 6 de la ley del ISR, el cual nos señala que tratándose de dividendos o utilidades distribuidos por sociedades residentes en el extranjero a personas morales residentes en México, también se podrá acreditar el ISR pagado por dichas sociedades, en el monto proporcional que corresponda al dividendo o utilidad percibido por el residente en México, que se determinará en los términos del reglamento de la ley del ISR. Este acreditamiento solo procederá cuando la persona moral residente en México sea propietaria de cuando menos el diez por ciento del capital de la sociedad residente en el extranjero, al menos durante los seis meses anteriores a la fecha en que se decreta el dividendo o utilidad de que se trate. Lo anterior, en virtud de que dichas inversiones si forman parte de la base para determinar el IA.

El artículo 6 de la ley del ISR establece que se podrá acreditar el ISR pagado por las sociedades residentes en el extranjero en la proporción que corresponda, que se determinará en los términos del reglamento de dicha ley; y a su vez el artículo 5 del reglamento de la ley del ISR establece que dicho monto proporcional se obtiene dividiendo la utilidad que corresponda al accionista residente en México entre la utilidad que obtenga la sociedad residente en el extranjero que sirva para determinar el ISR a su cargo y multiplicando el cociente por el impuesto pagado por la sociedad.



**El artículo 21 del reglamento de la ley del IA, establece que los residentes en el extranjero que sean contribuyentes del IA podrán acreditar contra el mismo, el ISR que les haya sido retenido en los términos de los artículos 148 y 149 de la ley del ISR, es decir, por arrendamiento de bienes inmuebles y muebles, respectivamente.**

**En materia de pagos provisionales se permite acreditar contra los correspondientes al IA, los efectuados por concepto de ISR.**

**El ISR por acreditar a que se hace mención será el efectivamente pagado.**

### **III.5. DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES**

Quando el ISR por acreditar del ejercicio exceda al IA del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el IA, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La devolución a que se refiere este párrafo, en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.

Los excesos del IA sólo están sujetos a devolución en ejercicios futuros, por lo que se sugiere que deben de operar a través de compensaciones mensuales, a efecto de evitar castigos innecesarios en el flujo de efectivo de los contribuyentes, en la medida en que el ISR mensual vaya resultando más alto que el IA causado en el mes, pues de otra manera, tiene que esperarse hasta presentar la declaración anual y seguir pagando mientras tanto, el exceso de ISR en sus pagos provisionales.

De lo anterior, se desprende que se debe pagar el exceso del ISR y hasta el ejercicio siguiente se puede solicitar la devolución o compensación según punto 4.8. de la resolución miscelánea vigente para 1997, es decir, se debe pagar el exceso del ISR para después recuperarlo, situación que se castiga en el flujo de efectivo, por los plazos que se otorgan tanto para la devolución como para la compensación.

Abundando en lo señalado en el párrafo anterior respecto a las disposiciones de la Circular Miscelánea, en ésta se precisa con mayor claridad que cuando los contribuyentes del IA tengan derecho a la devolución de este impuesto, podrán compensar su monto contra las cantidades a pagar en el ISR del ejercicio y en los pagos provisionales del ISR del ejercicio siguiente al que se tenga el derecho a la devolución. La regla facilita principalmente la recuperación por la vía compensación de los excedentes del IA sobre el ISR que se hayan pagado en cualquiera de los diez ejercicios inmediatos anteriores, contra los excedentes del ISR sobre el IA, toda vez que la ley sólo prevé la devolución de los mismos. A quien haga la compensación, se le obliga a presentar el aviso correspondiente.

Las diferencias del ISR que resulte en los términos del apartado III.4. y del IA efectivamente pagado en ejercicios anteriores a que se refiere el apartado III.5., se actualizarán por el periodo comprendido del sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del ISR o el IA, respectivamente, hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento a que se refiere el apartado III.4. o del ejercicio en el cual el ISR exceda al IA, según se trate.

### **III.5.1. CASOS EN QUE NO PROCEDE LA DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

Los contribuyentes del IA no podrán solicitar la devolución del ISR pagado en exceso, en los siguientes casos:

a) Cuando en el mismo ejercicio, el IA sea igual o superior al ISR. En este caso el ISR por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del IA del mismo ejercicio, hasta por el monto que resulte a su cargo en los términos de la ley del IA, después de haber efectuado el acreditamiento del ISR a que se refiere el apartado III.4. de este capítulo. Los contribuyentes podrán solicitar la devolución de la diferencia que no se considere como pago del IA del mismo ejercicio.

Mediante la modificación de 1995 a este artículo, se aclaró el supuesto que limitaba la devolución del saldo a favor en el ISR por exceso en pagos provisionales, cuando en el ejercicio el IA es mayor al ISR causado; en este sentido, la aclaración se refiere a que el exceso de pagos provisionales del ISR se considerará como un pago del IA del ejercicio pero solo hasta por el importe que en este último resulte a pagar, después de acreditar el ISR del propio ejercicio y en su caso, el de los tres ejercicios anteriores, pudiéndose solicitar la devolución o compensar el saldo a favor del ISR por la parte en que exceda al IA por pagar en el ejercicio. Esta es una incorporación a la ley de una disposición de la resolución miscelánea de 1994, para darle permanencia y seguridad a su aplicación.

b) Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución del IA, en los términos del apartado III.5. de este Capítulo. En este caso, el ISR pagado en exceso cuya devolución no proceda en los términos de este inciso se considerará como IA para efectos de lo dispuesto en el apartado III.5.1. mencionado anteriormente.

Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento o no solicite la devolución en un ejercicio pudiéndolo haber hecho conforme a este apartado, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.

Los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el IA, los pagos provisionales del ISR cuando no se opte por pagos combinados.

Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del ISR efectivamente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales.

### **III.5.2. TRANSMISIÓN DEL DERECHO AL ACREDITAMIENTO Y A LA DEVOLUCIÓN**

Los derechos de acreditamiento y devolución son personales del contribuyente y no pueden ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinado éste después de haber efectuado la disminución de las deudas deducibles.

### **III.6. IMPUESTO AL ACTIVO CONSOLIDADO**

De conformidad con el artículo 57-A de la ley del ISR se consideran sociedades controladoras las que reúnan los requisitos siguientes:

1. Que se trate de una sociedad residente en México.

2. Que sean propietarias de mas del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma controladora.

Lo dispuesto en el punto 2 no es aplicable a las sociedades de inversión de capitales, siempre que tengan control efectivo de sus sociedades controladas y estas no consoliden para efectos fiscales con algún otro grupo.

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

**El artículo 57-C de la ley del ISR señala que se consideran sociedades controladas las siguientes:**

**1. Aquellas cuyas acciones con derecho a voto sean poseídas en mas del 50%, ya sea en forma directa o indirecta por una sociedad controladora. Para determinar la participación accionaria indirecta se podrá considerar la que tenga la sociedad controladora a través de sociedades residentes en México o en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información.**

**2. Aquellos en que la sociedad controladora o cualquiera de las controladas, tengan hasta el 50% de sus acciones con derecho a voto y ejerzan control efectivo de la misma. Se entiende que existe control efectivo, cuando se de alguno de los supuestos siguientes:**

**a. Cuando las actividades mercantiles de la sociedad de que se trate se realizan preponderantemente con la sociedad controladora o las controladas.**

**b. Cuando la controlada o las controladas tengan junto con otras personas físicas o morales vinculadas con ellas, una participación superior al 50% en las acciones con derecho a voto de la sociedad de que se trate. En el caso de residentes en el extranjero, solo se consideran cuando residan en algún país con el que se tenga intercambio amplio de información.**



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

De conformidad con el artículo 13 de la ley del IA, en relación a la consolidación para efectos del IA, se establece lo siguiente:

1. Calculará el valor del activo en el ejercicio, en forma consolidada, sumando el valor de su activo con el valor del activo en cada una de las controladas, en proporción a la participación accionaria promedio en que la controladora participe, directa o indirectamente, en su capital social.

El valor de los activos de la controladora y de cada una de las controladas se determinará considerando el valor y la fecha en que se adquirieron por primera vez por las sociedades que consoliden. En caso de que existan cuentas y documentos por cobrar o por pagar de la controladora o controladas, con otras empresas del grupo que no causen el impuesto consolidado, no se incluirán en proporción a la participación accionaria promedio por día en la que la controladora participe, directa o indirectamente, en su capital social. Tampoco se incluirán en el valor de los activos de la controladora, las acciones de sus controladas residentes en el extranjero.

