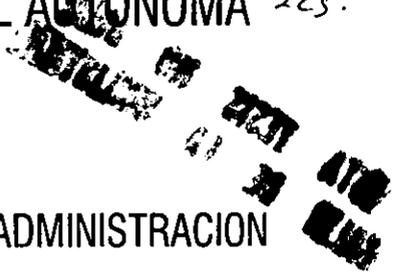


112

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO 2Es.



FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

**IMPUESTO AL ACTIVO PERSONAS MORALES
REGIMEN GENERAL**

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

**ROSA MA. GUZMAN MEDINA
MARIA VANESSA PULIDO LIRA**

ASESOR DEL SEMINARIO

L.C. JOSE SERGIO ABARCA TELLEZ



MEXICO, D.F.

1998

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

263370



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A MI MADRE
En su memoria.

Y A MI PADRE

Por toda su comprensión y confianza,
por su amor y amistad incondicional,
por su ejemplo de superación incansable,
porque sin su apoyo no hubiera sido posible la
culminación de mi carrera profesional.

A MI HERMANO

Por el cariño y compañía que me ha brindado.

A RAY

Por su apoyo y comprensión en todo
momento.

A MIS FAMILIARES Y AMIGOS

GRACIAS.

ROSA MA. GUZMAN MEDINA

A mi papá

Quiero agradecerle especialmente por el apoyo y el cariño recibido para cumplir uno de mis más grandes anhelos.

A mi madre

Por el ejemplo que me ha dado y que me sirvió para llegar al lugar en el que me encuentro ahora.

A Miguel

Por su amor, dedicación, y sobre todo por contagiarme esa fuerza, que me ayudo a la realización de esta meta.

A mi padrino

Por su ayuda incondicional, y sobre todo por esa preocupación por ayudarme y apoyarme a cumplir mis mas grandes deseos.

Ma. Vanessa Pulido Lira

L.C. José Sergio Abarca Tellez

Un agradecimiento muy especial a nuestro asesor, que gracias a su valiosa ayuda, experiencia y grandes conocimientos se pudo realizar este trabajo de tesis.

Ma. Vanessa Pulido Lira
Rosa Ma. Guzman Medina

IMPUESTO AL ACTIVO PERSONAS MORALES REGIMEN GENERAL

INTRODUCCION

ABREVIATURAS

2

CAPITULO I. GENERALIDADES DEL IMPUESTO AL ACTIVO

1. Origen.	3
2. Concepto.	5
3. Objetivo.	6
4. Relación con el Impuesto Sobre la Renta.	7
5. La Ley del Impuesto al Activo y su posición dentro de la jerarquía de las leyes.	8
6. Algunas reflexiones acerca de su Constitucionalidad.	9
7. Síntesis.	11

CAPITULO II. TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPUESTO AL ACTIVO

1. Marco Contable.	12
1.1. El Activo desde el punto de vista Contable.	12
1.2. Pasivo.	17
2. Registro Contable.	18
3. Implicación en los Estados Financieros.	20
4. Disposiciones Fiscales y Contables del Catálogo de Cuentas.	23
5. Circular No.33 del IMCP."Tratamiento contable del Impuesto al Activo de las Empresa."	33
6. Recomendaciones.	34

CAPITULO III. ANALISIS DE LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU REGLAMENTO CON RESPECTO A LAS PERSONAS MORALES. REGIMEN GENERAL DE LEY

1. Sujetos del Impuesto al Activo obligados al pago.	35
1.1 Personas Morales.	36
1.2 Sujetos exentos conforme a ley.	39
1.3 Exención para 1997 según decreto.	40
2. Objeto y Tasa.	41
3. Determinación de la Base.	
3.1 Introducción.	41
3.2 Valor del Activo en el ejercicio.	42

3.2.1 Activos Financieros.	42
3.2.1.1 Concepto.	45
3.2.1.2 Determinación del promedio anual de los activos financieros.	45
3.2.1.3 Comparación con cuentas del COMPIN.	45
3.2.2 Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos.	
3.2.2.1 Definición.	46
3.2.2.2 Identificación de cada bien.	47
3.2.2.3 Determinación del promedio.	47
3.2.2.4 Activos Fijos de residentes en el extranjero.	53
3.2.3 Terrenos	
3.2.3.1 Monto original de la inversión.	54
3.2.3.2 Determinación del promedio anual actualizado de terrenos.	54
3.2.4 Inventarios.	
3.2.4.1 Definición.	55
3.2.4.2 Métodos de valuación.	55
3.2.4.3 Determinación del promedio anual de inventarios.	56
3.2.4.4 Inventarios de residentes en el extranjero.	57
3.2.5 Dedución de Deudas.	57
3.2.5.1 Concepto.	57
3.2.5.2 Deudas que se pueden deducir.	58
3.2.5.3 Deudas que no se pueden deducir.	59
3.2.5.4 Determinación del promedio.	60
3.3 Cálculo del Impuesto en base al art. 5-A de la Ley del Impuesto al Activo.	60

CAPITULO IV. PAGOS PROVISIONALES Y DECLARACION ANUAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO

1. Pagos Provisionales.	62
1.1 Periodicidad y plazos.	62
1.2 Excepción a los pagos provisionales de acuerdo a las reformas fiscales vigentes.	62
1.3 Determinación y elaboración de pagos provisionales.	
1.3.1 Calculo del Pago provisional.	63
1.4 Acreditamiento y Pago.	65
2. Declaración anual.	68
2.1 Plazos de presentación .	68
2.2 Determinación y elaboración de la declaración.	68
2.2.1 Reducción del impuesto del ejercicio.	69
2.3 Acreditamiento contra el ISR.	70
2.4 Acreditamiento del ISR contra el impuesto.	70
2.4.1 Devolución.	72
2.4.2 Compensación.	74

CAPITULO V. CASO PRACTICO

1. Generalidades.	76
2. Estado de Situación Financiera.	77
3. Estado de Resultados.	78
4. Conciliación contable - fiscal.	79
5. Determinación del valor del Impuesto al Activo.	80
5.1 Promedio de Activos financieros.	81
5.2 Promedio de Activos fijos.	87
5.3 Promedio de Terrenos.	88
5.4 Promedio de Inventarios.	89
5.5 Promedio de Deudas.	90
6. Determinación del Impuesto al Activo con la opción del artículo 5-A.	93
7. Determinación de pagos provisionales.	94
8. Pagos provisionales conjuntos.	96
9. Determinación del ISR por pagar.	97
10. Acreditamiento ISR vs IMPAC.	98
ANEXO 1. Iniciativa de Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas.	99
ANEXO 2. Dictamen de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados.	101
ANEXO 3. Tesis de Jurisprudencia noviembre de 1995.	103
ANEXO 4. Jurisprudencia abril de 1996.	104
ANEXO 5. Jurisprudencia abril de 1996.	105
ANEXO 6. Jurisprudencia enero de 1996.	106
ANEXO 7. Cuadro comparativo de la LIA y el RLIA.	107
CONCLUSION	146
BIBLIOGRAFIA	147

INTRODUCCION

En el presente trabajo se expone un análisis y una explicación acerca de la Ley del Impuesto al Activo fundamentados en una investigación eminentemente documental, con las limitantes de cualquier estudio de esa naturaleza. Sin embargo nos procuramos de información substancial de leyes y jurisprudencias, que fueron nuestra base y fundamento, de tesis y de diversas publicaciones del Diario Oficial de la Federación, de libros y revistas. Descubrimos una gran carencia de libros actualizados y grandes ambigüedades y lagunas de la propia ley.

Nuestra inquietud por desarrollar los mecanismos para determinar el Impuesto al Activo, obedece a que los programas docentes prefieren el Impuesto Sobre la Renta.

Nuestro trabajo pretende ser una exposición sencilla donde se sienten las bases para la determinación del Impuesto al Activo y servir de guía para estudiantes y demás personas interesadas en el conocimiento general de este impuesto, y de manera particular para los que tienen la responsabilidad del manejo de los impuestos en las entidades sujetas al régimen general de ley. Nuestra investigación se presenta de la siguiente forma:

En los Capítulos I y II planteamos un marco general del Impuesto al Activo desde sus orígenes hasta sus modificaciones más recientes; su fundamento constitucional; su relación con el Impuesto Sobre la Renta; los diferentes rubros que participan en la mecánica para su determinación desde el punto de vista contable y fiscal, enfatizando algunos aspectos contables.

En el Capítulo III analizamos de una manera global cada uno de los ordenamientos de la Ley del Impuesto al Activo, referidos a las personas morales de régimen general y de manera particular todos los rubros que determinan la base para el pago del impuesto, así como la aplicación del artículo 5-A de la Ley motivo de este análisis.

El pago del impuesto en sus diferentes fases: determinación y elaboración de pagos provisionales, declaración anual y en su caso las opciones de acreditamiento, es nuestro planteamiento en el capítulo IV.

Un caso práctico, que resume la teoría expuesta en los capítulos anteriores y que integra todas las aplicaciones en la mecánica de la determinación del impuesto es el motivo de nuestro último capítulo.

Para concluir nuestra exposición del Impuesto al Activo, incluimos siete anexos que vienen a complementar el trabajo realizado.

ABREVIATURAS

A.C.	Asociación Civil.
Art.	Artículo.
Arts.	Artículos.
CFF	Código Fiscal de la Federación.
COMPIN	Componente Inflacionario.
C.	Circuito.
fracc.	Fracción.
IMPAC	Impuesto al Activo.
IMCP	Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
INPC	Índice Nacional de Precios al Consumidor.
ISR	Impuesto Sobre la Renta.
IVA	Impuesto al Valor Agregado.
Jun	Junio.
LIA	Ley del Impuesto al Activo.
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta.çç
p.	Página.
P.C.G.A.	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
RLIA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
SI	Saldo Inicial.
SF	Saldo Final.
S.J.F.	Semanario Judicial del la Federación.
T.	Tomo.
T.C.	Tribunal Colegiado.
vs	Contra.

CAPITULO I

GENERALIDADES DEL IMPAC

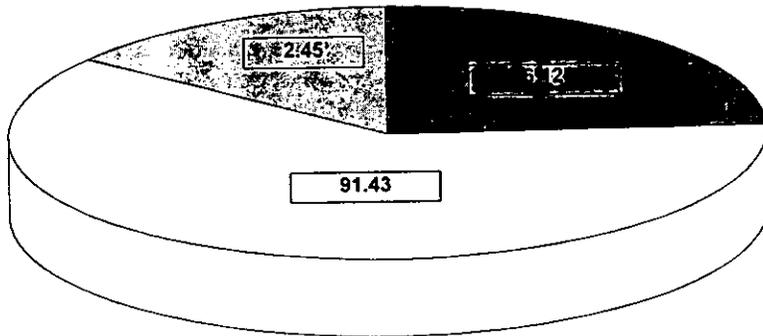
1. ORIGEN.

El IMPAC surge cuando la Secretaría de Hacienda y Crédito Público observa, que gran parte de las empresas presentaban sus declaraciones sin pago alguno; por lo que se busca la manera de recaudar mayores ingresos, ya que las empresas habían encontrado la forma de evadir legalmente al fisco, pues trataban de invertir en activos para que al final del ejercicio su utilidad fiscal se viera reducida considerablemente y en algunas ocasiones presenta hasta pérdidas fiscales.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante esta situación, se da cuenta del perjuicio que trae consigo la reducción de sus ingresos, por lo que busca la manera estratégica de equilibrarlos y aún así poder aumentarlos. Es por esto que el Poder Ejecutivo presenta al Congreso de la Unión una iniciativa de ley para su aprobación, que fue la llamada originalmente Ley del Impuesto al Activo de las Empresas.

Las autoridades fiscales mexicanas pusieron en vigor a partir del 1o. de enero de 1989 un nuevo gravamen a los contribuyentes al cual lo denominaron "Impuesto al Activo de las Empresas"; con el que se pretende gravar principalmente a las empresas que no pagan el ISR.

Con el establecimiento de esta nueva contribución, la Ley de Ingresos de la Federación previó en 1989 obtener ingresos por vía de este impuesto una cantidad de un billón cuatrocientos noventa y ocho mil trescientos cuarenta millones de viejos pesos, que representa un 2.45% de la recaudación total esperada por la vía de impuestos por el Erario Federal, y un 6.12% del ISR esperado para 1989.



En el Primer Informe de Gobierno del Presidente Carlos Salinas de Gortari declaró que: "la recaudación del ISR entre enero y junio aumentó casi un 23 % real en relación con el mismo periodo de 1988. El Impuesto del 2% al activo de las empresas ha contribuido al propósito de que pague más quien más tiene y, al ser deducible (refiriéndose a su acreditamiento vs ISR) del ISR, no impacta en general a los causantes cumplidos."¹

En su inicio la Ley constaba de 10 artículos más 5 transitorios lo que la hacía ser una de las leyes fiscales más pequeñas, y a su vez también la más incompleta ya que es imposible que en un articulado tan reducido se puedan prever todas las posibles situaciones que se presentan en la práctica. Y aunque en la actualidad esta Ley consta de 14 artículos y 13 transitorios, sigue resultando incompleta y somera para poder aplicar correctamente.

El Reglamento de esta Ley publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 30 de marzo de 1989, pretende señalar las reglas administrativas necesarias para el cumplimiento de las disposiciones contenidas en la Ley, sin embargo la SHCP va más allá de sus funciones legales y mediante dicho Reglamento, de hecho, está legislando, función exclusiva del Poder Legislativo.

En nuestro Anexo No. 7 presentamos dos cuadros comparativos, en el primero se comentan los cambios sufridos entre la LIA del año de 1989 y la de 1998, y en el segundo los cambios hechos al RLIA durante los mismos años. De esta manera tratamos de mostrar la evolución de la LIA desde su aparición hasta nuestros días.

La iniciativa de Ley² presentada ante el Poder Legislativo contiene como puntos relevantes los siguientes:

1. El IMPAC neto de las empresas es un impuesto federal complementario del ISR.
2. El impuesto mencionado es un gravamen a cargo de las empresas residentes en México o de establecimientos permanentes de empresas extranjeras.
3. Grava con una tasa del 2% el valor anual del activo neto afecto a la realización de actividades empresariales.
4. La Contribución se causará por ejercicios fiscales, teniendo la obligación de hacer tres pagos provisionales.
5. El ISR a cargo del contribuyente podría ser acreditable contra el nuevo impuesto.
6. Las empresas controladoras que consoliden para efectos de planeación fiscal, se verán afectadas directamente por este impuesto.
7. La base de este impuesto será el valor del activo neto del ejercicio, que será la diferencia obtenida de restar al valor anual del activo el valor anual del pasivo.

¹ Periódico "El Día". 2 de Noviembre de 1989.

² Anexo 1.

8. La implantación de este impuesto no implicará una carga administrativa adicional para los contribuyentes ya que se obtiene de la determinación del ISR.

9. Se excluye del pago de este impuesto a los contribuyentes menores del ISR igualmente a las Instituciones de Crédito, Sociedades de Inversión y Sociedades Cooperativas.

Ahora bien, el Dictamen de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados³ nos describe brevemente el contenido de los diez artículos de la nueva Ley y sus transitorios. Asimismo hace las siguientes consideraciones:

1. Modificar el nombre del impuesto con el fin de evitar las confusiones, llamándolo impuesto al activo de las empresas, al cual se le eliminan los conceptos que pudieran significar piramidación del impuesto y la consecuente doble tributación.

2. Modificar la periodicidad de los pagos provisionales para hacerlos coincidir con los del ISR y facilitar su acreditamiento.

3. Se incluyeron como contribuyentes de este impuesto a las personas que sin ser empresas otorgan a éstas, el uso o goce temporal de bienes para ser utilizados en la actividad empresarial, así como a las sociedades y asociaciones civiles que de hecho realizan actividades mercantiles.

4. Se excluye su pago en periodo preoperativo, así como en el ejercicio siguiente al del inicio a sus actividades.

5. Se dan reglas para facilitar el cálculo del impuesto de las empresas cuyo ejercicio no coincida con el año de calendario.

2. CONCEPTO.

Para poder llegar al concepto del IMPAC consideramos importante conocer la definición de cada una de las partes que lo integran, por lo que a continuación se hace un análisis de cada una de las partes de este concepto.

IMPUESTO. "Contribución establecida en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras, y derecho."⁴

ACTIVO. "Según el artículo 2o. del la LIA, el valor del activo en el ejercicio se calcula sumando los promedios de los activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, terreno, e inventarios de materias primas, y de productos semiterminados o terminados."⁵

³ Anexo 2.

⁴ CFF. Art. 2, fracción I.

⁵ LIA. Art. 2.

La LIA no contiene la definición exacta de activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos e inventarios de materias primas y de productos semiterminados o terminados. La LIA sólo contiene de forma enunciativa y no limitativa los que se pueden considerar activos financieros, viniéndolo a complementar el artículo 13 del Reglamento de la misma ley. En cuanto al artículo 14 de la LIA nos remite a la LISR para asimilar los conceptos de activo fijo y gastos y cargos diferidos, entre otros.

Teniendo en cuenta el análisis anterior de las partes integrantes del concepto IMPAC, así como lo expresado por los artículos primero y segundo de la Ley en materia podemos concluir que:

El IMPAC es una contribución a cargo de: personas físicas que realicen actividades empresariales y de personas morales, residentes en México, por el activo (activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, terreno, inventarios) que tengan cualquiera que sea su ubicación; las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país por el activo atribuible a dicho establecimiento; las personas distintas a las señaladas que otorguen uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados, únicamente por esos bienes; los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto y las empresas del sistema financiero mexicano por su activo no afecto a su intermediación.

3. OBJETIVO.

Tomando como base la tesis del pleno publicada en la revista número 95 del Tribunal Fiscal de la Federación en noviembre de 1995⁶, inferimos que el objetivo del IMPAC es el de gravar la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado por la tenencia de activos y no el de gravar los activos destinados a actividades empresariales, esta tesis viene a consolidarse con la Jurisprudencia publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 100⁷ en abril de 1996 y de esta manera cumplir con los objetivos para los cuales fue creado el impuesto, los cuales son:

- Atacar directamente a las empresas que declaran pérdidas fiscales constantes.
- Evitar la evasión o la elusión fiscal al crear una carga complementaria a la del Impuesto Sobre la Renta.
- Aumentar la recaudación de impuestos por el Erario Federal.

⁶ Anexo 3.

⁷ Anexo 5.

4. RELACION CON EL ISR.

Desde el surgimiento del IMPAC hasta nuestros días la relación que éste ha tenido con el ISR ha sido muy estrecha.

Analizando los orígenes del IMPAC podemos decir que la relación de éste y el ISR surgió en la exposición de motivos de la LIA de las empresas⁸, en donde se marca que el IMPAC de las empresas es un impuesto federal "complementario" del ISR, esta afirmación hace que estos dos impuestos tengan una gran relación ya que uno perfecciona al otro.

Además de lo anterior, el IMPAC se relaciona con el ISR ya que para saber el significado de cierta terminología utilizada en la LIA es necesario remitirse a la LISR, en vista de que en esta ley no encontramos la definición de algunos términos como son: establecimiento permanente, acciones, sistema financiero, monto original de la inversión, activo fijo y gastos y cargos diferidos, estos términos son los que se mencionan en el artículo 14 de la LIA, el cual señala que estos conceptos se asimilan a lo que dice la LISR, pero qué hay de los siguientes: personas morales, deducción de inversiones, deudas, periodo preoperativo, controladora, entre otros, los cuales también es necesarios tenerlos claros para el cálculo del IMPAC y no se encuentran definidos en la Ley de este Impuesto pero sí en la LISR.

Otros puntos de relación entre estos dos impuestos son:

- a) En el IMPAC se puede reducir sus pagos provisionales o el impuesto del ejercicio de acuerdo a la reducción que se permite en el ISR. (Art. 2-A LIAC y Art.13 LISR).
- b) Nos son sujetos del IMPAC los contribuyentes que no sean contribuyentes del ISR. (Art. 6 fracc. I LIAC y Arts. 1, 68, al 74, 144 LISR).
- c) Los contribuyentes que de conformidad con la LISR deban efectuar pagos de este impuesto en forma trimestral, deberán efectuar los pagos provisionales del IMPAC por el mismo periodo y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el ISR. (Art. 7 quinto párrafo LIAC y Art. 12 fracc. III segundo párrafo LISR).
- d) Las personas morales podrán efectuar los pagos provisionales del IMPAC y del ISR comparando ambos pagos provisionales y pagando el que resulte mayor, teniendo opción de acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad. (Art. 7-A LIAC).
- e) Las personas morales deben hacer una comparación del pago provisional del IMPAC , correspondiente al periodo por el que se efectúa el ajuste, con el monto del ajuste en el ISR determinado. El pago del ajuste en el ISR y del IMPAC se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo a lo anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados con anterioridad. (Arts. 7-B y 7-A LIAC y Art. 12-A LISR).
- f) Los contribuyentes referidos en el inciso d), acreditarán contra el ISR del ejercicio, los pagos provisionales y ajustes efectivamente enterados conforme a los artículos 7-A y 7-B de la LIA, en lugar de los previstos en los artículos 12 y 12-A de la LISR. (Art. 8-A LIAC).

⁸ Anexo I.

g) Los contribuyentes podrán acreditar contra el IMPAC del ejercicio una cantidad equivalente al ISR que les correspondió en el mismo. (Art. 9 LIAC).

h) Al señalar las Sociedades Cooperativas de Producción, Sociedades y Asociaciones Civiles nos tenemos que remitir al artículo 22 fracción XI del la LISR. (Art. 11 LIAC).

i) La LIA establece las reglas para calcular este impuesto para las controladoras que consoliden para efectos del ISR. (Art. 13 LIAC).

j) Al deducir en el ISR un crédito incobrable, podrá deducirse del valor del activo del mismo ejercicio, el valor promedio de dicho crédito.

k) La reducción del IMPAC depende de la forma en que se deduzcan las inversiones de los bienes conforme a la LISR.

l) Los créditos tomados en cuenta para efectos de la LISR, no son tomados en cuenta para IMPAC, y viceversa.

m) Las deudas que se consideran para efectos de la LIA se remite a los conceptos que especifica al respecto la LISR.

n) Para el pago de estos impuestos se lleva a cabo una comparación, y el que resulte más alto es que se paga.

Según lo anterior podemos observar que estos dos impuestos son en verdad complementarios ya que el IMPAC sirvió para subsanar las fallas del ISR y al analizar la LIA podremos observar con mayor claridad la relación entre ambos impuestos.

5. LA LIA Y SU POSICION DENTRO DE LA JERARQUIA DE LAS LEYES.

Tomando en cuenta la clasificación de los impuestos, como directos e indirectos, podemos clasificar al IMPAC como un impuesto directo ya que el causante no podrá trasladar a otra persona el pago de dicho impuesto ya que incide finalmente en su propio patrimonio.

El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, menciona entre sus obligaciones a los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. En este mismo artículo se da otra clasificación de los impuestos, la cual los clasifica en: Federales, Locales y Municipales, quedando el IMPAC como un impuesto Federal, como lo marca la Iniciativa de Ley⁹ presentada ante el Poder Legislativo.

⁹ Anexo I.

Ahora bien, sabiendo que el IMPAC es un impuesto Federal Directo, también es importante conocer su posición dentro de las Leyes para poderlo determinar, ya que cada norma de grado jerárquico superior tiene, respecto de las normas que le son inferiores, dos propiedades: la de regular su creación y la de establecer preceptos que deben ser respetados por las normas inferiores so pena de invalidez.

Todas las leyes del país están basadas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por ello se le conoce como Ley Suprema. A continuación veremos la jerarquía de aplicación de las disposiciones fiscales basándonos en la expuesta por el Maestro Eduardo García Maynes en su libro "Introducción al Estudio del Derecho".

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Tratados Internacionales.

Ley de Ingresos de la Federación.

Ley que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales.

Leyes Fiscales Especiales.

Reglamentos de las Leyes Fiscales Especiales.

Código Fiscal de la Federación.*

Reglamento del CFF.

Jurisprudencias.

Derecho Común.

Reglas Administrativas.

Criterios de la SHCP.

Costumbre.

* De aplicación supletoria.

Dentro de esta jerarquía el IMPAC quedaría dentro de las llamadas Leyes Fiscales Especiales, así también en este rubro encontramos a la LISR, y la Ley del Valor Agregado entre otras.

6. ALGUNAS REFLEXIONES ACERCA DE SU CONSTITUCIONALIDAD.

Como mencionamos en el tema anterior, la fracción IV del artículo 31 Constitucional señala que es obligación de los mexicanos contribuir a los gastos públicos "de manera proporcional y equitativa" como lo dispongan las leyes.

Esto significa que debe contribuirse de acuerdo a la capacidad económica que se posea y en situaciones de igualdad respecto de los demás causantes, por esto, la LIA ha creado

controversia desde su creación hasta nuestros días, ya que algunos de sus artículos parecen no cumplir con los principios constitucionales de proporcionalidad y equidad.

En la revista No. 100 del Tribunal Fiscal de la Federación publicada en abril de 1996¹⁰ encontramos una Jurisprudencia al respecto de la Constitucionalidad de la LIA, la cual nos indica que el análisis de la constitucionalidad de los preceptos de la LIA exige considerar que su objeto radica en los activos, concurrentes a la obtención de utilidades como signo de capacidad contributiva, así como que ello se encuentra vinculado a sus fines fiscales, como es el de recaudar recursos para los servicios públicos (contributivo) y lograr el pago que por ISR corresponda a los sujetos pasivos (control) y a los extrafiscales como es el desarrollo de sus actividades económicas, en otras palabras eficiencia empresarial.

Esta Jurisprudencia junto con otra publicada en la misma revista hicieron que la LIA tuviera un cambio importante en 1996, en el que las empresas que componen el sistema financiero mexicano, las cuales se consideraban como sujetos exentos del pago del IMPAC, actualmente son sujetos de este impuesto, según el artículo 1o. de esta ley, por su activo no afecto a su intermediación.

En la Jurisprudencia publicada en las revistas del Tribunal Fiscal de la Federación, la No. 100 de abril de 1996¹¹ y en la No. 103 de julio de 1996, se indica que la exención otorgada a las empresas que componen el sistema financiero mexicano del pago del IMPAC viola el principio de equidad tributaria, ya que al tener estas empresas activos destinados a actividades empresariales y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio que pudiera otorgar un trato privilegiado de exención no existe razón alguna por la cual no sean sujetos de este impuesto, ni tomando como justificación la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con el ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, ni la de estar sujetas a un estricto control financiero. Lo que obligó a concluir que la exención introduce dentro del sistema del tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31 fracción IV de la Constitución, ya que un requisito esencial de las contribuciones es que sean equitativas.

Así como se ha realizado este cambio en la LIA por violar en uno de sus preceptos el principio de equidad, no dudamos que siga sufriendo otras modificaciones, ya que existen todavía dudas sobre la constitucionalidad de esta ley. Así mismo existen algunas Jurisprudencias con respecto a la LIA que aún no se encuentran dentro de la ley, pero tienen el mismo peso que ésta y tal vez en algún tiempo estén dentro del cuerpo de la misma.

Como ejemplo de lo anterior podemos citar la Jurisprudencia publicada en la Revista del Tribunal Fiscal de la Federación en enero de 1996¹², en la cual se señala que el último párrafo del artículo 9o. de la LIA es inconstitucional ya que desatiende los principios de justicia tributaria consagrados por el artículo 31, fracción IV de la Constitución, al

¹⁰ Anexo 4.

¹¹ Anexo 5.

¹² Anexo 6.

contraponer lo establecido en el artículo 224 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, (conforme al cual la sociedad que subsiste o la que resulte de la fusión tomará a su cargo los derechos y las obligaciones de las sociedades extinguidas), al establecer que en caso de fusión la sociedad fusionada no puede transmitir a la fusionante su derecho a la devolución del IMPAC, desatendiendo así el principio de equidad tributaria, al sólo permitir inequitativamente que las sociedades mercantiles no fusionadas si puedan obtener la devolución, mientras las que si se fusionan pierden ese derecho a partir de la fusión. Esta Jurisprudencia no forma aún parte del cuerpo de la LIA, pero tal vez en un futuro se lleve a cabo el proceso correspondiente para integrarla a la Ley.

7. SINTESIS.

El IMPAC es una contribución que grava la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado por la tenencia de activo con una tasa del 1.8% actualmente.

Este impuesto surgió de una necesidad, la necesidad de la SHCP de reducir la evasión fiscal y aumentar la recaudación, por lo que el 1° de enero de 1989 entra en vigor una nueva ley tributaria llamada en ese entonces "LIA de las Empresas", la cual gravaba con un 2% el valor anual del activo neto afecto a la realización de actividades empresariales.

La LIA ha tenido una estrecha relación con la LISR desde su aparición, ya que una es complemento de la otra y viceversa, hasta podemos atrevernos a comentar que la LIA es una extensión de la LISR ya que una de las causas de su creación fue la de subsanar las posibles fugas del pago del ISR.

El IMPAC es un impuesto federal directo cuya creación esta regulada por la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, específicamente por el artículo 31 fracción IV, asimismo hay otras normas que son inferiores a la LIA por lo que deben respetar los preceptos contenidos en ella. Al estar regulada la LIA por la Constitución, ésta debe de obedecer a los principios de proporcionalidad y equidad señalados en el artículo antes mencionado de nuestra Ley Suprema, de lo contrario se pondría en duda la constitucionalidad de dicha ley.

Lo anterior ha sido un grave problema para la LIA ya que desde su aparición se ha discutido acerca de su constitucionalidad ya que muchas de las normas contenidas en ella violan los principios de equidad y proporcionalidad tributaria, por lo que ha sufrido algunos cambios para tratar de modificar las posibles faltas a estos principios. Una de estas modificaciones fue en la que las empresas que componen el sistema financiero mexicano pasaron de ser sujetos exentos a sujetos obligados al pago del IMPAC, dejando así de violar el principio de equidad tributaria, ya que estas empresas no se manejaban en situación de igualdad respecto a los demás causantes.

Así, desde su aparición como hasta nuestros días la LIA ha sufrido varios cambios, no dudamos que en el futuro siga teniendo modificaciones, ya que necesita subsanar todas las lagunas con las que todavía cuenta.

CAPITULO II

TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPAC

1. MARCO CONTABLE.

Las proposiciones que integran la teoría contable, en base a lo señalado por el C.P. y profesor Arturo Elizondo López en su libro "Proceso Contable 2. Contabilidad Fundamental", se encuentran conformadas por principios, reglas, criterios, postulados, normas, pronunciamientos, procedimientos, métodos, técnicas, instrumentos y terminología que rigen el estudio y el ejercicio de la Contaduría.

Dichos elementos de la teoría contable han sido en algunos casos producto de investigaciones de organismos colegiados de contadores. En otros, reglamentaciones gubernamentales o sencillamente tradiciones que la actividad profesional ha ido legando de generación en generación.

Los boletines emitidos y en estudio actualmente por la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., son el elemento fundamental de la teoría contable vigente, en nuestros días.

Para facilitar el estudio y aplicación de estos boletines la Comisión los ha dividido en cuatro series específicas (Serie A: Principios contables básicos, B: Principios relativos a Estados Financieros en general, C: Principios aplicables a partidas o conceptos específicos, y D: Problemas especiales de determinación de resultados.), sirviendo de apoyo para el tratamiento contable del IMPAC los seis primeros boletines de la serie C, que se refieren a conceptos específicos de Activos y el boletín C-9 que corresponde al Pasivo. La serie C. Principios aplicables a partidas o conceptos específicos son los siguientes:

1. Efectivo e Inversiones Temporales
3. Cuentas por Cobrar
4. Inventarios
5. Pagos anticipados
6. Inmuebles, maquinaria y equipo
8. Intangibles
9. Pasivo.

1.1 EL ACTIVO DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE.

El activo como elemento fundamental de los Estados Financieros, es el conjunto o segmento cuantificable, de los beneficios económicos futuros fundamentalmente esperados y controlados por una entidad, representados por efectivo, derechos, bienes o servicios

como consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos.¹³
Características del Activo:

- a) Como ya se dijo, debe existir el derecho a un beneficio que sea positivo.
- b) En una empresa los bienes que le pertenecen, se consideran como activos si el negocio, además de tenerlos bajo su control, tiene derechos sobre ellos.

Las propiedades que forman el activo contablemente se clasifican en varios grupos dependiendo su disponibilidad los cuales son:

A) ACTIVO CIRCULANTE.

Formado por el efectivo disponible y/o partidas que, en periodo relativamente corto, se convierten en efectivo, mercancías o servicios.

El activo circulante financieramente es el de mayor importancia, ya que nos da a conocer el grado de liquidez con que cuenta la empresa.

El Activo Circulante es aquel que en el curso normal de los negocios es de rápido y fácil realización, junto con otras partidas de activo, que pueden ser realizadas o convertidas en efectivo sin perturbar al negocio o a la empresa.

El activo circulante se compone principalmente de los siguientes rubros:

CAJA Y BANCOS.

Este concepto está formado por valores de pronta y fácil disponibilidad sin ninguna restricción, como son:

- a) Monedas de metal o billetes de curso legal.
- b) Depósitos en los bancos en cuentas de cheques.
- c) Giros telegráficos.
- d) Cheques a favor de la empresa.
- e) Fondos de caja chica.
- f) Cupones vencidos de bonos u obligaciones.

INVERSIONES TEMPORALES.

Están representadas por valores negociables (los valores negociables son aquellos que se cotizan en la bolsa de valores o son operados a través del sistema financiero) o por cualquier otro instrumento de inversión, convertible en efectivo, en el corto plazo y tiene por objeto obtener un rendimiento hasta por el monto en que estos recursos sean utilizados por la entidad.¹⁴

¹³ Boletín A-11 PCGA.

¹⁴ Boletín C-1 PCGA.

CUENTAS POR COBRAR.

Las cuentas por cobrar representan derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto análogo.¹⁵

Atendiendo a su origen se pueden formar dos grupos de cuentas por cobrar:

a) A cargo de clientes

Se presentan los documentos y cuentas a cargo de clientes de la entidad, derivados de la venta de mercancías o prestación de servicios, que representan la actividad normal de la misma. En el caso de servicios, los derechos devengados deben presentarse como cuentas por cobrar aún cuando no estuvieran facturados a la fecha de cierre de operaciones de la entidad.

b) A cargo de otros deudores

Deberán mostrar las cuentas y documentos por cobrar a cargo de otros deudores agrupándolas por concepto de acuerdo con su importancia.

Tenemos otra clase de valores, como son las cuentas por cobrar por ventas en abonos que, aunque no se cobren en el mismo año en que se realiza la venta, la práctica aconseja que deben figurar en el Activo Circulante.

ESTIMACION DE CUENTAS INCOBRABLES.

Estas estimaciones deben mostrarse en el balance general como deducciones a las cuentas por cobrar. En caso de que se presente el saldo neto, debe mencionarse en notas a los estados financieros, el importe de las estimaciones efectuadas.

INVENTARIOS.

El término inventario tiene diversas acepciones, según la aplicación que se le dé. Para el comerciante, significa mercancías existentes destinadas para su venta; para el industrial, su inventario esta formado por la existencia en materias primas, artículos en proceso y artículos terminados.

El término inventario se utiliza para denominar el agregado de aquellos bienes muebles tangibles, que: 1.- se tienen para vender en el curso ordinario del negocio; 2.- están en proceso de producción para la venta o 3.- han de consumirse corrientemente en la producción de bienes o servicios que quedarán disponibles para su venta.