Del valor del activo, a que se refieren los párrafos anteriores, se podrá reducir el valor de las deudas a que se refiere el artículo 5 de la ley de IA mencionadas en el apartado II.2. del Capítulo II, que correspondan a la controladora y a cada una de las controladas que deban pagar el impuesto a que se refiere esta ley, en proporción a la participación accionaria promedio por día en que la controladora participe, directa o indirectamente, en su capital social.

En 1991, se modificó lo mencionado anteriormente para precisar la manera en que las sociedades controladoras determinarán el valor de su activo; asimismo se estableció la eliminación de cuentas y documentos por cobrar o por pagar entre empresas del grupo que no causen el impuesto al activo consolidado; también se introdujo la eliminación en los activos de la controladora de la inversión en acciones de empresas controladas residentes en el extranjero, a efecto de evitar su duplicidad al tener que considerar ese activo (inversión en acciones), mas los activos propios de la empresa controlada en el extranjero.

La mecánica de operación es idéntica a la del ISR; la controladora sumará a sus activos netos (activos menos deudas), el de cada una de las controladoras en la proporción a su participación accionaria promedio, en tanto las sociedades controladas efectuarán su cálculo normal y entregarán a la controladora la proporción en que ésta participe y al fisco la del interés minoritario, al igual que el ISR.

Por lo que se refiere a la disminución de las deudas, al importe del valor del activo de la controladora y controladas, la ley del IA no prevé hasta que importe se deberá tomar de las deudas para disminuir el valor del activo, cuando las primeras son mayores, por lo que se debe interpretar que el exceso de deudas beneficie a la consolidación.

Asimismo, la mencionada Ley no prevé que activo neto se debe de utilizar, cuando algunas de las controladas que se encuentran incorporadas a la consolidación, tienen la opción de pagar el IA en base a sus ejercicios anteriores, como se mencionó en el apartado 4 del Capítulo II.

El régimen de consolidación se convierte en una obligación cuando se ha optado por el régimen de consolidación para efectos del ISR, es decir que si se cuenta con autorización para consolidar en este impuesto se debe consolidar para efectos de la ley del IA, por contra en los casos en que no exista autorización de consolidación para efectos del ISR no será posible consolidar para efectos del IA.

### **III.6.1. PAGOS PROVISIONALES CONSOLIDADOS**

De conformidad con el artículo 13 de la ley del IA, la sociedad controladora efectuará pagos provisionales consolidados en los términos del artículo 7 de la ley del IA, descrito anteriormente en el Capítulo II, considerando el impuesto consolidado que corresponda al ejercicio inmediato anterior.

En el caso de los pagos provisionales del primer ejercicio consolidados, los determinará considerando el impuesto que le correspondería como si hubiera consolidado en el ejercicio inmediato anterior.

Lo anterior, produce un efecto de duplicidad de pagos provisionales, debido a que la ley del ISR menciona que, en el ejercicio en el que se determine resultado fiscal consolidado, la controladora y las controladas continuarán efectuando sus pagos provisionales y ajustes efectivamente enterados, por lo que al final del ejercicio la controladora, además de los pagos provisionales del IA enterado conforme al párrafo anterior, podrá acreditarse los pagos provisionales del ISR efectuados por sus controladas, de acuerdo con lo mencionado en este párrafo, en la proporción de la participación accionaria promedio en que la controladora participó directa o indirectamente, en el capital social de cada una de las controladas.

### **III.6.2. DECLARACIÓN DEL EJERCICIO CONSOLIDADA**

De conformidad con el artículo 13 de la ley del IA, la sociedad controladora deberá presentar declaración del ejercicio dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal, en la que determinará el impuesto consolidado. En caso de que en esta declaración resulte diferencia a cargo, la sociedad controladora deberá enterarla en la propia declaración.

En el caso de que una de las sociedades controladas presente declaración complementaria con el fin de subsanar errores u omisiones, y con ello se modifique el impuesto determinado o el impuesto acreditado, a más tardar dentro del mes siguiente a aquél en el que ocurra este hecho, la controladora presentará declaración complementaria de consolidación, haciendo las modificaciones a que haya dado lugar. Si en la declaración complementaria de consolidación resulta diferencia a cargo, la controladora la deberá enterar conjuntamente con la declaración.

Cuando se trate de declaraciones complementarias de las controladas, originadas por el dictamen de los estados financieros, la controladora deberá presentar una sola declaración complementaria, agrupando las modificaciones a que haya dado lugar, a más tardar en la fecha de presentación del dictamen relativo a la declaración de consolidación.

La controladora deberá tener a disposición de las autoridades fiscales, la información y documentos que comprueben los valores de los activos y pasivos que se tomaron como base para calcular el impuesto al activo consolidado en el ejercicio.

Las sociedades controladas, efectuarán sus pagos provisionales y el impuesto del ejercicio por la parte que no quedó incluida en los pagos provisionales y en la declaración del ejercicio presentados por la controladora.

### **III.6.3. OPCIÓN PARA PAGOS PROVISIONALES E IMPUESTO ANUAL**

De conformidad con el artículo 13 de la ley del IA la sociedad controladora y las controladas podrán efectuar sus pagos provisionales, ajustes y pagos del ejercicio, en los términos del sistema opcional de acreditamiento mencionado anteriormente.

Lo antes citado, se incorporó a la Ley en 1991, precisando que los pagos provisionales, ajuste e impuesto anual consolidados se pueden hacer bajo el lineamiento de pagar el que resulte mayor del IA e ISR consolidados.

Para efectos de este impuesto, la controladora y las controladas están a lo dispuesto en la ley del ISR en lo que se refiere a incorporación, desincorporación, acreditamiento y devolución del ISR, así como para el cálculo de los pagos provisionales y del ejercicio.

Asimismo, lo anterior se incorporó en la Ley en 1991, para indicar que los elementos propios de su esquema se sujetarán a lo dispuesto por el ISR.

Por último, es importante señalar que la controladora podrá pagar el impuesto anual consolidado en base a la opción mencionada en el apartado 4 del Capítulo II considerando el impuesto consolidado que le hubiera correspondido en el ejercicio anterior de referencia.

### **III.7. ESCISIÓN DE SOCIEDADES**

De conformidad con el artículo 13-A de la ley del IA en la escisión de sociedades, las sociedades escidentes y las escindidas estarán a lo siguiente:

1. En el ejercicio en que se efectúe la escisión y el siguiente, para efectos de la determinación de los pagos provisionales del periodo que corresponda, considerarán el impuesto actualizado del último ejercicio de doce meses de la sociedad antes de la escisión, en la proporción en que, a la fecha de la escisión, participe cada una de ellas del valor de su activo a que se refiere el artículo 2 de la ley del IA, después de disminuirle en la proporción las deudas deducibles, existentes a la misma fecha, en los términos del artículo 5 de esta ley, mencionados en el Capítulo II.

El impuesto del último ejercicio de doce meses se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del ejercicio inmediato anterior al de doce meses, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcula el impuesto.

2. La sociedad escidente acreditará en el ejercicio de que se trate, la totalidad de los pagos provisionales enterados en el ejercicio, con anterioridad a la escisión, incluso cuando los pagos provisionales los hubiera efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 7-A de esta ley. En ningún caso las

sociedades escindidas podrán acreditar los pagos provisionales realizados por la escidente.

3. Las sociedades escidentes y las escindidas deberán continuar con la opción a que se refiere el artículo 5-A mencionada en el apartado 4 del Capítulo II, cuando la hubiera ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, en la proporción a que se refiere el punto 1. A partir del tercer ejercicio en que se efectuó la escisión considerarán el impuesto que le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior.

En el caso de que la escidente no haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 5-A de esta ley con anterioridad a la escisión y la escidente y las escindidas ejerzan dicha opción en el ejercicio en que se efectúa la escisión o en el siguiente, deberán hacerlo en los términos que establece el párrafo anterior.



## CASO PRÁCTICO

La Compañía El Atardecer del Pacífico, S.A. de C.V., se constituyó en el mes de enero de 1990. Su actividad principal es la elaboración, y compra venta de bienes muebles.