Los inventarios se deben clasificar de manera que puedan informar sobre los cambios que se operen en ellos; bien que se destine para su venta o se apliquen en la fabricación de productos. Por lo que se forman grupos que los clasifican, como son:

¹⁵ Boletín C-3 PCGA.

- a) Materias Primas.
- b) Mercancías.
- c) Artículos en Proceso.
- d) Partes Terminadas.
- e) Artículos Terminados.
- f) Mercancías en tránsito.
- g) Mercancías en consignación.
- h) Mercancías en depósito.
- i) Mercancías deterioradas u obsoletas.

B) ACTIVO FIJO.

Está formado por propiedades que, exceptuando terrenos, se consumen a través del servicio que prestan a la empresa durante su vida útil.

Son aquellos de que normalmente se dispone para auxiliar en la ejecución de los objetivos o actividades propias de la entidad independientemente de ser posible o no su conversión a efectivo en menos del lapso citado.

Principales rubros del activo fijo:

INMUEBLES MAQUINARIA Y EQUIPO.

Los inmuebles, maquinaria y equipo son bienes tangibles que tienen por objeto:

- a) el uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad,
- b) la producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad y,
- c) la prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general.¹⁶

Estos bienes por lógica son factibles de convertirse en efectivo, pero ante la mentalidad de ser adquiridos para conservarse por tiempo indefinido, por estar destinados a cooperar en la realización de los objetivos de la entidad, quedan clasificados dentro del activo no circulante.

Las entidades de nuestros días son múltiples y diferentes contando por consecuencia con diferentes inmuebles y equipos como: Terreno, edificio (construcciones), maquinaria, equipo de oficina (escritorios, calculadoras, archiveros, libreros, etc.), mobiliario (mostradores, estantes, etc.), equipo de transporte (automóviles, camiones, camionetas, motocicletas, etc.), herramientas.

INTANGIBLES.

Se consideran los activos que sin ser materiales o corpóreos son aprovechables en el negocio.

Estos activos que a pesar de ser posible su disponibilidad para convertirse en efectivo en un período menor a un año a partir de la fecha del balance, se clasifican en el activo no

¹⁶ Boletín C-6 PCGA.

circulante por existir normalmente la intención de conservarlos por largo tiempo. Entre los intangibles se encuentran:

PATENTES.- empleados en entidades con actividades de fabricación, por algún nuevo artículo.

MARCAS.- la cantidad pagada para tener derecho para explotar el nombre de algún artículo, aplicándose a otro similar o diferente.

CREDITO MERCANTIL.- cantidad pagada en la compra de una entidad por supuesto prestigio o fama que pudiera tener. Este prestigio o fama permite al nuevo propietario conservar a la clientela existente y evitar la difícil situación de iniciar toda una labor de publicidad, para dar a conocer al público la existencia de una nueva entidad, así como los artículos que ofrece en venta.

C) CARGOS DIFERIDOS.

Los cargos diferidos quedan comprendidos dentro del activo ya que representan erogaciones efectuadas en el pasado, con el fin de recibir servicios necesarios para producir en el futuro, beneficios económicos fundadamente esperados.

Se consideran dentro del activo no circulante en virtud de tener una difícil disponibilidad, es decir su convertibilidad en efectivo es mínima, así tenemos dentro de este grupo: gastos de organización y gastos de instalación.

GASTOS DE ORGANIZACION .

Importe de los pagos realizados para la organización inicial de la entidad. Por ejemplo es el caso de los honorarios pagados al licenciado en contaduría por sus servicios en el establecimiento del sistema implantado para controlar el activo, pasivo y capital y permitir la elaboración de estados financieros.

GASTOS DE INSTALACION.

Valor de los pagos efectuados con la finalidad de adaptar el local o construcción para las necesidades de la entidad, para su adecuado funcionamiento, como ejemplo puede citarse: pago por instalaciones eléctricas y sanitarias, reparación de pisos, trabajos de pintura, etc.

1.2 PASIVO.

Dado que la aplicación del IMPAC permite deducir del valor del activo, las deudas (pasivo) es necesario conocer el tratamiento contable del Pasivo, como parte integrante en el cálculo del impuesto.

El pasivo comprende obligaciones presentes provenientes de operaciones o transacciones pasadas, tales como: la adquisición de mercancías o servicios, pérdidas o gastos en que se ha incurrido o por la obtención de préstamos para el financiamiento de los bienes que constituyen el activo.

Los principales conceptos comprendidos en el pasivo son:

- a) Adeudos por la adquisición de bienes y servicios, inherentes a las operaciones principales de la empresa.
- b) Cobros anticipados a cuenta de futuras ventas de mercancías o prestación de servicios.
- c) Adeudos provenientes de la adquisición de bienes o servicios para consumo o beneficio de la empresa.
- d) Pasivos provenientes de obligaciones contractuales o impositivas como sueldos, comisiones, regalías, gratificaciones, impuestos, PTU, etc.
- e) Préstamos de Instituciones de crédito, de particulares, de accionistas, etc.
- f) Por casos de obligaciones provenientes de operaciones bancarias de descuento de documentos.¹⁷

Para alcanzar una elaboración más técnica del balance el pasivo se divide en dos grupos en función a su grado de exigibilidad, esto es, al tiempo en que deberán ser pagadas las obligaciones. Para los efectos de la clasificación del pasivo como medida de exigibilidad se tomará un año, pudiendo variar, por situaciones especiales. Por lo anterior el grado de exigibilidad permite clasificar al pasivo en dos grupos:

a) A CORTO PLAZO.

Al formularse un balance general en el grupo del pasivo a corto plazo se incluirán todos aquellos conceptos con la obligación de ser pagados dentro de un año, contando con este tiempo a partir de la fecha de la obtención del pasivo.

Analizadas las obligaciones, aquellas por cubrirse a menos de un año son: **PROVEEDORES, ACREEDORES, IMPUESTOS POR PAGAR, Y DOCUMENTOS POR PAGAR.**

¹⁷ Boletín C-9 PCGA.

Asimismo aquellos adeudos cuyo vencimiento no esté sujeto al control de la empresa, se considera un pasivo a corto plazo.

b) A LARGO PLAZO.

El pasivo a largo plazo se integrará por todas aquellas obligaciones con el compromiso de liquidarse en más de un año, o cuyo plazo de vencimiento sea mayor al ciclo normal de operaciones.

2. REGISTRO CONTABLE.

El sistema de contabilidad de una entidad debe ser el adecuado para el cumplimiento de sus objetivos. El catálogo de cuentas que se lleve, así como sus registros deben ser los más apropiados para el buen manejo de la empresa. Las contribuyentes, en algunos casos pueden adoptar para fines tributarios métodos contables que difieren de aquellos utilizados para la presentación de estados financieros, por lo que los ejecutivos se ven en el problema de manejar un sistema de contabilidad afin para el cumplimiento de los fines fiscales y de los fines contables.

El IMPAC se determina con base en la información financiera.

El registro contable del IMPAC es particularmente similar al registro contable del ISR, ya que ambos se consideran impuestos por pagar, dada su naturaleza.

El pago total del impuesto se hace a base de pagos provisionales calculados sobre el impuesto actualizado del ejercicio inmediato anterior, lo que permite, la creación de una provisión que ayude al tratamiento contable del impuesto. Esta provisión se va a ir creando mensualmente o trimestralmente, dependiendo de la forma en que se pague el impuesto.

El registro contable mensual para la provisión de impuestos, tomando en cuenta el caso práctico del Capítulo V del presente trabajo es el siguiente (ya que cada empresa tiene catálogo de cuentas diferente, el nombre de las cuentas puede variar en cada uno de los casos):

**ANTICIPO DE IMPUESTOS
ISR E IMPAC**

1) 12,351	
3) 12,969	
4) 3,401	
7) 9,574	
9) 76,592	
114,886	

**IMPUESTOS POR PAGAR
ISR E IMPAC**

2) 12,351	12,351 (1)
4) 12,969	12,969 (3)
6) 3,401	3,401 (5)
8) 9,574	9,574 (7)
10) 67,017	76,591 (9)
9,574	

BANCOS

S) XXX	12,351 (2)
	12,969 (4)
	3,401 (6)
	9,574 (8)
	67,017 (10)

- 1) Provisión del pago provisional del mes de enero.
- 2) Pago de impuestos del mes de enero.
- 3) Provisión del pago provisional del mes de febrero.
- 4) Pago de impuestos del mes de febrero.
- 5) Provisión del pago provisional del mes de marzo.
- 6) Pago de impuestos del mes de marzo.
- 7) Provisión del pago provisional del mes de abril.
- 8) Pago de impuestos del mes de abril.
- 9) De manera práctica se muestra el total de la provisión de pagos provisionales del mes de mayo a diciembre.
- 10) Pago de impuestos por los meses de mayo a noviembre, ya que la provisión de diciembre se cancela hasta que se hace el pago en enero.

Al hacer el pago del mes de diciembre la cuenta de impuestos por pagar queda saldada.

Ahora bien el registro del impuesto anual se hace de la siguiente forma:

IMPUESTOS POR PAGAR ISR E IMPAC

2) 85,000	85,000 (1)
4) 7,701	7,701 (3)

ANTICIPOS DE IMPUESTOS ISR E IMPAC

S) 114,886	85,000 (2)
	7,701 (4)
22,185	22,185 (5)

RESULTADO DEL EJERCICIO**SALDO A FAVOR
IMPAC 97**

- | | |
|-----------|--|
| 1) 85,000 | |
| 3) 7,701 | |

5) 22,185	
-----------	--

- 1) ISR del ejercicio.
- 2) Acreditamiento de ISR vs pagos provisionales.
- 3) IMPAC por pagar.
- 4) Disminución del saldo a favor.
- 5) Saldo a favor de IMPAC 97

3. IMPLICACION EN LOS ESTADOS FINANCIEROS.

Cuando hay diferencia entre los principios de contabilidad y las normas tributarias, muchos negocios optan por llevar sus registros de contabilidad dentro de una base tributaria como punto de conveniencia. Si las diferencias no son muy importantes, no existe objeción para seguir esta práctica como medio de simplificar el mantenimiento de los registros tributarios. Sin embargo, cuando existen diferencias entre la manera de llevar los registros para fines contables y para fines fiscales, generalmente provoca que los estados financieros se vean afectados en el manejo de algunas cuentas provocando una distorsión en los mismos.

Al calcular el impuesto por pagar, las empresas tienen que cumplir con declaraciones fiscales que muestran el monto de la utilidad sujeta al ISR, en caso de que existiera, así como el monto total del impuesto. De modo general, el formato y el contenido del documento con que se paga el impuesto anual de personas morales, son similares a los del estado de resultados que se elabora para fines contables. Sin embargo en la declaración para el pago del impuesto, la base gravable del impuesto se calcula de acuerdo con ciertas disposiciones fiscales, mientras que la base contable se determina de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. Esto provoca que surjan diferencias fiscales, algunas de las cuales se tienen que reconocer en los registros contables y en los estados financieros resultantes. La razón de ser de los estados financieros surge de la necesidad de información que los interesados en un negocio requieren.

Es evidente que la información financiera y las técnicas contables se han sofisticado y han evolucionado ya que ahora no basta un estado de resultados que arroje las utilidades sino que se requiere de un conjunto integrado de Estados Financieros y notas para expresar cuál es la situación financiera, los resultados de operación y los cambios en la situación financiera. Los Estados Financieros básicos serán la parte esencial de la información los cuales son:

El Balance General, que muestra los activos, pasivos y capital contable a una fecha determinada.

El Estado de Resultados que muestra los ingresos, costos y gastos y la utilidad o pérdida resultante en el periodo.

El Estado de variaciones en el capital contable que muestra los cambios en la inversión de los propietarios durante el periodo.

El Estado de cambios en la situación financiera, que indica cómo se modificaron los recursos y obligaciones de la empresa en el periodo.

Las notas a los Estados Financieros, son parte integrante de los mismos, son el medio que utiliza el Contador para revelar los datos de interés para interpretar los estados, aunque suelen ser demasiado técnicos y difíciles de entender, proporcionan información significativa a los usuarios de los estados financieros.

Las notas a los Estados Financieros para efectos del IMPAC son de gran importancia ya que nos brindan información complementaria sobre la valuación y presentación de dicho impuesto, como puede ser la existencia en el ejercicio de alguna deducción inmediata, y su afectación en IMPAC; si se solicitó una disminución del impuesto; la forma de actualizar los inventarios; si se utilizaron tasas especiales de depreciación, si existieron cambios substanciales en el activo; la forma de acreditamiento del impuesto; si se solicitó alguna devolución o compensación importante de IMPAC.

Los siguientes ejemplos están basados en notas a los estados financieros de una empresa que es contribuyente del IMPAC:

a) De acuerdo con la legislación fiscal vigente, los contribuyentes deberán pagar el impuesto que resulte mayor entre ISR y el IMPAC.

b) La Ley del IMPAC establece un impuesto del 1.8% sobre los activos actualizados, deducidos de ciertos pasivos y es pagado únicamente en la cantidad en que sea mayor al ISR del ejercicio.

c) El IMPAC causado en exceso del ISR del ejercicio podrá recuperarse actualizado por la inflación en los diez ejercicios inmediatos siguientes, en caso de que el ISR exceda al IMPAC de dichos ejercicios.

d) Por el año terminado el 31 de diciembre de 199X la Compañía causó y pagó IMPAC con importe de \$171,697.00.

En el balance general o estado de situación financiera, las cuentas se clasifican de manera que las partidas similares queden agrupadas, además de que se disponen de tal manera que la atención se concentre en las partidas esenciales. Las tres clases generales de partidas que se incluyen en este estado son el activo, pasivo y capital. Dentro del pasivo quedan comprendidas las obligaciones contraídas por la empresa, dentro del pasivo a corto plazo queda comprendida la cuenta de impuestos por pagar, con las subcuentas correspondientes (ISR,IMPAC, 2% SOBRE NOMINA...) a los impuestos que tiene a su cargo.

Dentro del estado de resultados existe una cuenta denominada Impuestos, donde se informa brevemente como una partida por separado, acerca del importe de los impuestos que se pagaron en el ejercicio. En esta cuenta queda comprendido el IMPAC por el monto que en caso de ISR se hubiera considerado, además de que es recomendable revelar en notas a los estados financieros lo que corresponde a cada impuesto.

El estado de cambios en la situación financiera es el estado básico que muestra en pesos constantes los recursos generados o utilizados en la operación, los cambios principales ocurridos en la estructura financiera de la entidad y su reflejo final en el efectivo e inversiones temporales a través de un periodo determinado. Dentro de las actividades desarrolladas por las empresas, los recursos que se generan y/o utilizan se dividen en tres áreas, una de las cuales es la de operación donde quedan comprendidas las partidas relacionadas directamente con la marcha de la entidad y dentro de la cual podemos mencionar los impuestos por pagar, donde la subcuenta del IMPAC queda comprendida participando junto con otros impuestos en la misma cuenta dentro del estado de cambios en la situación financiera.

El último estado financiero básico que es el estado de variación en el capital contable, no implica ninguna relación con partidas que afecten al IMPAC.

4. DISPOSICIONES FISCALES Y CONTABLES DEL CATALOGO DE CUENTAS.

El catálogo de cuentas, no es más que una lista pormenorizada y clasificada de todos los conceptos que integran el Activo, Pasivo, Capital Contable, Ingresos y Egresos que maneja una entidad económica, esto con el fin de poder identificar los conceptos o cuentas de acuerdo con las transacciones que realiza y la manera en que son expresados dentro de los estados financieros.

Cada rubro se ve reglamentado por los Principios de Contabilidad Generalmente aceptados en sus boletines, específicos para las diferentes cuentas; a su vez la Ley del IMPAC, su reglamento y algunas veces la Ley de ISR como complemento, regulan el tratamiento que se le debe dar a cada rubro comprendido sobre todo en la clasificación del Activo; de aquí que sea necesario entender desde el punto de vista fiscal, sin dejar a un lado la normatividad contable llegando a un punto en el cual se cumplan ambas.

El cuadro que a continuación presentamos ayuda a comprender algunas de las cuentas más comunes, utilizadas en una entidad desde el punto de vista contable y desde el punto de vista fiscal.

NOTA. Los conceptos de Activos Financieros presentados en el cuadro se encuentran conceptualizados en el Capítulo III, Tema 3.2.1.1.

No.	Considerada para IMPAC		TIPO DE ACTIVO	Arts. de LIA Y RLIA art. 4o. LIA	Arts. de la Ley de ISR relacionadas	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
	NOMBRE DE LA CUENTA	SI						
101	CAMA		X			La ley no considera dentro de los Activos Financieros la moneda de curso legal, ni sus equivalentes.	C-1	Contablemente existe un renglón de efectivo que está constituido por moneda de curso legal, depósitos bancarios, giros postales, moneda extranjera, etc., denominada caja chica.
102	BANCOS	X		art. 2 LIA art. 4 LIA art. 13 RLIA	art. 7-B LISR	Se considera activo financiero las inversiones y los depósitos en instituciones del sistema financiero. Cuando se tenga que efectuar el traspaso a las deudas éste se hará por el importe del saldo promedio mensual acreedor que resulte al cierre del mes. Cuando la apertura o cancelación de una cuenta bancaria se realicen en días que no coincidan con el inicio o cierre del mes, la suma de los saldos diarios se dividirá entre el número de días del mes.	C-1	Los datos que sirven de base, son los que arroja la contabilidad debiendo tomarse del auxiliar contable de bancos por cada una de las cuentas que se manejan. En caso de que alguna cuenta presente sobregiro contable, se compensará con otras cuentas de la misma naturaleza y si éste prevalece deberá efectuarse el traspaso a las deudas.

No.	NOMBRE DE LA CUENTA	SI	NO	TIPO DE ACTIVO	Amts. de LIA y RLIA	Arts. de la Ley de ISR relacionados	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
103	BANCOS EN MONEDA EXTRANJERA	X		Activo Financiero	art. 4 LIA art. 13 RLIA		Los depósitos en moneda extranjera se consideran activos financieros para efectos de este impuesto. Los activos financieros, denominados en moneda extranjera se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes, cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el que inicien operaciones en el mercado las Instituciones de Crédito.	C-1	En notas a los estados financieros se debe indicar la valuación del efectivo, además de indicar el monto, la clase de moneda de que se trata y las cotizaciones utilizadas para su conversión.
104	INVERSIONES TEMPORALES -INVERSIONES EN ACCIONES -INVERSIONES EN TITULOS DE CREDITO - CUENTAS MAESTRAS Y FIDEICOMISOS	X		Activo Financiero	art. 4 LIA	art. 7-B LISR	Estas operaciones corresponden a las del sistema financiero, por lo que su promedio deberá ser a base de saldos diarios. Las acciones emitidas por personas morales residentes en México no se consideran activos financieros. Las acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija se consideran activos financieros.	C-1	Las inversiones temporales están representadas por instrumentos de inversión que se cotizan en la bolsa de valores o son operados a través del sistema financiero.
105	DOCUMENTOS POR COBRAR -DOCUMENTOS DESCONTADOS -FACTORAJE	X		Activo Financiero	art. 4 LIA		Todos los documentos por cobrar se consideran activos financieros excepto los que sean a cargo de acción o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o sociedades.	C-3	Los documentos por cobrar son a cargo de clientes o de otros deudores (cuentas que se originan por transacciones distintas a aquellas para las cuales fue constituida la entidad.)

Nº.	NOMBRE DE LA CUENTA	SI	NO	TIPO DE ACTIVO	Arts. de LIA y RLIA	Arts. de la Ley de ISR relacionados	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
106	CLIENTES	X		Activo Financiero	art. 4 LIA, fms. III	art. 7-B LISR	Se considera un activo financiero por ser una cuenta por cobrar.	C-3	Dentro de esta cuenta se consideran las cuentas a cargo de clientes derivados de la venta de mercancías o prestación de servicios que representan la actividad normal de la entidad.
107	ESTIMACION DE CUENTAS INCOBRABLES	X		Activo Financiero	art. 13 RLIA		Cuando se deduzca en un ejercicio el importe de un crédito incoobrable, podrán deducir del valor del activo del mismo ejercicio, el valor promedio de dicho crédito incoobrable.	C-3	Las estimaciones para cuentas incoobrables, deben ser mostradas en el balance, como deducciones a las cuentas por cobrar.
108	DEUDORES DIVERSOS -PRESTAMOS A FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS -IVA POR ACREDITAR -OTROS DEUDORES	X	X	Activo Financiero	art. 4 LIA		Se consideran otros activos financieros para el cálculo de este impuesto por ser una cuenta por cobrar. No son cuentas por cobrar los saldos a favor de contribuciones, ni los estimulos fiscales.	C-3	Se consideran como créditos las cuentas por cobrar a otros deudores provenientes de ventas distintas a clientes y servicios prestados.

No.	NOMBRE DE LA CUENTA	SI	NO	TIPO DE ACTIVO	Arts. de LIA y RLIA	Arts. de la Ley de ISR relacionados	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
109	INVENTARIES - MATERIAS PRIMAS - PRODUCTOS EN PROCESO - PRODUCTOS TERM.	X		Inventarios	art. 2 LIA art. 3 LIA párrafo 3o. frac. I y II		Cuando los inventarios no se actualizan conforme a principios de contabilidad I-10, se actualizarán valuando el inventario final conforme al precio de la última compra o conforme al valor de reposición. El valor del inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.	C-4	El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o a la producción para su posterior venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envases o refacciones. Se deben actualizar conforme a I-10 "Reconocimiento de los efectos de la inflación".
110	ANTICIPO A PROVEEDORES	X			art. 4 LIA		Se consideran activos financieros las cuentas por cobrar.	C-4	Los pagos anticipados a proveedores representan una erogación efectuada por materia prima o servicios que se van a recibir, se presenta dentro de inventarios en su último renglón.
120	PAGOS PROVISIONALES DE IMPUESTOS		X		art. 4 LIA		Esta cuenta no se considera para el cálculo de este impuesto. No son cuentas por cobrar los pagos provisionales.		

No.	NOMBRE DE LA CUENTA	SI	NO	TIPO DE ACTIVO	Arts. de LEA y RLIA	Arts. de la Ley de ISR relacionados	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
130	DOCUMENTOS POR COBRAR -ALARGO PLAZO -CLIENTES -FUNCIONARIOS Y EMP. -OTROS DEUDORES	X X X X		Activo Financiero	art. 4 LIA		Mismo comentario que los documentos por cobrar a corto plazo.		Mismo comentario que los documentos por cobrar a corto plazo.
201	TERRENOS	X		Terrenos	art. 2 LIA art. 3 LIA		El monto original de la inversión en los terrenos se actualizará desde el mes en que se adquirió o se valió censalmente, en el caso de fincas rústicas, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio.	C-6	Los terrenos deben valuarse al costo exigido con objeto de adquirir su posesión. Se actualizará su valor conforme a D-1-10.
202 A 209	ACTIVOS FIJOS EDIFICIO MAQUINARIA EQUIPO	X		Activos Fijos	art. 26, LIA, fracs. II art. 36, LIA		Los Activos Fijos calcularán el promedio de cada bien, actualizando desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio, su saldo pendiente de deducir en el ISR al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el extranjero.	C-6 A-11	La cuantificación de los activos fijos no podrá exceder el monto que se pagaría por ellos a la fecha de los estados financieros. Actualizan su valor conforme a D-1-10.
210	CARGOS DIFERIDOS	X		Cargos Diferidos	art. 2 LIA fracs. II		Sigue el mismo procedimiento que los activos fijos.	C-8	Los activos intangibles deben presentarse separado parte del último grupo de activos en el balance general. Cuando sean importantes, los diferentes conceptos de activos intangibles, ya sea en el mismo balance o en una nota, especificando el método y el plazo de amortización empleado para cada uno.

No.	NOMBRE DE LA CUENTA	SI	NO	TIPO DE ACTIVO	Arts. de LIA y RLIA	Arts. de la Ley de ISR relacionados	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
301	ANTICIPOS DE CLIENTES	X		Deudas	art. 5 LIA		Para efectos del impuesto se considera una deuda.	C-9	Dentro de los conceptos comprendidos en el pasivo se encuentran los cobros anticipados a cuenta de futuras ventas de mercancías o prestación de servicios.
302	CREDITOS POR ARRENDAMIENTO FINANCIERO		X		art. 5 LIA		No son restables del valor del activo del ejercicio las deudas contratadas con el sistema financiero o su intermedios.	C-9	Todos los créditos que tenga la empresa, ya sea de instituciones de crédito o particulares se consideran un pasivo.
303	CREDITOS BANCARIOS		X		art. 5 LIA		Están dentro del sistema financiero por lo que no se considera una deuda.	C-9	Mismo comentario que los créditos por arrendamiento financiero.
304	DOCUMENTOS POR PAGAR	X		Deudas	art. 5 LIA art. 14 LRIA		Se podrán deducir del valor del activo las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimiento permanente en México de residentes en el extranjero.	C-9	Las obligaciones prescrites provenientes de transacciones pasadas forman parte del pasivo de la entidad.
305	PROVEEDORES	X		Deudas	art. 5 LIA art. 14 LRIA	art. 7-B de LISR	Se consideran deudas para efectos del cálculo de este impuesto.	C-9	Son un pasivo los adeudos adquiridos para la adquisición de bienes y servicios, inherentes a las operaciones principales de la empresa.

Nº.	NOMBRE DE LA CUENTA	SI	NO	TIPO DE ACTIVO	Arts. de LIA y RLIA	Arts. de la Ley de ISR referenciadas	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
506	ACREEDORES HONORARIOS Y SALARIOS HONORARIOS CREDITOS HABITACIONALES ARRENDADORAS ASEGURADORAS AFIANZADORAS OTROS ACREEDORES RENTAS POR PAGAR		X X X X X X	Deudas	Art. 5 LIA	Arts. de la Ley de ISR referenciadas art. 7-B LISR	No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación. Para efectos de ISR no considera las deudas las originadas por partidas no deducibles.	C-9	Dentro del pasivo se consideran los pasivos provenientes de obligaciones contractuales o impositivas como son los sueldos, además de obligaciones contratadas con el sistema financiero.
507	ACREEDORES MONEDA EXT. ASEGURADORAS OTROS ACREEDORES		X X		art. 5 LIA		No se consideran deudas cuando los intereses derivan del sistema financiero. No se consideran deudas las contratadas con empresas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.	C-9	Se considera una cuenta más de pasivo.
527	INTERESES POR PAGAR		X		art. 5 LIA		No se consideran deudas cuando los intereses derivan del sistema financiero. Los intereses devengados en el mes se consideran para el saldo promedio cuando deriven de empresas residentes en el país.	C-9	Es común que los pasivos a liquidarse mencionados en las tablas de amortización que forman parte de los contratos formales de crédito, o bien el valor nominal de documentos por pagar suscritos, incluyan el importe de los intereses por financiamiento. En estos casos, por razones de orden práctico es admisible que el pasivo se registre por el total, cargando el importe de los intereses no devengados a una cuenta de cargos diferidos.

No.	NOMBRE DE LA CUENTA	SI	NO	TIPO DE ACTIVO	Arts. de LIA y RLIA	Arts. de la Ley de ISR relacionados	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
329	IMPUESTOS Y CUOTAS POR PAGAR - ISR SOBRE PRODUCTOS DEL TRABAJO - HONORARIOS - IMPAC - IVA POR ENTERAR - IMSS CUOTA OBRERA CUOTA PATRONAL CUOTA FEA - 2% SOBRE NOMINA - OTROS PRELIAL AGUA - 5% INFONAVIT		X X X X X X X X X X X			Arts. de la Ley de ISR relacionados	No se consideran deudas cuando deriven de adeudos fiscales. No se consideran deudas las contratadas con empresas residentes en el país que no sean sujetas de este impuesto.	C-9	Es una cuenta que se presenta en el balance por el importe que se adeuda por concepto de impuestos.
351	CREDITO INSTITUCIONES BANCARIAS LARGO PLAZO		X				No se consideran deudas las contratadas con el sistema financiero o su intermediación.	C-9	Todos los créditos bancarios se consideran dentro del pasivo a corto o largo plazo dependiendo su exigibilidad.
601	PROVISIONES GRATIFICACIONES PTO		X X				No se consideran deudas las provisiones.	C-9	Entre los principales conceptos contenidos en pasivo están los provenientes de obligaciones contractuales o impositivas como son sueldos, comisiones, repatrias, gratificaciones, impuestos retribibles o a cargo de la misma empresa, participación de utilidades e los trabajadores, etc.

No.	NOMBRE DE LA CUENTA UTILIDADES POR APLICAR	SI	NO	TIPO DE ACTIVO	Arts. de LIA y RLIA	Arts. de la Ley de ISR retenciones	ASPECTO LEGAL	BOLETIN	ASPECTO CONTABLE
629	UTILIDADES POR APLICAR		X				No juegan para efectos del Impuesto al Activo.	C-11	Son el resultado de las actividades operativas de la entidad.
710	CAPITAL SOCIAL		X				No participan en el Impuesto al Activo	C-11	Esta formado por aportaciones de los dueños.
720	ENTREGAS PARA FUTUROS AUMENTOS DE CAPITAL	X		Deudas	Art. 5 LIA.	Art. 7-B LISR	Se consideran deudas para efectos de este impuesto cuando deriven de empresas residentes en el país.	C-11	Forman parte del capital contribuido para efectos contables y presentación en los estados financieros.
764	UTILIDAD DEL EJERCICIO		X				No participa en el Impuesto al Activo.	C-11	Es el resultado del ejercicio, que se presenta junto con las cuentas de capital.

5. CIRCULAR No. 33 DEL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. "TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPAC DE LAS EMPRESAS"

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos reúne las normas y criterios vigentes para facilitar el trabajo de análisis y consulta de los interesados en la formulación e interpretación de la información financiera, por lo que no podía dejar a un lado emitir una interpretación al Tratamiento Contable del IMPAC, por esto en su circular No.33, nos brinda una recomendación o interpretación que se le da a este impuesto, de acuerdo con la normatividad contable vigente.

Esta circular aparece un año después de la entrada en vigor de la Ley, con el nombre de Tratamiento Contable del IMPAC de las Empresas, y desde su publicación no ha sufrido modificaciones en su estructura, ni en su contenido, y aunque la ley cambió su nombre para ser únicamente LIA, omitiendo "de las Empresas" no ha existido la intención de actualizar esta circular que aunque no es del todo obsoleta, no se encuentra totalmente actualizada a 1997.

Esta circular tiene el objetivo particular de dar a conocer los criterios de la Comisión de Principios de Contabilidad relativos al tratamiento contable del IMPAC.

El tratamiento contable propuesto por Principios de Contabilidad es el siguiente:

1. El IMPAC debe ser una partida que debe ser aplicada a los resultados de los ejercicios en que se causa.
2. El IMPAC causado que exceda al ISR causado también deberá cargarse a los resultados del ejercicio y, bajo ninguna circunstancia es permitible su registro como un activo.
3. En atención a los motivos que dieron origen al IMPAC, el exceso de este impuesto deberá presentarse en el estado de resultados conjuntamente con la provisión del ISR, y en nota a los estados financieros o en el mismo cuerpo del estado de resultados, se debe revelar el importe de cada impuesto.
4. En caso de que existan partidas extraordinarias, deberá definirse el efecto que podría tener el exceso de IMPAC en la clasificación del ISR causado (en las operaciones normales y en la partida extraordinaria).
5. El IMPAC no acreditado en años anteriores y que haya sido acreditado contra el ISR del año deberá abonarse a los resultados del año del acreditamiento y tratarse como una partida extraordinaria.
6. El pasivo por concepto del ISR debe presentarse disminuido de los anticipos efectuados tanto de este impuesto como de los correspondientes al IMPAC.
7. En las notas a los estados financieros se deberá revelar el IMPAC por acreditar y su plazo de amortización.

6. RECOMENDACIONES.

El analizar el tratamiento contable del IMPAC, de alguna manera nos lleva a relacionarlo con el ISR, por la naturaleza de ambos impuestos, esto origina que erróneamente se manejen conjuntamente en una misma cuenta sin utilizar subcuentas, teniendo la visión de un solo impuesto y aunque se deba pagar alguno de los dos, recomendamos que cada impuesto lleve su propio registro por separado, dándole la importancia que tiene el IMPAC, y sobre todo que se obtenga la información contable y fiscal más claramente sin necesidad de recurrir a las notas a los Estados Financieros.

Para el reconocimiento del IMPAC dentro de la información financiera la práctica sugiere la creación de una provisión, la cual tiene como objetivo indicar el monto a pagar por este impuesto, para el control de su pago y su aplicación a los resultados del ejercicio como parte de los gastos efectuados por concepto de impuestos.

Es recomendable utilizar los registros contables para fines tributarios, ya que sabemos que ambas normatividades rigen la presentación de la información así como su valuación, ya que la base contable nos ayuda en la determinación del Impuesto sin necesidad de realizar registros específicos para el cálculo de la base tributaria.

El catálogo de cuentas debe hacerse lo más específico en cuanto a las cuentas que se manejan, a fin de que podamos identificar claramente los rubros necesarios para el cálculo de la base del IMPAC.

CAPITULO III

ANALISIS DE LAS DISPOSICIONES DE LA LEY DE IMPAC Y SU REGLAMENTO CON RESPECTO A LAS PERSONAS MORALES REGIMEN GENERAL DE LEY

1. SUJETOS DEL IMPAC OBLIGADOS AL PAGO.

El artículo 1o. de la LIA señala que las personas obligadas al pago de este impuesto o sujetos de él son:

1. Personas físicas que realicen actividades empresariales y personas morales residentes en México, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación.
2. Personas residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el activo atribuible a dicho establecimiento.
3. Personas distintas a las mencionadas que otorguen uso o goce temporal de bienes, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados, únicamente por esos bienes.
4. Los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.
5. Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.¹ Se considera activo no afecto a su intermediación financiera, según el artículo 5-B de la LIA, los activos fijos, los terrenos, los gastos y cargos diferidos, que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera de conformidad con la legislación aplicable o se incluirán los activos que por disposición legal no puedan conservar en propiedad. Estos contribuyentes sólo podrán deducir del valor del activo, las deudas contratadas para la adquisición de los activos mencionados, siempre que reúnan los requisitos a que se refiere el artículo 5 de la LIA.

Los antes mencionados son todos los sujetos del IMPAC, en el presente trabajo sólo nos abocaremos al estudio del IMPAC de las Personas Morales Régimen General de Ley.

¹ Párrafo adicionado en base a la Ley que modifica a las diversas de los Impuestos sobre la Renta, al Activo, Especial sobre Producción y Servicios y Federal de Derechos. DOF 10 de mayo de 1996.

1.1 PERSONAS MORALES.

Concepto.

Se entienden comprendidas entre otras las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, y las sociedades y asociaciones civiles.²

Como podemos observar esta ley nos menciona los entes que se pueden considerar como personas morales, pero deja abierto el concepto al mencionar la frase "entre otras", dentro de lo cual podríamos añadir los Fideicomisos y las Asociaciones en Participación, que por su tratamiento especial no incluiremos dentro del análisis de nuestro trabajo.

A) SOCIEDAD MERCANTIL.

Es la constituida de acuerdo con la legislación mercantil, utilizando alguno de los tipos reconocidos por ella, independientemente de que tenga o no una finalidad comercial.

La Ley General de Sociedades Mercantiles en su artículo primero reconoce los siguientes tipos de sociedades mercantiles:

Sociedad en Nombre Colectivo. Es aquella que existe bajo una razón social y en la que todos los socios responden de modo subsidiario, ilimitada y solidariamente. Algunas de sus características principales son: dan particular importancia a los individuos que las han de integrar; en este tipo de sociedad el capital social está representado por títulos no negociables, con el objeto de que los socios no puedan enajenar libremente su derecho a otras personas.