Al 31 de diciembre de 1997, la Compañía tiene los siguientes datos:

	<b>Saldo al 31/12/97</b>
Bancos	\$ 2,100,867
Inversiones Bancarias	8,867,980
Clientes	131,114,322
Documentos por Cobrar	55,015,897
Préstamos a Empleados	301,968
Deudores Diversos	3,453,426
Anticipo a Proveedores	1,867,584
Proveedores	18,756,746
Cuentas por Pagar	-4,536,720
Acreedores Diversos	11,978,756

### **Inventarios**

	<b>Saldo Inicial</b>	<b>Saldo Final</b>
Materias Primas	\$ 12,870,867	\$ 16,524,365
Producción en Proceso	17,856,746	22,435,647
Productos Terminados	23,534,653	29,867,857

## **Terrenos**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Enero 1990	\$ 128,000
Agosto 1991	245,000
Mayo 1995	265,000
Julio 1997	445,000

## **Edificios**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Enero 1990	\$ 729,000
Agosto 1991	1,235,500
Diciembre 1995	976,000
Julio 1997	3,245,000

## **Mobiliario y Equipo**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Mayo 1990	\$12,780
Junio 1991	14,500
Agosto 1992	15,670

Octubre 1993	17,645
Julio 1994	18,500
Enero 1995	13,450
Febrero 1996	12,500
Enero 1997	10,311
Septiembre 1997	10,804

### **Bajas de Mobiliario y Equipo**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Junio 1991	\$ 23,000
Octubre 1992	32,500
Febrero 1995	29,200
Septiembre 1997	31,400

### **Equipo de Transporte**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Enero 1990	\$505,800
Febrero 1991	660,000
Agosto 1992	867,000
Abril 1994	990,000

Marzo 1995	1,100,980
Octubre 1996	987,000
Mayo 1997	980,000
Agosto 1997	1,230,000

### **Bajas de Equipo de Transporte**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Agosto 1990	\$ 98,000
Junio 1993	78,500
Noviembre 1996	120,000
Marzo 1997	145,000

### **Equipo de Cómputo**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Enero 1990	\$ 472,000
Agosto 1991	1,105,700
Marzo 1992	1,100,000
Abril 1994	1,759,000
Noviembre 1995	1,323,300
Septiembre 1996	1,362,700

Mayo 1997	1,233,400
Junio 1997	1,617,000

### **Maquinaria y Equipo**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Junio 1990	\$945,980
Octubre 1991	854,000
Julio 1992	928,900
Enero 1993	1,160,800
Febrero 1994	1,342,500
Julio 1995	2,913,450
Marzo 1996	3,112,500
Marzo 1997	2,500,000
Diciembre 1997	1,200,000

### **Gastos de Organización**

<b>Fecha de Adquisición</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
Abril 1990	\$29,000
Septiembre 1991	29,200
Junio 1993	35,500
Marzo 1997	67,500

**EL ATARDECER DEL PACÍFICO, S.A. DE C.V.  
DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

<b>CONCEPTO</b>	<b>VALOR PROMEDIO ANUAL</b>
ACTIVOS FINANCIEROS	\$ 121,439,243
+ ACTIVOS FUOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS	31,102,607
+ TERRENOS	2,100,846
+ INVENTARIOS	61,545,068
<b>= VALOR PROMEDIO DE LOS ACTIVOS</b>	<b>\$ 216,187,764</b>
<b>- DEUDAS</b>	<b>58,329,998</b>
<b>= BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO</b>	<b>\$ 157,857,767</b>
<b>x TASA DEL IMPUESTO AL ACTIVO</b>	<b>1.8%</b>
<b>= IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO</b>	<b>\$ 2,841,440</b>

## CÁLCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

RESUMEN DE PROMEDIOS ANUALES	PROMEDIO ANUAL	REFERENCIA CÉDULA NÚMERO
<b>ACTIVOS FINANCIEROS</b>		
BANCOS	\$ 2,781,360	1
INVERSIONES BANCARIAS	2,995,195	2
CLIENTES	83,841,477	3
DOCUMENTOS POR COBRAR	27,532,958	4
PRÉSTAMOS A EMPLEADOS	187,664	5
DEUDORES DIVERSOS	2,809,831	6
ANTICIPO A PROVEEDORES	1,290,459	7
	\$ 121,439,243	
<b>ACTIVOS FIJOS, CARGOS Y GASTOS DIFERIDOS</b>		
EDIFICIOS	\$ 6,997,910	8
MOBILIARIO Y EQUIPO	152,845	9
HAJAS MOBILIARIO Y EQUIPO	22,069	10
EQUIPO DE TRANSPORTE	3,278,375	11
HAJAS EQUIPO DE TRANSPORTE	114,842	12
EQUIPO DE CÓMPUTO	4,429,669	13
MAQUINARIA Y EQUIPO	15,862,445	14
GASTOS DE ORGANIZACIÓN	248,452	15
	31,102,607	
<b>TERRENOS</b>	2,100,846	16
<b>INVENTARIOS</b>	61,545,068	17
<b>DEUDAS</b>		
PROVEEDORES	\$ 15,478,210	18
CUENTAS POR PAGAR	31,175,481	19
ACREEDORES DIVERSOS	11,677,307	20
	58,329,998	

<b>CÉDULA 1</b>			
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE BANCOS</b>			
<b>MES</b>	<b>SUMA SALDOS DIARIOS</b>	<b>DIAS MES</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 89,654,312	31	\$ 2,892,075
FEBRERO	95,765,432	28	3,420,194
MARZO	66,534,312	31	2,146,268
ABRIL	79,653,432	30	2,655,114
MAYO	87,658,736	31	2,827,701
JUNIO	93,462,738	30	3,115,425
JULIO	79,684,653	31	2,570,473
AGOSTO	95,874,763	31	3,092,734
SEPTIEMBRE	71,648,373	30	2,388,279
OCTUBRE	96,874,534	31	3,124,985
NOVIEMBRE	73,462,514	30	2,448,750
DICIEMBRE	83,524,130	31	2,694,327
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>			\$ 33,376,325
<b>ENTRE DOCE</b>			12
<b>PROMEDIO ANUAL</b>			\$ 2,781,360

<b>CÉDULA 2</b>			
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE INVERSIONES BANCARIAS</b>			
<b>MES</b>	<b>SUMA SALDOS DIARIOS</b>	<b>DIAS MES</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 101,423,657	31	\$ 3,271,731
FEBRERO	111,978,645	28	3,999,237
MARZO	99,847,312	31	3,220,881
ABRIL	76,534,098	30	2,551,137
MAYO	75,972,321	31	2,450,720
JUNIO	91,483,980	30	3,049,466
JULIO	89,765,340	31	2,895,656
AGOSTO	73,627,198	31	2,375,071
SEPTIEMBRE	78,657,423	30	2,621,914
OCTUBRE	88,729,025	31	2,862,227
NOVIEMBRE	99,876,102	30	3,329,203
DICIEMBRE	102,879,654	31	3,318,699
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>			\$ 35,945,942
<b>ENTRE DOCE</b>			12
<b>PROMEDIO ANUAL</b>			\$ 2,995,495



<b>CÉDULA 3</b>					
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE CLIENTES</b>					
<b>MES</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>SUMA</b>	<b>ENTRE</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 95,555,569	\$ 74,667,812	\$ 170,223,381	2	\$ 85,111,691
FEBRERO	74,667,812	90,114,934	164,782,746	2	82,391,373
MARZO	90,114,934	84,209,919	174,324,853	2	87,162,427
ABRIL	84,209,919	67,757,397	151,967,316	2	75,983,658
MAYO	67,757,397	75,450,642	143,208,039	2	71,604,020
JUNIO	75,450,642	72,267,813	147,718,455	2	73,859,228
JULIO	72,267,813	69,048,551	141,316,364	2	70,658,182
AGOSTO	69,048,551	68,794,262	137,842,813	2	68,921,407
SEPTIEMBRE	68,794,262	91,806,115	160,600,377	2	80,300,189
OCTUBRE	91,806,115	96,351,153	188,157,268	2	94,078,634
NOVIEMBRE	96,351,153	102,294,184	198,645,337	2	99,322,669
DICIEMBRE	102,294,184	131,114,322	233,408,506	2	116,704,253
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>					1,006,097,731
<b>ENTRE DOCE</b>					12
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 83,841,477</b>