Sociedad en Comandita Simple. Es la que existe bajo una razón social, y se compone de uno o varios socios comanditados que responde, de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus aportaciones. Sus principales características son: su capital se divide según la responsabilidad de los socios, por lo que se recomienda que la cuenta de capital social se substituya, por las de capital comanditado y capital comanditario.

Sociedad de Responsabilidad Limitada. Es la que se constituye entre socios que solamente están obligados al pago de sus aportaciones, sin que las partes sociales puedan estar representadas por títulos negociables a la orden o al portador, pues sólo serán cedibles en los casos y con los requisitos que establece la Ley de Sociedades Mercantiles. Una de sus principales características son: se considera constituida cuando el capital social se encuentre íntegramente suscrito y el capital exhibido represente cuando menos el 50 % de aquél.

² Art. 5 LISR.

Sociedad Anónima. Es la que existe bajo una denominación y se compone exclusivamente de socios cuya obligación se limita al pago de sus aportaciones. Este tipo de sociedad es la que predomina en nuestro país. Y tiene como características las siguientes: los socios no responden más que del valor que representan las acciones; el capital social se divide en acciones que pueden estar representadas por títulos negociables; la palabra anónima no significa que esta sociedad carezca de nombre comercial, sino que se da a entender que no ejerce el comercio con el nombre propio de sus socios, la denominación social denota el giro o ramo que explota cada sociedad.

Sociedad en Comandita por Acciones. Es la que se compone de uno o varios socios comanditados que responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente, de las obligaciones sociales, y de uno o varios comanditarios que únicamente están obligados al pago de sus acciones. Su principal característica es que el capital social siempre está dividido en acciones, pero las pertenecientes a los socios comanditados siempre serán nominativas y no podrán cederse sin el consentimiento de la totalidad de los socios comanditados y el de las dos terceras partes de los socios comanditarios.

Sociedades Cooperativas. Este tipo de sociedad está sujeta a una regulación especial ya que son reguladas por la ley general de sociedades cooperativas y su reglamento. Este tipo de sociedades deben cumplir las siguientes condiciones:

- a) Estar integradas por individuos de la clase trabajadora que aporten a la sociedad su trabajo personal cuando se trate de cooperativas de productores o se provisionen a través de la sociedad o utilicen los servicios que ésta distribuye cuando se trate de cooperativas de consumidores.
- b) Funcionar sobre principios de igualdad en derechos y obligaciones de sus miembros.
- c) Funcionar con número variable de socios nunca inferior a diez.
- d) Tener capital variable y duración indefinida.
- e) Conceder a cada socio un solo voto.
- f) No perseguir fines de lucro.
- g) Procurar el mejoramiento social y económico de sus asociados mediante la acción conjunta de éstos en una obra colectiva.
- h) Repartir sus rendimientos a prorrata entre los socios en razón del tiempo trabajado por cada uno, si se trata de cooperativas de producción; y de acuerdo con el monto de operaciones realizadas con la sociedad en las de consumo.

B) ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS QUE REALICEN PREPONDERANTEMENTE ACTIVIDADES EMPRESARIALES.

Son considerados como organismos descentralizados las instituciones creadas por disposición del Congreso de la Unión, o en su caso por el Ejecutivo Federal, con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la forma o estructura legal que adopten.³

Como ejemplo de organismos descentralizados tenemos a Petróleos Mexicanos, Luz y Fuerza del Centro, Compañía de Luz, la Universidad Autónoma de México, entre otros.

³ Art. 45 Ley Orgánica de la Administración Pública Federal.

Se entiende por actividades empresariales⁴ las siguientes:

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

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

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

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

V. Las de pesca que incluyen la cría, cultivo, fomento y cuidado de la reproducción de toda clase de especies marinas y de agua dulce, incluida la acuicultura, así como la captura y extracción de las mismas y la primera enajenación de esos productos que no hayan sido objeto de transformación industrial.

VI. La 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.

C) INSTITUCIONES DE CREDITO.

El artículo 2 de la Ley de Instituciones de Crédito señala que las instituciones de crédito son las únicas que pueden prestar el servicio de banca y crédito, el cual consiste en la captación de recursos del público en el mercado nacional para su colocación al público, mediante actos causantes de pasivo directo o contingente, quedando el intermediario obligado a cubrir el principal y, en su caso, los accesorios financieros de los recursos captados.

Las instituciones de crédito pueden ser:

I. Instituciones de banca múltiple.

II. Instituciones de banca desarrollo.

En el artículo 7-B de la Ley de ISR describe que el sistema financiero se compone de las instituciones de crédito, de seguros y fianzas, de almacenes generales de depósito, administradoras 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.

D) SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES.

SOCIEDAD CIVIL. Por el contrato de sociedad, los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial⁵

⁴ Art. 16 Código Fiscal de la Federación.

⁵ Arts. 2688-2735 del Código Civil.

ASOCIACION CIVIL. Cuando varios individuos convienen en reunirse, de manera que no sea enteramente transitoria, para realizar un fin común que no esté prohibido por la ley y que no tenga carácter preponderantemente económico, constituyen una asociación.⁶

1.2 SUJETOS EXENTOS CONFORME A LEY.

Según el artículo 6 de la LIA no pagarán el IMPAC las siguientes personas:

1. Quienes no sean contribuyentes del ISR.⁷
2. Quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (rentas congeladas), únicamente por dichos bienes.
3. Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación, únicamente por los bienes empleados en las actividades señaladas por esta fracción.

Los residentes en el extranjero quienes no sean contribuyentes del ISR que mantengan inventarios en el territorio nacional, o que otorguen uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente del IMPAC, a excepción de las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles para efecto de la Ley de ISR, pagarán el impuesto por dicho bienes.

No se pagará el impuesto por:

- El periodo preoperativo, ya que en ese momento no están realizando actividades empresariales en el sentido amplio del concepto porque precisamente se define como periodo preoperativo aquel en que el contribuyente no enajena o presta sus servicios en forma constante, según lo dispuesto en el último párrafo del artículo 42 de la LISR.
- Por los ejercicios de inicio de actividades, es necesario aclarar que las autoridades fiscales en términos generales consideran como fecha de inicio de actividades, la de la constitución de la sociedad respectiva aún cuando de hecho no se realicen actividades empresariales, también mención especial merece el hecho de que muchas veces por desconocimiento o rutina los notarios hacen que el primer ejercicio fiscal coincida con el año de calendario aún cuando falten pocos meses para que finalice el año, lo que trae como consecuencia que el periodo de gracia de la exención prevista por la Ley se ha disminuido. Conforme a lo dispuesto en el artículo 16 del Reglamento del IMPAC, se debe considerar como ejercicio de inicio de actividades aquél en el que el contribuyente tenga la obligación de empezar a presentar las declaraciones de pago provisional del ISR, incluso cuando éstas se presenten con el pago del mencionado impuesto.

⁶ Arts. 2670-2687 del Código Civil.

⁷ Art. 1º, 68 al 73 de la LISR.

- Los dos siguientes, con objeto de promover la inversión de capitales y la creación de nuevas fuentes de empleo, las autoridades fiscales consideraron prudente ampliar el período de gracia de la exención para el IMPAC para el segundo ejercicio fiscal también.
- El de liquidación, las sociedades que estén en o inicien el procedimiento judicial de liquidación no causarán el IMPAC en el ejercicio fiscal en que se lleve a cabo, salvo cuando éste último dure más de dos años.

Lo anterior no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones, ni a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades, sociedades mercantiles controladoras, ni sociedades controladas que se incorporen a la consolidación, excepto por la proporción en la que la sociedad controladora no participe directa o indirectamente en el capital social de dichas controladas, o por los bienes nuevos o bienes que se utilicen por primera vez en México, adquiridos por las sociedades controladas que se incorporen a la consolidación.

1.3 EXENCION PARA 1997 SEGUN DECRETO.

En el artículo primero del decreto por el que se otorgan estímulos fiscales en diversas contribuciones, publicado en el D.O.F. el 24 de diciembre de 1996 se exime totalmente del pago del IMPAC que se cause durante el ejercicio fiscal 1997, a los contribuyentes del citado impuesto cuyos ingresos para efecto de la LISR en el ejercicio de 1996, no excedan de \$ 8,900,000.00 pesos.

Esta exención ya había sido brindada par 1996 y se repitió para 1998, de la siguiente forma:

AÑO	LIMITE (Ingresos del año anterior)
1996	\$ 8,000,000
1997	8,900,000
1998	10,000,000

Asimismo, los contribuyentes que durante el ejercicio de 1996, obtuvieron ingresos que no hubieran excedido de 8 millones 900 mil pesos, y que con el carácter de empresas controladas consoliden sus resultados fiscales para los efectos del IMPAC, durante el ejercicio de 1997 podrán gozar de la exención del IMPAC, de conformidad con lo dispuesto en el artículo primero del decreto, únicamente por la parte de su activo que durante el ejercicio de 1997 no deba ser sumado al de la empresa controladora en los términos del artículo 13 fracción I de la LIA.⁸

⁸ Regla 10.2. Resolución Miscelánea fiscal 1997.

2. OBJETO Y TASA.

El objeto del impuesto según el texto del artículo 2 de la LIA es el valor del activo en el ejercicio, sin embargo en la jurisprudencia publicada en la Revista No. 50 del Tribunal Fiscal de la Federación en noviembre de 1995 marca que el objeto de esta Ley consiste en la ganancia mínima presunta originada en la tenencia de activos destinados a actividades empresariales. La tasa aplicada actualmente para el cálculo del impuesto es del 1.8 %. El impuesto se calcula por ejercicio fiscal.⁹

El cálculo del impuesto en forma resumida es el siguiente:

VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO

X 1.8 %

IMPUESTO A PAGAR EN EL EJERCICIO*

*** CAPITULO V . CASO PRACTICO. CEDULAS A Y C-1**

3. DETERMINACION DE LA BASE.

3.1 INTRODUCCION.

En este tema nos corresponde explicar los artículos 2º, 3º, 4º, 5 y 5-A de la LIA, ya que son estos artículos los que nos proporcionan los lineamientos para el cálculo de la base del IMPAC.

Cada concepto que conforma el valor promedio de los activos en el ejercicio, así como los conceptos integrantes del valor promedio de las deudas, agregando algunos comentarios del Reglamento de la LIA que deben tomarse en cuenta para la determinación de la base del impuesto en cuestión, por lo que a continuación daremos una breve explicación.

⁹ Art. 11 CFF.

3.2 VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO.

El valor del activo en el ejercicio se calcula sumando los promedios de los activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos e inventarios, pudiendo deducir el promedio de deudas, como a continuación se muestra:

Valor Promedio de Activos Financieros
+ Valor Promedio de Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos
+ Valor Promedio de Terrenos
+ Valor Promedio de Inventarios

Valor promedio del activo en el ejercicio

Menos:

Valor promedio de deudas

VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO*

*** CAPITULO V. CASO PRACTICO. CEDULA A Y C-1**

Existen reglas y lineamientos precisos para la determinación de estos promedios los cuales se tratarán en los siguientes puntos.

3.2.1 ACTIVOS FINANCIEROS.

3.2.1.1 CONCEPTO.

Como se mencionó en el capítulo I, dentro de la LIA no existe una definición precisa de lo que se deba entender por este concepto, ni tampoco existe en la LISR, pero interpretando el contenido del artículo 4o. de la LIA, en donde se enlistan una serie de inversiones que deban ser consideradas como tales, así como del artículo 13 del Reglamento de esta ley. Concluimos que Activo Financiero es el conjunto de inversiones en moneda nacional o extranjera, ya sea en efectivo o en documentos, que una empresa posee en el transcurso de su ejercicio fiscal y que tiene la característica de tener una alta liquidez y de tratarse de activos monetarios que representan el valor del dinero a valores corrientes, dado que se derivan de operaciones de una alta rotación.

A manera enunciativa y no limitativa, se señalan las inversiones que la Ley considera como Activos Financieros, sin pretender cubrir toda la posible lista que pudiera llegar a ser, ya que existen infinidad de giros empresariales y formas de contabilizar las operaciones.

INVERSIONES EN TITULOS DE CREDITO. Las inversiones que los contribuyentes tengan en títulos de crédito, serán consideradas activos financieros, con fundamento en la fracción II del artículo 4 de la LIA y el artículo 13 del Reglamento de la misma ley. En el mercado financiero mexicano existen diversas opciones de inversión en títulos de crédito y pueden ser:

- a) Bancarios: aceptaciones bancarias, pagarés, cetes, etc.
- b) Bursátiles: pagarés, obligaciones, cetes, bondes, papel comercial, tesobonos, etc.

INVERSION EN ACCIONES. Deben excluirse las acciones emitidas por personas morales residentes en México¹⁰, las cuales son: las aportaciones efectuadas por la Federación, entidades federativas o municipios a los contribuyentes que obtengan concesiones, autorizaciones o permisos para la construcción operación y mantenimiento de las obras públicas, además de las acciones de sociedades de Inversión de Renta Fija.

BANCOS. Aún cuando no está perfectamente especificado en el artículo 4 de la LIA, se entiende que los saldos de las cuentas de bancos son cuentas por cobrar y como tales forman parte de los activos financieros. El artículo 13 del Reglamento del IMPAC define que se consideran como activos financieros, los depósitos en instituciones del sistema financiero.

Es muy común que las empresas tengan saldos rojos contables en las cuentas de bancos, los que se deberán considerar como si fueran ceros en lugar de restarle dicho valor negativo a la suma de los saldos positivos. La anterior interpretación se deriva de que si una empresa tiene un saldo rojo bancario, éste debería aparecer como un pasivo exigible a favor del banco, pasivo que no es restable para los efectos del IMPAC, según lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 5 de la Ley de dicho impuesto.

CUENTAS MAESTRAS Y FIDEICOMISOS. Las instituciones de crédito ofrecen como alternativa de inversión los instrumentos denominados Cuenta Maestra y Fideicomisos, que tienen por objeto crear un fondo global de inversión que será destinado para adquirir un portafolios de inversiones que será manejado a criterio de los especialistas de cada institución. La composición del portafolios de inversiones varía radicalmente de una institución a otra, pudiendo existir inversiones tanto de renta fija, como de renta variable (acciones). Será necesario que cada contribuyente solicite a la institución correspondiente la información respectiva de la integración de su cartera de inversiones, para determinar si forma parte o no de su activo financiero.

DOCUMENTOS POR COBRAR. Los documentos por cobrar derivados de operaciones propias de la compañía o inclusive derivados de operaciones ajenas, formarán parte de los activos financieros; por ejemplo: pagarés, letras de cambio, facturas, pagarés de tarjetas de crédito, vales de mercancía, etc.

DOCUMENTOS DESCONTADOS. El descuento de documentos en una institución financiera es una operación de crédito solo que con la modalidad de entregar en garantía del préstamo recibido los documentos a cargo de terceras personas que nos adeudan cierta cantidad. Esto trae como consecuencia que la cuenta por cobrar documentada no disminuye en su saldo, ya que, de hecho, no estamos transfiriendo la propiedad del documento sin responsabilidad solidaria y sí estamos recibiendo una cantidad de dinero en préstamo por el valor del documento, por lo que el activo se duplicará aumentando la base de causación del IMPAC, no pudiendo, por el otro lado, disminuir el importe del pasivo a favor de la institución de crédito ya que así lo dispone el segundo párrafo del artículo 5 de la LIA.

¹⁰ Regla 4.3. Resolución Miscelánea Fiscal 1997 y artículo 4 fracción II LIAC.

FACTORAJE. La operación de factoraje es de hecho un sistema de descuento de documentos ya que **sigue existiendo** la obligación solidaria de la empresa descontante y en algunos casos la obligación **de recompra** de la cartera antes de su vencimiento, por lo que tendrá el mismo tratamiento que se **mencionó** en el concepto anterior.

ANTICIPOS Y DEPOSITOS. Son las cantidades que los contribuyentes hayan entregado en calidad **de anticipos** para la adquisición de bienes o servicios así como para garantizar el cumplimiento de **una obligación**. También formarán parte de los activos financieros las cuentas principales que **reflejan** dichas operaciones: anticipos a proveedores, depósitos en garantía.

CUENTAS INTERNAS. Denominamos cuentas internas a las operaciones realizadas con los propios empleados o accionistas de la empresa, o con aquellas personas que no teniendo relación de negocios con la empresa, por alguna circunstancia adeudan alguna cantidad. Las cuentas más usuales son: funcionarios y empleados, responsabilidades fincadas, anticipos para gastos (el saldo de esta cuenta formará parte de la base hasta en tanto cada uno de los empleados documente su cuenta de gastos y sea reclasificado a resultados), préstamos personales y deudores diversos.

TRATAMIENTO DE CUENTAS INCOBRABLES. Cuando las personas morales deduzcan en ISR el importe de un crédito incobrable, tendrán derecho a restar del valor del activo (base del IMPAC correspondiente al mismo ejercicio) una cantidad equivalente al valor promedio del dicho crédito incobrable, aplicando las reglas establecidas por el segundo párrafo del artículo 13 del Reglamento de la LIA. Para determinar el valor promedio del crédito incobrable, se deberá considerar el período comprendido desde el mes en que dicho crédito fue incluido en la base del cálculo del impuesto hasta el mes inmediato anterior a aquél en que el mismo se cancele por incobrable. Lo anterior significa que se debe quitar el efecto que produjo la cuenta por cobrar durante el lapso que estuvo vigente, desde la fecha en que se realizó la operación de la cual se derivó la cuenta por cobrar hasta la fecha en que dicha cuenta por cobrar se cancela por incobrable. A partir de que la cuenta por cobrar se cancela por incobrable deja de afectar el promedio de activos financieros, sin embargo durante todo el tiempo que estuvo en contabilidad como cuenta por cobrar sí formó parte del promedio mensual de activos financieros, por lo que si una cuenta por cobrar finalmente se cancela, esta cancelación debe tener efectos retroactivos desde el día en que se originó la cuenta por cobrar.

INTERESES DEVENGADOS A FAVOR NO COBRADOS. De las operaciones financieras o comerciales realizadas por la empresa en un lapso determinado, se pueden derivar, si así hubiere sido pactado, la generación de intereses a favor de la misma, los que deben ser considerados como una cuenta por cobrar ya que al día último de cada mes se encuentran devengados y no cobrados.

Por lo anterior resultaría un problema práctico, ya que las empresas tendrán la obligación de calcular financieramente, al cierre de cada mes, el monto de los intereses ya devengados y no abonados a la cuenta de inversiones, dado que es política de las instituciones que los intereses ganados se abonen a la cuenta precisamente al vencimiento de la inversión, fecha que no necesariamente coincide con el cierre natural del mes de calendario.

En el caso de que los intereses se deriven de documentos y cuentas por cobrar que provengan de operaciones comerciales el problema administrativo es menor en virtud de que la empresa controla directamente la custodia de los documentos y tiene a la mano toda la información de tasas y plazos necesaria para calcular el monto de los intereses ya devengados no cobrados.

Tratándose de inversiones financieras en instituciones de crédito o casas de bolsa, el problema administrativo de determinar los intereses devengados se complica ya que no se cuenta con toda la información necesaria además de que el cálculo, teóricamente debe realizarse sobre un promedio diario, lo que implicaría un trabajo laborioso.

CUENTAS POR COBRAR QUE NO FORMAN PARTE. Con fundamento en la fracción III del artículo 4 de la LIA, las únicas cuentas por cobrar que no forman parte de la base del IMPAC, son: las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o sociedades, los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones, y los estímulos fiscales por aplicar.

OPERACIONES EN MONEDA EXTRANJERA. Conforme a la técnica contable las operaciones en moneda extranjera se deberán llevar tanto en cada una de las unidades monetarias en que fue realizada la operación, así como a su equivalencia con el peso mexicano. El anterior procedimiento nos permite conocer el valor de la cuenta por cobrar en unidades monetarias extranjeras y de esta manera facilitar su valuación para efectos del IMPAC, utilizando cada mes el tipo de cambio correspondiente al primer día de operaciones de dicho mes, con fundamento en el último párrafo del artículo 4 de la LIA. 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 las instituciones de crédito de la Ciudad de México.

3.2.1.2 DETERMINACION DEL PROMEDIO ANUAL DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS.

La fracción I del artículo 2 de la LIA establece que se deberán sumar el valor del activo al inicio de cada uno de los meses del ejercicio, más el valor del mismo activo al final de cada uno de los meses del ejercicio, dividiendo el resultado entre dos, obteniendo de esta manera el valor promedio mensual. Se determinará con el mismo procedimiento el valor promedio mensual de todos y cada uno de los meses que comprenda el ejercicio fiscal, sumándolos entre sí y dividiendo el resultado entre el número de meses comprendidos dentro del ejercicio, obteniendo así el valor promedio del activo en el ejercicio. Para la determinación de operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, se hará el cálculo en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7-B de la LISR.

* CAP. V. CASO PRACTICO. CEDULAS A-1, A-1, A-1, A-1, A-1, A-1
1 1-1 1-2 2 3

3.2.1.3 COMPARACION CON CUENTAS DEL COMPIN.

El artículo 7-B de la LISR contiene una relación de conceptos que para dicha Ley se consideran que generan componente inflacionario de los créditos, que finalmente pudieran producir una pérdida inflacionaria deducible. Los conceptos mencionados en la LIA son muy similares, sin embargo existen diferencias substanciales en los siguientes casos:

	IMPAC	ISR
Cuentas x cobrar a funcionarios y empleados	sí	no
Cuentas por cobrar a personas físicas	sí	no
Documentos por cobrar condicionados a la percepción del ingreso	sí	no

Para efectos de la LISR es recomendable contar con inversiones sobre las que se calcule componente inflacionario de los créditos conforme a lo dispuesto en el artículo 7-B de la Ley, ya que su consecuencia final es la de producir una pérdida inflacionaria deducible en los términos de la fracción X del artículo 22 de la misma Ley, sin embargo la tenencia de dichos activos financieros generan una base gravable para el IMPAC, lo que viene a constituir un arma de dos filos. Para efecto de tomar una decisión adecuada en cuanto al nivel de tenencia de activos financieros, es necesario tener presente la tasa de inflación del mes o del ejercicio, ya que si dicha tasa es elevada, sí convendrá tener activos financieros, ya que en el ISR se generará una partida deducible mayor, no obstante que se cause un mayor IMPAC. Por el contrario si la tasa de inflación no es significativa, no convendría tener altas inversiones en activos financieros, siendo recomendable pagar pasivos provenientes del sistema financiero o repartir dividendos entre los accionistas.

3.2.2 ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.

3.2.2.1 DEFINICION.

La definición de activos fijos, cargos y gastos diferidos es:

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

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

CARGOS DIFERIDOS. Son aquellos que reúnan los requisitos de los gastos diferidos, pero cuyo beneficio sea por un periodo limitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral

La LIA sólo considera como base del impuesto las inversiones en activos fijos, cargos y gastos diferidos dejando fuera de la base las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, las cuales están perfectamente identificadas en el último párrafo del artículo 42 de la LISR. Por esta omisión el valor de dichas erogaciones no formará parte de la base del IMPAC.

3.2.2.2 IDENTIFICACION DE CADA BIEN.

Conforme a lo dispuesto en la primera parte del primer párrafo de la fracción II del artículo 2 de la LIA, es indispensable identificar cada uno de los bienes que conforman los rubros de activo fijo, para estar en posibilidades de determinar su antigüedad, su costo de adquisición y otros datos importantes para el cálculo de la base del IMPAC.

Algunas empresas no cuentan con la información básica de la fecha de adquisición de sus activos, sino que dentro de su contabilidad tienen registrados en un rubro homogéneo, en función de su tasa de depreciación varios activos fijos; lo recomendable en estos casos es que cuando menos identifiquen el año en que fueron adquiridos los bienes que están sujetos a una tasa de depreciación similar y apliquen el Índice Nacional de Precios al Consumidor, correspondiente al último mes del ejercicio en que se adquirieron dichos bienes.

3.2.2.3 DETERMINACION DEL PROMEDIO.

Para la determinación del promedio de los activos fijos, gastos y cargos diferidos la ley nos marca que:

a) Bienes adquiridos en ejercicios anteriores.

Saldo pendiente por deducir en ISR al inicio del ejercicio

por:

INPC Ultimo mes de la primera mitad del
ejercicio en que se determine el impuesto
(junio).

Factor de actualización = $\frac{\text{INPC Ultimo mes de la primera mitad del ejercicio en que se determine el impuesto (junio)}}{\text{INPC Mes de adquisición.}}$

igual:

SALDO ACTUALIZADO

por:

50% de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio
según los arts. 41 y 47 de la LISR.

igual:

PROMEDIO DEL BIEN

b) Primer y último ejercicio en el que se utilizó el bien:

Monto Original de la Inversión

por:

INPC Ultimo mes de la primera mitad del ejercicio en que se determine el impuesto (junio). No se hará esta actualización de los bienes adquiridos después del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se determine el impuesto.

Factor de actualización = $\frac{\text{INPC Ultimo mes de la primera mitad del ejercicio en que se determine el impuesto (junio)}}{\text{INPC Mes de adquisición}}$

igual:

SALDO ACTUALIZADO

menos:

50% de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio según los arts. 41 y 47 de la LISR.

entre:

12

por:

Meses utilizados en el ejercicio

igual:

PROMEDIO DEL BIEN

La cantidad final resultante se deberá sumar con las demás cantidades derivadas de los mismos cálculos por cada uno de los bienes que conformen el activo fijo, los cargos y gastos diferidos del contribuyente.

A continuación hablaremos de los conceptos antes mencionados.

MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION.

Conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de la LIA y el segundo párrafo del artículo 41 de la Ley de ISR, el monto original de la inversión lo forman:

- Precio del bien;

- Impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del mismo a excepción del impuesto al valor agregado;

- Erogaciones por concepto de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgos en la transportación, manejo, comisiones sobre compras ,

- Honorarios a agentes aduanales.

Como lo indican las diversas disposiciones en materia civil, a efecto de estar en posibilidades de demostrar la legítima propiedad de un bien, es necesario contar con: escritura pública, factura, sentencia de adjudicación.

Conforme a las disposiciones de la LISR, para las inversiones en cierto tipo de activos fijos, existen límites en cuanto a su monto deducible, lo que trae como consecuencia que para efectos del IMPAC también rijan dichas limitaciones.

DEPRECIACION ACUMULADA.

DEPRECIACION HISTORICA. Por definición, los activos fijos pierden su valor por el uso o transcurso del tiempo, denominándose a este efecto depreciación. La LIA grava al valor neto del activo es decir el Monto Original de la Inversión menos la depreciación acumulada desde su adquisición, al que denomina saldo por deducir. Este concepto es muy importante, porque debe entenderse que es la cantidad neta pendiente de hacer deducible en ISR o sea el valor neto en libros.

TASAS APLICABLES Y SU ACUMULACION. Los artículos 43,44 y 45 de la LISR, contienen una lista de las diversas tasas máximas de depreciación autorizadas, atendiendo a cada tipo de bien que forman parte del activo fijo, que deberán ser aplicadas en forma consistente en cada ejercicio, sin embargo la ley contempla algunas opciones como son: aplicación de tasas de depreciación inferiores a las máximas autorizadas, con base en el cuarto párrafo del artículo 41 de la Ley de ISR; inicio de la depreciación hasta el ejercicio siguiente al del inicio de su utilización, conforme a lo dispuesto en el quinto párrafo del artículo 41 de la Ley del ISR.

En el primer caso el artículo 8 del Reglamento del IMPAC otorga una opción a dichos contribuyentes consistente en que, sólo para efectos de determinar la base del impuesto, los contribuyentes podrán calcular el saldo por deducir considerando, en vez de los porcentos inferiores que utilizaron, los porcentos máximos autorizados por la Ley del ISR, en sus artículos correspondientes. Esto significa que los contribuyentes que se sometan a esta opción, deberán calcular el saldo por deducir, extra-libros ya que al utilizar tasas de depreciación diferentes a las que hizo deducibles, necesariamente el valor neto del activo disminuirá. La opción prevista en el artículo mencionado no podrá ejercitarse tratándose de bienes que fueron afectados aplicando lo expuesto en el artículo 51 de la Ley de ISR, que se refiere a la deducción inmediata.

Tratándose del segundo de los casos, los contribuyentes deberán determinar con precisión el ejercicio fiscal en que se inició la depreciación de cada bien, ya que para calcular la depreciación acumulada se deberá contar con el número de ejercicios de utilización.

BIENES TOTALMENTE DEPRECIADOS. Cuando por la antigüedad del bien, el monto original de la inversión se haya depreciado en su totalidad, no formará parte de la base del IMPAC, aun cuando el bien de que se trate, tenga un valor de mercado o de desecho en la actualidad.

DEPRECIACION INMEDIATA. El artículo 51 de la Ley del ISR una lista de las diversas tasas de depreciación aplicables atendiendo al tipo de cada bien nuevo de activo fijo. La depreciación inmediata consiste en aplicar al monto original de la inversión, la tasa señalada en el artículo referido, obteniendo directamente el monto a deducir, con la desventaja de que la cantidad que queda como saldo, se considerará como una partida no deducible, conforme lo dispone la parte final del primer párrafo del artículo 51 de la Ley del ISR.

Para efecto de determinar la base del IMPAC y en virtud de que en la contabilidad siempre aparecerá el saldo pendiente de deducir sin movimiento por el número de años que dure el bien en utilización, la LIA, en el último párrafo de la fracción II del artículo 2, menciona que el valor neto de los bienes que fueron afectados por la depreciación inmediata formarán parte del activo base del IMPAC, por un número de años tal, equivalente al período de depreciación en caso de que se hubieren aplicado las tasas normales contenidas en la Ley del ISR.

El segundo párrafo del artículo 8 del Reglamento del IMPAC, dispone que no será aplicable para este tipo de bienes, la opción prevista en dicho artículo consistente en que los contribuyentes podrán calcular extra-libros la depreciación que les hubiera correspondido de aplicar las tasa máximas de depreciación permitidas por la Ley del ISR.

BIENES DADOS DE BAJA EN EL EJERCICIO. Cuando un bien es dado de baja en el ejercicio ya sea por venta, por pérdida o por que ha dejado de ser útil, los contribuyentes deducirán en el ejercicio en que esto ocurra la parte pendiente de deducir es decir el equivalente al valor neto en libros al momento de que se dé cualquiera de las situaciones mencionadas conforme lo dispone el sexto párrafo del artículo 41 de la Ley del ISR. Para efectos del IMPAC, por dicho bien se deberá determinar su valor actualizado promedio proporcional al número de meses que fue utilizado conforme lo dispone la parte final del primer párrafo de la fracción II del artículo 2 de la Ley de IMPAC.

VALOR NETO DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO.

VALOR AL INICIO DEL EJERCICIO. El procedimiento para determinar el valor actualizado de un activo comienza en el valor neto que dicho activo tenga al inicio del ejercicio, por el que se vaya a efectuar el cálculo.

El valor neto al inicio del ejercicio, es el que esté consignado en contabilidad y en el caso de que no se disponga de ese dato, se obtiene, calculando la depreciación acumulada del bien desde su fecha de adquisición hasta el último día del ejercicio inmediato anterior a aquél por el que se vaya a efectuar el cálculo:

MOI

menos:

DEPRECIACION ACUMULADA HISTORICA
(Desde el inicio de su utilización hasta el último día del
ejercicio
inmediato anterior al del cálculo).

igual:

VALOR NETO AL INICIO DEL EJERCICIO

ACTUALIZACION DEL SALDO POR DEDUCIR.

Conforme a lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 3 de la LIA, el valor neto de cada activo del ejercicio deberá actualizarse para lo cual se multiplicará por un factor de actualización que se determinará dividiendo el INPC correspondiente al último mes de la primera mitad del período de utilización del bien en el ejercicio de causación entre el INPC que corresponda a la fecha de adquisición:

MOI

menos:

Depreciación Acumulada Histórica

igual:

Valor Neto al inicio del Ejercicio (Saldo por Deducir)

por:

Factor de actualización

igual:

**VALOR NETO ACTUALIZADO AL INICIO DEL EJERCICIO (SALDO
POR DEDUCIR ACTUALIZADO):**

DEPRECIACION ACTUALIZADA DEL EJERCICIO.

La Ley del ISR, en su artículo 41 primer párrafo, señala las reglas para el cálculo de la depreciación actualizada del ejercicio, basándose en la depreciación histórica proporcional, ya sea correspondiente a ejercicios regulares, ejercicios irregulares o cuando el bien se utilice un número de meses inferior al número de meses comprendidos en el ejercicio regular o irregular.

Para calcular la depreciación histórica del ejercicio se deberá contar con los siguientes datos: monto original de la inversión, tasa de depreciación, ejercicio fiscal (regular o irregular) y período de utilización del bien en el ejercicio.

MOI

por:

Tasa de Depreciación

igual:

Depreciación Histórica Anual

por:

Porcentaje de Utilización

igual:

DEPRECIACIÓN HISTÓRICA PROPORCIONAL

Determinación del porcentaje de utilización:

Número de meses de utilización del bien en el ejercicio

12 meses

DEPRECIACION DE LOS BIENES DADOS DE BAJA EN EL EJERCICIO. Tratándose de bienes de activo fijo que se den de baja en el ejercicio, ya sea por venta, pérdida o dejen de ser útiles para la obtención de ingresos, el párrafo sexto del artículo 41 de la Ley del ISR, ordena que en dicho ejercicio se deduzca la totalidad de la parte aún no deducida, o sea, se lleve a resultados el valor neto del bien dado de baja.

ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION HISTORICA PROPORCIONAL. Conforme a lo dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 41 de la Ley del ISR, la depreciación histórica proporcional o en caso de baja, el valor neto del activo deducido en el ejercicio, deberá actualizarse, para lo cual se aplicará:

Depreciación Histórica Proporcional

por:

Factor de Actualización

igual:

DEPRECIACIÓN ACTUALIZADA PROPORCIONAL

El Factor de Actualización se calcula de la siguiente forma:

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

3.2.2.4 ACTIVOS FIJOS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.

El artículo 2 fracción IV tercer párrafo de la LIA señala que los residentes en el extranjero que mantengan en territorio nacional activo fijo por un periodo menor a un año, calcularán el impuesto correspondiente al Activo Fijo considerando el resultado de dividir el valor que se consigne en el pedimento a que se refiere la legislación aduanera disminuido con la mitad de la deducción por inversiones que le hubiera correspondido por el periodo que permanecieron en territorio nacional, de haber sido contribuyentes del ISR, entre 365 multiplicando por el número de días que permanecieron en territorio nacional.

Valor consignado en el pedimento

menos:

50% de la deducción por inversiones que les hubiera correspondido por el periodo que permanecieron en territorio nacional, de haber sido contribuyentes del ISR.

entre:

365

por:

Número de días que permanecieron en el territorio nacional

igual:

PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

3.2.3 TERRENOS.

3.2.3.1 MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION.

Se entiende como valor original de los terrenos, el valor declarado en la escritura notarial en la que conste la adquisición.

3.2.3.2 DETERMINACION DEL PROMEDIO ANUAL ACTUALIZADO DE TERRENOS

El monto original de la inversión de cada terreno al inicio del ejercicio se multiplicará por el factor de actualización que corresponda aplicando las reglas de la parte final del tercer párrafo del artículo 3 de la LIA, dividiendo el resultado, que se denomina Monto Original de la Inversión Actualizado, entre el número de meses que comprenda el ejercicio y así determinar el promedio mensual que se multiplicará por el número de meses que el terreno tuvo en posesión durante el ejercicio de causación.

El factor de actualización se obtiene dividiendo el INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto entre el INPC del mes en que se adquirió el terreno.

$$\begin{array}{l} \text{Monto Original de la Inversión} \\ \text{por:} \\ \text{Factor de actualización} = \frac{\text{INPC Ultimo mes de la primera mitad del ejercicio} \\ \text{por el que se determina el impuesto.}}{\text{INPC Mes de adquisición o avalúo catastral para} \\ \text{fincas rústicas.}} \end{array}$$

igual:

MOI ACTUALIZADO

entre:

12

por:

Número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio de cálculo de impuesto.

igual:

PROMEDIO DE TERRENOS*

* CAP. V. CASO PRACTICO. CEDULA A-3

3.2.4 INVENTARIOS.

3.2.4.1 DEFINICION.

Es el conjunto de bienes muebles que la empresa posee y que utilizará en la realización de sus actividades empresariales, siendo su posesión, el acto principal de donde se derivará el proceso comercial o empresarial para el que fue constituido la empresa. Los inventarios podrán ser de materias primas, productos en proceso o terminados tratándose de empresas industriales o de mercancías tratándose de empresas comerciales.

MATERIAS PRIMAS. Es el conjunto de productos que el contribuyente utiliza en el proceso de transformación y que quedarán incluidos directa o indirectamente en el producto final que se enajenará. La característica principal es que se someterá a transformación, no obstante que lo que para una empresa es materia prima para otra es producto terminado.

PRODUCTOS SEMI-TERMINADOS. Siguiendo los Principio de Contabilidad Generalmente Aceptados, los contribuyentes deberán de elaborar un Estado de Posición Financiera al cierre de su ejercicio, pudiendo existir en ese momento materias primas que estén todavía en proceso de producción debiendo de determinar los contribuyentes el grado de avance en su elaboración y estar en posibilidades de asignarle un valor proporcional equivalente en función del producto terminado.

PRODUCTOS TERMINADOS. Unidades de producción que han concluido el proceso de transformación y que están listas para su enajenación.

MERCANCIAS. Los contribuyentes que no se dediquen a las actividades industriales sino a las comerciales, compararán y venderán productos terminados que se denominan mercancías.

MERCANCIAS EN TRANSITO. Las mercancías en tránsito también deben ser consideradas como parte integral del valor de los inventarios ya que el acto de enajenación por parte del proveedor ya se realizó conforme a lo dispuesto por la fracción I del artículo 14 del Código Fiscal de la Federación y el inciso a) de la fracción I del artículo 16 de la Ley del ISR.

ANTICIPO A PROVEEDORES. Conforme a lo dispuesto en el boletín C-4 de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, los anticipos a proveedores deben considerarse como inventarios, por lo que también deberán incluirse dentro del valor de los mismos para efectos de la base del IMPAC.

3.2.4.2 METODOS DE VALUACION.

Conforme a las disposiciones contenidas en el primer párrafo de la fracción IV del artículo 2 de la LIA, los contribuyentes deberán valorar los inventarios que tengan al inicio y al cierre del ejercicio conforme al método de valuación que tengan implantado.

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

El Boletín C-4¹¹ de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados nos dice que existen los siguientes métodos de valuación:

a) **COSTO IDENTIFICADO.** Por las características de ciertos artículos, en algunas empresas es factible que se identifiquen específicamente con su costo de adquisición o producción.

b) **COSTO PROMEDIO.** Como su nombre lo indica, la forma de determinarlo es sobre la base de dividir el importe acumulado de las erogaciones aplicables, entre el número de artículos adquiridos o producidos.

c) **PRIMERAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS.** Se basa en la suposición de que los primeros artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que las existencias al finalizar cada ejercicio, quedan prácticamente registradas a los últimos precios de adquisición, mientras que en resultados los costos de venta son los que corresponden al inventario inicial y las primeras compras del ejercicio.

d) **ULTIMAS ENTRADAS PRIMERAS SALIDAS.** Consiste en suponer que los últimos artículos en entrar al almacén o a la producción, son los primeros en salir de él, por lo que siguiendo este método, las existencias al finalizar el ejercicio quedan prácticamente registradas a los precios de adquisición o producción más antiguos, mientras que en el estado de resultados los costos son actuales.

e) **DETALLISTA.** En este método, el importe de los inventarios es obtenido valuando las existencias a precios de venta y deduciéndoles los factores de margen de utilidad bruta, para obtener el costo por grupo de artículos.

3.2.4.3 DETERMINACION DEL PROMEDIO ANUAL DE INVENTARIOS.

Los contribuyentes determinarán el valor promedio de los inventarios en forma anual y no mensualmente, para lo cual sumarán el valor de los inventarios al inicio del ejercicio más su valor al final del mismo, valuados conforme al método que tengan implantado y el resultado se dividirá entre dos.

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, las cuales sirven para alinearse a lo que P.C.G.A. marca:

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

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

¹¹ Párrafos del 28 al 40.

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

* CAP. V. CASO PRACTICO. CEDULA A-4

3.2.4.4 INVENTARIOS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.

El artículo 2 fracción IV, tercero y cuarto párrafo de la LIA señala que para calcular el valor de los inventarios de residentes en el extranjero localizados en territorio nacional, los contribuyentes considerarán el valor consignado a la entrada al país de dichos activos, adicionando del valor consignado cuando se retornen al extranjero y dividiendo el resultado entre dos. Este último resultado se dividirá entre 365 y el cociente se multiplicará por el número de días que permanecieron en territorio nacional. Los valores a que se refiere este párrafo serán los consignados en los pedimentos a que se refiere la legislación aduanera.

3.2.5 DEDUCCION DE DEUDAS .

La ley permite a los contribuyentes del IMPAC, deducir del valor del activo las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que también sean contribuyentes de este impuesto.¹²

3.2.5.1 CONCEPTO.

DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE.

Las deudas conforman el pasivo y representan las obligaciones presentes provenientes de operaciones o transacciones pasadas, tales como la adquisición de mercancías o servicios, pérdidas o gastos en que se han incurrido, o por la obtención de préstamos para el financiamiento de los bienes que constituyen el activo.

DESDE EL PUNTO DE VISTA FISCAL.

En ISR para efectos de la determinación del componente inflacionario, se consideran deudas entre otras, las derivadas de contratos de arrendamiento financiero, de operaciones financieras derivadas de deuda, las aportaciones para futuros aumentos de capital y los pasivos y reservas del activo, pasivo o capital que sean o hayan sido deducibles. Se considera que las reservas se crean o incrementan mensualmente y en la proporción que representan los ingresos del mes del total de ingresos en el ejercicio.

¹²art. 14 de Reglamento de IA.

Se considera que se contraen deudas por la adquisición de bienes y servicios, por la obtención del uso o goce temporal de bienes o por capitales tomados en préstamo, cuando se dé cualquiera de los supuestos siguientes:

a) Tratándose de la adquisición de bienes o servicios, así como de la obtención del uso o goce temporal de bienes, cuando se da alguno de los supuestos previstos en el artículo 16 de ISR y el precio o la contraprestación, se pague con posterioridad a la fecha en que ocurra el supuesto de que se trate.

b) Tratándose de capitales tomados en préstamo, cuando se reciba parcial o totalmente capital.

No consideran deudas las originadas por partidas no deducibles, en los términos de las fracciones I (ISR, contribuciones a cargo de terceros, IA, IMSS, crédito al salario y accesorios de las contribuciones), III (Participación de Utilidades), IX (provisiones para creación o incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo), X (reservas para indemnizaciones y antigüedad), del art. 25 de la ley de ISR así como los adeudos fiscales.¹³

La ley del IMPAC no nos da ningún concepto de lo que se considera deuda, para la aplicación del impuesto, ni nos remite a otras leyes vigentes, por lo que de acuerdo a su relación con el ISR consideramos como deuda lo descrito en el artículo 7B fracción V del ISR así como sus excepciones.

3.2.5.2 DEUDAS QUE SE PUEDEN DEDUCIR.

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

Algunos de los principales pasivos que se pueden deducir son:

- Proveedores
- Documentos por pagar
- Anticipos de clientes
- Depósitos en garantía a cargo
- Intereses devengados no pagados.

¹³ art. 7B frac. V LISR.

DEUDAS EN MONEDA EXTRANJERA CON EMPRESAS RESIDENTES EN EL PAIS O CON ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES UBICADOS EN MEXICO DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.

Las deudas contratadas en moneda extranjera se podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, siempre que dichas deudas cumplan con los requisitos señalados, sin embargo, la LIA y su reglamento no contienen las reglas para su valuación, por analogía consideramos que el procedimiento a seguir es el que se precisa en el último párrafo del art. 4 de la mencionada ley relativo a los activos financieros; el cual consiste en valuarlos al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para estos efectos, cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio para enajenación con el cual inciden operaciones en el mercado las instituciones de crédito en la Ciudad de México, dicho tipo de cambio es publicado en el Diario Oficial por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

3.2.5.3 DEUDAS QUE NO SE PUEDEN DEDUCIR.

La Ley del IMPAC en el segundo párrafo del art. 5 señala que no son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

Entendiendo que el sistema financiero se compone de las instituciones de crédito, de seguros y fianzas, de almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras, sociedades de ahorro y préstamo, unión 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.¹⁴

Dentro de los pasivos que no se pueden deducir tenemos algunos como son:

- Sobregiros bancarios.
- Préstamos bancarios.
- Préstamos hipotecarios.
- Documentos descontados.
- Impuestos por pagar (ISR, IVA, IMSS...).
- PTU por pagar.
- Sueldos y Salarios por pagar..
- Pasivos derivados de partidas no deducibles para ISR.

¹⁴ art. 7B frac III LISR.

3.2.5.4 DETERMINACION DEL PROMEDIO.

Los contribuyentes deducirán del valor del activo, el valor promedio de las deudas en el ejercicio de que se trate.¹⁵ Dicho promedio se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses que comprende el ejercicio. Los promedios se determinarán sumando los saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos.

* CAP. V. CASO PRACTICO. CEDULAS $\frac{A-5, A-5, A-5.}{1 \quad 2}$

PROMEDIO DE DEUDAS EN CASO DE EJERCICIOS IRREGULARES.

Cuando los contribuyentes no presentan un ejercicio fiscal regular, podrán determinar el promedio de deudas para deducirlas en el ejercicio, este promedio debe ser proporcional al número de meses respecto a un ejercicio regular (12 meses),¹⁶ es decir, se seguirá el mismo cálculo para la determinación de promedio mensual, sumando los meses de su ejercicio (irregular) y dividiéndolo entre el mismo número de meses que comprende su ejercicio.

3.3 CALCULO DEL IMPUESTO EN BASE AL ARTICULO 5-A DE LA LIA.

La mecánica propuesta por el artículo 5-A de la LIA señala que los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio, considerando el que resulte de actualizar el impuesto correspondiente al cuarto ejercicio inmediato anterior de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio, sin incluir en su caso la opción de reducción de impuesto referida en la fracción I del artículo 23 del Reglamento de la LIA.

El impuesto se actualizará por el periodo transcurrido desde el último mes de la primer mitad del cuarto ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto.

En el caso en que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará será el que hubiera resultado de haber sido éste un ejercicio regular.

En caso de escisión la sociedad escidente y las escindidas deberán continuar con esta opción, cuando la hubiera ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, en la proporción a que se refiere la fracción I del artículo 13-A de la LIA. 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.

Una vez ejercida la opción que establece este artículo, el contribuyente deberá pagar el impuesto con base en la misma por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto en el periodo de liquidación.

¹⁵ art. 5 párrafo 3o.

¹⁶ art. 25A de reglamento de IMPAC.

Un ejemplo de lo anterior es:

19X6	=	\$ 27,500
19X5	=	\$ 30,000
19X4	=	\$ 36,500
19X3	=	\$ 40,482

$$\text{FACTOR DE ACTUALIZACION} = \frac{\text{INPC JUNIO 19X7}}{\text{INPC JUNIO 19X3}} = \frac{217.7490}{93.2689} = 2.3346$$

	40,482
	X 2.3346

IMPUESTO ACTUALIZADO	<u>94,509</u>

En este caso se debe hacer el cálculo del impuesto sin considerar esta opción, para saber cuál es la que nos convendría tomar.

*** CAP. V. CASO PRACTICO. CEDULA B**

CAPITULO IV

PAGOS PROVISIONALES Y DECLARACION ANUAL DEL IMPAC

1. PAGOS PROVISIONALES.

La ley obliga a los contribuyentes de este impuesto (art. 7 LIA) a efectuar pagos provisionales a cuenta del impuesto anual a que están sujetos al termino de cada ejercicio.

1.1. PERIODICIDAD Y PLAZOS.

Las personas morales estarán obligadas a enterar el impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, respectivamente.

<u>Pago Provisional</u>	<u>Fecha de presentación</u>
1er. pago de enero	17 de febrero
pago de junio	17 de julio
último pago de diciembre	17 de enero

Los contribuyentes que de conformidad con la LISR deban efectuar los pagos de dicho impuesto en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del IMPAC por el mismo periodo y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el ISR, mediante el formato No. 1.

<u>Pago Provisional</u>	<u>Fecha de presentación</u>
Pago de enero, febrero y marzo	17 de abril
Pago de abril, mayo y junio	17 de julio
Pago de julio, agosto y septiembre	17 de octubre
Pago de octubre, noviembre y diciembre	17 de enero

1.2 EXCEPCION A LOS PAGOS PROVISIONALES DE ACUERDO A LAS REFORMAS FISCALES VIGENTES.

Conforme a ley quedarán exceptuadas de efectuar pagos provisionales, las siguientes personas:

Art. 8 de IMPAC.

Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes del impuesto, que mantengan activos en el país durante un periodo menor de un año quedan relevados de efectuar pagos provisionales.

Art. 111 de ISR.

Los contribuyentes deberán presentar las declaraciones de pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar o saldo a favor y cuando se trate de la primera declaración en la que no tenga impuesto a cargo.

No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de iniciación de operaciones, cuando hubieran presentado en aviso de suspensión de actividades que previene el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, así como en los casos en que no haya impuesto a cargo. Y no se trate de la primera declaración con esta característica, ni saldo a favor.

Relacionado con el Art. 26 de Reglamento de IMPAC donde quedan liberados de cumplir las obligaciones relativas al mismo, durante el periodo que se encuentren en suspensión de actividades, con las excepciones señaladas en el inciso a) de la fracción III del art. 21 del Reglamento de Código Fiscal de la Federación (contribuciones causadas aún no cubiertas o declaraciones correspondientes a periodos anteriores), siempre que al efecto presenten aviso previsto en el citado artículo.

1.3 DETERMINACION Y ELABORACION DE PAGOS PROVISIONALES.

1.3.1 CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL

El art. 7 de la Ley del IMPAC nos establece la mecánica para efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago.

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto.

El factor de actualización se obtendrá de la siguiente manera:

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

Por ejemplo si vamos a realizar pagos para 1997 nuestro factor sería:

$$\text{Factor} = \frac{\text{INPC de Dic. 96}}{\text{INPC de Dic. 95}}$$

Una vez obtenido el factor, se actualizará el impuesto del ejercicio anterior, que servirá de base para la determinación de los pagos provisionales; esta base se dividirá entre doce y así obtendremos la cantidad de nuestro pago provisional mensual.

$$\text{Pago Provisional Mensual} = \frac{\text{I.A. del ejercicio inmediato anterior} \times \text{Factor de actualización}}{12}$$

* CAP. V. CASO PARACTICO. CEDULA C

Los pagos provisionales son acumulativos mes a mes, esto quiere decir que el pago provisional obtenido se multiplicará por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio, hasta el mes que se refiere el pago y a este pago se le acreditarán los pagos provisionales efectuados anteriormente.

Esto es:

$$\text{Pago Provisional mensual} \times \text{Número de meses desde el inicio del ejercicio hasta el mes que se realiza el pago.}$$

Pagos provisionales de Enero y Febrero.

La ley establece que 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 los pagos provisionales en la misma cantidad que se estaban enterando para el ejercicio inmediato anterior.

Esto es: el primer pago provisional para 1997 será la misma cantidad que el pago provisional de diciembre de 1996.

Como en febrero no se ha presentado aún la declaración anual el pago provisional será por la misma cantidad que el primer pago provisional.

Pagos Provisionales en el primer ejercicio.

En este caso existen dos situaciones; la primera, cuando se trata de empresas de reciente creación y la segunda, que por alguna razón no hayan sido sujetos del IMPAC en ejercicios anteriores.

En el primer caso, no hay obligación de efectuar pagos provisionales.

En el segundo caso, se presentarán pagos provisionales considerando el impuesto que le hubiera correspondido en caso de haber estado obligado al pago de éste.

Pagos provisionales en caso de suspensión temporal de actividades.

Según en art. 26 del RLIA cuando la suspensión de actividades comprenda sólo una parte del periodo por el cual se debe efectuar pago provisional del impuesto, dicho pago se calculará dividiendo el importe del pago provisional que hubiera correspondido en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendido en dicho periodo, el resultado se multiplicará por el número de días del periodo en que sí tuvo actividades el contribuyente.

Esto es:

Fecha de suspensión de actividades: 21 de octubre de 1997

$$\text{Pago mensual del mes} = \frac{\text{P.P. mensual X 31}}{21}$$

$$\text{Pago trimestral} = \frac{\text{P.P. trimestral X 62}}{21}$$

Disminución de Pagos Provisionales.

El reglamento de la ley de IMPAC establece que 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 la forma oficial que al efecto publique la SHCP.

1.4 ACREDITAMIENTO Y PAGO.

Los pagos provisionales efectuados por concepto de IMPAC se podrán acreditar contra el impuesto a pagar del ejercicio.

Pagos provisionales conjuntos.

El art. 7-A de la LIA. establece el acreditamiento contra el ISR de pagos provisionales, en el caso de:

Las personas morales podrán efectuar los pagos provisionales de este impuesto y del ISR que resulte en los términos de los art. 12 de la Ley de ISR y 7o. de la ley de IMPAC de conformidad con lo siguiente:

1. Compararán el pago provisional del IMPAC determinado con el pago provisional de ISR calculado según lo previsto por la fracción III del art. 12 de ISR, sin considerar para efectos de dicha comparación, el acreditamiento de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.

2. El pago provisional se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la fracción anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

En consideración a lo anterior el procedimiento a seguir para realizar el pago es el siguiente:

1) Se determinará el pago provisional de ISR conforme al art. 12 frac. III de LISR, sin acreditar los pagos provisionales efectuados anteriormente.

2) Determinar el pago provisional de IMPAC de acuerdo al art. 7 de LIA sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

3) Se compararán ambos pagos (puntos anteriores), y el que resulte mayor será el pago provisional que se habrá de enterar.

4) Finalmente al pago provisional determinado se le podrá acreditar los pagos efectuados de los meses anteriores.

Ejemplo:

ISR determinado para el P.P. marzo	\$ 25,428	
IMPAC determinado para P.P. marzo	\$ 28,722	
El mayor		\$ 28,722
Pagos provisionales conjuntos efectuados		\$ 25,320
Impuesto a Pagar como pago provisional		<u>3,402</u>

* CAP. V. CASO PRACTICO CEDULA D

La ley obliga a los contribuyentes de este impuesto a realizar el ajuste a que se refiere el art. 12-A de ISR, de conformidad con lo siguiente:

1. Se comparará el pago provisional del IMPAC, del periodo por el que se realiza el ajuste, con el monto del ajuste en el ISR determinado, sin considerar en la comparación la resta de los pagos provisionales.

2. El pago del ajuste en ISR e IMPAC se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo a fracción anterior, pudiendo acreditar los pagos provisionales efectuados anteriormente.¹⁷

¹⁷ art. 7B LIA.

1er. semestre del ejercicio:

	<i>Enero</i>	<i>Febrero</i>	<i>Marzo</i>	<i>Abril</i>	<i>Mayo</i>	<i>Junio</i>
IMPAC	1000	2000	3,000	4,000	5,000	6,000
ISR	2000	2200	2,600	3,200	4,400	5,200
mayor	2000	2200	3,000	4,000	5,000	6,000
P.P. anterior acumulado		2000	2,200	3,000	4,000	5,000
P.P. del mes	2000	200	800	1,000	1,000	1,000

El ajuste se hará de la siguiente manera:

- 1) Se determinará el monto del ajuste conforme a lo establecido en la frac. III del art. 12 de LISR sin acreditar los pagos provisionales.
- 2) Se determina el monto del pago provisional del IMPAC que corresponde al periodo del ajuste (junio) según el art. 7 de LIA sin acreditar los pagos anteriores.
- 3) Se compara el monto del ajuste de ISR y el pago provisional de IMPAC y se determina el pago del ajuste por la cantidad que resulte mayor.
- 4) Al pago del ajuste determinado se le acreditarán los pagos provisionales efectuados conforme al art. 7-A de LIA.

Ejemplo:

IMPAC determinado a junio	21,000
ISR determinado en el periodo de ajuste	19,600
Impuesto más alto en el periodo de ajuste	21,000
menos:	
Pagos provisionales conjuntos de ISR e IMPAC efectuados durante el periodo del ajuste con base en el art. 7-A de la LIA.	22,000

Saldo a cargo/favor del ajuste a los P.P. de ISR	<u>(1,200)</u>

2. DECLARACION ANUAL.

Los contribuyentes de acuerdo a la ley de ISR y a la ley de IMPAC tendrán la obligación de presentar declaración anual de acuerdo a la (s) actividad (es) por las cuales obtenga sus ingresos, con la resolución de impuestos de la siguiente normatividad: art 10 de ISR, 58 frac. VIII de ISR y 8 de IMPAC.

2.1 PLAZOS DE PRESENTACION.

Las personas morales contribuyentes del IMPAC, 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, el formato utilizado es el No 2.

Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes de este impuesto, que mantengan activos en el país durante un periodo menor a un año, deberán presentar declaración de este impuesto a más tardar el mes siguiente a aquél en que retornen dichos bienes al extranjero.

2.2 DETERMINACION Y ELABORACION DE LA DECLARACION.

Para la determinación del impuesto del ejercicio, se llevará a cabo la mecánica que se ha manejado en el Capítulo III de esta obra, por lo que no se hará mención nuevamente, sólo se explicarán algunos puntos que son interesantes, dándole mayor importancia a la parte del acreditamiento a que tienen derecho los contribuyentes.

Cuándo se presenta un ejercicio fiscal irregular.

Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal sea irregular, podrán determinar el impuesto considerando únicamente el periodo que dicho ejercicio represente respecto de los de un ejercicio regular, es decir el número de meses que comprende su ejercicio irregular.

Cuándo se presenta suspensión temporal de actividades.

En el caso en de que la suspensión de actividades comprenda sólo 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 mismo en que sí tuvo actividades el contribuyente.¹⁸

¹⁸ Art. 26 del Reglamento de la Ley del IMPAC.

2.2.1 REDUCCIÓN DEL IMPUESTO DEL EJERCICIO.¹⁹

Los contribuyentes podrán reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el impuesto del ejercicio, conforme a lo siguiente:

1. En el caso en que el ejercicio deduzca la inversión de bienes en los términos del art. 51 de la ley de ISR, la reducción será la cantidad que resulte de aplicar la tasa prevista en el art. 10 de esa ley, a la diferencia que se obtenga de restar al importe de la deducción inversiones hecha en los términos del mencionado art. 51, el importe de la deducción que por la inversión de los mismos bienes hubiera correspondido en el ejercicio, de aplicar el art. 41 de la ley de ISR.

Cuando el importe de la reducción del impuesto que proceda, sea superior al impuesto que sin efectuar la reducción hubiera correspondido en el ejercicio por la diferencia se podrá reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el del ejercicio correspondientes a los cinco ejercicios siguientes, para lo cual se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente por el periodo comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó la reducción hasta el mes inmediato anterior a aquél en que se aplica contra los pagos provisionales del impuesto.

Esto es:

$$\begin{array}{r} \text{Deducción inmediata art. 51 LISR} \\ - \\ \text{Deducción \% máximo autorizado art. 41 LISR} \\ \hline \text{Diferencia} \\ \text{X 34\%} \\ \hline \text{Reducción} \end{array}$$

En caso de que la reducción fuera mayor al impuesto que hubiera correspondido pagar, se tienen los cinco ejercicios siguientes para disminuirlo debidamente actualizados.

La actualización sería:

$$\frac{\text{último mes del ejercicio en que se efectuó la reducción}}{\text{mes inmediato anterior en el que se va a aplicar la reducción}}$$

Dentro de este lineamiento se debe tomar en cuenta lo que señala el artículo 13 de la LISR.

¹⁹ Art. 23 del Reglamento de la Ley del IMPAC.

2.3 ACREDITAMIENTO VS EL ISR.

Los contribuyentes que hayan realizado sus pagos provisionales conjuntos de ISR e IMPAC conforme al art. 7-A de LIA podrán acreditar contra el ISR del ejercicio que resulte en los términos del art. 10 de la LISR los pagos provisionales y ajustes efectivamente enterados. En los casos en que los pagos provisionales y los ajustes que se acrediten excedan al ISR del ejercicio, la diferencia se considerará ISR pagado en exceso (ver punto 2.4 de este capítulo).

Ejemplo:

	A	B
ISR causado	5,000	85,000
menos:		
Pagos provisionales conjuntos de ISR e IMPAC calculados conforme al art. 7A de la Ley de IMPAC	1,200	114,886
Ajustes a los Pagos Provisionales en base al art. 7B de la LIA.	3,400	
	-----	-----
Saldo de ISR a cargo	<u>400</u>	
ISR pagado en exceso		<u>29,886</u>

* CAP. V. CASO PRACTICO. CEDULA E

2.4 ACREDITAMIENTO DEL ISR CONTRA EL IMPUESTO.

El art. 9 de la Ley de IMPAC señala que: "Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, una cantidad equivalente al ISR que le correspondió en el mismo, efectivamente pagado, tratándose de personas morales régimen general y régimen simplificado.

Esto es:

IMPAC del ejercicio	\$ 92,701
ISR del ejercicio (efectivamente pagado)	\$ 85,000

	<u>7,701</u>

Esto significa que podremos acreditar contra el IMPAC del ejercicio los \$85,000 de ISR, quedando un impuesto por enterar de \$ 7,701.

"Adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores conforme al siguiente procedimiento y hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. Esta diferencia será la que resulte de disminuir el ISR causado en términos del título II efectivamente pagado, el IMPAC causado siempre que este último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio; para efectos del ISR causado por cada uno de los tres ejercicios citados deberá disminuirse en las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del IMPAC. Los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento contra los pagos provisionales del IMPAC."

	1994	1995	1996
ISR causado	71,597	74,850	79,322
IMPAC causado	70,800	73,633	89,966
Diferencia	797	1,217	(10,644)
	Diferencia por acreditar actualizado		

"Las diferencias del ISR se actualizarán por el periodo comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del ISR o el IMPAC, respectivamente, hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento o del ejercicio en el cual el ISR exceda al IMPAC."

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC Jun 97}}{\text{INPC Jun 94}} = \frac{217.7490}{99.6589} = 2.1849 \quad X \quad 797 = 1,741$$

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC Jun 97}}{\text{INPC Jun 95}} = \frac{217.7490}{137.2510} = 1.5865 \quad X \quad 1,217 = 1,931$$

Esto es que se podrán acreditar los \$ 797 de 1994 y los \$ 1,217 de 1995 ya que el IMPAC es menor al ISR del mismo ejercicio.

* CAP. V. CASO PRACTICO. CEDULA E

2.4.1 DEVOLUCION.

"Cuando en el ejercicio el ISR por acreditar excedan al IMPAC del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el IMPAC, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad."

ISR por acreditar	105,000
IMPAC del ejercicio	100,000

Diferencia	5,000

De ser así, se podrá solicitar la devolución de las cantidades que se hubieran pagado por concepto de IMPAC en los 10 ejercicios anteriores siempre y cuando no se hayan devuelto.

Esta devolución no será mayor que la diferencia entre ambos impuestos.

Considerando las cifras del ejemplo del tema 2.4 se podrá solicitar devolución por los \$10,644 de 1996 actualizados.

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

El ISR por acreditar será el efectivamente pagado.

Las diferencias del ISR que resulten en los términos del 2o. párrafo del art. 9o. de la Ley de IMPAC y el IMPAC efectivamente pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores, se actualizarán por el periodo comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del ISR o IMPAC respectivamente, hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento, o del ejercicio en el cual el ISR exceda al IMPAC según se trate.

Los contribuyentes de esta ley no podrán solicitar la devolución del ISR pagado en exceso en los siguientes casos:

1. Cuando en mismo ejercicio, el IMPAC sea igual o superior a dicho impuesto. En este caso el ISR pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del IMPAC del mismo ejercicio, hasta por el monto que resulte a su cargo, después de haber efectuado el acreditamiento del ISR. Los contribuyentes podrán solicitar la diferencia que no se considere como pago de IMPAC del mismo ejercicio.

ISR de Pagos Provisionales	114,886
ISR del ejercicio	85,000

ISR pagado en exceso	(29,886)
IMPAC del ejercicio	92,701
ISR acreditado vs IMPAC inmediatos anteriores	(85,000)

IMPAC x pagar	7,701
Acreditamiento 2º párrafo art. 9.	(3,672)
ISR pagado en exceso	(29,889)

Importe por el cual se puede pedir devolución	25,860

*** CAP. V. CASO PRACTICO. CEDULA E Y F**

2. Cuando su acreditamiento dé lugar a la devolución del impuesto establecido en esta ley, en los términos del cuarto párrafo del artículo 9, el ISR pagado en exceso, cuya devolución no proceda en los términos de esta fracción se considerará como IMPAC para efectos del citado cuarto párrafo del artículo 9.

ISR de Pagos provisionales	114,886
ISR del ejercicio	100,000

ISR pagado de más	14,886
IMPAC del ejercicio	92,701
ISR acreditable contra IMPAC	100,000

IMPAC sujeto a devolución	<u>7,299</u>

Quando el contribuyente no efectúe el acreditamiento o solicite la devolución en un ejercicio pudiéndolo haber hecho conforme a ley perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.

Los contribuyentes también podrán acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el IMPAC, los pagos provisionales de ISR. Cuando 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.

Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en este artículo son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente y las escindidas, en la proporción en que se divide el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinando éste después de haber efectuado la disminución de las deudas deducibles en los términos del art.5o. de la ley de IMPAC.

2.1.2 COMPENSACION.

Según el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación "los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios. Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17-A de Código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquél en que la compensación se realice, presentando para ello el aviso de compensación correspondiente, dentro de los cinco días siguientes a aquél en que la misma se haya efectuado.

Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar el pago, podrán compensar dichos saldos en los casos y cumpliendo los requisitos que la SHCP establezca mediante reglas de carácter general. Independientemente de lo anterior, tratándose de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros en los términos de este Código, aquéllos podrán compensar cualquier impuesto federal a su favor contra el ISR del ejercicio a su cargo y el impuesto al valor agregado del ejercicio a su cargo, excepto el causado por operaciones de comercio exterior, siempre que cumplan con los requisitos establecidos por la SHCP.

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarán recargos (Art. 21 del CFF) sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el periodo transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquél en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas.

Las autoridades fiscales podrán compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes tengan derecho a recibir de las autoridades fiscales por cualquier concepto, en los términos de lo dispuesto en el artículo 22, aún en el caso de que la devolución hubiera sido o no solicitada, contra las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos hayan quedado firmes por cualquier causa. En este caso se notificará personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación.

Se entenderá que es una misma contribución, si se trata del mismo impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras o derecho."

En el caso particular del IMPAC, la regla 2.2.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1997, publicada el 21 de marzo de 1997, señala que para llevar a cabo la compensación de IMPAC de acuerdo con el primer párrafo del artículo 23 del CFF se presentará el aviso de compensación mediante la forma oficial 41, anexo 3, ante la administración local de recaudación correspondiente, dentro de los 5 días siguientes a la presentación de la declaración anual que hubieren efectuado la compensación de que se trate.

Asimismo la regla 2.2.9. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1997 señala que para efectos de compensación de saldos a favor de cualquier contribución federal, contra ISR o IVA a su cargo deberán satisfacer los siguientes requisitos:

- a) Que se hayan dictaminado o vayan a dictaminar los estados financieros correspondientes al ejercicio del cual se deriva el saldo a favor que compensa, en los términos de los artículo 32-A y 52 del CFF.
- b) Que presenten la forma oficial 41, de conformidad con lo que establece la regla 2.2.8. antes mencionada.
- c) Que la compensación se efectúe únicamente respecto de cantidades que se hayan determinado como saldos a favor en la declaración del ejercicio del impuesto de que se trate, contra el ISR y el IVA del ejercicio.

En el caso especial de que el saldo a favor del ejercicio que se pretenda compensar se derive del ISR O IMPAC, deberá observarse previamente que los montos respectivos no se encuentren en los supuestos previstos por el artículo 9o. de la Ley de IMPAC, por los cuales no se puede solicitar la devolución y, en consecuencia, sería improcedente su compensación.

CAPITULO V CASO PRACTICO

En este capítulo llevaremos acabo un ejercicio práctico, el cual tiene como objetivo la determinación del impuesto al activo del ejercicio 1997 de una empresa ensambladora, asimismo se presenta el cálculo de este impuesto en base al artículo 5-A de la LIA, para determinar cual sería la opción más conveniente para aplicar.

Se muestra el cálculo de los pagos provisionales del IMPAC que debieron efectuarse en 1997; determinándose el impuesto provisional a pagar, siguiendo la mecánica de los pagos provisionales conjuntos señalada en el artículo 7-A de la LIA.

Se presentan dos cédulas más mostrando la opción de acreditamiento del artículo 8-A y del artículo 9º primer y segundo párrafo fracción I de la LIA.

Para completar el presente ejercicio se integra el estado de situación financiera, el estado de resultados y la conciliación fiscal - contable de la compañía.

En cada una de las cédulas indicamos el soporte legal (LIA), el capítulo y el tema del presente trabajo en los cuales nos basamos para la elaboración de las mismas.