<b>CÉDULA 4</b>					
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE DOCUMENTOS POR COBRAR</b>					
<b>MES</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>SUMA</b>	<b>ENTRE</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 11,241,180	\$ 14,573,366	\$ 25,814,546	2	\$ 12,907,273
FEBRERO	14,573,366	18,142,316	32,715,682	2	16,357,841
MARZO	18,142,316	15,717,643	33,859,959	2	16,929,980
ABRIL	15,717,643	11,936,084	27,653,727	2	13,826,864
MAYO	11,936,084	15,301,485	27,237,569	2	13,618,785
JUNIO	15,301,485	22,678,188	37,979,673	2	18,989,837
JULIO	22,678,188	23,778,421	46,456,609	2	23,228,305
AGOSTO	23,778,421	26,910,832	50,689,253	2	25,344,627
SEPTIEMBRE	26,910,832	32,636,718	59,547,550	2	29,773,775
OCTUBRE	32,636,718	57,130,940	89,767,658	2	44,883,829
NOVIEMBRE	57,130,940	58,460,956	115,591,896	2	57,795,948
DICIEMBRE	58,460,956	55,015,897	113,476,853	2	56,738,427
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>					330,395,491
<b>ENTRE DOCE</b>					12
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 27,532,958</b>

<b>CÉDULA 5</b>					
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE PRÉSTAMOS A EMPLEADOS</b>					
<b>MES</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>SUMA</b>	<b>ENTRE</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 234,534	\$ 213,546	\$ 448,080	2	\$ 224,040
FEBRERO	213,546	198,756	412,302	2	206,151
MARZO	198,756	178,756	377,512	2	188,756
ABRIL	178,756	169,756	348,512	2	174,256
MAYO	169,756	171,857	341,613	2	170,807
JUNIO	171,857	184,657	356,514	2	178,257
JULIO	184,657	188,756	373,413	2	186,707
AGOSTO	188,756	143,657	332,413	2	166,207
SEPTIEMBRE	143,657	123,645	267,302	2	133,651
OCTUBRE	123,645	196,875	320,520	2	160,260
NOVIEMBRE	196,875	213,452	410,327	2	205,164
DICIEMBRE	213,452	301,968	515,420	2	257,710
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>					<b>\$ 2,251,966</b>
<b>ENTRE DOCE</b>					<b>12</b>
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 187,664</b>

<b>CÉDULA 6</b>					
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE DEUDORES DIVERSOS</b>					
<b>MES</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>SUMA</b>	<b>ENTRE</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 2,867,847	\$ 2,534,565	\$ 5,402,412	2	\$ 2,701,206
FEBRERO	2,534,565	2,635,473	5,170,038	2	2,585,019
MARZO	2,635,473	2,235,467	4,870,940	2	2,435,470
ABRIL	2,235,467	2,746,453	4,981,920	2	2,490,960
MAYO	2,746,453	3,096,874	5,843,327	2	2,921,664
JUNIO	3,096,874	3,123,546	6,220,420	2	3,110,210
JULIO	3,123,546	2,986,534	6,110,080	2	3,055,040
AGOSTO	2,986,534	2,785,673	5,772,207	2	2,886,104
SEPTIEMBRE	2,785,673	2,653,547	5,439,220	2	2,719,610
OCTUBRE	2,653,547	2,635,749	5,289,296	2	2,644,648
NOVIEMBRE	2,635,749	3,123,454	5,759,203	2	2,879,602
DICIEMBRE	3,123,454	3,453,426	6,576,880	2	3,288,440
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>					<b>\$ 33,717,973</b>
<b>ENTRE DOCE</b>					<b>12</b>
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 2,809,831</b>

**CÉDULA 7**  
**CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE**  
**ANTICIPO A PROVEEDORES**

MES	SALDO INICIAL	SALDO FINAL	SUMA	ENTRE	PROMEDIO MENSUAL
ENERO	\$ 1,152,947	\$ 1,234,546	\$ 2,387,493	2	\$ 1,193,747
FEBRERO	1,234,546	1,154,987	2,389,533	2	1,194,767
MARZO	1,154,987	1,265,789	2,420,776	2	1,210,388
ABRIL	1,265,789	1,543,625	2,809,414	2	1,404,707
MAYO	1,543,625	1,098,423	2,642,048	2	1,321,024
JUNIO	1,098,423	987,657	2,086,080	2	1,043,040
JULIO	987,657	965,432	1,953,089	2	976,545
AGOSTO	965,432	1,143,657	2,109,089	2	1,054,545
SEPTIEMBRE	1,143,657	1,465,789	2,609,446	2	1,304,723
OCTUBRE	1,465,789	1,238,476	2,704,265	2	1,352,133
NOVIEMBRE	1,238,476	1,876,857	3,115,333	2	1,557,667
DICIEMBRE	1,876,857	1,867,584	3,744,441	2	1,872,221
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>					<b>\$ 15,485,507</b>
<b>ENTRE DOCE</b>					<b>12</b>
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 1,290,459</b>

**CÉDULA 8**  
**CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO ANUAL DE**  
**EDIFICIOS**

FECHA ADQUISICIÓN MES AÑO		M.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	INPC MES ADQ	INPC MES UMPME	FACTOR DE ACTN	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	50% DE DEDUCCIÓN	MESES DE USO EJERCICIO	VALOR PROMEDIO
01	90	\$ 729,000	\$ 252,113	\$ 476,887	54.1810	217,7490	4.0189	\$ 1,916,559	\$ 73,244	12	\$ 1,843,315
08	91	1,235,500	329,467	906,033	74.4390	217,7490	2.9252	2,650,328	90,352	12	2,559,976
12	95	976,000	48,800	927,200	156.9150	217,7490	1.3876	1,286,583	33,857	12	1,252,725
07	97	3,245,000	-	3,245,000	*			3,245,000	34,056	5	1,337,894

PROMEDIO ANUAL BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO

\$ 6,993,910

\* ESTE ACTIVO NO ES SUJETO A ACTUALIZACIÓN DEBIDO A QUE SE ADQUIRIÓ CON POSTERIORIDAD AL MES DE JUNIO DE 1997.

**CÉDULA 8-A**  
**CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO**  
**EDIFICIOS**

TASA DEPRECIACIÓN 5%

FECHA ADQUISICIÓN MES AÑO		M.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	MESES DE USO EJERCICIO	DEDUCCIÓN DEL PERIODO	INPC MES ADQ	INPC MES UMPMP	FACTOR DE ACTN	DEDUCCIÓN ACTUALIZADA DEL EJERCICIO	50% DE DEDUCCIÓN
01	90	\$ 729,000	\$ 252,113	\$ 476,887	12	\$ 36,450	54.1810	217,7490	4.0189	\$ 146,489	\$ 73,244
08	91	1,235,500	329,467	906,033	12	61,775	74.4390	217,7490	2.9252	180,704	90,352
12	95	976,000	48,800	927,200	12	48,800	156.9150	217,7490	1.3876	67,715	33,857
07	97	3,245,000	-	3,245,000	5	67,604	219.6460	221,3150 (1)	1.0075	68,111	34,056

TOTAL DEDUCCIÓN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO

\$ 231,510

(1) INPC ESTIMADO

## CÉDULA 9

CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO ANUAL DE  
MOBILIARIO Y EQUIPO

FECHA ADQUISICIÓN MES	AÑO	M.O.L.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	INPC MES ADQ	INPC MES UMP/ME	FACTOR DE ACT'N	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	50% DE DEDUCCIÓN	MESES DE USO EJERCICIO	VALOR PROMEDIO
05	90	\$ 12,780	\$ 8,414	\$ 4,366	58.2420	217.740	3.706	\$ 16,324	\$ 2,389	12	\$ 13,935
06	91	14,500	7,975	6,525	73.2780	217.740	2.9715	19,389	2,154	12	17,235
08	92	15,670	6,790	8,880	85.9510	217.740	2.5334	22,496	1,985	12	20,511
10	93	17,445	5,598	12,057	95.9050	217.740	2.2847	27,548	2,016	12	25,532
07	94	4,500	4,471	14,029	100.1010	217.740	2.175	30,516	2,012	12	28,504
01	95	13,450	2,578	10,872	107.1410	217.740	2.0323	22,095	1,367	12	20,729
02	96	12,500	1,042	11,458	166.3500	217.740	1.3089	14,998	818	12	14,180
01	97	10,311	-	10,311	205.5410	217.740	1.0593	10,922	501	11	9,553
09	97	10,804	-	10,804			-	10,804	136	3	2,667