**COMPANIA "X", S.A. DE C.V.
ESTADO DE SITUACION FINANCIERA
AL 31 DE DICIEMBRE DE 1997**

8G

ACTIVO		PASIVO	
CIRCULANTE		A CORTO PLAZO	
Caja	1,000.00	Proveedores	994,621.00
Bancos	8,997.00	Acreedores	112,647.00
Clientes	219,536.00	Imp. x Pagar	9,574.00
Deudores Diversos	20.00		
Inventarios	6,747,158.00		
Materia Prima	4,547,282.00		
Producto Terminado	572,942.00		
Mercancia en tránsito	226,774.00		
Producción en Proceso	1,400,160.00		
Saldo a favor IMPAC 97	22,185.00		
		TOTAL DE PASIVO	1,116,842.00
TOTAL ACTIVO CIRCULANTE	6,998,896.00		
FIJO		CAPITAL	
Terrenos	55,972.00	Capital Social	5,400,000.00
Edificio	90,000.00	Reserva Legal	211,266.00
Dep. Acum. Edif.	-89,999.00	Utilidad del Ejercicio	326,849.00
Eq. de Oficina	110,458.00		
Dep. Acum. Oficina	-110,457.00		
Maq. y Eq.	180,000.00		
Dep. Acum. Maq. y Eq.	-179,999.00		
Eq. de Computo	8,013.00		
Dep. Acum. de Eq. de Comp.	-7,927.00		
	56,061.00		
TOTAL DE ACTIVO FIJO	7,054,957.00	TOTAL PASIVO Y CAPITAL	7,054,957.00
TOTAL DE ACTIVO			

COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.
ESTADO DE RESULTADOS
DEL 1° DE ENERO DE 1997 AL 31 DE DICIEMBRE DE 1998

PG

VENTAS		1,500,000.00
DEV. Y REB. / VENTAS		<u>1,580.00</u>
VENTAS NETAS		1,498,420.00
COSTO DE VENTAS		<u>862,930.00</u>
UTILIDAD BRUTA		635,490.00
GASTOS DE OPERACION		138,100.00
GTOS. ADMINISTRACION	52,400.00	
GTOS. VENTAS	85,700.00	<u> </u>
UTILIDAD DE OPERACION		497,390.00 CCF
GTOS. Y PROD. FINANCIEROS	1,890.00	
OTROS GTOS. Y PROD.	950.00	<u>2,840.00</u>
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS		494,550.00
PTU		75,000.00
IMPAC		<u>92,701.00</u> A
UTILIDAD DEL EJERCICIO		<u><u>326,849.00</u></u>

COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.
EJERCICIO TERMINADO EL 31 DE DICIEMBRE DE 1997
CONCILIACION ENTRE EL RESULTADO CONTABLE Y EL RESULTADO
FISCAL PARA EFECTOS DEL ISR

CCE

UTILIDAD (PERDIDA) ANTES DE LAS PROVISIONES PARA ISR Y PTU	<u>494,550</u>	PG
MAS (MENOS):		
PARTIDAS NO DEDUCIBLES O ACUMULABLES (DEDUCIBLES O NO ACUMULABLES):		
DEPRECIACION CONTABLE	3,574	
DEPRECIACION FISCAL	<u>(46,170)</u>	
INCREMENTO (APLICACION) NETO A:		
ESTIMACION PARA CUENTAS DE COBRO DUDOSO	<u>2,432</u>	
ESTIMACION PARA INVENTARIOS OBSOLETOS	<u>5,217</u>	
RESERVA PARA PRIMAS DE ANTIGÜEDAD	<u>970</u>	
GASTOS NO DEDUCIBLES	<u>300</u>	
MULTAS Y RECARGOS	<u>954</u>	
COSTO DE VENTAS	<u>862,930</u>	PG
COMPRAS	<u>(357,050)</u>	
MANO DE OBRA	<u>(303,401)</u>	
GASTOS DE FABRICACION	<u>(297,852)</u>	
COMPONENTE INFLACIONARIO DE ACTIVOS	<u>(358,901)</u>	
COMPONENTE INFLACIONARIO DE PASIVOS	<u>717,240</u>	
UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL DEL EJERCICIO	<u>724,793</u>	
MENOS:		
PERDIDAS FISCALES DE AÑOS ANTERIORES	<u>474,793</u>	
BASE GRAVABLE (PERDIDAS FISCALES ACUMULADAS SUSCEPTIBLES A AMORTIZACIÓN FUTURA)	<u>250,000</u>	E

ESTA TESTA NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

COMPañIA "X", S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE 1987.

Promedio de activos financieros	1	267,478.59
Promedio de activos fijos gastos y cargos diferidos	2	23,271.50
Promedio de terrenos	3	320,286.46
Promedio de inventarios	4	5,163,244.00
Suma de Promedio de activos	5	5,774,280.55
Promedio de Deudas		624,234.32
Valor del activo en el ejercicio		5,150,046.23
Tasa		1.8%
Impuesto determinado	E	92,700.83

Cap. III. Tema 2. y 3.
Art. 2 LIA

COMPañA "X", S.A. DE C.V.
PROMEDIO DE ACTIVO FINANCIERO 1997

CUENTA	ACTIVO FINANCIERO PROMEDIO
Sistema Financiero	15,761.10 1
Clientes	230,281.26 2
Deudores Diversos	21,436.23 3
TOTAL	267,478.59 4

Cap. III. Tema 3.2.1.2
Art. 2 Fracc. 1 y 4 LAC

COMPañA "X", S.A. DE C.V.
 PROMEDIO DE ACTIVOS SISTEMA FINANCIERO 1997

MES	BANCO UNION SS	BANCRECER 229	TOTALES
ENERO	0.00	4,286.40	4,286.40
FEBRERO	0.00	23,034.11	23,034.11
MARZO	0.00	1,523.36	1,523.36
ABRIL	0.00	0.00	0.00
MAYO	0.00	0.00	0.00
JUNIO	0.00	0.00	0.00
JULIO	5,221.96	150.70	5,372.66
AGOSTO	7,358.10	29,294.75	36,652.85
SEPTIEMBRE	0.00	34,744.95	34,744.95
OCTUBRE	0.00	54,452.27	54,452.27
NOVIEMBRE	0.00	12,041.56	12,041.56
DICIEMBRE	0.00	17,025.08	17,025.08
TOTALES	12,580.06	176,553.18	189,133.24
			15,761.10 A-1

Cap. III. Tema 32.1.2.
 Art. 2 fracc. I LIAC.

COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.
SALDO PROMEDIO DE BANCOS
ENERO DICIEMBRE DE 1997
BANCO UNION, S.A. CTA. 055

A-1
1-1

DIA	JULIO	AGOSTO
1		14,155.30
2		14,585.40
3		20,972.33
4		32,890.44
5		26,656.22
6		26,656.22
7		11,861.96
8		11,836.21
9		18,290.39
10		25,098.36
11		25,098.36
12		
13		
14		
15		
16		
17		
18		
19		
20		
21		
22		
23		
24		
25	5,429.43	
26	10,125.54	
27	27,105.16	
28	27,105.16	
29	30,705.12	
30	30,705.12	
31	30,705.12	
SUMA	161,880.65	228,101.19
DIAS	31	31
PROMEDIO	5,221.96	7,358.10
TOTAL	12,580.06	

Cap. III. Tema 3.2.1.2.
Art. 2, fracc. I LIAC

COMPañA "X", S.A. DE C.V.
 SALDO PROMEDIO DE BANCOS
 ENERO-DICIEMBRE DE 1997
 BANCRECER CTA. 239

A-1
 1-2

DIA	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTALES
1		149.07							3,789.37	34,428.78	12,154.68	8,761.12	59,283.02
2		61,243.31	11,341.19						3,789.37	56,034.78	12,154.68	8,761.12	153,324.45
3		36,019.00	13,920.42						3,789.37	56,034.78	12,154.68	8,761.12	130,679.37
4		51,812.17	10,981.32						23,395.37	56,034.78	12,154.68	8,761.12	165,139.44
5		51,812.17	10,981.32						34,692.35	56,034.78	12,154.68	20,761.12	186,436.30
6		38,287.66							35,692.35	56,034.78	12,154.68	20,761.12	162,930.59
7		64,221.36							35,781.85	56,034.78	12,154.68	20,761.12	188,933.79
8		11,703.80							23,481.85	56,034.78	12,154.68	20,761.12	124,136.23
9		14,765.06							23,481.85	56,034.78	12,154.68	20,761.12	127,197.49
10									23,481.85	56,034.78	12,154.68	20,761.12	112,432.43
11							8,926.75		23,481.85	56,034.78	12,154.68	20,761.12	121,359.18
12							9,313.67		23,481.85	57,417.58	12,154.68	20,761.12	123,128.90
13							9,313.67		23,481.85	57,417.58	12,154.68	20,761.12	123,128.90
14		9,744.02				4,671.72	4,975.73		23,481.85	57,417.58	12,154.68	20,761.12	133,206.70
15							3,544.85		23,481.85	57,417.58	12,154.68	20,761.12	117,360.08
16		11,085.08							23,481.85	57,417.58	12,154.68	20,761.12	124,900.31
17							3,136.09		23,481.85	57,417.58	12,154.68	20,761.12	116,951.32
18							47,295.32		23,481.85	51,220.50	12,154.68	20,761.12	154,913.47
19	157.94						48,760.20		23,481.85	51,220.50	12,154.68	20,761.12	156,536.29
20		12,466.01					48,760.20		23,481.85	51,220.50	12,154.68	20,761.12	168,844.36
21		19,320.65					57,068.57		48,369.85	51,220.50	12,154.68	20,761.12	208,895.37
22		21,882.91					71,153.24		48,369.85	51,220.50	12,154.68	20,761.12	223,542.30
23		39,145.93					70,003.24		48,369.85	65,108.50	12,154.68	20,761.12	255,543.32
24	10,854.87	41,928.82					77,176.94		48,369.85	65,108.50	12,154.68	20,761.12	276,354.78
25	9,208.02	45,546.41					77,176.94		73,257.85	65,108.50	12,154.68	20,761.12	303,213.52
26	16,097.11	45,546.41					77,176.94		73,257.85	65,108.50	12,154.68	8,997.07	310,102.61
27	19,797.30	53,308.98					77,176.94		73,257.85	65,108.50	12,154.68	8,997.07	309,801.32
28	19,321.56	14,966.29					77,350.44		73,257.85	65,108.50	12,154.68	8,997.07	271,156.39
29	19,321.56						77,350.44		73,214.96	65,108.50	12,154.68	8,997.07	256,147.21
30	34,334.55						58,687.73		34,428.78	24,721.50	8,761.12	8,997.07	169,930.75
31	3,785.34						3,789.37			12,154.68			19,729.39
TOTAL	132,878.25	644,955.11	47,224.25	0.00	0.00	4,671.72	908,137.27	1,042,348.62	1,688,020.24	361,246.84	527,777.28	30	5,357,259.58
DIAS	31	28	31	30	31	30	31	30	31	30	31	30	31
PROM.	4,286.40	23,034.11	1,523.36	0.00	0.00	150.70	29,294.75	34,744.95	54,452.27	12,041.56	17,025.07		176,553.18

COMPANÍA "X", S.A. DE C.V.
 PROMEDIO DE CLIENTES 1997

A-1
 2

MES	S.I.	S.F.	PROMEDIO
ENERO	203,874.15	248,600.10	226,237.13
FEBRERO	248,600.10	216,799.21	232,699.66
MARZO	216,799.21	223,889.65	220,344.43
ABRIL	223,889.65	176,520.36	200,205.01
MAYO	176,520.36	242,760.37	209,640.37
JUNIO	242,760.37	236,272.54	239,516.46
JULIO	236,272.54	223,660.03	229,966.29
AGOSTO	223,660.03	257,911.31	240,785.67
SEPTIEMBRE	257,911.31	265,464.12	261,687.72
OCTUBRE	265,464.12	249,047.52	257,255.82
NOVIEMBRE	249,047.52	210,744.64	229,896.08
DICIEMBRE	210,744.64	219,536.27	215,140.46
TOTALES	2,755,544.00	2,771,206.12	2,763,375.06
			230,281.26

A-1

Cap. III. Tema 3.2.1.2.
 Art. 2, fracc. I LAC

COMPañA "X", S.A. DE C.V.
 PROMEDIO DE DEUDORES DIVERSOS 1997

MES	S.I.	S.F.	PROMEDIO
ENERO	39,460.20	46,851.13	43,155.67
FEBRERO	46,851.13	25,473.72	36,162.43
MARZO	25,473.72	27,156.46	26,315.09
ABRIL	27,156.46	10,116.62	18,636.54
MAYO	10,116.62	14,512.82	12,314.72
JUNIO	14,512.82	15,490.18	15,001.50
JULIO	15,490.18	7,700.55	11,595.37
AGOSTO	7,700.55	18,994.21	13,347.38
SEPTIEMBRE	18,994.21	5,675.94	12,335.08
OCTUBRE	5,675.94	21,222.47	13,449.21
NOVIEMBRE	21,222.47	44,300.52	32,761.50
DICIEMBRE	44,300.52	20.07	22,160.30
TOTALES	276,954.82	237,514.69	257,234.76
			21,436.23

A-1

Cap. III. Tema 3.2.1.2.
 Art. 2 fracc. I LIAC

COMPANIA "X", S.A. DE C.V.
CEDULA DE DEPRECIACION

CONCEPTO	FECHA DE ADQ.	MOI	% DEP.	DEP. ACUMULADA EJER. 1996	DEP. ACUMULADA EJER. 1997	INPC Jan-97	INPC DE ADQ.	FACTOR ACT.	DEP. 97 ACT.	SALDO POR REDIMIR	VALOR ACT.	% DE DED.	BASE IMPAC
ACTIVO FIJO													
Cavetas grandes (9)	6/03/87	110,458.00	10%	107,696.55	110,458.00	217,749	13,5742	16,0413	44,297.25	2,761.45	44,297.25	22,148.62	22,148.62
				/									
EQUIPO DE COMPUTO													
Teclado serie 11637088	1/04/93	789.00	25%	739.68	789.00	217,749	92,2217	2,3611	116.43	49.32	116.45	58.22	58.23
Sist. de enter. aut. ser. 0851	24/06/93	1,958.00	25%	1,713.25	1,958.00	217,749	93,2689	2,3346	571.39	244.75	571.39	285.70	285.70
Impresora	30/04/94	958.00	25%	638.02	877.52	217,749	98,6861	2,2064	528.43	319.98	706.00	264.22	441.79
Cable Interfase	30/04/94	50.00	25%	33.34	45.84	217,749	98,6861	2,2064	27.58	16.67	36.77	13.79	22.98
Platina mancomunata	1/04/93	1,800.00	25%	1,687.50	1,800.00	217,749	92,2216	2,3611	265.62	112.50	265.62	132.81	132.81
Disco Duro	1/04/93	2,458.00	25%	2,304.38	2,458.00	217,749	92,2216	2,3611	362.72	153.63	362.72	181.36	181.36
TOTAL		118,471.00		114,812.71	118,386.36				46,169.43	3,658.29	46,356.21	23,084.72	23,271.50

Cap. III. Tema 3.2.2.3
Art. 2, fracc. II LIAC
Art. 3 LIAC

COMPANÍA "X", S.A. DE C.V.
 ACUALIZACION DE TERRENOS PARA EFECTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO A 1997

FECHA ADQUISICION	IMPORTE	INPC Jun-97	INPC FECHA ADQUISICION	FACTOR ACTUALIZACION	IMPORTE ACTUALIZADO
15-May-86	5,520.00	217.749	7.0553	30.86318087	170,364.76
15-Jun-91	50,452.00	217.749	73.2774	2.971571044	149,921.70
					320,286.46

Cap. III. Tema 32.3.2
 Art. 2 fracc. III LLAC
 Art. 3, 3er. párrafo

A-1

COMPañA "X", S.A. DE C.V.
PROMEDIO DE INVENTARIOS 1997

INVENTARIO INICIAL		
MATERIA PRIMA	3,098,600.00	
PRODUCTO TERMINADO	480,730.00	
MERCANCIA EN TRANSITO		3,579,330.00
INVENTARIO FINAL		
MATERIA PRIMA	4,547,282.00	
PRODUCTO TERMINADO	572,942.00	
MERCANCIA EN TRANSITC	226,774.00	
PROCESO	1,400,160.00	6,747,158.00
		10,326,488.00
PROMEDIO INVENTARIOS		5,163,244.00 ▲

Cap. III. Tema 3.2.4.3
Art. 2 IV

COMPañA "X", S.A. DE C.V.
PROMEDIO DE DEUDAS 1997

A-5

CUENTA	PROMEDIO
Proveedores	493,902.05 1
Acreedores Diversos:	130,332.27 2
TOTAL	624,234.32 A

Cap. III. Tema 3.2.5.4
Art. 5 LIAC

COMPañIA "X", S.A. DE C.V.
PROMEDIO DE PROVEEDORES 1997

MES	S.L	S.F.	PROMEDIO
ENERO	435,346.84	386,839.26	411,093.05
FEBRERO	386,839.26	479,113.65	432,976.46
MARZO	479,113.65	452,192.25	465,652.95
ABRIL	452,192.25	401,761.05	426,976.65
MAYO	401,761.05	226,475.39	314,118.22
JUNIO	226,475.39	334,056.16	380,265.78
JULIO	334,056.16	596,336.10	565,196.13
AGOSTO	596,336.10	591,009.84	593,672.97
SEPTIEMBRE	591,009.84	666,546.27	628,778.06
OCTUBRE	666,546.27	502,590.18	584,568.23
NOVIEMBRE	502,590.18	374,920.26	438,755.22
DICIEMBRE	374,920.26	994,621.61	684,770.94
TOTALES	5,647,187.25	6,206,462.02	5,926,824.64
			493,902.05

A-5

Cap. III Tema 32.5.4.
Art. 5 LIAC

COMPañIA "X", S.A. DE C.V.
PROMEDIO DE ACREEDORES DIVERSOS 1997

MES	S.L.	S.F.	PROMEDIO
ENERO	150,979.01	152,388.87	151,683.94
FEBRERO	152,388.87	145,807.11	149,097.99
MARZO	145,807.11	142,441.30	144,124.21
ABRIL	142,441.30	141,002.05	141,721.68
MAYO	141,002.05	137,797.81	139,399.93
JUNIO	137,797.81	137,204.78	137,501.30
JULIO	137,204.78	127,489.17	132,346.98
AGOSTO	127,489.17	117,265.61	122,377.39
SEPTIEMBRE	117,265.61	113,818.70	115,542.16
OCTUBRE	113,818.70	110,287.74	112,053.22
NOVIEMBRE	110,287.74	106,670.69	108,479.22
DICIEMBRE	106,670.69	112,647.84	109,659.27
TOTALES	1,583,152.84	1,544,821.67	1,563,987.26
			130,332.27

A-5

Cap. III. 3.2.5.4.
Art. 5 LMAC

B

COMPANÍA "X", S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO PARA 1997
ARTICULO 5-A

Promedio de activos financieros	93,613.09
Promedio de activos fijos gastos y cargos diferidos	36,055.23
Promedio de terrenos	90,971.89
Promedio de inventarios	<u>1,965,297.59</u>
 Suma de Promedio de activos	 2,185,937.80
Promedio de Deudas	<u>161,837.80</u>
 Valor del activo en el ejercicio	 2,024,100.00
Tasa	<u>0.02</u>
 IMPUESTO AL ACTIVO 1993	 40,482.00
 Factor de actualización	 <u>2.3346</u>
 IMPAC DETERMINADO OPCION 5-A PARA 1997	 <u>94,509.28</u>
EN BASE AL 4o EJERCICIO INMEDIATO	
ANTERIOR (1993).	

FACTOR DE ACTUALIZACION	$\frac{\text{INPC JUN 97}}{\text{INPC JUN 93}}$	$\frac{217.7490}{93.2689}$	2.3346
--------------------------------	---	----------------------------	--------

Cap. III. Tema 3.3.
Art. 5-A LIAC

En este caso es menor el IMPAC determinado en la cedula A mediante la opción normal para determinación del IMPAC, que tomando en cuenta la opción del Art. 5-A, pero para saber cual sería la mejor opción se tendría que hacer una proyección por lo menos a cinco años entre ambas opciones.

COMPAÑÍA "X", S.A. DE C.V.
DETERMINACION DE LOS PAGOS PROVISIONALES PARA 1997

2

Impuesto Determinado	89,966.39	1
Factor de Actualización	<u>1.2770</u>	
Impuesto Actualizado	114,886.39	
entre:	<u>12</u>	
PAGO PROVISIONAL MENSUAL	<u><u>9,573.87</u></u>	D

FACTOR DE ACUALIZACION	= INPC DIC 94 =	200.3880 =	1.2770
	INPC DIC 85	<u>156.9150</u>	

Cap. IV.Tema 1.3.1.
Art. 7 LIAC

COMPañÍA "X", S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO PARA 1996

C-1

Promedio de activos financieros	245,459.06
Promedio de activos fijos gastos y cargos diferido:	92,374.27
Promedio de terrenos	239,516.10
Promedio de inventarios	<u>4,646,949.60</u>
Suma de Promedio de activos	5,224,299.03
Promedio de Deudas	<u>226,166.45</u>
Valor del activo en el ejercicio	4,998,132.58
Tasa	<u>1.80</u>
IMPUESTO AL ACTIVO 1996	89,966.39 <u>C</u>

Cap. III. Tema 2. y 3.
Art. 2 LIA

COMPANIA "X", S.A. DE C.V.
 PAGOS PROVISIONALES CONJUNTOS IMPAC-ISR

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DECIEMBRE
Ingresos nominales	189,800.00	389,080.00	504,300.00	753,510.00	843,310.00	933,538.00	1,053,321.00	1,089,878.00	1,184,500.00	1,253,481.00	1,390,225.00	1,523,481.00
C.U.	0.1914	0.1483	0.1483	0.1483	0.1483	0.1483	0.1483	0.1483	0.1483	0.1483	0.1483	0.1483
UTILIDAD ESTIMADA	36,327.72	74,471.83	74,787.69	111,745.53	125,062.87	138,443.39	156,059.20	163,111.91	175,661.35	185,886.27	204,687.37	225,929.27
Perdida ejercicios anteriores	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
UTILIDAD FISCAL	36,327.72	74,471.83	74,787.69	111,745.53	125,062.87	138,443.39	156,059.20	163,111.91	175,661.35	185,886.27	204,687.37	225,929.27
Tasa	34%	34%	34%	34%	34%	34%	34%	34%	34%	34%	34%	34%
ISR CAUSADO	12,351.42	25,320.42	25,427.81	37,993.48	42,521.36	47,070.75	53,060.13	55,459.05	59,724.66	63,202.01	69,593.70	76,815.95
IMPAC CAUSADO	7,461.35	14,922.70	28,721.81	38,295.47	47,869.33	57,443.19	67,017.05	76,560.81	86,164.77	95,738.63	105,312.49	114,886.35
Impuesto Mayor Causado:												
ISR	12,351.42	25,320.42	28,721.81	38,295.47	47,869.33	57,443.19	67,017.05	76,560.81	86,164.77	95,738.63	105,312.49	114,886.35
IMPAC												
menos:												
Pagos Provisionales	0	12,351.42	25,320.42	28,721.81	38,295.47	47,869.33	57,443.19	67,017.05	76,560.81	86,164.77	95,738.63	105,312.49
IMPUESTO POR PAGAR	12,351.42	12,969.00	3,401.19	9,573.66	9,573.66	9,573.66	9,573.66	9,573.66	9,573.66	9,573.66	9,573.66	9,573.66
Acumulado Pagos Provisional	12,351.42	25,320.42	28,721.81	38,295.47	47,869.33	57,443.19	67,017.05	76,560.81	86,164.77	95,738.63	105,312.49	114,886.35

Cop. Al: Tema
 Art. 7-A LMAC

COMPAÑIA "X", S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL ISR POR PAGAR O SALDO
A FAVOR DEL EJERCICIO 1997

E

BASE GRAVABLE DE ISR	250,000.00
TASA	<u>34%</u>
ISR DEL EJERCICIO	85,000.00 E
PAGOS PROVISIONALES DEL EJERCICIO	<u>114,886.39 D</u>
ISR PAGADO EN EXCESO	-29,886.39
IMPAC PAGADO	<u>4,029 E</u>
SALDO A FAVOR 1997	-25,857.39

Cap. IV Tema
Arts. 8-A y 9 fracc. I LIAC

**COMPAÑÍA "X", S.A. DE C.V.
ACREDITAMIENTO ISR VS IMPAC**

E

IMPAC DEL EJERCICIO	92,701.00 Δ
ISR DEL EJERCICIO	<u>85,000.00 E</u>
IMPAC x PAGAR	7,701.00
ACREDITAMIENTO ADICIONAL	1,741.00
ACREDITAMIENTO ADICIONAL	<u>1,931.00</u>
IMPAC x PAGAR	4,029.00 E

DETERMINACION DEL ACREDITAMIENTO ADICIONAL

	94	95	96
ISR	71,597.00	74,850.00	79,322.00
IMPAC	<u>70,800.00</u>	<u>73,633.00</u>	<u>89,966.00</u>
	797.00	1,217.00	-10,644.00
FAC. ACT.	<u>2,1849</u>	<u>1,5865</u>	
	1,741.37	1,930.77	

$$\text{FAC. ACT.} = \frac{\text{Jun-97}}{\text{Jun-94}} = \frac{217,749}{99,6589} = 2,1849$$

$$\text{FAC. AC.T.} = \frac{\text{Jun-97}}{\text{Jun-95}} = \frac{217,749}{137,251} = 1,5865$$

***Cap. IV Tema
Art. 9, 1°, 2°, 3° y 7° párrafo fracc. I LIAC***

ANEXO 1

INICIATIVA DE LIA NETO DE LAS EMPRESAS.

"La presente iniciativa incluye el establecimiento con vigencia propia de la LIA Neto de las Empresas, la cual tiene por objeto incorporar un nuevo impuesto federal complementario del ISR.

El impuesto mencionado se concibe como un gravamen a cargo de las empresas residentes en México o de establecimientos permanentes de empresas extranjeras, mismo que grava con una tasa del 2% el valor anual del activo neto afecto a la realización de actividades empresariales.

La contribución se causará por ejercicio con la obligación de efectuar dos pagos provisionales cuatrimestrales y un pago trimestral, calculados sobre el activo neto de las empresas del último ejercicio regular, actualizado por un factor calculado sobre la inflación tenida en el período de los seis últimos meses de dichos pagos provisionales al impuesto del ejercicio, evitando con ello distorsiones financieras a favor o en contra de los sujetos de la relación tributaria. Con igual fin se propone establecer la posibilidad de reducir los pagos provisionales cumpliendo los requisitos que se establezcan en el Reglamento de la Ley de que se trata.

Como ya quedó apuntado el impuesto es complementario al ISR a las actividades empresariales, por lo que se propone establecer que una cantidad equivalente a este último impuesto cubierto como pago provisional o como impuesto del ejercicio, se pueda acreditar a los pagos provisionales o al impuesto del ejercicio sobre los activos netos respectivamente, pudiendo también acreditarse contra el nuevo impuesto en los tres ejercicios siguientes, con lo cual se logra que los contribuyentes del ISR que por este gravamen hubieran pagado o paguen una cantidad cuando menos igual al nuevo impuesto que resulte a su cargo, no vean incrementada su carga impositiva.

Por las razones apuntadas, se prevé que las empresas de grupo que efectúen la consolidación de sus resultados fiscales en materia del ISR, para con ello compensar utilidades obtenidas por unas empresas con las pérdidas fiscales tenidas por otras, obteniendo así la devolución de una parte de dicho impuesto pagado por el grupo, también estarán obligadas a consolidar el IMPAC Neto de las Empresas determinado por todas las sociedades pertenecientes a dicho grupo con lo cual la variación que tenga el ISR a cargo del grupo se verá reflejado a favor o en contra en la consolidación que lleven a cabo respecto del nuevo impuesto.

Asimismo la Ley del impuesto que se propone considera que la base del mismo sea el valor del activo neto del ejercicio; concepto que se forma por la diferencia que se obtenga de restar al valor anual del activo, el valor anual del pasivo. Estos valores descansan en valores promedios mensuales de los diversos componentes del activo y del pasivo del contribuyente.

El impuesto que se propone de ninguna forma implicará una carga administrativa adicional para los contribuyentes, ya que los elementos necesarios para determinar la base del impuesto se obtienen básicamente de la determinación que tienen que hacer para calcular el ISR a su cargo, por lo que se evitan molestias innecesarias a los particulares o elementos nuevos de control de sus operaciones y mucho menos duplicidades o aumentos de registros en su contabilidad.

En virtud de lo señalado y considerando que los elementos para determinar la base del nuevo impuesto se obtiene del cálculo de la base del ISR en el régimen general contenido en la Ley que regula dicho impuesto, se excluye del cálculo del nuevo impuesto a quienes paguen el ISR en bases

especiales de tributación o en el régimen de contribuyentes menores, siempre que se trate de vendedores ambulantes, locatarios de mercados o no tengan trabajadores a su servicio, lo cual obedece a que si están en dichos regímenes es porque no tienen capacidad administrativa suficiente.

Igualmente se excluyen de este impuesto a las Instituciones de Crédito, Sociedades de Inversión y Sociedades Cooperativas, en virtud de que las primeras operan con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, por lo que difícilmente se podría medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales y porque, en el caso de las segundas, no son contribuyentes del ISR.

Finalmente debe decidirse que, como se ha venido comentando los elementos de determinación de la base del nuevo impuesto coinciden con elementos que se consideran en la determinación del ISR, se considerará innecesario repetir conceptos y procedimientos precisados y analizados ampliamente en LISR, razón por la cual se hace una remisión expresa a los mismos".

ANEXO 2

DICTAMEN DE LA COMISION DE HACIENDA DE LA CAMARA DE DIPUTADOS

IMPAC NETO DE LAS EMPRESAS

***En la iniciativa que se dictamina, se observa el establecimiento de la LIA Neto de las Empresas, que se incorpora como un impuesto federal complementario del ISR, toda vez que se pretende que a través de este impuesto se generen ingresos adicionales importantes y se regularice el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas, porque más de la mitad de ellas presentan declaraciones sin pago de impuesto. Con el establecimiento de este gravamen, las Sociedades Mercantiles tendrán que pagar un monto mínimo ya que el ISR será acreditable contra este impuesto.**

Por otra parte, se analiza la estructura de esta nueva Ley, que consigna en el artículo 1o. como sujetos de este impuesto, a las Sociedades Mercantiles y a las personas físicas que realicen actividades empresariales, así como a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país. En el artículo 2o. se señala la base del impuesto y la tasa aplicable que será del 2 %, asimismo se señala que contra este impuesto se podría acreditar una cantidad equivalente al ISR pagado en el mismo ejercicio. En el artículo 3o. se establecen dos pagos provisionales cuatrimestrales y uno trimestral a cuenta del impuesto del ejercicio; en el 4o. se define que personas físicas o morales no serán sujetas de este impuesto.

Siguiendo el orden consecutivo de los artículos, en el 5o. se observa la definición de la base de este impuesto, en el 6o. el concepto de activo y en 7o. el de pasivo. La forma de determinar este impuesto por las sociedades controladas y controladoras se prevé en el artículo 8o. y en el 9o. se señala la obligación de presentar la declaración del ejercicio. En el artículo 10 se define terminología. En los artículos transitorios a esta Ley se establece su vigencia y la forma de determinar este gravamen en los ejercicios que no coinciden con el año calendario y finalmente se libera a los sujetos de este impuesto de presentar aviso de aumento de obligaciones fiscales. Esta Comisión, habiendo analizado la exposición de motivos que da origen al establecimiento de esta Ley y su estructura jurídica, considera pertinente efectuar algunas modificaciones tendientes a aclarar y precisar conceptos establecidos en el proyecto.

Como punto de partida, se considera necesario modificar el nombre del impuesto con el fin de evitar las confusiones que el nombre anterior había creado. Producto del análisis efectuado por la Comisión se llegó a la conclusión de que se trata de un IMPAC de las empresas, al cual se eliminan los conceptos que pudieran significar piramidación del impuesto y la consecuente doble tributación. Así, se eliminan dentro de los activos de la empresa las acciones de otras empresas y se permite la deducción de las deudas contraídas con otros contribuyentes del impuesto.

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

Una vez que la comisión precisó el sentido de este impuesto, decidió incluir como contribuyentes, a las personas que sin ser empresas otorgan a éstas, el uso o goce temporal de bienes, para ser utilizados en la actividad empresarial. Por razones similares se incluyeron también, las sociedades y asociaciones civiles que de hecho realizan actividades mercantiles.

Por otra parte se excluyen a la totalidad de los contribuyentes menores y a todas las empresas que componen el sistema financiero.

Con el objeto de darle mayor equidad al impuesto, se excluye de su pago, el período preoperativo de las empresas, así como el ejercicio siguiente al de inicio de actividades.

Se precisa la base del impuesto ordenando los distintos conceptos de activo que entrarán en ella y especificando las reglas con las que se determina su valor. Se adicionan transitorios para detallar la mecánica de operación de los pagos provisionales durante 1989, y se dan reglas para facilitar el cálculo del impuesto de las empresas cuyo ejercicio no coincida con el año de calendario.

Por las razones anteriores ésta Comisión somete a la consideración de la H. Asamblea el texto del Capítulo VI de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales".

ANEXO 3
TESIS DE JURISPRUDENCIA
(Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 95. Noviembre de 1995).

ACTIVO. SU OBJETO CONSISTE EN LA GANANCIA MINIMA PRESUNTA ORIGINADA EN LA TENENCIA DE ACTIVOS DESTINADOS A ACTIVIDADES EMPRESARIALES.- Si se desentraña el verdadero sentido del establecimiento del IMPAC y su estructuración legal, mediante la interpretación relacionada de los diversos preceptos que componen la ley relativa y su exposición de motivos, se llega a la conclusión de que el objeto de este impuesto no consiste en los activos destinados a actividades empresariales, sino en la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado por la tenencia de tales activos, constituyendo éstos exclusivamente la base del impuesto, es decir, el instrumento del que se vale el legislador para determinar esa ganancia mínima presunta y a cuyo valor deberá aplicarse la tarifa o tasa del impuesto, de conformidad con el artículo 2o. de la ley relativa, para obtener el importe o cuota del tributo, pues siendo el IMPAC un gravamen dirigido a personas que realizan actividades empresariales y que, por tanto, persiguen fines de lucro, la ley parte de una ganancia o rendimiento mínimo que presume como objeto del mismo, lo que se advierte claramente del hecho de que quienes tengan esta ganancia mínima no verán incrementada su carga impositiva, en virtud del acreditamiento del ISR a que tienen derecho los contribuyentes conforme al artículo 9o., por ser el IMPAC un gravamen complementario del ISR que tiene como objetivo, además del fin recaudatorio propio de toda contribución, el control de la evasión fiscal; lo que se corrobora también con las exenciones establecidas en el artículo 6o. de la ley por el período preoperativo, los ejercicios de inicio de actividades, el siguiente y el de liquidación, en los cuales por no darse la presunción de rendimiento o ganancia mínima objeto del tributo, se otorga el derecho a no pagar el impuesto. (23)

S.J.F. IX. Epoca, T.II., Pleno, agosto 1995, p. 66

ANEXO 4
JURISPRUDENCIA
(Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 100. Abril de 1996).

ACTIVO, IMPUESTO AL. EL ANALISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS DE LA LEY QUE LO REGULA EXIGE CONSIDERAR QUE SU OBJETO RADICA EN LOS ACTIVOS, CONCURRENTES A LA OBTENCION DE UTILIDADES, COMO SIGNO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ASI COMO QUE ELLO SE ENCUENTRA VINCULADO A SUS FINES FISCALES (CONTRIBUTIVO Y DE CONTROL) Y A LOS EXTRAFISCALES DE EFICIENCIA EMPRESARIAL.- Del contenido de los artículos 25, 28 y 31, fracción IV, de la Constitución y, específicamente, de los artículos 1o., 6o., 9o., y 10, de la LIA de las Empresas (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1988) y de la exposición de motivos de la iniciativa correspondiente resulta que para examinar la constitucionalidad de los preceptos de este cuerpo legal es imprescindible considerar que, si bien de la literalidad de su artículo 1o., el objeto de la contribución radica en el "activo" de las empresas, de los demás preceptos que integran el sistema del tributo, se infiere que dicho objeto se encuentra íntimamente vinculado a que dichos activos sean susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades, signo de capacidad contributiva que el legislador necesariamente debe tomar en cuenta como presupuesto esencial de toda contribución y que, además, del fin estrictamente fiscal de recaudar recursos para los servicios públicos que exige la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, persigue la finalidad fiscal de contar con un medio eficaz de control en el pago que por ISR corresponda a los sujetos pasivos, así como la finalidad extrafiscal de estimular la eficiencia de los mismos en el desarrollo de sus actividades económicas. (1)

S.J.F. IX. Epoca, T. III, Pleno, marzo 1996, p.5

ANEXO 5
JURISPRUDENCIA

(Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 100. Abril de 1996).

ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCIÓN A LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.- El artículo 6o., fracción I de la LIA, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31 fracción IV constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, y no presentarse respecto de ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que al ser sujetos del tributo deban pagar el IMPAC, el cual podrán acreditar al ISR efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación del tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, como se señala en la exposición de motivos de la Ley, pues tal circunstancia, en todo caso, podría dar lugar a prever una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su exención, máxime que tales empresas son contribuyentes del ISR, de manera tal que si pueden determinar sus utilidades para efectos de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que en el IMPAC, esencialmente vinculado a aquél, no puedan hacer la determinación relativa. Tampoco puede admitirse como justificación de la exención que estén sujetas a un estricto control financiero, pues además de que ello no puede llevar a considerar innecesario el control que como "objetivo fiscal no contributivo", persigue el IMPAC, bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes no sólo están sujetos a control fiscal y a diversos tipos de control administrativo, de acuerdo con la naturaleza específica de cada empresa, sino que el legislador siempre está en posibilidad de establecer nuevos sistemas de control dentro del marco constitucional, por lo que ello no puede considerarse una situación que diferencie esencialmente, para efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero, de los demás sujetos pasivos del impuesto, lo que obliga concluir que la exención de mérito introduce dentro del sistema del tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31, fracción IV de la Constitución, en cuanto previene como un requisito esencial de las contribuciones que sean equitativas. (2)

S.J.F. IX Epoca, T. III, PLENO, MARZO 1996, P. 38

ANEXO 6
JURISPRUDENCIA
SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL
DECIMO SEXTO CIRCUITO

ACTIVO DE LAS EMPRESAS, IMPUESTO AL. EL ULTIMO PARRAFO, PRIMERA PARTE, DEL ARTICULO 9o. DE LA LEY RELATIVA AL, ES INCONSTITUCIONAL EN TANTO DESATIENDE LOS PRINCIPIOS DE JUSTICIA TRIBUTARIA CONSAGRADOS POR EL ARTICULO 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCION GENERAL DE LA REPUBLICA, EN TRATÁNDOSE DE FUSION DE SOCIEDADES MERCANTILES.- Al margen de que el primero de los preceptos invocados se contrapone a lo establecido en el artículo 224 de la Ley General de sociedades Mercantiles, (conforme al cual la sociedad que subsiste o la que resulte de la fusión tomará a su cargo los derechos y las obligaciones de las sociedades extinguidas), al establecer que en caso de fusión la sociedad fusionada no puede transmitir a la fusionante su derecho a la devolución del IMPAC, desatiende también los principios de justicia tributaria consagrados por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, a fin de que un mismo plano de igualdad todos los sujetos pasivos del IMPAC puedan obtener la devolución del saldo a su favor, al sólo permitir inequitativamente que las sociedades mercantiles no fusionadas sí puedan obtener la devolución, mientras las que sí se fusionan pierden ese derecho a partir de la fusión, lo que implica que éstas tributen en mayor proporción para los gastos públicos que las no fusionadas, sin que se justifique esa discriminación. Además, el iniciado precepto legal no se sujeta al mandato del artículo 14 constitucional, en tanto priva a la sociedad fusionante de un derecho, sin juicio previo seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho. (22)

S.J.F. IX Epoca. T. II, 2o. T.C. del 16o. C., diciembre 1995, p. 487.

ANEXO 7
CUADRO COMPARATIVO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU
REGLAMENTO

A continuación como ya se mencionó en el Capítulo I del presente trabajo, se muestra dos cuadros comparativos, el primero entre la LIA de 1989 y 1998 y en el segundo se hace la misma comparación con su reglamento.

El objetivo de estos cuadros comparativos es analizar los cambios sufridos por la LIA y su reglamento desde su inicio hasta nuestros días, mostrando así la su evolución.

<p>LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR DE LAS EMPRESAS 1978</p>	<p>LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR 1978</p>	<p>COMPLEMENTO</p>
<p>SUJETOS DEL IMPUESTO.</p> <p>ART. 1 Las sociedades mercantiles y las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo de las empresas, por su activo, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas, distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad empresarial de otro contribuyente de los mencionados en dicho párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.</p> <p>También estarán obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, las asociaciones o sociedades civiles que lleven a cabo actividades mercantiles.</p>	<p>SUJETOS DEL IMPUESTO.</p> <p>ART. 1 Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, tales como aquellos bienes a que se refieren el Capítulo III del Título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.</p> <p>LIA 2, 5, 5-A, 6, 6-A, 14; RIA 1, 3, 19, 25, 26; LISR 2, 3, 5, 89 al 94, 107, 133-XIII, 148, 148-A, 149, 156; CFF 8, 9, 16; CPEUM 27, 42; CCDFE 22,25, 750, 980, 1010, 2398, 2480, 2497; IMCP A-11, C-6, D-5.</p> <p>También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en el territorio nacional para ser transformados o que ya se hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto.</p> <p>LIA 2; RIA 25; CFF 8, 9; IMCP C-4.</p> <p>Las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.</p> <p>LIA 5-B, 14; LISR 7-B-III; CFF 16.</p>	<p>El primer cambio que podemos percibir en este artículo es el del nombre del impuesto, que en un principio era impuesto al Activo de las Empresas y en la actualidad es solamente impuesto al Activo.</p> <p>En este artículo en donde se mencionan los sujetos del impuesto al activo se cambió el concepto de sociedades mercantiles por el de personas morales, ya que éste es más completo. Tomando en cuenta lo que señala la Ley del Impuesto Sobre la Renta acerca de esto, el concepto de sociedades mercantiles se encuentra implícito dentro del de persona moral.</p> <p>Asimismo se incluyeron como sujetos: las personas físicas con ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, las personas físicas por las cantidades que corresponden al contribuyente en su carácter de condóminio o fideicomisario de un inmueble destinado a hospedaje; los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional (maquiladores); y las empresas que componen el sistema financiero mexicano.</p> <p>El último párrafo, fue eliminado ya que las asociaciones y sociedades civiles se encuentran dentro de concepto de personas morales.</p> <p>En este artículo se unen dos párrafos, uno que señalaba pagos que tienen que hacer los residentes en el extranjero por los inventarios que tengan en el país y el otro incluye como sujeto a las empresas que integran el sistema financiero mexicano.</p>
<p>BASE Y TASA DEL IMPUESTO.</p> <p>ART. 2 El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8 %.</p> <p>El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, conforme al</p>	<p>BASE Y TASA DEL IMPUESTO.</p> <p>ART. 2 El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8 %.</p> <p>LIA 2-A, 5, 5-A, 5-B, 13, 13-A; RIA 23, 25, 25-A, 26; CFF 11.</p>	<p>El principal cambio en este artículo fue la disminución de la tasa del impuesto. Así como las mejoras y adiciones en su redacción para facilitar el cálculo de la base, algunas de ellas son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Al concepto de activos financieros, se adicionan las acciones, como parte de éstos; • Se señala la forma de calcular el promedio de activos fijos.

<p>siguiente procedimiento:</p> <p>ACTIVOS FINANCIEROS</p> <p>I.- Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.</p> <p>El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, el que se calculará en los mismos términos o que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7.º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS</p> <p>II.- Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando su saldo por deducir en el impuesto sobre la Renta la parte no deducible actualizada en los términos del artículo 3.º de esta Ley. El saldo actualizado disminuirá con la mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El resultado se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses, que el bien de que se trate se utilizó en el ejercicio.</p> <p>En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado para efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta la parte no deducible actualizada en los términos del artículo 3.º de esta Ley, se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses que el activo fijo de que se trate se utilizó en el ejercicio.</p> <p>Los bienes a que se refiere el párrafo anterior, se considerarán activos para efectos de este impuesto, únicamente durante los años en que el monto original de la inversión se hubiera deducido en los términos del artículo 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.</p> <p>TERRENO</p> <p>III.- El monto original de la inversión de cada terreno al inicio del ejercicio actualizado en los términos del artículo 3.º de esta Ley, se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses, que el terreno se tuvo en dicho ejercicio.</p> <p>INVENTARIOS</p> <p>IV.- Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio, valuados conforme al método que tenga al inicio y al cierre del ejercicio, valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos.</p>	<p>El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, conforme al siguiente procedimiento:</p> <p>LIA 5, 5-A, 5-B, 12, 12-A, 12-B, 13.</p> <p>ACTIVOS FINANCIEROS</p> <p>I. Se sumarán los promedios mensuales de los activos financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses. Tratándose de acciones, el promedio se calculará considerando el costo comprobado de adquisición de las mismas, actualizado en los términos del artículo 3.º de esta Ley.</p> <p>LIA 3, 4, 14; RIA 4, 25-A; LISR 5, 98; LGSM III.</p> <p>El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el sistema financiero o con su intermediación el que se calculará en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>LIA 14; LISR 7-B-III</p> <p>ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS</p> <p>II. Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando en los términos del artículo 3.º de esta Ley, su saldo pendiente de deducir en el impuesto sobre la renta al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquellos no deducibles por los efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>LIA 2 BIS, 3, 14; RIA 5, 5-A, 6, 7, 8, 10, 19, 25; LISR 14, 41, 42, 46, 47; CFF 11; IMCP C-6</p> <p>En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado antes mencionado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien se haya utilizado en dichos ejercicios.</p> <p>En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considerará como saldo por dicha deducción en cuyo caso se aplicarán los porcentajes máximos deducción autorizados en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.</p>	<p>gastos y cargos diferidos en el caso del primer y último ejercicio en que se utiliza el bien;</p> <ul style="list-style-type: none"> • Se incluye lo que se debe entender como saldo por deducir; y • Aparece el concepto de activos fijos e inventarios de residentes en el extranjero. • La tasa también en 1995 del 2% al 1.8%. <p>En este artículo se adicionaron tres párrafos, uno de ellos se refiere al primer y último ejercicio en que se utiliza un activo, uno más acerca del activo fijo e inventarios de residentes en el extranjero y el último nos indica el cálculo del valor de los inventarios.</p>
---	---	--

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

RIA 23-1; LISR 43 al 45, 51

TERRENO

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

LIA 2 BIS, 3, 14; RIA 5, 5-A, 7; LISR 41; IMCP C-6

INVENTARIOS

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

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

LIA 1; RIA 12, 25-A; CFF 11, 16; IMCP C-4

ACTIVOS FIJO E INVENTARIOS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

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

LIA; RIA 25; LISR 41; CFF 8, 9; CPEUM 42; LA 36-1

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

CFF 11; LA 36-F-II

La adición de este artículo a la Ley se debe a que al incluir a las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles como sujetos de este impuesto, en el artículo 1°, fue necesario señalar la manera de determinar el monto original de los inmuebles dados en arrendamiento.

MONTO ORIGINAL DE INMUEBLES DADOS EN ARRENDAMIENTO.

ART. 2 BIS. Las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, que se utilicen por otro contribuyente del impuesto, para determinar el monto original de los mismos, estarán a lo siguiente:

LIA 1, 2-II-III, 14; RIA 5; LISR 42; CCDF 750, 980, 1010, 2398, 2480, 2497

DETERMINACION POR SEPARADO DE TERRENO Y CONSTRUCCION.

I. Determinarán por separado el monto original de la inversión del terreno y de las construcciones considerando el valor declarado en la escritura notarial en la que conste la adquisición. Cuando en dicha escritura no se hubiera hecho la separación de dicho monto para el terreno y las construcciones, los contribuyentes considerarán las proporciones que para el terreno y las construcciones, se hayan dado en el avalúo practicado a la fecha de la adquisición del bien de que se trate, o considerarán las proporciones que aparezcan en los valores catastrales que correspondan a la fecha de adquisición.

LIA 14

En el caso de que no puedan determinarse las proporciones señaladas en el párrafo anterior, se considerará que del monto original de la inversión del bien de que se trate, el 80% corresponde a las construcciones y el 20% al terreno.

MONTO A CONSIDERAR CUANDO NO SE PUEDA DETERMINAR.

II. Cuando no se pueda determinar el monto original de la inversión de un inmueble, se considerará como dicho monto, el que resulte conforme a lo siguiente:

LIA 14; RISR 115

A) En el caso de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, se considerará como monto el valor que se contenga en el aviso de terminación de obra. En caso de que no se consigne el valor correspondiente en el aviso de terminación de obra o de que no exista la obligación de dar dicho aviso, se considerará como monto original de la inversión de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, el 80% del valor del avalúo que al efecto se practique por persona autorizada, por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, referido a la fecha en que las mismas se hayan terminado.

RCFF 4; CCDF 817, 819

	<p>b) Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo antes del 1° de enero de 1981, se considerará como monto el que haya servido para efectos del impuesto federal sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos. Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo a partir de la fecha antes citada, el que haya servido para efectos del impuesto sobre la renta. Si para determinar la base de los mencionados impuestos se practicó avalúo, este considerará el monto original de la inversión referido a la fecha de adquisición.</p> <p>LISR 129, 130; RISR 118; RCFE 4</p> <p>c) Tratándose de bienes adquiridos por herencia, legado o donación, incluyendo las donaciones efectuadas por la Federación, Estados, Distrito Federal, Municipios u organismos descentralizados, se considerará el monto original de la inversión que dicho bien haya tenido para el autor de la sucesión o para el donante, respectivamente. Si no pudiera determinarse dicho monto, se considerará como tal el 80% del valor del avalúo practicado al bien de que se trate referido al momento de la adjudicación o de la donación, según corresponda.</p> <p>LISR 100; RISR 118; CCDF 1281, 1284, 1285, 2332; LOAPE 45</p> <p>D) Tratándose de bienes adquiridos por prescripción, se determinará su monto original de la inversión conforme al avalúo que haya servido de base para el pago de impuestos con motivo de la adquisición. Si en la fecha en que se adquirió procedió la realización del avalúo, se efectuara uno referido al momento en que la prescripción se hubiera consumado, independientemente de la fecha de la resolución que la declare. Cuando no pueda determinarse la fecha en que se consumó la prescripción adquisitiva, se tomará como tal aquélla en que se haya promovida ésta.</p> <p>LISR 104-III; RISR 127; RCFE 4; CCDF 1135, 1151 al 1164</p> <p>ACREDITAMIENTO DEL COSTO DEL AVALÚO. Cuando para determinar el monto original de la inversión de un bien base de este impuesto, se deba realizar un avalúo en los términos de esta fracción, el contribuyente podrá acreditar el costo del avalúo contra los pagos provisionales del impuesto y el correspondiente al del ejercicio en que se efectuó dicho avalúo.</p> <p>LIA 7, 7-A, 8, 8-A; RCFE 4</p>	
	<p>REDUCCION DEL IMPUESTO. ART. 2-A Cuando en un ejercicio los contribuyentes del impuesto sobre la renta tengan derecho a la reducción de dicho</p>	<p>En esta Ley se adiciona la opción de reducción del impuesto en pagos provisionales y del ejercicio, en la misma proporción que la prevista en la LISR.</p>

	<p>impuesto en los términos de la Ley respectiva, podrá reducir los pagos provisionales del impuesto establecido en esta Ley, así como el impuesto del ejercicio, en la misma proporción en que se reduzca el citado impuesto sobre la renta a su cargo.</p> <p>LIA 2-7, 7-A, 9; RIA 23-II; LISR 13, 143; CFF 11</p>	<p>Se adiciona la descripción de la forma en que se debe actualizar el costo comprobado de las acciones que formen parte de los activos financieros y se describe con mayor detalle la forma de actualizar los activos fijos, cargos y gastos diferidos, terrenos e inventarios.</p>
<p>FACTORES DE ACTUALIZACIÓN.</p> <p>ART. 3. Se actualizará el saldo por deducir a que se refiere la fracción II del artículo 2º de esta Ley, multiplicándolo por el factor de actualización previsto en la fracción II del artículo 7º. De la Ley del Impuesto sobre la Renta correspondiente al periodo a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 41 de esta Ley.</p> <p>La parte no deducible de los bienes a que se refiere el segundo párrafo de la fracción II del artículo 2º. De esta Ley, se actualizará multiplicándola por el citado factor de actualización correspondiente al periodo de actualización que transcurrió desde el primer mes del ejercicio hasta el último mes de la primera, mitad del mismo.</p>	<p>FACTORES DE ACTUALIZACIÓN.</p> <p>ART. 3. El costo comprobado de adquisición en las acciones que formen parte de los activos financieros se actualizará desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.</p> <p>LIA 2-1, 4-1, 14; LISR 5, 7-II, 98; RISR 7-A; CFF 11</p> <p>Se actualizará el saldo por deducir o el monto original de la inversión a que se refiere la fracción II del artículo 2º de esta Ley, desde el mes en que se adquirió cada uno de los bienes, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto. No se llevará a cabo la actualización por los que se adquieran con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.</p> <p>LIA 2-II, 4; RIA 10; LISR 7, 41, 42; RISR 7-A; CFF 11</p> <p>El monto original de la inversión en los terrenos se actualizará desde el mes en que se adquirió o se valió catastralmente en el caso de fincas rústicas, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.</p> <p>LIA 2-III; RIA 10; LISR 7; RISR 7-A; CFF 11</p> <p>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:</p> <p>LIA 2-IV; IMCP B-10, C-4</p> <p>I. Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto, o</p> <p>II. Valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en que incurrió el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trata.</p> <p>El valor del inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.</p>	<p>FACTORES DE ACTUALIZACIÓN.</p> <p>ART. 3. Se actualizará el saldo por deducir a que se refiere la fracción II del artículo 2º de esta Ley, multiplicándolo por el factor de actualización previsto en la fracción II del artículo 7º. De la Ley del Impuesto sobre la Renta correspondiente al periodo a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 41 de esta Ley.</p> <p>La parte no deducible de los bienes a que se refiere el segundo párrafo de la fracción II del artículo 2º. De esta Ley, se actualizará multiplicándola por el citado factor de actualización correspondiente al periodo de actualización que transcurrió desde el primer mes del ejercicio hasta el último mes de la primera, mitad del mismo.</p>

<p>CONCEPTOS DE ACTIVOS FINANCIEROS.</p> <p>ART. 4 Se consideran activos financieros, entre otros, los siguientes:</p> <p>I. Efectivo en caja.</p> <p>II. Las inversiones en títulos de crédito, a excepción de las acciones.</p> <p>III. Las cuentas y documentos por cobrar. No son cuenta por cobrar los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar.</p> <p>IV. Los intereses devengados a favor, no cobrados.</p> <p>Los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inician operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México.</p>	<p>CONCEPTOS DE ACTIVOS FINANCIEROS.</p> <p>ART. 4 Se consideran activos financieros entre otros, los siguientes:</p> <p>I. Derogada.</p> <p>II. Las inversiones en títulos de crédito, a excepción de las acciones emitidas por personas morales residentes en México. Las acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija se consideran activo financiero.</p> <p>III. Las cuentas y documentos por cobrar. No se consideran cuentas por cobrar las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o sociedades.</p> <p>No son cuentas por cobrar los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar.</p> <p>RIA 13; LISR 5; CFF 2, 9; IMCP C-3</p> <p>IV. Los intereses devengados a favor, no cobrados.</p> <p>Los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inician operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México.</p> <p>CFF 20</p>	<p>El efectivo en caja fue eliminado de los rubros que se consideran activos financieros, asimismo se exceptuaron, las acciones emitidas por personas morales residentes en México, y las cuentas por cobrar a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero ya sean personas físicas o sociedades.</p> <p>Adicionándose las acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija</p>
<p>OPCION DE DEDUCIR DEUDAS.</p> <p>ART. 5 Del valor del activo en el ejercicio, los contribuyentes podrán deducir el valor promedio de las deudas en moneda nacional del contribuyente con empresas residentes en México, excepto las deudas contraídas con el sistema financiero o con su intermediación.</p> <p>El promedio anterior se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.</p>	<p>OPCION DE DEDUCIR DEUDAS.</p> <p>ART. 5 Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contraídas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables. También podrán deducirse las deudas negociables en tanto no se le notique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, u aun cuando no habiéndosele notificado la cesión el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.</p> <p>LIA 2, 5-B, 12 al 13, 14; RIA, 15, 25-A; LISR 2, 7-B-III; CFF 8, 9, 11, 32-C; CCDF 2029, 2036; LGOAAC 45-B</p> <p>No son deducibles las deudas contraídas con el sistema financiero o con su intermediación.</p> <p>LIA 14; LISR 7-B-III</p>	<p>En este artículo se hizo la aclaración que las deudas que se pueden deducir deben ser no negociables, asimismo se señala que se podrán deducir las deudas negociables en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas.</p> <p>Se define con mayor exactitud la forma en que se determinan los promedios de deudas.</p> <p>Y se incluye la opción por personas físicas de deducir quince veces el salario mínimo del área geográfica del contribuyente elevado al año del valor del activo en el ejercicio siempre que éste sea menor, ya que la deducción será hasta por una cantidad equivalente a dicho valor.</p>

	<p>Para los efectos de este artículo, los contribuyentes deducirán el valor promedio de las deudas en el ejercicio de que se trate. Dicho promedio se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses que comprende el ejercicio. Los promedios se determinarán sumando los saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos.</p> <p>RIA 25-A; CFF 11; CPEUM 42</p> <p>OPCIÓN PARA PERSONAS FÍSICAS.</p> <p>Las personas físicas podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, además, un monto equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente evaluado al año. Cuando dicho monto sea superior al valor del activo del ejercicio, sólo se podrá efectuar la deducción hasta por una cantidad equivalente a dicho valor.</p> <p>LIA 2, 12-A; LFT 91</p>	
	<p>OPCIÓN DE CONSIDERAR EL IMPUESTO DEL CUARTO EJERCICIO ANTERIOR.</p> <p>ART. 5-A. Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio, considerando el que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio, sin incluir, en su caso, el beneficio que se deriva de la reducción a que se refiere la fracción I del artículo 23 del Reglamento de esta Ley. En el caso en que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará para los efectos de este párrafo será el que hubiere resultado de haber sido éste un ejercicio regular.</p> <p>LIA 1, 6, 13-A, DT-95-6-BIS-I-II; RIA 15-A, 23-1; LISR 7-II; CFF 11</p> <p>El impuesto a que se refiere el párrafo anterior se actualizará 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.</p> <p>Para los efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo los contribuyentes actualizarán el impuesto que les hubiera correspondido de no haber ejercido la opción a que se refiere este precepto.</p> <p>LIA 2, 5, 5-B, 12 al 13</p>	<p>Actualmente: esta opción para la determinación del impuesto, toma como base el cuarto ejercicio anterior actualizado, a aquel en el que se éste determinando el impuesto.</p> <p>La opción se incorporó en 1990 al texto de Ley del Impuesto al Activo en el artículo 5-A de la misma, la mecánica propuesta consistía en la actualización de los activos y pasivos que sirvieron de base para el impuesto del penúltimo ejercicio.</p> <p>En 1991 se vuelve a modificar esta opción, proponiéndose actualizar el impuesto del penúltimo ejercicio inmediato anterior.</p>
	<p>Una vez ejercida la opción que establece este artículo, el contribuyente deberá pagar el impuesto con base en la misma</p>	

	<p>por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto en el período de liquidación.</p> <p>CFE 6, 11</p>	
<p>Al incluir como sujeto de esta Ley a las empresas que componen el sistema financiero fue necesario señalar que se considerara como activo no afecto a su intermediación financiera, ya que éste es el objeto para el pago del impuesto de estas empresas.</p>	<p>ACTIVO NO AFECTO A INTERMEDIACION FINANCIERA.</p> <p>ART. 5-B. Las empresas que componen el sistema financiero considerará como activo no afecto a su intermediación financiera, los activos fijos, los terrenos, los gastos y cargos diferidos, que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación financiera de conformidad con la legislación aplicable. No se incluirán los activos que por disposición legal se puedan conservar en propiedad. Estos contribuyentes sólo podrán deducir del valor del activo, las deudas contratadas para la adquisición de los activos mencionados, siempre que reúnan los requisitos a que se refiere el artículo 5° de esta Ley.</p> <p>LIA 5, 14; CPEUM 27-V</p>	<p>EXCEPTUADOS DE PAGAR EL IMPUESTO.</p> <p>ART. 6 No pagarán el impuesto al activo de las empresas:</p> <ol style="list-style-type: none"> I. Las empresas que componen el sistema financiero. II. Las sociedades de inversión y las sociedades cooperativas. III. Los contribuyentes menores. IV. Los contribuyentes de zonas especiales de tributación. <p>No se pagará el impuesto por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, el subsiguiente y el de liquidación. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.</p>
<p>Este artículo ha cambiado substancialmente, ya que en su principio los sujetos que en cada uno de las fracciones de este artículo se señalaban como exceptuados del pago del impuesto, ahora han sido substituidos por otros sujetos o ya no están exceptuados del pago del impuesto y además se adicionaron algunos otros.</p> <p>Se anexa un último párrafo que relaciona a los contribuyentes cuya actividad continúe en el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, obligándolos a pagar el impuesto, incluso por el ejercicio de inicio de actividades.</p>	<p>EXCEPTUADOS DE PAGAR EL IMPUESTO.</p> <p>ART. 6 No pagarán el impuesto al activo las siguientes personas:</p> <p>LIA 1; RIA 19, 25, 26</p> <ol style="list-style-type: none"> I. Quiénes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta. II. Derogada. III. Las personas físicas que realicen actividades empresariales al mesarse en puestos fijos y semi-fijos en la vía pública o como vendedores ambulantes, cuando las mismas hayan optado por pagar el impuesto sobre la renta de conformidad con lo dispuesto por el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. IV. Quiénes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (renta congelada), únicamente por dichos bienes. V. Las personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas a que se refiere la fracción I de este artículo, únicamente por dichos bienes. VI. Quiénes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación, únicamente por los bienes empleados en las actividades señaladas por esta fracción. 	<p>Este artículo ha cambiado substancialmente, ya que en su principio los sujetos que en cada uno de las fracciones de este artículo se señalaban como exceptuados del pago del impuesto, ahora han sido substituidos por otros sujetos o ya no están exceptuados del pago del impuesto y además se adicionaron algunos otros.</p> <p>Se anexa un último párrafo que relaciona a los contribuyentes cuya actividad continúe en el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, obligándolos a pagar el impuesto, incluso por el ejercicio de inicio de actividades.</p>

LOE 34 al 64

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

LLA 1: LISR 24-I, 70-B, 140-IV

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

RIA 16: LISR 42, 57-A al 57-P; CFF 8, 11, 15-A; LOSM 222 AL 228 BIS

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

LLA 2-II-III, 5-A; RIA 16, CFF 11

CREDITOS DE EMPRESAS DE COMERCIO EXTERIOR.

ART. 6-A. Los contribuyentes que reciban crédito de una empresa de comercio exterior residente en México debidamente registrada, podrán optar por pagar por cuenta y orden de dicha empresa, el impuesto que a esa última le corresponda por los créditos que les otorgue.

Este artículo fue adicionado ya que al ser las empresas de comercio exterior residentes en México, según de este impuesto, debían de pagar por los créditos brindados, dando la opción de que las empresas a las cuales fueron otorgados, paguen el impuesto por cuenta y orden de la empresa de comercio exterior.

<p>PAGOS PROVISIONALES.</p> <p>ART. 7 Los contribuyentes efectuarán un primer pago provisionales trimestral y nueve mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del cuarto mes del ejercicio y de cada uno de los meses siguientes a aquél al que corresponde el pago.</p> <p>El pago provisionales mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado determinado correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior. El impuesto de dicho ejercicio se actualizará, multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio hasta el último mes del mismo.</p> <p>El pago provisionales trimestral será el mensual multiplicado por tres.</p> <p>El factor de actualización será el previsto en la fracción II del artículo 7° de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>El contribuyente podrá disminuir el monto de los pagos provisionales, cumpliendo los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley.</p> <p>Cuando a través de un fideicomiso o de una asociación en participación se realicen actividades empresariales, el fiduciario o el asociante efectuará por cuenta del contribuyente los pagos provisionales a que se refiere este artículo, por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o asociación, considerando para tales efectos el activo que correspondió a dicha actividad en el último ejercicio del fiduciario o asociante.</p>	<p>PAGOS PROVISIONALES.</p> <p>ART. 7 Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.</p> <p>Las personas morales y las personas físicas estarán a cargo del impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que correspondió el pago, respectivamente.</p> <p>LJA 2-A, 7, 7-A, 8, 9, 11, 13, 13-A; RJA 18, 19-A, 23, 26; LISR 12, 13, 111, 143; CFF 11, 12, 20, 31, 81-IV, 82-IV, 108</p> <p>El pago provisionales mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad.</p> <p>LJA 2-BIS; CFF 11, 17-A</p> <p>El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto.</p> <p>LJA 8; LISR 7-II; CFF 11</p> <p>Los contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la Renta debían efectuar los pagos de dicho impuesto en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto al activo por el mismo período y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta.</p> <p>LISR 12-III, 67-H, 92, 111, 119-K</p> <p>Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio, el contribuyente deberá efectuar sus pagos provisionales en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.</p> <p>CFF 11</p> <p>En el primer ejercicio en el que los contribuyentes debían efectuar pagos provisionales, los calculará considerando el impuesto que les correspondía, al haberla estado obligado al pago.</p>	<p>En un principio se señalaba que se debían efectuar 10 pagos provisionales, uno trimestral y nueve mensuales, hoy en día se presentan mensualmente o en caso de que en el ISR se presenten trimestral, se puede hacer justo con éste.</p> <p>Ese artículo ha sido mejorado en cuanto a la explicación de la determinación del pago provisionales, tomando en cuenta los diferentes aspectos que se pueden presentar en la empresa como son: primer ejercicio en que los contribuyentes debían efectuar pagos provisionales; determinación para contribuyentes menores, entre otros.</p> <p>Además se releva la obligación de efectuar pagos provisionales a las personas físicas que realicen actividades agrícolas o ganaderas y brinda la opción de reducción del pago provisionales en base al RLJA.</p>
--	---	---

	<p>LIA 6</p> <p>Los contribuyentes menores pagarán este impuesto como parte de la determinación estimativa para efectos del impuesto sobre la renta, a que se refiere la Ley respectiva.</p> <p>LISR 115, 116, 117</p> <p>El contribuyente podrá disminuir el monto de los pagos provisionales, cumpliendo los requisitos que señala el Reglamento de esta Ley.</p> <p>RIA 18</p> <p>Las personas físicas que realicen actividades agrícolas o ganaderas, estarán relevadas de efectuar pagos provisionales en los términos de este artículo.</p> <p>CFF 16-III-IV</p>	
<p>En este artículo se señala el tratamiento de los fideicomisos y las asociaciones en participación para la determinación de los pagos provisionales.</p>	<p>ACTIVIDADES EMPRESARIALES A TRAVÉS DE FIDEICOMISO.</p> <p>ART. 7 BIS. Cuando a través de un fideicomiso o de una asociación en participación se realicen actividades empresariales, la fiduciaria y el asociante, cumplirá por cuenta del conjunto de fideicomisarios o en su caso, del fideicomitente, cuando no hubieran sido designados los primeros, o por cuenta propia y de los asociados, según corresponda, con la obligación de efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 7. De la misma, 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.</p> <p>LIA 2, 7; RIA 3; LISR 8, 9, 107; CFF 11, 16, 108; LTOC 346 al 359; LGSM 252 al 259</p> <p>Tratándose de los contratos de asociación en participación de fideicomisos, los fideicomisarios, o en su caso el fideicomitente cuando no hubieran sido designados los primeros, el asociante y cada uno de los asociados, según se trate, para determinar el valor de su activo en el ejercicio, adicionarán el valor del activo en el ejercicio correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o la asociación en participación y podrá acreditar el monto de los pagos provisionales de este impuesto efectuados por la fiduciaria o el asociante, según corresponda a los fideicomisarios, o en su caso, al fideicomitente cuando no</p>	

	<p>hubieran sido designados los primeros, o a los asociados.</p> <p>LIA 2</p> <p>Las fiduciarias aplicarán lo dispuesto en el artículo 6° penúltimo párrafo de esta Ley, siempre que los fideicomisarios en su caso, el fideicomitente, cuando no hubieran sido designados los primeros, se encuentren en alguno de los supuestos establecidos en el párrafo citado.</p> <p>LIA 6</p>	<p>Este artículo se incluyó dando la opción de hacer pagos provisionales conjuntos de ISR e IMPAC; lo cual consiste en comparar los pagos provisionales de ambos impuestos y pagar el que resulte mayor.</p>
	<p>COMPARACION CONTRA PAGOS PROVISIONALES DE ISR.</p> <p>ART. 7-A Las personas morales podrán efectuar los pagos provisionales de este impuesto y del impuesto sobre la renta, que resulten en los términos de los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 7° de esta ley, de conformidad con lo siguiente:</p> <p>Compararán el pago provisional del impuesto al activo determinado conforme al artículo 7° de esta Ley con el pago provisional del impuesto sobre la renta calculado según lo previsto por la fracción III del artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin considerar para efectos de dicha comparación, el acreditamiento de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.</p> <p>El pago provisional a que se refiere este artículo se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la fracción anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos de este artículo.</p> <p>LIA 7, 8-A, 9, LISR 5, 12, CFF 6, 76, 77, 108, CODF 25</p>	
	<p>COMPARACION CONTRA AJUSTE DEL ISR.</p> <p>ART. 7-B Los contribuyentes a que se refiere el artículo 7-A de esta Ley, efectuarán el ajuste mencionado en la fracción III del artículo 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como los pagos provisionales de este impuesto correspondientes al periodo de ajuste, de conformidad con lo siguiente:</p> <p>I. Se comparará el pago provisional del impuesto al activo determinado conforme al artículo 7° de esta Ley correspondiente al periodo por el que se efectúa el ajuste, con el monto del ajuste en el impuesto sobre la renta determinado de conformidad con el artículo 12-A de la Ley de la materia, sin considerar para efectos de dicha comparación la resta de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.</p> <p>II. El pago del ajuste en el impuesto sobre la renta y del pago provisional del impuesto al activo a que se refiere este artículo se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la</p>	<p>Este artículo brinda la opción de comparar el ajuste del ISR contra el monto de los pagos provisionales del impuesto al activo correspondientes al periodo por el que se efectúa el ajuste, pagándose el que resulte mayor, pudiendo acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos del artículo anterior.</p>