PROMEDIO ANUAL BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO

\$ 152,845

\* ESTE ACTIVO NO ES SUJETO A ACTUALIZACIÓN DEBIDO A QUE SE ADQUIRIÓ CON POSTERIORIDAD AL MES DE JUNIO DE 1997

**CÉDULA 9-A**

**CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO  
MOBILIARIO Y EQUIPO**

TASA DEPRECIACIÓN 10%

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	MESES DE USO EJERCICIO	DEDUCCIÓN DEL PERIODO	INPC MES ADQ	INPC MES UMPMP	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	DEDUCCIÓN ACTUALIZADA DEL EJERCICIO	50% DE DEDUCCIÓN
05	90	\$ 12,780	\$ 8,414	\$ 4,366	12	\$ 1,278	58.2420	217.7490	3.7306	\$ 4,778	\$ 2,389
06	91	14,500	7,975	6,525	12	1,450	73.2780	217.7490	2.9715	4,309	2,154
08	92	15,670	6,790	8,880	12	1,567	85.9510	217.7490	2.5334	3,970	1,985
10	93	17,645	5,588	12,057	12	1,765	95.3050	217.7490	2.2847	4,031	2,016
07	94	18,500	4,471	14,029	12	1,850	100.1010	217.7490	2.1752	4,024	2,012
01	95	13,450	2,578	10,872	12	1,345	107.1430	217.7490	2.0323	2,733	1,367
02	96	12,500	1,042	11,458	12	1,250	166.3500	217.7490	1.3089	1,636	818
01	97	10,711	-	10,311	11	945	205.5410	217.7490	1.0593	1,001	501
09	97	10,804	-	10,804	3	270	221.3150 (1)	222.6200 (1)	1.0058	272	136
<b>TOTAL DEDUCCIÓN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO</b>										<b>\$ 13,377</b>	
(1) INPC ESTIMADO											

**CÉDULA 10**  
**CÁLCULO DE BAJAS DE ACTIVO FIJO**  
**MOBILIARIO Y EQUIPO**

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.I.	MES VENTA	TASA DE DEP'N	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	INPC MES ADQ	INPC MES UMPME	FACTOR DE ACT'N	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	50% DE DEP'N	MESES DE USO EJERCICIO	VALOR PROMEDIO
06	91	\$ 23,000	02	10%	\$ 12,650	\$ 10,350	73.2780	217.7490	2.9715	\$ 30,755	\$ 14,515	1	\$ 1,333
10	92	32,500	04	10%	13,542	18,958	87.3280	217.7490	2.4976	47,275	22,686	3	6,147
02	95	29,200	07	10%	5,353	23,847	111.6800	217.7490	1.9497	46,494	22,590	6	11,952
09	97	31,400	11	10%	-	31,400	-	-	-	31,400	15,700	2	2,617
PROMEDIO ANUAL BASE IMPUESTO AL ACTIVO												\$ 22,069	
* ESTE ACTIVO NO ES SUJETO A ACTUALIZACIÓN YA QUE SE ADQUIRIÓ CON POSTERIORIDAD AL MES DE JUNIO													

**CÉDULA 10-A**  
**CÁLCULO DE LA DEDUCCIÓN DEL EJERCICIO**  
**MOBILIARIO Y EQUIPO**

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.I.	MES VENTA	TASA DE DEP'N	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	MESES DE USO EJERCICIO	INPC MES ADQ	INPC MES UMPMP	FACTOR DE ACT'N	DEDUCCIÓN ACTUALIZADA DEL EJERCICIO	50% DE DEDUCCIÓN
06	91	\$ 23,000	02	10%	\$ 12,650	\$ 10,350	1	73.2780	205.5410	2.8044	\$ 29,031	\$ 14,515
10	92	32,500	04	10%	13,542	18,958	3	87.3280	208.9950	2.3933	45,373	22,686
02	95	29,200	07	10%	5,353	23,847	6	111.6800	211.5960	1.8946	45,180	22,590
09	97	31,400	11	10%	-	31,400	2	221.3150 (1)	221.3150 (1)	1.0000	31,400	15,700
TOTAL DEDUCCIÓN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO												\$ 75,492
(1) INPC ESTIMADO												

**CÉDULA 11**  
**CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO ANUAL DE**  
**EQUIPO DE TRANSPORTE**

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	INPC MES ADQ	INPC MES UMFME	FACTOR DE ACTN	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	50% DE DEDUCCIÓN	MESES DE USO EJERCICIO	VALOR PROMEDIO
01	90	\$ 505,800	\$ 505,800	(A)	54.1810	217.7490	4.0189	\$ -	\$ -	12	\$ -
02	91	660,000	660,000	(A)	70.0710	217.7490	3.1075	-	-	12	-
08	92	867,000	751,400	\$ 115,600	85.9510	217.7490	2.5334	292,861	219,646	12	73,215
04	94	990,000	660,000	330,000	98.6860	217.7490	2.2064	728,112	273,042	12	455,070
03	95	1,100,980	481,679	619,301	118.2700	217.7490	1.8411	1,140,196	253,377	12	886,819
10	96	987,000	41,125	945,875	191.2730	217.7490	1.1384	1,076,784	140,450	12	936,334
05	97	980,000	-	980,000	215.8340	217.7490	1.0088	988,624	73,088	7	534,063
08	97	1,230,000	-	1,230,000	*			1,230,000	51,378	4	392,874

PROMEDIO ANUAL BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO

\$ 3,278,375

\* ESTE ACTIVO NO ES SUJETO A ACTUALIZACIÓN DEBIDO A QUE SE ADQUIRIÓ CON POSTERIORIDAD AL MES DE JUNIO DE 1997.

(A) INVERSIONES TOTALMENTE DEDUCIDAS



## CÉDULA 11-A

CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO  
EQUIPO DE TRANSPORTEHASTA 1992 TASA DEPRECIACIÓN 20%  
A PARTIR DE 1993 TASA DEPRECIACIÓN 25%

FECHA ADQUISICIÓN MES AÑO		M.C.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	MESES DE USO DE USO EJERCICIO	DEDUCCIÓN DEL PERIODO	INPC MES ADQ	INPC MES UMPMP	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	DEDUCCIÓN ACTUALIZADA DEL EJERCICIO	50% DE DEDUCCIÓN
01	90	\$ 505,800	\$ 505,800	\$ .	12	\$ .	54.1810	217.7490	4.0184	\$ .	\$ .
02	91	660,000	660,000	.	12	0	70.0710	217.7490	3.1075	-	-
08	92	867,000	751,400	115,600	12	173,400	83.9510	217.7490	2.5334	439,292	219,646
04	94	990,000	660,000	330,000	12	247,500	98.6660	217.7490	2.2084	546,084	273,042
03	95	1,100,980	481,679	619,301	12	275,245	118.2700	217.7490	1.8411	506,754	253,377
10	96	947,000	41,125	945,875	12	246,730	191.2770	217.7490	1.1384	280,900	140,450
05	97	980,000	.	980,000	7	142,917	215.8340	220.7670 (1)	1.0228	146,175	73,088
08	97	1,230,000	.	1,230,000	4	102,500	220.7670 (1)	221.3150 (1)	1.0025	102,756	51,378

TOTAL DEDUCCIÓN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO

\$ 1,010,980

(1) INPC ESTIMADO

**CÉDULA 12**

**CÁLCULO DE BAJAS DE ACTIVO FIJO  
EQUIPO DE TRANSPORTE**

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.L.	MES VENTA	TASA DE DEPN	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	INPC MES ADQ	INPC MES UMPME	FACTOR DE ACTN	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	50% DE DEPN	MESES DE USO EJERCICIO	VALOR PROMEDIO
MES	AÑO		1997										
08	90	\$ 98,000	01	20%	\$ 98,000	\$ -	61.6430	217.7490	3.5324	\$ -	\$ -	0	\$ -
06	93	78,500	05	20%	54,950	23,550	93.2690	217.7490	2.3346	54,980	26,384	4	9,532
11	96	120,000	10	25%	2,500	117,500	194.1710	217.7490	1.1214	131,765	65,301	9	49,848
03	97	145,000	12	25%	-	145,000	211.5960	217.7490	1.0290	149,205	75,255	9	55,463
<b>PROMEDIO ANUAL BASE IMPUESTO AL ACTIVO</b>												<b>\$ 114,642</b>	

**CÉDULA 12-A**

**CÁLCULO DE LA DEDUCCIÓN DEL EJERCICIO  
EQUIPO DE TRANSPORTE**

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.L.	MES VENTA	TASA DE DEPN	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	MESES DE USO EJERCICIO	INPC MES ADQ	INPC MES UMPMP	FACTOR DE ACTN	DEDUCCIÓN ACTUALIZADA DEL EJERCICIO	50% DE DEDUCCIÓN
MES	AÑO		1997									
08	90	\$ 98,000	01	20%	\$ 98,000	\$ -	0	61.6430	217.5410	3.3343	\$ -	\$ -
06	93	78,500	05	20%	54,950	23,550	4	93.2690	208.9950	2.2407	52,768	26,384
11	96	120,000	10	25%	2,500	117,500	9	194.1710	215.8340	1.1115	130,601	65,301
03	97	145,000	12	25%	-	145,000	9	211.5960	219.6460	1.0380	150,510	75,255
<b>TOTAL DEDUCCIÓN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO</b>												<b>\$ 166,940</b>

## CÉDULA 13

CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO ANUAL DE  
EQUIPO DE CÓMPUTO

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	INPC MES ADQ	INPC MES UMFME	FACTOR DE ACT'N	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	50% DE DEDUCCIÓN	MESES DE USO EJERCICIO	VALOR PROMEDIO
MES	AÑO										
01	90	\$ 472,000	\$ 472,000	\$ -	54,1810	217,7490	4,0189	\$ -	\$ -	12	\$ -
08	91	1,105,700	1,105,700	-	74,4790	217,7490	2,9252	-	-	12	-
03	92	1,110,000	1,110,000	-	83,0270	217,7490	2,6226	-	-	12	-
04	94	1,759,000	1,172,667	586,333	98,6890	217,7490	2,2064	1,291,686	485,132	12	608,554
11	95	1,323,300	430,073	893,228	151,9640	217,7490	1,4328	1,279,816	284,404	12	995,413
09	96	1,262,700	102,203	1,260,498	188,9130	217,7490	1,1526	1,452,849	235,597	12	1,217,252
05	97	1,233,100	-	1,233,100	215,8740	217,7490	1,0098	1,244,254	110,383	7	661,425
06	97	1,617,000	-	1,617,000	217,7490	217,7490	1,0000	1,617,000	122,949	6	747,026

PROMEDIO ANUAL BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO

\$ 4,429,669

## CÉDULA 13-A

CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO  
EQUIPO DE CÓMPUTOHASTA 1994 TASA DEPRECIACIÓN 25%  
A PARTIR DE 1995 TASA DEPRECIACIÓN 30%

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA	SALDO POR DEDUCIR ISR	MESES DE USO	DEDUCCIÓN DEL PERIODO	INPC MES ADQ	INPC MES UMFMP	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	DEDUCCIÓN ACTUALIZADA DEL EJERCICIO	50% DE DEDUCCIÓN
MES	AÑO		AL 31-12-96	AL 31-12-96	EJERCICIO						
01	90	\$ 472,000	\$ 472,000	\$ -	12	\$ -	54,1810	217,7490	4.0189	\$ -	\$ -
08	91	1,105,700	1,105,700	-	12	-	74.4390	217,7490	2.9252	-	-
03	92	1,110,000	1,110,000	-	12	-	83.0270	217,7490	2.6226	-	-
04	94	1,759,000	1,172,667	586,333	12	439,750	98.6860	217,7490	2.2064	970,264	485,132
11	95	1,323,300	430,073	893,228	12	396,990	151.9640	217,7490	1.4328	568,807	284,404
09	96	1,362,700	102,203	1,260,498	12	408,810	188.9150	217,7490	1.1526	471,194	235,597
05	97	1,233,400	-	1,233,400	7	215,845	215.8340	230,7630 (1)	1.0228	220,766	110,383
07	97	1,617,000	-	1,617,000	6	242,550	217,7490	230,7630 (1)	1.0138	245,807	122,949
<b>TOTAL DEDUCCIÓN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO</b>										<b>\$ 1,230,865</b>	
(1) INPC ESTIMADO											

**CÉDULA 14**

**CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO ANUAL DE  
MAQUINARIA Y EQUIPO**

FECHA ADQUISICIÓN MES AÑO	M.O.L.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	INPC MES ADQ	INPC MES UMFME	FACTOR DE ACTN	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	50% DE DEDUCCIÓN	MESES DE USO EJERCICIO	VALOR PROMEDIO
06 90	\$ 945,980	\$ 644,807	\$ 301,093	59,5250	217,7490	3,6581	\$ 1,211,171	\$ 173,024	12	\$ 1,038,147
10 91	854,000	441,233	412,767	76,0560	217,7490	2,8630	1,181,751	122,250	12	1,059,501
07 92	928,900	410,264	518,636	85,4270	217,7490	2,5489	1,321,951	118,384	12	1,203,567
01 93	1,160,800	454,647	706,153	90,4230	217,7490	2,4081	1,700,488	134,766	12	1,560,722
02 94	1,342,500	380,375	962,125	97,7030	217,7490	2,2286	2,144,192	149,595	12	1,994,597
07 95	2,913,450	412,739	2,500,711	140,0490	217,7490	1,5548	3,888,106	226,492	12	3,661,614
03 96	3,112,500	233,438	2,879,063	170,0120	217,7490	1,2807	3,687,215	199,309	12	3,487,906
03 97	2,500,000	.	2,500,000	211,5440	217,7490	1,0290	2,572,500	97,313	9	1,856,391
12 97	1,200,000	.	.	.	.	.	.	.	0	.

PROMEDIO ANUAL BASE DEL IMPUESTO AL ACTIVO

\$ 15,862,445

\* ESTE ACTIVO NO ES SUJETO A ACTUALIZACIÓN DEBIDO A QUE SE ADQUIRIÓ CON POSTERIORIDAD AL MES DE JUNIO DE 1997.  
ADEMAS NO ES SUJETO A DEDUCCIÓN POR NO TENER UN MES DE USO COMPLETO EN EL EJERCICIO

**CÉDULA 14-A**

**CÁLCULO DE LA DEPRECIACIÓN DEL EJERCICIO  
MAQUINARIA Y EQUIPO**

TASA DEPRECIACIÓN 10%

FECHA ADQUISICIÓN MES AÑO		M.O.L.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	MESES DE USO EJERCICIO	DEDUCCIÓN DEL PERIODO	INPC MES ADQ	INPC MES UMFMP	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	DEDUCCIÓN ACTUALIZADA DEL EJERCICIO	50% DE DEDUCCIÓN
06	90	\$ 945,980	\$ 614,887	\$ 331,093	12	\$ 94,598	59.5250	217.7490	3.6581	\$ 346,049	\$ 173,024
10	91	854,000	441,233	412,767	12	85,400	76.0560	217.7490	2.8630	244,500	122,250
07	92	928,900	410,264	518,636	12	92,890	85.4270	217.7490	2.5489	236,767	118,384
01	93	1,160,800	454,647	706,153	12	116,080	90.4230	217.7490	2.4081	279,532	139,766
02	94	1,342,500	380,375	962,125	12	134,250	97.7000	217.7490	2.2286	299,190	149,595
07	95	2,913,450	412,739	2,500,711	12	291,345	140.0490	217.7490	1.5548	452,983	226,492
03	96	3,112,500	233,438	2,879,063	12	311,250	170.0120	217.7490	1.2807	398,618	199,309
03	97	2,500,000	-	2,500,000	9	187,500	211.5960	219.6460	1.0380	194,625	97,313
12	97	1,200,000	-	-	0	-	-	-	-	-	-