	<p>fracción anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos de este artículo y el anterior.</p> <p>LIA 7, 7-A, 9; LISR 12-A-III; CFF 76, 77, 108</p>	<p>En un principio se señalaba la forma y el tiempo en que se debía presentar la declaración anual, para los contribuyentes del impuesto en general, hoy en día se diferencian las fechas de presentación de declaración para personas morales y para personas físicas.</p> <p>Asimismo se incluye la forma y la fecha en que se debe presentar la declaración anual de residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país, que mantengan activos en el país durante un periodo menor de un año relevando a éstos de efectuar pagos provisionales.</p>
<p>DECLARACION DEL EJERCICIO.</p> <p>ART. 8 El contribuyente del impuesto al activo de las empresas, deberá presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del impuesto sobre la renta, declaración determinando el impuesto del ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.</p>	<p>DECLARACION DEL EJERCICIO.</p> <p>ART. 8 Las personas morales contribuyentes del impuesto al activo, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del impuesto sobre la renta, declaración determinando el impuesto de ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.</p> <p>Tratándose de personas físicas la declaración de este impuesto, se presentará durante el periodo comprendido entre los meses de febrero a abril del año siguiente a aquél por el que se presenta la declaración.</p> <p>Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes de este impuesto en los términos del artículo 1º que mantengan activos en el país durante un periodo menor de una año, quedan relevados de efectuar pagos provisionales y únicamente deberán presentar ante las oficinas autorizadas, declaración de este impuesto a más tardar el mes siguiente a aquél en que retornen dichos bienes al extranjero. Contra estos pagos se podrán acreditar las retenciones de el impuesto sobre la renta que se les hubieran efectuado en el mismo periodo.</p> <p>LIA 1, 2, 2-A, 5-A, 7, 9, 14; RIA 23, 25, 25-A, 26; LISR 10, 13, 58-VIII, 143; CFF 6, 8, 9, 12, 16, 20, 22, 31, 41, 66, 73, 74, 81, 82, 111-I; RCF 8, 44</p>	<p>Se adiciona la opción de acreditar el impuesto al activo de pagos provisionales y ajuste contra el impuesto sobre la renta del ejercicio.</p>
	<p>ACREDITAMIENTO CONTRA EL ISR DEL EJERCICIO.</p> <p>ART. 8-A Los contribuyentes a que se refiere el artículo 7-A de esta Ley, acreditarán contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte en los términos del artículo 10 de la Ley de materia, los pagos provisionales y ajustes efectivamente enterados conforme a los artículos 7-A y 7-B de esta Ley, en lugar de los previstos en los artículos 12 y 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>En los casos en que los pagos provisionales y los ajustes que se acrediten en los términos del párrafo anterior excedan al impuesto sobre la renta del ejercicio, la diferencia se considerará impuesto sobre la renta pagado en exceso y se estará a lo dispuesto por el artículo 9º de esta Ley.</p> <p>LIA 7-A, 7-B, 9; RIA 20; LISR 10, 12, 12-A; CFF 11, 76, 77, 108</p>	

<p>ACREDITAMIENTO DEL ISR CONTRA EL IMPUESTO.</p> <p>ART. 9 Los contribuyentes de este impuesto podrán acreditar una cantidad equivalente al efectivamente pagado contra las cantidades a que están obligados en el impuesto sobre la renta, correspondiente a sus actividades empresariales, siempre que se trate del mismo ejercicio y de los tres ejercicios siguientes.</p> <p>El acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior se podrá efectuar contra los pagos provisionales.</p> <p>Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del impuesto pagado, el remanente podrá acreditarse contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaración del ejercicio.</p> <p>Si en la declaración del ejercicio, el contribuyente tuviera excedente acreditable, lo podrá acreditar en declaraciones posteriores. Si el excedente no se agotara, se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del ejercicio en que se pudo acreditar.</p> <p>Cuando el contribuyente no ejecute el acreditamiento en un ejercicio, pudiendo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.</p> <p>El derecho al acreditamiento previsto en este artículo, es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido ni como consecuencia de fusión.</p> <p>En ningún caso dicho acreditamiento dará lugar a devolución.</p> <p>El acreditamiento no se podrá efectuar contra el impuesto retenido que deba enterar el contribuyente.</p> <p>El factor de actualización será el previsto en la fracción I del artículo 7º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>ACREDITAMIENTO DEL ISR CONTRA EL IMPUESTO.</p> <p>ART. 9 Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo, en los términos de los Titulos II o II-A, o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia.</p> <p>LIA 2-A, 8, 10, 11, 12-B; RIA 3, 19-A, 21, 23, 25, 25-A; LISR 10 al 67-1, 107, CFF 1, 16, 76, 77, 108</p> <p>Adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores conforme al siguiente procedimiento y hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. Esta diferencia será la que resulte de disminuir al impuesto sobre la renta causado en los términos de la materia, el impuesto al activo causado, siempre que este último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio. Para estos efectos, el impuesto sobre la renta causado en cada uno de los tres ejercicios citados deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del impuesto al activo conforme al cuarto párrafo de este artículo. Los contribuyentes también podrán efectuar el acreditamiento a que se refiere este párrafo contra los pagos provisionales del impuesto al activo.</p> <p>LIA 7, 7-A; LISR 10 al 67-1, 107, 108</p> <p>El impuesto que resulte después de los acreditamientos a que se refieren los párrafos anteriores, será el impuesto a pagar conforme a esta Ley.</p> <p>LIA 8</p> <p>Cuando en el ejercicio el impuesto sobre la renta por acreditar en los términos del primer párrafo de este artículo exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, en los diez 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.</p> <p>LIA 7, 8-A; LISR 55; CFF 11, 17-A, 22, 76, 77, 108, 146; RCFF 11</p> <p>El impuesto sobre la renta por acreditar a que se refiere esta Ley será el efectivamente pagado.</p> <p>Las diferencias del impuesto sobre la renta que resulte en los términos del segundo párrafo y el impuesto al activo</p>	<p>Los cambios sufridos en este artículo fueron principalmente la mejora en su redacción para detallar más cada una de las opciones con las que se puede acreditar el ISR contra el IMPAC.</p> <p>Hasta 1989 la opción de acreditamiento era alrevés, es decir, los contribuyentes acreditaban una cantidad equivalente al impuesto al activo efectivamente pagado, contra las cantidades a que estaban obligados a pagar en el impuesto sobre la renta.</p> <p>La razón del cambio en la mecánica de acreditamiento apareció en la exposición de motivos de la "iniciativa de Ley que establece, reformas, adiciones y deroga diversas disposiciones fiscales" para 1990 relativas al impuesto al activo, la cual textualmente dice:</p> <p>"Considerando que este impuesto es complementario del impuesto sobre la renta, se modifica la mecánica para el acreditamiento del mismo, estableciéndose la posibilidad de acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta efectivamente pagado, contra las cantidades con las que se permitía a los contribuyentes que realicen actividades con residentes en el extranjero, el poder efectuar el acreditamiento referido".</p> <p>Para 1989 este artículo en su segundo párrafo permitía solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el impuesto al activo, siempre y cuando se hubiera determinado el impuesto sobre la renta por acreditar superior al impuesto al activo, en alguno de los cinco ejercicios inmediatos anteriores.</p>
---	--	---

efectivamente pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere el cuarto párrafo de este artículo, se actuarán por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del impuesto sobre la renta o el impuesto al activo, respectivamente, hasta el sexto mes del ejercicio por el que se efectúe el acreditamiento a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, o del ejercicio en el cual el impuesto sobre la renta exceda al impuesto al activo, según se trate.

LIA 8; LISR 7-II; CFF 11, 17-A

Los contribuyentes de esta Ley no podrán solicitar la devolución del impuesto sobre la renta pagado en exceso en los siguientes casos.

LIA 1, 8-A

Cuando en el mismo ejercicio, el impuesto establecido en esta Ley sea igual o superior a dicho impuesto. En este caso el impuesto sobre la renta pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio, hasta por el monto que resulte a su cargo en los términos de esta Ley, después de haber efectuado el acreditamiento del impuesto sobre la renta a que se refieren el primer y segundo párrafos de este artículo. Los contribuyentes podrán solicitar la devolución de la diferencia que no se considere como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio en los términos de esta fracción.

LIA 2; CFF 22

Cuando su acreditamiento dé lugar a la devolución del impuesto establecido en esta Ley, en los términos del cuarto párrafo de este artículo. En este caso el impuesto sobre la renta pagado en exceso cuya devolución no proceda en los términos de esta fracción se considerará como impuesto al activo para efecto de lo dispuesto en el citado cuarto párrafo de este artículo.

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

Los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el impuesto al activo, los pagos provisionales del impuesto sobre la renta. Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del impuesto sobre la renta efectivamente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales.

LIA 7, 12; LISR 12; CFF 76, 77, 108

<p>CONCEPTOS ASIMILABLES A LA LISR.</p> <p>ART. 10 Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente, acciones, sistema financiero, monto original de la inversión, activo fijo y gastos y cargos diferidos los que la Ley del Impuesto Sobre la Renta define o considera como tales.</p>	<p>Las personas morales que tengan en su activo acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero podrán acreditar contra el impuesto al activo, el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por dichas sociedades, hasta por el monto que resulte conforme a lo previsto en el segundo párrafo del artículo 6.º de la Ley del Impuesto mencionado.</p> <p>LIA 9; LISR 5, 6; CFF 9; CCDF 25</p> <p>Los derechos al acreditamiento y a la devolución previstos en este artículo son personales del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra persona ni como consecuencia de 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 de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinado éste después de haber efectuado la disminución de las deudas deducibles en los términos del artículo 5.º de esta Ley.</p> <p>LIA 2, 5; CFF II, 15-A, 76; LGSM 222 al 228-BIS</p>	<p>Este artículo paso de ser el diez para convertirse en el catorce y ahora el diez señala la forma de acreditar contra el IMPAC del ejercicio una cantidad equivalente al ISR efectivamente pagado en el mismo ejercicio de los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de inmuebles. Asimismo la forma en que estos sujetos pueden acreditar contra los pagos provisionales de este impuesto los que efectúan en el ISR.</p> <p>Este artículo también menciona las opciones de acreditamiento del impuesto de las personas físicas sujetas al IMPAC por las cantidades que correspondan de los condóminos o fideicomisos de un inmueble destinado a hospedaje otorgado en administración a un tercero a fin de que lo utilice para hospedar a personas distintas del contribuyente, así como de los residentes en el extranjero sujetos del IMPAC por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles ubicados en el país.</p>
<p>CONTRIBUYENTES QUE OTORGAN EL USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES.</p> <p>ART. 10 Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el mismo, en los términos de este artículo y del anterior, correspondiente a sus ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles por los que se esté obligado al pago de este impuesto.</p> <p>LIA 1, 2-BIS, 10; RIA 22, 25; LISR 89 al 94; CFF 76, 77, 108; CCDF 750, 980, 1010, 2398, 2480</p> <p>Para ello se calculará el impuesto sobre la renta, sin incluir los ingresos provenientes del uso o goce temporal de bienes por los que se esté obligado al pago de este impuesto. Por separado se calculará el impuesto sobre la renta sobre el total de los ingresos. La diferencia entre las dos cantidades será el importe máximo del impuesto sobre la renta que se podrá acreditar.</p> <p>LISR 139</p> <p>Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles a que se refiere este artículo podrán acreditar contra los pagos provisionales de este impuesto los que efectúan en el impuesto sobre la renta en los términos del Capítulo III del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>CONTRIBUYENTES QUE OTORGAN EL USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES.</p> <p>ART. 10 Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el mismo, en los términos de este artículo y del anterior, correspondiente a sus ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles por los que se esté obligado al pago de este impuesto.</p> <p>LIA 1, 2-BIS, 10; RIA 22, 25; LISR 89 al 94; CFF 76, 77, 108; CCDF 750, 980, 1010, 2398, 2480</p> <p>Para ello se calculará el impuesto sobre la renta, sin incluir los ingresos provenientes del uso o goce temporal de bienes por los que se esté obligado al pago de este impuesto. Por separado se calculará el impuesto sobre la renta sobre el total de los ingresos. La diferencia entre las dos cantidades será el importe máximo del impuesto sobre la renta que se podrá acreditar.</p> <p>LISR 139</p> <p>Los contribuyentes que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles a que se refiere este artículo podrán acreditar contra los pagos provisionales de este impuesto los que efectúan en el impuesto sobre la renta en los términos del Capítulo III del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>Este artículo paso de ser el diez para convertirse en el catorce y ahora el diez señala la forma de acreditar contra el IMPAC del ejercicio una cantidad equivalente al ISR efectivamente pagado en el mismo ejercicio de los contribuyentes que otorgan el uso o goce temporal de inmuebles. Asimismo la forma en que estos sujetos pueden acreditar contra los pagos provisionales de este impuesto los que efectúan en el ISR.</p> <p>Este artículo también menciona las opciones de acreditamiento del impuesto de las personas físicas sujetas al IMPAC por las cantidades que correspondan de los condóminos o fideicomisos de un inmueble destinado a hospedaje otorgado en administración a un tercero a fin de que lo utilice para hospedar a personas distintas del contribuyente, así como de los residentes en el extranjero sujetos del IMPAC por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles ubicados en el país.</p>

	<p>LIA 7; RJA 19-A; LISR 89 al 94</p> <p>Los condóminos o fideicomisarios a que se refiere la fracción XIII del artículo 133 y el artículo 148-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta podrán acreditar una cantidad equivalente al impuesto al activo efectivamente pagado, incluso en los pagos provisionales, contra el impuesto sobre la renta que resulte a su cargo en los términos de los preceptos mencionados.</p> <p>LISR 133-XIII, 148-A</p> <p>En el caso de los ingresos a que se refiere la fracción XIII del artículo 133 y el artículo 148-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el administrador del inmueble calculará el impuesto al activo correspondiente a cada uno de los condóminos o fideicomisarios y el monto de la retención que proceda en el impuesto sobre la renta una vez efectuado el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior.</p> <p>LIA 2, 5; LISR 133-XIII, 148-A</p>	
	<p>SOCIEDADES COOPERATIVAS DE PRODUCCION, SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES.</p> <p>ART. 11 Las sociedades cooperativas de producción, así como las sociedades y asociaciones civiles que distribuyan anticipos o rendimientos a sus miembros en los términos de la fracción XI del artículo 22 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán considerar el impuesto que hubieren retenido por dichos conceptos conforme a lo dispuesto al Capítulo I del Título IV de la Ley mencionada, como impuesto sobre la renta correspondiente a la persona moral de que se trate, para los efectos del artículo 9º de esta Ley.</p> <p>LIA 9; LISR 22-XI, 78 al 83-A; CCDF 2670, 2688; LGSC 27</p>	<p>Este artículo nos menciona que podrán acreditar conforme al artículo 9º de esta Ley, las retenciones por concepto de salarios, las sociedades cooperativas de producción, las sociedades y asociaciones civiles que distribuyan anticipos o rendimientos a sus miembros.</p>
	<p>CONTRIBUYENTES DEL REGIMEN SIMPLIFICADO.</p> <p>ART. 12 Los contribuyentes que paguen el impuesto sobre la renta conforme al régimen simplificado contenido en la Sección II del Capítulo VI del título II-A de la Ley de la materia determinarán el valor del activo en el ejercicio, sumando los promedios de los activos previstos en este artículo. Los promedios se calcularán conforme a lo siguiente:</p> <p>LIA 2, 12-A, 12-B; LISR 67 al 67-1, 119-A AL 119-L</p>	<p>En este artículo se señala la forma de determinar el impuesto para los contribuyentes de régimen simplificado.</p>

	<p>I. El saldo promedio de los activos financieros, se calculará sumando los saldos de éstos al último día de cada mes del ejercicio y dividiendo el resultado entre doce.</p> <p>II. Tratándose de los activos fijos, gatos y cargos diferidos y de terrenos, el saldo promedio se calculará multiplicando el monto original de la inversión de cada uno de los activos y terrenos por el factor de la tabla de activos fijos, gastos y cargos diferidos y terrenos, que dé a conocer la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y sumando el resultado obtenido por cada uno.</p> <p>III. Tratándose de inventarios, se sumará el valor de éste al inicio y al final del ejercicio, valuados conforme al artículo 3º de esta Ley. El resultado se dividirá entre dos.</p>	
	<p>La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer anualmente la tabla de factores de activos fijos, gastos y cargos diferidos a que se refiere la fracción II de este artículo, tomando en consideración previstas en los artículos 43 y 44 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el factor de actualización que les correspondiera a dichos bienes si se hubiera adquirido en el sexto mes de cada año.</p> <p>RIA 10; LISR 43, 44, 45</p>	
<p>En este artículo se menciona la forma para determinar el IMPAC para los contribuyentes pequeños señalados en la Ley del Impuesto Sobre la Renta de la cual son también contribuyentes.</p>	<p>Los contribuyentes a que se refiere este artículo, que obtengan ingresos exclusivamente por la realización de actividades agrícolas, ganaderas o silvícolas, considerarán como valor de su activo en el ejercicio, el valor catastral de sus terrenos que sirva de base para determinar el impuesto predial. El cálculo de este impuesto se hará sin incluir maquinaria y equipo.</p> <p>CFF 16-III-IV-VI</p>	<p>CONTRIBUYENTES PEQUEÑOS.</p> <p>ART 12-A Los contribuyentes personas físicas a que se refiere el artículo anterior, que hayan obtenido en el año de calendario inmediato anterior ingresos que no excedieron de cuatrocientos sesenta y seis mil novecientos nuevos pesos y cumplan con la obligación establecida en la fracción III del artículo 119-I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, llevando el cuaderno de entradas y salidas y el registro de bienes y deudas a que se refiere el Reglamento del Código Fiscal de la Federación, podrán determinar el impuesto al activo aplicando la tasa del 1.8% al valor de los bienes que hubieran asentado en la relación de bienes y deudas formulada para los efectos del impuesto sobre la renta al 31 de diciembre del ejercicio por el que se calcule el impuesto, sin deducción alguna.</p> <p>El límite de ingresos a que se refiere el párrafo anterior se actualizará en los términos del artículo 7-C de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.</p>

	LIA 12, 12-B; LISR 7-C, 119-A, 119-Y, T-96-2; RISR 7-A; RCFF 32-A	Este artículo señala la forma de determinar el impuesto al activo de los contribuyentes que dejen de tributar en régimen simplificado de las personas morales o al régimen simplificado a actividades empresariales.
<p>CONTRIBUYENTES QUE DEJEN DE TRIBUTAR EN REGIMEN SIMPLIFICADO.</p> <p>ART. 12-B Para los efectos de la determinación del impuesto al activo, los contribuyentes que dejen de tributar conforme al régimen simplificado de las personas morales o al régimen simplificado a las actividades empresariales y estén a lo dispuesto por los artículos 67-G o 119-J de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán optar por no incluir las inversiones que hubieran considerado en su saldo inicial de salidas conforme a los artículos 67-D o 119-F de la citada Ley, según corresponda, así como aquellas que hubieran considerado como salidas en los citados regímenes. En este caso, no procederá la deducción a que se refiere el artículo 5º de esta ley, del saldo de las deudas derivadas de la adquisición de tales inversiones que se tenga a la fecha en que dejen de pagar el impuesto sobre la renta conforme al Título II-A o a la Sección II del Capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>Al impuesto al activo pagado durante los ejercicios anteriores a aquél en que los contribuyentes se incorporaron a tributar conforme al Título II o Sección I del Capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta según corresponda, le será aplicable lo dispuesto en el artículo 9º de esta Ley, a partir del ejercicio en que comiencen a pagar el impuesto sobre la renta conforme al Título II o al Título IV, Capítulo VI, Sección I de la mencionada Ley. En este caso, también se considerará como impuesto sobre la renta del ejercicio para los efectos del artículo 9º antes mencionado, el monto que resulte a su cargo en dicho ejercicio en los términos de la fracción III de los artículos 67-G o de la fracción III del artículo 119-J, según corresponda.</p>	LIA 5, 9, 14; LISR 10 al 67-1, 119-A al 119-L; CFF 11	Este artículo señala los lineamientos para la determinación del impuesto al activo de las sociedades controladoras.
	<p>SOCIEDADES CONTROLADORAS.</p> <p>ART. 13 La controladora que consolide para efectos del impuesto sobre la renta, estará a lo siguiente:</p> <p>LISR 57-A al 57-P</p> <p>I. Calculará el valor del activo en el ejercicio, en forma consolidada, sumando el valor de su activo con el del activo de cada una de las controladas, en proporción a la participación accionaria prometido en que la controladora participe, directa o indirectamente, en su capital social.</p> <p>Para los efectos del párrafo anterior, el valor de los activos de la controladora y de cada una de las controladas se</p>	

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 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 deducir el valor de las deudas a que se refiere el artículo 5° de esta Ley, 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.

LIA 2, 5, 6; LISR 57-A, 57-C, 57-E-I; RISR 53; CFF 9

II. La sociedad controladora efectuará pagos provisionales consolidados en los términos del artículo 7° de esta Ley, considerando el impuesto consolidado que correspondió al ejercicio inmediato anterior.

LIA 7, 7-A, 7-B, 9, LISR 57-N; CFF 11

III. Presentará 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, las sociedad controladora deberá enterarla con la propia declaración.

LIA 8, 8-A, 9; LISR 57-A; CFF 11, 31

IV. En caso de que alguna de las sociedades controladas, presenten declaración complementaria con el fin de subsanar errores u omisiones, y con ello se modifique el impuesto determinado o el impuesto acredlado, 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 lugar. Si en la declaración complementaria de consolidación resulta diferencia a cargo, la controladora la deberá enterar conjuntamente con la declaración.

CFF 12, 32; RCFF 44

Cuando se trate de declaraciones complementarias de las controladas, originadas por el dictamen a sus estados financieros, la controladora podrá presentar una sola declaración complementaria, agrupando las modificaciones a que haya lugar, a más tardar a la fecha de presentación del

	<p>dictamen relativo a la declaración de consolidación.</p> <p>CFF 52; LISR 57-B-V</p> <p>V. 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 consolidado en el ejercicio.</p> <p>CFF 11, 28, 29, 29-A</p> <p>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.</p> <p>LIA 7, 7-A, 7-B, 8, 9</p> <p>En el primer ejercicio en que la sociedad controladora deba efectuar pagos provisionales consolidados, los determinará considerando el impuesto que le correspondiera como si hubiera consolidado el ejercicio inmediato anterior.</p> <p>CFF 11</p> <p>La sociedad controladora y las controladas podrán efectuar sus pagos provisionales, ajustes y pagos del impuesto del ejercicio, en los términos de los artículos 7-A, 7-B y 8-A de esta Ley.</p> <p>LIA 7-A, 7-B, 8-A</p> <p>Para efectos de este impuesto, la controladora y las controladas estarán a lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en lo que se refiere a incorporación, desincorporación, acreditamiento y devolución del impuesto sobre la renta, así como para el cálculo de pagos provisionales del ejercicio.</p> <p>LISR 57-A al 57-P</p>	
	<p>ESCISION DE SOCIEDADES.</p> <p>ART. 13-A En la escisión de sociedades, las sociedades escindidas y las escindidas estarán a lo siguiente:</p> <p>CFF 15-A; LGSM 222 al 228 BIS</p> <p>1. En el ejercicio en que se efectúe la escisión y el siguiente, para efectos de los párrafos tercero y quinto del artículo 7- de esta Ley, determinarán el monto de los pagos provisionales del período que corresponda, considerando el impuesto actualizado del último ejercicio de 12 meses de la sociedad antes de la escisión, en la proporción en que, a la</p>	<p>En este artículo se menciona la forma de manejar el impuesto al activo en caso de escisión de sociedades.</p>

fecha de la escisión, participe cada una de ellas del valor de sus activos a que se refiere el artículo 2° de la misma, después de disminuirle en la misma proporción las deudas deducibles, existentes a la misma fecha, en los términos del artículo 5° de este ordenamiento. El impuesto del último ejercicio de 12 meses se actualizará por el período comprendido desde el último mes del ejercicio inmediato anterior al de 12 meses, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcula el impuesto.

II. La sociedad escidente acreditará en el ejercicio de que se trate, la totalidad de los pagos provisionales enterados en dicho 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.

III. La sociedad escidente y las escindidas deberán continuar con la opción a que se refiere el artículo 5-A de esta Ley, cuando la hubiera ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, en la proporción a que se refiere la fracción I de este artículo. A partir del tercer ejercicio en que se efectuó la escisión considerarán el impuesto que le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior.

En 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 en el siguiente, deberán hacerlo en los términos que establece el párrafo anterior.

CONCEPTOS ASIMILABLES A LA LISR.

ART. 14 Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente, acciones, sistema financiero, monto original de la inversión, activo fijo y gastos y cargos diferidos los que la Ley del Impuesto Sobre la Renta define o considera como tales.

LISR 2, 5, 7-B-III, 41, 42

Este artículo no ha tenido ningún cambio en su contenido, solamente pasó de ser el artículo 10 al artículo 14.

<p>REGIMEN DE TODA LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS 1928</p>	<p>REGLAMENTO ORDINARIO DEL IMPUESTO AL ACTIVO 1928</p>	<p>COMENTARIOS</p>
<p>DEFINICION DE CONCEPTOS.</p> <p>ART. 1 Cuando en este reglamento se haga referencia a la ley, se entenderá que se trata de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. Si se refiere al impuesto, será el que dicha Ley establece y en el caso en que se aluda a la Secretaría, será a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.</p>	<p>ACLARACION SOBRE LAS REFERENCIAS QUE SE INDICAN.</p> <p>ART. 1 Cuando en este reglamento se haga referencia a la Ley, se entenderá que se trata de la Ley del Impuesto al Activo. Si se refiere al impuesto, será el que dicha Ley establece y en el caso en que se aluda a la Secretaría, será a la de Hacienda y Crédito Público.</p>	<p>El cambio presentado en este artículo, se refiere únicamente al nombre de la Ley, donde se eliminó el término " de las Empresas".</p>
<p>EXCEPTUADOS DEL PAGO</p> <p>ART. 2 Para los efectos del artículo 1º de la Ley, no están obligados al pago del impuesto quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (rentas congeledas), por dichos bienes.</p> <p>Tampoco están obligados al pago del impuesto quienes realicen actividades empresariales cuyos ingresos están exceptuados del pago del impuesto sobre la renta, por los bienes afectos a dichas actividades.</p>	<p>ART. 2 Derogado.</p>	<p>Este artículo se derogó ante las demandas que se presentaban por la inconstitucionalidad de este artículo, al exceptuar a ciertas personas del pago del impuesto.</p>
<p>ACTIVIDADES EMPRESARIALES DE LAS PERSONAS FISICAS.</p> <p>ART. 3 Para los efectos del impuesto son actividades empresariales de las personas físicas las previstas en el Capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>ACTIVIDADES EMPRESARIALES DE LAS PERSONAS FISICAS.</p> <p>ART. 3 Para los efectos del impuesto son actividades empresariales de las personas físicas, las previstas en el Capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>Se conserva exactamente igual, el contenido de este artículo.</p>
<p>ACTIVOS FIJOS EN EL PRIMER EJERCICIO.</p> <p>ART. 4 Para los efectos de la fracción II del artículo 2º de la Ley, los contribuyentes podrán optar por incluir en el cálculo de la base del impuesto, los bienes de su activo fijo hasta el segundo ejercicio siguiente a aquel en que iniciaron su utilización.</p>	<p>CUENTAS POR COBRAR RESPECTO DEL CONTRATO DE OBRA INMUEBLE.</p> <p>ART. 4 Los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble, podrán considerar para los efectos del artículo 2º, a partir de la fecha en que sean acumulables en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>En el artículo 4o. del reglamento vigente, se especifica únicamente a los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble, además de que anteriormente se consideraba dentro de este mismo artículo los activos fijos y ahora hace mención a las cuentas y documentos por cobrar.</p>

MONTO ORIGINAL DE INMUEBLES DADOS EN ARRENDAMIENTO.	MONTO ORIGINAL DE INMUEBLES DADOS EN ARRENDAMIENTO.	Este artículo sigue vigente, sufriendo únicamente una modificación, al eliminar en su contenido a las asociaciones y sociedades civiles.
<p>ART. 5 Para los efectos del artículo 2º de la Ley, las asociaciones y sociedades civiles así como las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, que se utilicen por otro contribuyente del impuesto, para determinar el monto original de los mismos, estarán a lo siguiente:</p> <p>I. Determinarán por separado el monto original de la inversión del terreno y de las construcciones, considerando el valor declarado en la escritura notarial en la que conste la adquisición. Cuando en dicha escritura no se hubiera hecho la separación de dicho monto para el terreno y las construcciones, los contribuyentes considerarán las proporciones que para el terreno y las construcciones se hayan dado en el avalúo practicado a la fecha de la adquisición del bien de que se trate, o considerarán las proporciones que aparezcan en los valores catastrales que correspondan a la fecha de adquisición.</p> <p>En el caso de que no puedan determinarse las proporciones señaladas en el párrafo anterior, se considerará que del monto original de la inversión del bien de que se trate, el 80% corresponde a las construcciones y el 20% al terreno.</p> <p>II. Cuando no se pueda determinar el monto original de la inversión de un inmueble, se considerará como dicho monto, el que resulte conforme a lo siguiente:</p>	<p>ART. 5 Para los efectos del artículo 2º de la Ley, las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, que se utilicen por otro contribuyente del impuesto, para determinar el monto original de los mismos, estarán a lo siguiente:</p> <p>I. Determinarán por separado el monto original de la inversión del terreno y de las construcciones, considerando el valor declarado en la escritura notarial en la que conste la adquisición. Cuando en dicha escritura no se hubiera hecho la separación de dicho monto para el terreno y las construcciones, los contribuyentes considerarán las proporciones que para el terreno y las construcciones se hayan dado en el avalúo practicado a la fecha de la adquisición del bien de que se trate, o considerarán las proporciones que aparezcan en los valores catastrales que correspondan a la fecha de adquisición.</p> <p>En el caso de que no puedan determinarse las proporciones señaladas en el párrafo anterior, se considerará que del monto original de la inversión del bien de que se trate, el 80% corresponde a las construcciones y el 20% al terreno.</p> <p>II. Cuando no se pueda determinar el monto original de la inversión de un inmueble, se considerará como dicho monto, el que resulte conforme a lo siguiente:</p>	
<p>a).- En el caso de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, se considerará como monto el valor que se contenga en el aviso de terminación de obra. En caso de que no se consigne el valor correspondiente en el aviso de terminación de obra o de que no exista la obligación de dar dicho aviso, se considerará como monto original de la inversión de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, el 80% del valor del avalúo que al efecto se practique por persona autorizada, por la Secretaría, referido a la fecha en que las mismas se hayan terminado.</p> <p>b).- Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo antes del 1º de enero de 1981, se considerará como monto original de la inversión, el que haya servido para efectos del impuesto federal sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos. Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo a partir de la fecha antes citada, el que haya servido para efectos del impuesto sobre la renta. Si para determinar la base de los mencionados impuestos se practicó el avalúo este se considerará como monto original de la inversión referido</p>	<p>a).- En el caso de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, se considerará como monto el valor que se contenga en el aviso de terminación de obra. En caso de que no se consigne el valor correspondiente en el aviso de terminación de obra o de que no exista la obligación de dar dicho aviso, se considerará como monto original de la inversión de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, el 80% del valor del avalúo que al efecto se practique por persona autorizada, por la Secretaría, referido a la fecha en que las mismas se hayan terminado.</p> <p>b).- Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo antes del 1º de enero de 1981, se considerará como monto original de la inversión, el que haya servido para efectos del impuesto federal sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos. Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo a partir de la fecha antes citada, el que haya servido para efectos del impuesto sobre la renta. Si para determinar la base de los mencionados impuestos se practicó el avalúo, éste se considerará como monto original de la inversión referido</p>	

<p>a la fecha de adquisición.</p> <p>c).- Tratándose de bienes adquiridos por herencia, legado o donación, incluyendo las donaciones efectuadas por la Federación, Estados, Distrito Federal, Municipios u organismos descentralizados, se considerará el monto original de la inversión que dicho bien haya tenido para el autor de la sucesión o para el donante, respectivamente. Si no pudiera determinarse dicho monto, se considerará como tal el 80% del valor del avalúo practicado al bien de que se trate referido al momento de la adjudicación o de la donación, según corresponda.</p>	<p>a la fecha de adquisición.</p> <p>c).- Tratándose de bienes adquiridos por herencia, legado o donación, incluyendo las donaciones efectuadas por la Federación, Estados, Distrito Federal, Municipios u organismos descentralizados, se considerará el monto original de la inversión que dicho bien haya tenido para el autor de la sucesión o para el donante, respectivamente. Si no pudiera determinarse dicho monto, se considerará como tal el 80% del valor del avalúo practicado al bien de que se trate referido al momento de la adjudicación o de la donación, según corresponda.</p>	<p>Se incluye un artículo que considera los activos utilizados en arrendamiento.</p>
<p>d).- Tratándose de bienes adquiridos por prescripciones se determinará su monto original de la inversión conforme al avalúo que haya servido de base para el pago de impuestos con motivo de la adquisición. Si en la fecha en que se adquirió no procedió la realización del avalúo, se efectuará uno referido al momento en que la prescripción se hubiera consumado, independientemente de la fecha de la resolución que la declare. Cuando no pueda determinarse la fecha en que se consumó la prescripción adquisitiva, se tomará como tal aquella en que se haya promovido ésta.</p>	<p>d).- Tratándose de bienes adquiridos por prescripciones, se determinará su monto original de la inversión conforme al avalúo que haya servido de base para el pago de impuestos con motivo de la adquisición. Si en la fecha en que se adquirió no procedió la realización del avalúo, se efectuará uno referido al momento en que la prescripción se hubiera consumado, independientemente de la fecha de la resolución que la declare. Cuando no pueda determinarse la fecha en que se consumó la prescripción adquisitiva, se tomará como tal aquella en que se haya promovido ésta.</p>	<p>En este artículo queda omitido en el reglamento vigente las asociaciones y sociedades civiles, y se incluyen párrafo mas, que nos habla acerca de los inmuebles declarados como monumentos históricos o artísticos.</p>
<p>Cuando para determinar el monto original de la inversión de un bien base de este impuesto, se debe realizar un avalúo en los términos de esta fracción, y este se lleve a cabo con posterioridad a la entrada en vigor de este reglamento el contribuyente podrá acreditar el costo del avalúo contra los pagos provisionales del impuesto y el correspondiente al del ejercicio en que se efectuó dicho avalúo.</p>	<p>Cuando para determinar el monto original de la inversión de un bien base de este impuesto, se debe realizar un avalúo en los términos de esta fracción, y este se lleve a cabo con posterioridad a la entrada en vigor de este reglamento el contribuyente podrá acreditar el costo del avalúo contra los pagos provisionales del impuesto y el correspondiente al del ejercicio en que se efectuó dicho avalúo.</p>	<p>BIENES EN ARRENDAMIENTO FINANCIERO.</p> <p>ART. 5.A. Se consideran que forman parte del valor del activo del arrendatario en el ejercicio de que se trate, los bienes que sean objeto de contratos de arrendamiento financiero, en los términos del Código Fiscal de la Federación.</p>
<p>DEPRECIACIÓN DE CONSTRUCCIONES DADAS EN ARRENDAMIENTO</p> <p>ART. 6 Para los efectos del artículo 2º, fracción II del a Ley, las personas físicas, las asociaciones y sociedades civiles que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles por los que deban pagar el impuesto podrán determinar el saldo por deducir de las construcciones, considerando que las mismas pierden valor a razón del 5% de su monto original de la inversión, por cada año de calendario transcurrido desde la fecha</p>	<p>DEPRECIACIÓN DE CONSTRUCCIONES DADAS EN ARRENDAMIENTO.</p> <p>ART. 6 Para los efectos del artículo 2º, fracción II del a Ley, las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles por los que deban pagar el impuesto podrán determinar el saldo por deducir de las construcciones, considerando que las mismas pierden valor a razón del 5% de su monto original de la inversión, por cada año de calendario transcurrido desde la fecha</p>	<p>En este artículo queda omitido en el reglamento vigente las asociaciones y sociedades civiles, y se incluyen párrafo mas, que nos habla acerca de los inmuebles declarados como monumentos históricos o artísticos.</p>