**TOTAL DEDUCCIÓN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

**\$ 1,226,132**

\*ESTE ACTIVO NO ES SUJETO A DEDUCCIÓN POR NO TENER UN MES DE USO COMPLETO EN EL EJERCICIO

**CÉDULA 15**  
**CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO ANUAL DE**  
**GASTOS DE ORGANIZACIÓN**

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	INPC MES ADQ	INPC MES EMPME	FACTOR DE ACTN	SALDO POR DEDUCIR ACTUALIZADO	50% DE DEDUCCIÓN	MESES DE USO EJERCICIO	VALOR PROMEDIO
04	90	\$ 29,000	\$ 9,667	\$ 19,333	57,2400	217,7490	3,8039	\$ 73,542	\$ 2,758	12	\$ 70,784
09	91	29,200	7,665	21,535	75,1810	217,7490	2,8963	62,372	2,114	12	60,258
06	93	35,500	6,213	29,288	93,2690	217,7490	2,3346	68,375	2,072	12	66,303
03	97	67,500	-	67,500	211,5960	217,7490	1,0290	69,458	1,314	9	51,108

**PROMEDIO ANUAL BASE IMPUESTO AL ACTIVO**

**\$ 248,452**

**CÉDULA 15-A**  
**CÁLCULO DE LA AMORTIZACIÓN DEL EJERCICIO**  
**GASTOS DE ORGANIZACIÓN**

**TASA AMORTIZACIÓN 5%**

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.I.	DEDUCCIÓN ACUMULADA AL 31-12-96	SALDO POR DEDUCIR ISR AL 31-12-96	MESES DE USO EJERCICIO	DEDUCCIÓN DEL PERIODO	INPC MES ADQ	INPC MES EMPMP	FACTOR DE ACTN	DEDUCCIÓN ACTUALIZADA DEL EJERCICIO	50% DE DEDUCCIÓN
04	90	\$ 29,000	\$ 9,667	\$ 19,333	12	\$ 1,450	57,2430	217,7490	3,8039	\$ 5,516	\$ 2,758
09	91	29,200	7,665	21,535	12	1,460	75,1810	217,7490	2,8963	4,229	2,114
06	93	35,500	6,213	29,288	12	1,775	93,2690	217,7490	2,3346	4,144	2,072
03	97	67,500	-	67,500	9	2,531	211,5960	219,6460	1,0380	2,627	1,314

**TOTAL AMORTIZACIÓN PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

**\$ 8,258**

**CÉDULA 16**

**CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO  
TERRENOS**

FECHA ADQUISICIÓN		M.O.L.	INPC MES ADQUISICIÓN	INPC MES UMPME	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	M.O.L ACTUALIZADO	ENTRE	BASE MENSUAL	MESES DE USO DEL EJERCICIO	VALOR PROMEDIO ACTUALIZADO
01	90	\$ 128.000	54.1810	217.7490	4.0189	\$ 514.419	12	\$ 42.868	12	\$ 514.419
08	91	245.000	74.4390	217.7490	2.9252	716.674	12	59.723	12	716.674
05	92	265.000	84.3200	217.7490	2.5824	684.336	12	57.028	12	684.336
07	97	445.000			*	445.000	12	37.083	5	185.417
<b>PROMEDIO ANUAL</b>										<b>\$ 2,100,846</b>
* ESTE ACTIVO NO ES SUJETO A ACTUALIZACIÓN POR ADQUIRIRSE CON POSTERIORIDAD AL MES DE JUNIO										



<b>CÉDULA 17</b>					
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE INVENTARIOS</b>					
<b>ALMACÉN</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>SUMA</b>	<b>ENTRE</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
MATERIAS PRIMAS	\$ 12,870,867	\$ 16,524,365	\$ 29,395,232	2	\$ 14,697,616
PRODUCTO EN PROCESO	17,856,746	22,435,647	40,292,393	2	20,146,197
PRODUCTO TERMINADO	23,534,653	29,867,857	53,402,510	2	26,701,255
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 61,545,068</b>

<b>CÉDULA 18</b>					
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE PROVEEDORES</b>					
<b>MES</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>SUMA</b>	<b>ENTRE</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 18,976,857	\$ 19,807,645	\$ 38,784,502	2	\$ 19,392,251
FEBRERO	19,807,645	18,756,748	38,564,393	2	19,282,197
MARZO	18,756,748	17,655,342	36,412,090	2	18,206,045
ABRIL	17,655,342	18,987,065	36,642,407	2	18,321,204
MAYO	18,987,065	16,758,635	35,745,700	2	17,872,850
JUNIO	16,758,635	14,657,534	31,416,169	2	15,708,085
JULIO	14,657,534	9,674,645	24,332,179	2	12,166,090
AGOSTO	9,674,645	10,978,756	20,653,401	2	10,326,701
SEPTIEMBRE	10,978,756	12,968,756	23,947,512	2	11,973,756
OCTUBRE	12,968,756	11,968,756	24,937,512	2	12,468,756
NOVIEMBRE	11,968,756	14,657,837	26,626,593	2	13,313,297
DICIEMBRE	14,657,837	18,756,746	33,414,583	2	16,707,292
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>					<b>\$ 185,738,524</b>
<b>ENTRE DOCE</b>					<b>12</b>
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 15,478,210</b>

<b>CÉDULA 19</b>					
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE CUENTAS POR PAGAR</b>					
<b>MES</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>SUMA</b>	<b>ENTRE</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 29,876,875	\$ 26,765,746	\$ 56,642,621	2	\$ 28,321,311
FEBRERO	26,765,746	28,765,129	55,530,875	2	27,765,438
MARZO	28,765,129	27,856,736	56,621,865	2	28,310,933
ABRIL	27,856,736	24,536,478	52,393,214	2	26,196,607
MAYO	24,536,478	21,857,647	46,394,125	2	23,197,063
JUNIO	21,857,647	26,547,382	48,405,029	2	24,202,515
JULIO	26,547,382	29,847,569	56,394,951	2	28,197,476
AGOSTO	29,847,569	33,546,789	63,394,358	2	31,697,179
SEPTIEMBRE	33,546,789	36,762,514	70,309,303	2	35,154,652
OCTUBRE	36,762,514	39,087,645	75,850,159	2	37,925,080
NOVIEMBRE	39,087,645	41,325,345	80,412,990	2	40,206,495
DICIEMBRE	41,325,345	44,536,720	85,862,065	2	42,931,033
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>					<b>\$ 374,105,782</b>
<b>ENTRE DOCE</b>					<b>12</b>
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 31,175,481</b>

<b>CÉDULA 20</b>					
<b>CÁLCULO DEL VALOR PROMEDIO DE ACREEDORES DIVERSOS</b>					
<b>MES</b>	<b>SALDO INICIAL</b>	<b>SALDO FINAL</b>	<b>SUMA</b>	<b>ENTRE</b>	<b>PROMEDIO MENSUAL</b>
ENERO	\$ 10,987,654	\$ 11,425,364	\$ 22,413,018	2	\$ 11,206,509
FEBRERO	11,425,364	12,354,678	23,780,042	2	11,890,021
MARZO	12,354,678	10,987,102	23,341,780	2	11,670,890
ABRIL	10,987,102	11,223,098	22,210,200	2	11,105,100
MAYO	11,223,098	13,546,987	24,770,085	2	12,385,043
JUNIO	13,546,987	11,897,023	25,444,010	2	12,722,005
JULIO	11,897,023	9,867,645	21,764,668	2	10,882,334
AGOSTO	9,867,645	8,967,584	18,835,229	2	9,417,615
SEPTIEMBRE	8,967,584	10,968,745	19,936,329	2	9,968,165
OCTUBRE	10,968,745	12,635,487	23,604,232	2	11,802,116
NOVIEMBRE	12,635,487	14,758,767	27,394,254	2	13,697,127
DICIEMBRE	14,758,767	11,978,756	26,737,523	2	13,368,762
<b>SUMA DE PROMEDIOS MENSUALES</b>					<b>\$ 140,115,687</b>
<b>ENTRE DOCE</b>					<b>12</b>
<b>PROMEDIO ANUAL</b>					<b>\$ 11,676,307</b>

## CONCLUSIONES

1. El Impuesto al Activo es un impuesto mínimo, creado para fortalecer los ingresos públicos, sin pretender afectar la estabilidad de precios y mejorar la equidad y eficiencia del sistema fiscal.

2. Lo comentado en el punto anterior se corrobora, ya que hasta antes de la introducción del Impuesto al Activo, más del 50% de las empresas reportaban pérdidas fiscales recurrentes y por largos periodos, evitando cumplir con ello, con la obligación consagrada en nuestra Constitución, de contribuir con el gasto público.

3. Este impuesto no aumenta la carga fiscal, ya que es complementario del Impuesto sobre la Renta, y cuando éste último es mayor que el Impuesto al Activo, por las cantidades pagadas por este impuesto mínimo, se puede solicitar su devolución.

4. El Impuesto al Activo si bien es un impuesto mínimo, su eficiencia como instrumento de control y que no trata de aumentar la carga fiscal, por ser complementario del Impuesto sobre la Renta, se puede llegar a convertir en un impuesto definitivo, cuando los contribuyentes en un periodo de diez ejercicios, no generen Impuesto sobre la Renta mayor que éste.

5. Su objetivo es recaudatorio de impuesto mínimo, su eficiencia como instrumento de control de evasión o elusión fiscales, no se plasma en la recaudación que genera por sí mismo, sino en la que produce en el Impuesto sobre la Renta de las empresas.

6. La Ley del Impuesto al Activo no prevé que se debe de entender como periodo preoperativo, para efectos de determinar el plazo de exención de la causación del Impuesto, por lo que sería recomendable que se adoptara el concepto que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el sentido de considerar como periodo preoperativo al periodo transcurrido desde la constitución de una empresa y hasta que la misma comienza a enajenar sus productos o prestar sus servicios en forma constante.

7. Si el objetivo de la Ley del Impuesto al Activo, es que los contribuyentes dedicados exclusivamente a otorgar el uso o goce temporal de activos fijos y terrenos, paguen el impuesto desde el inicio de actividades, se deberá de modificar la redacción, ya que se hace mención de que se deberá pagar el impuesto, incluso en el ejercicio de inicio de actividades y el siguiente, con lo que se pretendió obligarlos al pago, pero en otro artículo de la ley, se da un periodo de exención para la causación del impuesto, siendo éste último mayor al periodo en que estos contribuyentes deben de pagar el Impuesto al Activo.

8. Al referirse la Ley del Impuesto al Activo a la valuación de activos financieros en moneda extranjera, ésta no está adecuadamente referida al texto actual del Código Fiscal de la Federación, por lo cual, dicha disposición debería ser referida al Código Fiscal de la Federación.

9. La ley no hace mención expresa si las construcciones en proceso, se deben o no considerar como activos fijos; sin embargo, induce a considerar que si se deben de incluir en la base, en virtud del texto del reglamento que otorga un tratamiento especial en el caso de contribuyentes dedicados a la hotelería, por lo que sería recomendable una reforma que otorgue este beneficio en lo general, ya que un contribuyente no puede esperar obtener utilidades por estos activos, sino hasta que inicie su utilización.

10. La ley solo contempla algunos inventarios como susceptibles del cálculo del impuesto, sin aclarar que hacer con los otros inventarios que se tengan registrados en la contabilidad y que no sean sujetos a transformación o venta a terceros, por lo que se puede establecer si estos inventarios forman o no parte de la base del impuesto.

11. Falta incluir o hacer mención que, las deudas en moneda extranjera de residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, se valorarán al tipo de cambio de inicio de mes que de a conocer el Banco de México, de conformidad con el tercer párrafo de artículo 20 del Código Fiscal de la Federación.

12. La ley carece de un artículo que haga referencia al procedimiento para llevar a cabo la actualización, por lo que la misma debe de efectuarse conforme a lo establecido por el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación.

13. La ley no prevé que hacer con la diferencia a favor del Impuesto sobre la Renta, derivado del ajuste a los pagos provisionales, dentro del esquema de pago conjunto de este gravamen y del Impuesto al Activo, por lo que es recomendable que se introduzca un mecanismo similar al de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

14. No se especifica hasta que importe se deberá de tomar el valor de las deudas para disminuir el valor del activo, cuando las primeras son mayores para efectos de consolidación fiscal.

15. Falta incluir las disposiciones aplicables para determinar que se deberá hacer cuando algunas de las controladas, causen el impuesto al activo ejerciendo la opción de determinarlo en base al cuarto ejercicio inmediato anterior, y la controladora no, o viceversa.

16. En el primer ejercicio que se lleva a cabo la consolidación fiscal, se prevé que los pagos provisionales de la controladora reflejen el impuesto que les hubiera correspondido como si hubiera consolidado el ejercicio anterior, mientras que en el Impuesto sobre la Renta se prevé que la controladora y las

controladas enteren los pagos provisionales como si no consolidaran, dando n efecto de duplicidad de impuesto enterado, ya que la controladora al final del ejercicio podrá acreditar el Impuesto sobre la Renta pagado por las controladas en base a la participación de tenencia anual además de acreditar los pagos provisionales consolidados que enteró del Impuesto al Activo como si hubiera consolidado en el ejercicio anterior.

17. Las conclusiones anteriores permiten conducirnos a pensar en un nuevo enfoque propositivo de un impuesto mínimo en México, que se contenga dentro de la propia Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que el Impuesto al Activo, si bien pretende ser un impuesto mínimo y complementario del Impuesto sobre la Renta, no logra este objetivo, debido a que ambos impuestos se causan sobre bases diferentes.

## **ABREVIATURAS**

<b>IA</b>	<b>Impuesto al Activo</b>
<b>ISR</b>	<b>Impuesto sobre la Renta</b>
<b>CFF</b>	<b>Código Fiscal de la Federación</b>
<b>INPC</b>	<b>Índice Nacional de Precios al Consumidor</b>
<b>SHCP</b>	<b>Secretaría de Hacienda y Crédito Público</b>
<b>M.O.I.</b>	<b>Monto Original de la Inversión</b>
<b>UMPME</b>	<b>Último mes de la primera mitad del ejercicio</b>
<b>UMPMP</b>	<b>Último mes de la primera mitad del periodo</b>
<b>ADQ</b>	<b>Adquisición</b>
<b>ACT'N</b>	<b>Actualización</b>
<b>DEP'N</b>	<b>Depreciación</b>



## **BIBLIOGRAFÍA:**

1. Domínguez Mota, Enrique. *Compilación Tributaria 1997*. México, D.F., DOFISCAL Editores, trigésimoctava edición, diciembre de 1996.
2. Domínguez Mota, Enrique. *Compilación Tributaria 1996*. México, D.F., DOFISCAL Editores, trigésimoséptima edición, diciembre de 1995.
3. Domínguez Mota, Enrique. *Compilación Tributaria 1995*. México, D.F., DOFISCAL Editores, trigésimosexta edición, enero de 1995.
4. Domínguez Mota, Enrique. *Compilación Tributaria 1994*. México, D.F., DOFISCAL Editores, trigésimoquinta edición, enero de 1994.
5. Domínguez Mota, Enrique. *Compilación Tributaria 1993*. México, D.F., DOFISCAL Editores, trigésima edición, enero de 1993.
6. Domínguez Mota, Enrique. *Compilación Tributaria 1992*. México, D.F., DOFISCAL Editores, vigésimocuarta edición, enero de 1992.
7. Domínguez Mota, Enrique. *Compilación Tributaria 1991*. México, D.F., DOFISCAL Editores, vigésimoprimera edición, enero de 1991.

8. **Domínguez Mota, Enrique. Compilación Tributaria 1990. México, D.F., DOFISCAL Editores, decimoséptima edición, enero de 1990.**
9. **Domínguez Mota, Enrique. Compilación Tributaria 1989. México, D.F., DOFISCAL Editores, decimotercera edición, enero de 1989.**
10. **Alejandro Barron, Morales. Estudio Práctico de la Ley del Impuesto al Activo. México, D.F., Ediciones Fiscales ISEF, S.A, tercera edición.**
11. **Justo Sierra, Carlos. Diario Oficial de la Federación. México, D.F., primera sección, ejemplar 21 de marzo de 1997.**
12. **Justo Sierra, Carlos. Diario Oficial de la Federación. México, D.F., primera sección, ejemplar 24 de diciembre de 1996.**
13. **Domínguez Mota, Enrique. Actualización de Leyes Fiscales 1997. México, D.F., Tomo I, DOFISCAL Editores, vigésimocuarta edición, abril de 1997.**
14. **Domínguez Mota, Enrique. Actualización de Leyes Fiscales 1997. México, D.F., Tomo III, DOFISCAL Editores, vigésimotercera edición, diciembre de 1996.**
15. **Zorrilla A, Santiago. Guía para Elaborar la Tesis. México, D.F., Editorial McGraw Gill, primera edición, 1992.**