	<p>de calendario transcurrido desde la fecha de adquisición del inmueble o de la terminación de las construcciones, ampliaciones o mejoras, según sea el caso.</p>	<p>de adquisición del inmueble o de la terminación de las construcciones, ampliaciones o mejoras, según sea el caso.</p>
<p>Tratándose de inmuebles declarados o catalogados como monumentos artísticos, históricos o patrimoniales por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto de Bellas Artes, que cuenten con el certificado de restauración expedido por la autoridad competente, la pérdida de valor a que se refiere el párrafo anterior será del 10% del monto original de la inversión, por cada año transcurrido.</p>	<p>Tratándose de inmuebles declarados o catalogados como monumentos artísticos, históricos o patrimoniales por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto de Bellas Artes, que cuenten con el certificado de restauración expedido por la autoridad competente, la pérdida de valor a que se refiere el párrafo anterior será del 10% del monto original de la inversión, por cada año transcurrido.</p>	<p>Este artículo se sigue conservando sin ningún tipo de cambio en su redacción, ni en su estructura.</p>
<p>INMUEBLE UTILIZADO PARCIALMENTE EN ACTIVIDADES EMPRESARIALES.</p> <p>ART. 7 Cuando un inmueble se utilice parcialmente en la realización de actividades empresariales, los contribuyentes determinarán en forma proporcional el monto original de la inversión del terreno y el saldo por deducir de las construcciones base del impuesto, a que se refiere el artículo 2º, fracciones II y III de la Ley.</p> <p>La proporción del inmueble que se destina a las actividades empresariales, se calculará dividiendo la suma de los metros cuadrados de construcción que tenga el local donde se realicen dichas actividades y de los metros cuadrados de terreno sin construcciones dedicado a las mismas actividades, entre la suma del total de metros cuadrados de construcción que tenga el inmueble con el total de metros cuadrados del terreno sin construcciones.</p> <p>INVERSIONES DEDUCIDAS EN POR CIENTOS MENORES.</p> <p>ART. 8 Para los efectos del artículo 2º, fracción II de la Ley, los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de este reglamento, hubieran deducido la inversión de sus activos fijos, gastos y cargos diferidos en cada ejercicio, en porcentajes menores a los autorizados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán determinar el saldo por deducir de los mismos, solo para los efectos del impuesto, considerando en vez de los porcentajes que tomaron sobre dichos bienes, el porcentaje que para los mismos establecen como máximo los artículos 43, 44 o 45 de dicha Ley.</p> <p>La opción prevista en este artículo no se podrá ejercer respecto de los bienes que el contribuyente hubiera deducido en los términos del artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>INMUEBLE UTILIZADO PARCIALMENTE EN ACTIVIDADES EMPRESARIALES.</p> <p>ART. 7 Cuando un inmueble se utilice parcialmente en la realización de actividades empresariales, los contribuyentes determinarán en forma proporcional el monto original de la inversión del terreno y el saldo por deducir de las construcciones base del impuesto, a que se refiere el artículo 2º, fracciones II y III de la Ley.</p> <p>La proporción del inmueble que se destina a las actividades empresariales, se calculará dividiendo la suma de los metros cuadrados de construcción que tenga el local donde se realicen dichas actividades y de los metros cuadrados de terreno sin construcciones dedicado a las mismas actividades, entre la suma del total de metros cuadrados de construcción que tenga el inmueble con el total de metros cuadrados del terreno sin construcciones.</p> <p>INVERSIONES DEDUCIDAS EN POR CIENTOS MENORES.</p> <p>ART. 8 Para los efectos del artículo 2º, fracción II de la Ley, los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de este reglamento, hubieran deducido la inversión de sus activos fijos, gastos y cargos diferidos en cada ejercicio, en porcentajes menores a los autorizados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán determinar el saldo por deducir de los mismos, solo para los efectos del impuesto, considerando en vez de los porcentajes que tomaron sobre dichos bienes, el porcentaje que para los mismos establecen como máximo los artículos 43, 44 o 45 de dicha Ley.</p> <p>La opción prevista en este artículo no se podrá ejercer respecto de los bienes que el contribuyente hubiera deducido en los términos del artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>Al igual que el anterior, este artículo no ha sufrido modificación alguna.</p>

<p>ACTUALIZACION DE TERRENOS.</p> <p>ART. 9 Para los efectos del artículo 2º, fracción III de la Ley, el monto original de la inversión de cada terreno al inicio del ejercicio por el cual se calcula el impuesto, se determinará multiplicando el monto original de la inversión que cada terreno tuvo al inicio del ejercicio inmediato anterior, por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio a aquel por el que se calcula el impuesto hasta el último mes del ejercicio inmediato sucesor a este.</p> <p>El primer ejercicio en que un terreno se incluya por el contribuyente en la base del cálculo del impuesto, será aquel en que por primera vez se pague el impuesto por dicho activo. En este caso, el monto original de la inversión al inicio del ejercicio, se determinará multiplicando el monto original de la inversión del terreno a la fecha de adquisición, por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en que el terreno se adquirió hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel en que el terreno se debe incluir en la base del cálculo del impuesto.</p>	<p>ART. 9 Derogado.</p>	<p>Este artículo quedó obsoleto ya que manejaba las bases de actualización de terrenos para determinación de la base del impuesto, lo cual ya se contempla dentro de la Ley.</p>
<p>ACTUALIZACION CON TABLA DE AJUSTES.</p> <p>ART. 10 Para determinar el impuesto a su cargo, las personas físicas que no realicen actividades empresariales, así como las asociaciones y sociedades civiles, podrán aplicar en lugar del factor de actualización previsto en la fracción 7ª del artículo 7º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el factor correspondiente al número de años comprendidos en el período al que se refiere la actualización, de conformidad con la tabla de factores de activos fijos, gastos y cargas diferidos y de terrenos que dé a conocer la Secretaría mediante reglas de carácter general, en los términos de lo dispuesto por la fracción II y el penúltimo párrafo del artículo 12 de la Ley.</p>	<p>ACTUALIZACION CON TABLA DE FACTORES.</p> <p>ART. 10 Las personas físicas que no realicen actividades empresariales, para determinar el impuesto a su cargo podrán aplicar en lugar del factor de actualización previsto en la fracción II del artículo 7º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el factor correspondiente al número de años comprendidos en el período al que se refiere la actualización, de conformidad con la tabla de factores de activos fijos, gastos y cargas diferidos y de terrenos que dé a conocer la Secretaría mediante reglas de carácter general, en los términos de lo dispuesto por la fracción II y el penúltimo párrafo del artículo 12 de la Ley.</p>	<p>Cambió su redacción al inicio del artículo, sin que el contenido se vea afectado, sino hasta la parte final donde queda obsoleto lo referente a las tablas de ajustes que presentaba el Congreso de la Unión, quedando vigente, la utilización de tablas de factores dadas a conocer por la S.H.C.P.</p>
<p>VALUACION DE INVENTARIOS.</p> <p>ART. 11 Para los efectos del artículo 2º, fracción IV, de la Ley, los contribuyentes deberán valorar los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados, conforme al método que tengan establecido en su contabilidad.</p>	<p>ART. 11 Derogado.</p>	<p>El art. 11 queda derogado quedando su contenido actualmente contemplado en la Ley.</p>

<p>INVENTARIOS DE VEGETALES.</p> <p>ART. 12 Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 2º, fracción IV de la Ley, los contribuyentes que de conformidad con la autorización otorgada por la Secretaría deduzcan el importe de los vegetales conforme enajenen los productos fabricados con ellos, en lugar de deducir las compras de dichos vegetales en los términos del artículo 22, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán considerar, en vez de los inventarios de los vegetales al inicio y al cierre del ejercicio, la suma de los inventarios de los mismos al día último de cada uno de los meses de su ejercicio, valuados conforme al método que tengan establecido, y el resultado se dividirá entre el número de meses del ejercicio.</p> <p>Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en este artículo, deberán dejar de aplicarla, cuando en el impuesto sobre la renta dejen de deducir el importe de los vegetales conforme enajenen los productos fabricados con ellos, y en su lugar deduzcan las compras de dichos vegetales en los términos del artículo 22, fracción II, de la Ley que regula dicho impuesto.</p>	<p>INVENTARIOS DE VEGETALES.</p> <p>ART. 12 Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 2º, fracción IV de la Ley, los contribuyentes que de conformidad con la opción otorgada por la Secretaría deduzcan el importe de los vegetales conforme enajenen los productos fabricados con ellos, en lugar de deducir las compras de dichos vegetales en los términos del artículo 22, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán considerar, en sustitución de los inventarios de los vegetales que utilizan como materia prima que tengan al inicio y al cierre del ejercicio, el valor de los inventarios utilizados en el proceso productivo en el ejercicio, dividido entre la mitad del número de meses que comprenda el mismo.</p> <p>Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en este artículo, deberán dejar de aplicarla, cuando en el impuesto sobre la renta dejen de deducir el importe de los vegetales conforme enajenen los productos fabricados con ellos, y en su lugar deduzcan las compras de dichos vegetales en los términos del artículo 22, fracción II, de la Ley que regula dicho impuesto.</p>	<p>Este artículo nos habla de los inventarios de vegetales, lo cual cambia en su forma de valuación por el tratamiento de este tipo de bienes.</p>
<p>INVERSIONES Y DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES DEL SISTEMA FINANCIERO.</p> <p>ART. 13 Para los efectos del artículo 4º, fracciones II y III de la Ley, se consideran activos financieros las inversiones y los depósitos en instituciones del sistema financiero.</p> <p>Cuando las sociedades mercantiles o las personas físicas que realicen actividades empresariales, para efectos del impuesto sobre la Renta, deduzcan en un ejercicio el importe de un crédito incoobrable, podrán deducir el valor del activo del mismo ejercicio, el valor promedio de dicho crédito incoobrable. Para ello, el contribuyente determinará el valor promedio de este activo en el período comprendido desde el mes en que dicho crédito fue incluido en la base de cálculo del impuesto hasta el mes inmediato anterior a aquel en que el mismo se cancela por incoobrable.</p>	<p>INVERSIONES Y DEPÓSITOS EN INSTITUCIONES DEL SISTEMA FINANCIERO.</p> <p>ART. 13 Para los efectos del artículo 4º, fracciones II y III de la Ley, se consideran activos financieros las inversiones y los depósitos en instituciones del sistema financiero.</p> <p>Cuando las personas físicas o morales que realicen actividades empresariales, para efectos del impuesto sobre la Renta, deduzcan en un ejercicio el importe de un crédito incoobrable, podrán deducir del valor del activo del mismo ejercicio, el valor promedio de dicho crédito incoobrable. Para ello, el contribuyente determinará el valor promedio de este activo en el período comprendido desde el mes en que dicho crédito fue incluido en la base de cálculo del impuesto hasta el mes inmediato anterior a aquel en que el mismo se cancela por incoobrable.</p>	<p>Unicamente se especifica mas al hablar de personas morales y deja aun lado el término de sociedades mercantiles.</p>
<p>DEDUCCION DE PASIVOS.</p> <p>ART. 14 Para los efectos del artículo 5º, de la Ley, los contribuyentes determinarán los promedios mensuales de los pasivos, sumando sus saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos. Los contribuyentes podrán incluir en el cálculo del saldo promedio mensual de los</p>	<p>DEDUCCION DE DEUDAS.</p> <p>ART. 14 Para los efectos del artículo 5º, de la Ley, los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto.</p>	<p>Este artículo elimina su segundo párrafo referente a los pasivos en moneda extranjera al manejar solo pesos mexicanos, además de que se cambia el término de pasivos por el de deudas, y omitiendo la forma de determinar el promedio que queda ya contenido dentro de la Ley.</p>

<p>pasivos, los intereses devengados no pagados en el propio mes, siempre que correspondan a los pasivos que pueden deducir para el impuesto.</p> <p>Para determinar los promedios mensuales los contribuyentes podrán deducir los pasivos en moneda extranjera con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de personas residentes en el extranjero. La opción prevista en este párrafo no es aplicable tratándose de contratadas con empresas que integran el sistema financiero o con las sociedades de inversión.</p>	<p>UNION DE CREDITO.</p> <p>ART. 15 Para los efectos del artículo 5º. de la Ley, cuando la asamblea de accionistas de una unión de crédito acuerde que la misma determine y pague el impuesto en los términos de la Ley y de este Reglamento, y cumpla las reglas que al efecto establezca la Secretaría mediante disposiciones de carácter general, los accionistas de dicha unión de crédito podrán deducir las deudas que tengan con la misma.</p>	<p>El art. 15 sigue vigente, tal y como apareció en su inicio.</p>
<p>UNION DE CREDITO.</p> <p>ART. 15 Para los efectos del artículo 5º. de la Ley, cuando la asamblea de accionistas de una unión de crédito acuerde que la misma determine y pague el impuesto en los términos de la Ley y de este Reglamento, y cumpla las reglas que al efecto establezca la Secretaría mediante disposiciones de carácter general, los accionistas de dicha unión de crédito podrán deducir las deudas que tengan con la misma.</p>	<p>OBLIGACION DE ACTUALIZAR EL IMPUESTO PARA EFECTOS DEL ART. 5-A DE LA LEY.</p> <p>ART. 15-A Para los efectos de lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 5-A de la Ley, los contribuyentes actualizarán el impuesto que les hubiera correspondido de no haber ejercido la opción a que se refiere el citado artículo.</p>	<p>Este artículo complementa la opción del artículo 5-A de la Ley.</p>
<p>EJERCICIO DE INICIO DE ACTIVIDADES.</p> <p>ART. 16 Para los efectos del artículo 6º, segundo párrafo de la Ley se considera ejercicio de inicio de actividades, aquel que el contribuyente o deba comenzar a presentar, las declaraciones de pago provisional del impuesto sobre la renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto.</p>	<p>EJERCICIO DE INICIO DE ACTIVIDADES.</p> <p>ART. 16 Para los efectos del penúltimo párrafo del artículo 6º. de la Ley, se considera ejercicio de inicio de actividades, aquel en que el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar, las declaraciones de pago provisional del impuesto sobre la renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto.</p> <p>Los contribuyentes dedicados a la prestación de servicios de hotelería podrán considerar como ejercicio de inicio de actividades aquél en el que, por primera vez, obtengan ingresos por la prestación de dichos servicios.</p> <p>Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que hubieran iniciado la prestación de sus servicios de hotelería y</p>	<p>Al cambiar la Ley, en consecuencia cambia el número de párrafos por lo que debe cambiar el párrafo al que se hace referencia, además de que se complementa con cinco párrafos que contemplan aspectos relacionados a la hotelería.</p>

	<p>realicen con posterioridad obras de expansión, que consistan en la construcción de uno o más edificios o unidades hoteleras distintas a las ya existentes y en operación, podrán calcular el impuesto al activo sin considerar en el valor de su activo los promedios de los activos y pasivos correspondientes a los 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.</p> <p>En el caso en que transcurran cinco años contados a partir de que inicie la construcción de la unidad hotelera y no se hubieren obtenido ingresos por la prestación de los servicios de hotelería, el contribuyente pagará el impuesto que se hubiera causado de no haber aplicado lo dispuesto en los dos párrafos que anteceden, así como los accesorios que correspondan.</p> <p>Para los efectos de este artículo se considerará como unidad hotelera aquélla en que se presentan servicios de alojamiento en habitación mediante la remuneración respectiva, siempre que el contribuyente se encuentre inscrito en el registro que lleva la autoridad competente para los prestadores de los servicios de hotelería o turísticos del sistema de tiempo compartido.</p> <p>No se considerará ejercicio de inicio de actividades, cuando la obligación de comenzar a presentar las declaraciones de que se trata, sea consecuencia del cambio de régimen fiscal dispuesto imperativamente por la Ley.</p>	
	<p>Este artículo se cambió totalmente en su contenido y redacción ya que anteriormente nos hacía referencia a la forma de presentación de Pagos Provisionales y declaración anual, siendo actualmente relacionado a aspectos referentes a empresas que opten por pagar por cuenta de una empresa de comercio exterior.</p>	
<p>PAGOS PROVISIONALES.</p> <p>ART. 17 Las personas físicas y las asociaciones y sociedades civiles podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto en forma a más tardar el día 15 de los meses de mayo, septiembre y enero del siguiente año, mediante declaración que presentarán ante las oficinas en lugar de hacer dichos pagos provisionales en los plazos establecidos en el artículo 7º de la Ley.</p> <p>Las personas físicas contribuyentes del impuesto podrán presentar la declaración del ejercicio a más tardar el mes de abril del ejercicio siguiente, que los hagan conjuntamente con</p>	<p>IMPUESTO POR CUENTA Y ORDEN DE UNA EMPRESA DE COMERCIO EXTERIOR.</p> <p>ART. 17 Los contribuyentes que en los términos del artículo 6-A de la Ley opten por pagar por cuenta y orden de una empresa de comercio exterior el impuesto que a esta última le corresponda por los créditos que les otorguen, podrán deducir de dichos créditos, la parte de los promedios mensuales de los pasivos deducibles por la empresa en los términos de la Ley y este Reglamento, en la proporción en que el monto de los créditos concedidos al contribuyente representen respecto del total de créditos concedidos por la empresa a cualquier persona, en el período por el cual el contribuyente que pague el impuesto tenga el pasivo.</p>	

<p>la declaración del mismo ejercicio correspondiente al impuesto sobre la renta.</p> <p>Las asociaciones y sociedades civiles obligadas a presentar declaración del ejercicio lo podrán hacer conjuntamente con la declaración que para el mismo ejercicio deban presentar en los términos del primer párrafo de la fracción III del artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p>	<p>Cuando se ejerza la opción, el contribuyente que pagó el impuesto podrá acreditar, en los términos del artículo 90 de la Ley, contra el impuesto pagado por cuenta y orden de la empresa una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta a su cargo. En este caso, dicha empresa podrá acreditar contra el impuesto del ejercicio a su cargo el impuesto pagado por su cuenta y que se refiere al párrafo anterior, ya sea que este último impuesto haya sido cubierto en efectivo o mediante el acreditamiento previsto en la Ley. En ningún caso la empresa de comercio exterior podrá solicitar la devolución del impuesto al activo que se hubiera pagado por su cuenta y orden.</p> <p>La opción a que se refiere este artículo se ejercerá mediante aviso que suscriban tanto la empresa de comercio exterior como el contribuyente que pague por su cuenta y orden el impuesto, mismo que se presentará ante la autoridad administradora que corresponda al domicilio de la empresa, en la forma oficial que al efecto apruebe la Secretaría.</p>	<p>Este artículo ha cambiado su redacción a manera de explicar de una mejor manera la disminución de los pagos, y que no existan ambigüedades y se le de el sentido correcto al artículo.</p>
<p>DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES.</p> <p>ART. 18 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.</p> <p>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 la forma oficial que al efecto publique la Secretaría.</p> <p>El contribuyente deberá dividir el impuesto del ejercicio en el mes que se realizaron los pagos provisionales, entre el número de meses del ejercicio; la cifra así obtenida la multiplicará por el número de meses en que se hicieron los pagos provisionales, y si la cantidad determinada excede en más de un 15% de los pagos provisionales disminuidos, por la diferencia se pagarán recargos.</p>	<p>DISMINUCIÓN DE PAGOS PROVISIONALES.</p> <p>ART. 18 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.</p> <p>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 la forma oficial que al efecto publique la Secretaría.</p> <p>Los contribuyentes estarán obligados a calcular en la declaración del ejercicio los pagos provisionales que les hubieran correspondido, conforme a lo siguiente:</p> <ol style="list-style-type: none"> I. Determinarán el impuesto del ejercicio en el que se disminuyeron los pagos provisionales. II. La cantidad que resulte de disminuir al impuesto del ejercicio los pagos provisionales no reducidos, se dividirá entre el número de meses en que se redujeron dichos pagos. III. El importe que se obtenga conforme a la fracción anterior 	

<p>ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO.</p> <p>ART. 19 Las sociedades mercantiles al enterar el primer pago provisional trimestral del impuesto, podrán acreditar contra el mismo una cantidad equivalente a los pagos provisionales del impuesto sobre la renta que efectivamente hayan enterado en los dos primeros meses del mismo ejercicio. La diferencia que resulte deberá ser enterada y una cantidad equivalente de su importe, podrá ser acreditada con el pago provisional del impuesto sobre la renta correspondiente al tercer mes del ejercicio.</p> <p>Asimismo los contribuyentes podrán hacer ajustes a los pagos provisionales del impuesto, en los mismos períodos en que hagan ajustes a los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, pudiendo acreditar contra el pago por el ajuste correspondiente a este último impuesto, una cantidad equivalente al ajuste en el impuesto efectivamente pagado.</p> <p>Los contribuyentes que ejerzan las opciones a que se refieren los párrafos anteriores, únicamente acreditarán contra los pagos provisionales o el del ejercicio del impuesto sobre la renta, el impuesto efectivamente pagado.</p>	<p>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 recargos en los términos del Código Fiscal de la Federación.</p>	
<p>A.C. O S.C. QUE POSEAN INMUEBLE DESTINADO A HABITACIÓN DE INTEGRANTE.</p> <p>ART. 19 En los casos en que las asociaciones o sociedades civiles posean exclusivamente un bien inmueble, el cual se destine para casa habitación de alguno de sus integrantes, estarán relevadas de efectuar el pago del impuesto al activo, en relación con dicho inmueble.</p>	<p>A.C. O S.C. QUE POSEAN INMUEBLE DESTINADO A HABITACIÓN DE INTEGRANTE.</p> <p>ART. 19 En los casos en que las asociaciones o sociedades civiles posean exclusivamente un bien inmueble, el cual se destine para casa habitación de alguno de sus integrantes, estarán relevadas de efectuar el pago del impuesto al activo, en relación con dicho inmueble.</p>	<p>Anteriormente este artículo trataba del acreditamiento del impuesto así como los ajustes que se deben hacer, siendo ahora, artículos específicos de la Ley, y quedando ahora solamente comprendido algo referente a los bienes inmuebles destinados para casa-habitación de asociaciones o sociedades civiles.</p>
<p>ARRENDADORES DE INMUEBLES.</p> <p>ART. 19-A Los contribuyentes personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles a personas morales, quedan relevados de efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 7º. de la Ley, por lo que respecta a dichos inmuebles, siempre que éstos no hubieran ejercido la opción prevista en el artículo 25 de este Reglamento, así como aquellos que estén relevados de presentar declaraciones provisionales del impuesto sobre la renta en los términos del artículo 92 del al Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>En los supuestos a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes estarán obligados a pagar el total del impuesto del ejercicio en la declaración anual y podrán acreditar contra el mismo, el impuesto sobre la renta efectivamente pagado que corresponda a los ingresos provenientes por</p>	<p>ARRENDADORES DE INMUEBLES.</p> <p>ART. 19-A Los contribuyentes personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles a personas morales, quedan relevados de efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 7º. de la Ley, por lo que respecta a dichos inmuebles, siempre que éstos no hubieran ejercido la opción prevista en el artículo 25 de este Reglamento, así como aquellos que estén relevados de presentar declaraciones provisionales del impuesto sobre la renta en los términos del artículo 92 del al Ley del Impuesto Sobre la Renta.</p> <p>En los supuestos a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes estarán obligados a pagar el total del impuesto del ejercicio en la declaración anual y podrán acreditar contra el mismo, el impuesto sobre la renta efectivamente pagado que corresponda a los ingresos provenientes por</p>	<p>Este artículo, se refiere a los contribuyentes personas físicas que otorgan el uso o goce de inmuebles a personas morales.</p>

<p>SOCIEDADES CONSOLIDADAS.</p> <p>ART. 20 Las sociedades mercantiles que en los términos del artículo 57-k fracción IV de la Ley del impuesto sobre la renta, presenten la declaración específica de consolidación del ejercicio, podrán optar por determinar en forma consolidada el impuesto del ejercicio por todas aquellas empresas cuyo resultado fiscal hubiese sido incluido en la referida declaración, de acuerdo con las reglas de carácter general que al respecto dicte la Secretaría.</p>	<p>otorgar el uso o goce temporal de inmuebles.</p>	<p>Este es otro de los artículos que cambió totalmente dejando de hablar de consolidación y tomando el tema relacionado a asociaciones en participación y fideicomisos.</p>
<p>ASOCIACIONES EN PARTICIPACION O FIDEICOMISOS.</p> <p>ART. 20 Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 8-A de la Ley, tratándose de una asociación en participación o de un fideicomiso a través del cual se realicen actividades empresariales, los asociados, así como los fideicomisarios, podrán acreditar el impuesto sobre la renta a su cargo contra el impuesto al activo del ejercicio que por su cuenta haya sido efectivamente pagado por el asociante o el fiduciario, según sea el caso, en los términos de la Ley y este Reglamento.</p>	<p>ASOCIACIONES EN PARTICIPACION O FIDEICOMISOS.</p> <p>ART. 20 Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 8-A de la Ley, tratándose de una asociación en participación o de un fideicomiso a través del cual se realicen actividades empresariales, los asociados, así como los fideicomisarios, podrán acreditar el impuesto sobre la renta a su cargo contra el impuesto al activo del ejercicio que por su cuenta haya sido efectivamente pagado por el asociante o el fiduciario, según sea el caso, en los términos de la Ley y este Reglamento.</p>	<p>Este es otro de los artículos que cambió totalmente dejando de hablar de consolidación y tomando el tema relacionado a asociaciones en participación y fideicomisos.</p>
<p>CONSTRUCCION DE OBRAS PUBLICAS.</p> <p>ART. 21 Para los efectos del artículo 9o. de la Ley, los contribuyentes cuya actividad preponderante sea la construcción de obras públicas o la enajenación de lotes en fraccionamientos o parques industriales, podrán acreditar en los cinco ejercicios siguientes, una cantidad equivalente al impuesto del ejercicio efectivamente pagado que no hubieran podido acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo en el mismo ejercicio. Lo dispuesto en este artículo será aplicable también a los concesionarios de la operación de carreteras.</p>	<p>ACREDITAMIENTO DEL ISR PARA EXTRANJEROS.</p> <p>ART. 21 Para los efectos del artículo 9o. de la Ley, los residentes en el extranjero que sean contribuyentes del impuesto podrán acreditar contra el mismo, el impuesto sobre la renta que les haya sido retenido en los términos de los artículos 148 y 149 de la ley del impuesto sobre la renta.</p>	<p>Los aspectos que consideraba para 1989 eran acerca de los contribuyentes que se dedicaban a la construcción de obras públicas, tomando ahora este artículo como reglamentación para residentes en el extranjero, que sean contribuyentes de este impuesto.</p>
<p>ACREDITAMIENTO PERSONAS FISICAS.</p> <p>ART. 22 Para los efectos del artículo 9o. de la Ley, las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes por los que causen el impuesto, podrán acreditar los pagos que hayan efectuado, tanto provisionales como el del ejercicio correspondientes al impuesto sobre la renta, en la parte que corresponda a los ingresos provenientes del uso o goce temporal de los bienes antes mencionados, según sea el caso. Para ello se calculará el impuesto sobre la renta por los ingresos del período, sin incluir los provenientes del uso o goce temporal de los bienes por los que se cause el impuesto, y se calculará por separado el impuesto sobre la renta que se cause sobre el total de ingresos acumulables del período, incluidos los provenientes del uso o goce temporal de bienes. La diferencia entre los dos impuestos será el importe máximo del impuesto sobre la renta contra el que se podrá acreditar el impuesto.</p>	<p>IMPUESTO POR BIENES EN COPROPIEDAD.</p> <p>ART. 22 Para los efectos del artículo 10 de la Ley, tratándose de bienes en copropiedad, podrá el representante común pagar el impuesto por todos los copropietarios, quienes podrán acreditar contra el impuesto a su cargo, la proporción que les corresponda en el impuesto sobre la renta.</p>	<p>Anteriormente se hablaba de acreditamiento en este artículo, tema que ahora se refleja en la Ley, por lo que ahora, este artículo se refiere a contribuyentes que tengan bienes en copropiedad.</p>
<p>Tratándose de bienes en copropiedad, podrá el representante</p>		

<p>común pagar el impuesto por todos los copropietarios, quienes lo podrán acreditar en la proporción que les corresponda, contra el impuesto sobre la renta a su cargo conforme a lo señalado en el párrafo anterior.</p> <p>En el caso de asociaciones o sociedades civiles, los integrantes de las mismas podrán acreditar el impuesto del ejercicio pagado por la asociación o sociedad civil, contra la parte del impuesto sobre la renta causado por el remanente distributable que les determine dicha asociación o sociedad en la proporción que, dicho remanente, represente los ingresos por la concesión del uso o goce temporal de bienes por los que se cause el impuesto.</p>	<p>REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES E IMPUESTO DEL EJERCICIO.</p> <p>ART. 23 Los contribuyentes podrán reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el impuesto del ejercicio, conforme a lo siguiente:</p> <p>I.- En el caso de que en el ejercicio deduzcan la inversión de bienes en los términos del artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la renta, la reducción será la cantidad que resulte de aplicar la tasa prevista en el artículo 10 de la referida Ley, a la diferencia que se obtenga de restar el importe de la deducción de inversiones hecha en los términos del mencionado artículo 51, el importe de la deducción que por la inversión de los mismos bienes hubiera correspondido en el ejercicio de aplicarle el artículo 41 de la ley citada.</p>	<p>REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES E IMPUESTO DEL EJERCICIO.</p> <p>ART. 23 Los contribuyentes podrán reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el impuesto del ejercicio, conforme a lo siguiente:</p> <p>I.- En el caso de que en el ejercicio deduzcan la inversión de bienes en los términos del artículo 51 de la Ley del Impuesto sobre la renta, la reducción será la cantidad que resulte de aplicar la tasa prevista en el artículo 10 de la referida Ley, a la diferencia que se obtenga de restar el importe de la deducción de inversiones hecha en los términos del mencionado artículo 51, el importe de la deducción que por la inversión de los mismos bienes hubiera correspondido en el ejercicio de aplicarle el artículo 41 de la ley citada.</p>	<p>Este artículo cambia en su fracción II traslucido ahora de especificar aun más lo relacionado a la reducción del impuesto sobre la renta y su afectación para Impuesto al Activo.</p>
<p>Cuando el importe de la reducción del impuesto que proceda en los términos de esta fracción, sea superior al impuesto que sin efectuar la reducción hubiera correspondido en el ejercicio, por la diferencia se podrán reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el del ejercicio, correspondientes a los cinco ejercicios siguientes, para lo cual se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó la reducción hasta el mes inmediato anterior a aquel en que se aplique contra los pagos provisionales del impuesto.</p>	<p>Cuando el importe de la reducción del impuesto que proceda en los términos de esta fracción, sea superior al impuesto que sin efectuar la reducción hubiera correspondido en el ejercicio, por la diferencia se podrán reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el del ejercicio, correspondientes a los cinco ejercicios siguientes, para lo cual se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó la reducción hasta el mes inmediato anterior a aquel en que se aplique contra los pagos provisionales del impuesto.</p>	<p>II.- Cuando en el ejercicio tengan una reducción del impuesto sobre la renta en los términos del artículo 13 y 143 de la ley que establece dicho impuesto, y lo pague conforme al régimen simplificado contenido en el título II-A o en la sección II del capítulo VI del título IV de la ley de la materia, en lugar de</p>	
<p>II.- En el caso de que en el ejercicio tengan una reducción del impuesto sobre la renta en los términos del artículo 13 de la ley que regula dicho impuesto, la reducción será por una cantidad equivalente a aquella por la que se reduzca el citado impuesto sobre la renta a su cargo. La diferencia que, en su</p>			

<p>caso residual, no podrá aplicarse en los siguientes pagos del impuesto, sean estos provisionales o del ejercicio.</p>	<p>efectuar la reducción en la forma señalada por el artículo 2-A de la Ley, podrán efectuarse aplicando el porcentaje que correspondiera conforme a los artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta antes citados.</p>	<p>Este artículo se derogó en función de que se refirió a los contribuyentes que tenían créditos con una empresa de comercio exterior y de como pagaban por orden y cuenta de la empresa, quedando fuera de orden por el contenido del mismo.</p>
<p>PAGO POR CUENTA Y ORDEN DE EMPRESAS DE COMERCIO EXTERIOR</p> <p>ART. 24 Los contribuyentes del impuesto que reciban créditos de una empresa de comercio exterior residente en México y registrada ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, cualquiera que sea la naturaleza de los créditos podrán optar por pagar por cuenta y orden de la empresa, el impuesto que a esta última le corresponda por tales créditos. Para lo cual podrán deducir de los créditos, la parte de los promedios mensuales de los pasivos deducibles por la empresa en los términos de la Ley y este Reglamento en la proporción en que el monto de los créditos concedidos al contribuyente represente respecto del total de los créditos concedidos al contribuyente represente respecto del total de créditos concedidos por la empresa a cualquier persona, en el período por el cual el contribuyente que pague el impuesto tenga el pasivo.</p> <p>Cuando se ejerza la opción, el contribuyente que pagó el impuesto podrá acreditar, en los términos del artículo 9º, de la Ley, una cantidad equivalente al impuesto pagado por cuenta y orden de la empresa, contra el impuesto sobre la renta a su cargo. En este caso, dicha empresa no podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta que le corresponda, el impuesto pagado por su cuenta y orden en los términos de los párrafos anteriores.</p> <p>La opción prevista en este artículo se ejercerá mediante aviso que suscriban tanto la empresa de comercio exterior como el contribuyente que pague por su cuenta y orden el impuesto, mismo que se presentará ante la autoridad administradora que corresponda al domicilio de la empresa, en la forma oficial que al efecto apruebe la Secretaría.</p>	<p>ART. 24 Derogado.</p>	<p>Se eliminan las asociaciones y sociedades civiles por los cambios sufridos en la Ley, y trata de especificar mas el primer párrafo sobre los activos que se consideraran como propios.</p>
<p>BIENES ARRENDADOS O INVENTARIOS TRANSFORMADOS, CONSIDERADOS COMO PROPIOS.</p> <p>ART. 25 Los contribuyentes del impuesto que usen o goocen temporalmente bienes propiedad de personas físicas, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, o que transformen o hubieran transformado bienes</p>	<p>BIENES ARRENDADOS O INVENTARIOS TRANSFORMADOS, CONSIDERADOS COMO PROPIOS.</p> <p>ART. 25 Los contribuyentes del impuesto que usen o goocen temporalmente bienes propiedad de personas físicas, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, o que transformen o hubieran transformado bienes</p>	<p>Se eliminan las asociaciones y sociedades civiles por los cambios sufridos en la Ley, y trata de especificar mas el primer párrafo sobre los activos que se consideraran como propios.</p>
<p>BIENES ARRENDADOS O INVENTARIOS TRANSFORMADOS, CONSIDERADOS COMO PROPIOS.</p> <p>ART. 25 Los contribuyentes del impuesto que usen o goocen temporalmente bienes propiedad de personas físicas, o de asociaciones o sociedades civiles, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán optar por</p>	<p>BIENES ARRENDADOS O INVENTARIOS TRANSFORMADOS, CONSIDERADOS COMO PROPIOS.</p> <p>ART. 25 Los contribuyentes del impuesto que usen o goocen temporalmente bienes propiedad de personas físicas, o de asociaciones o sociedades civiles, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán optar por</p>	<p>Se eliminan las asociaciones y sociedades civiles por los cambios sufridos en la Ley, y trata de especificar mas el primer párrafo sobre los activos que se consideraran como propios.</p>

<p>considerar dichos bienes como activo propio para los efectos de determinar el impuesto a su cargo. En este caso, el propietario de los bienes quedará liberado respecto de los mismos de cumplir las obligaciones que establece la Ley.</p> <p>Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en el párrafo anterior, acreditarán contra los pagos provisionales del impuesto, así como contra el impuesto del ejercicio, una cantidad equivalente a la que por concepto de impuesto sobre la renta retengan por las contraprestaciones que paguen por el uso o goce temporal de los referidos bienes.</p> <p>El acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior no podrá exceder del impuesto que por dichos bienes considerados en forma individual se causaría en el ejercicio. La cantidad equivalente al impuesto sobre la renta retenido que se acreditó en los términos de este párrafo, no se considerará como impuesto efectivamente pagado para los efectos del primer párrafo del artículo 9o. de la Ley.</p> <p>La opción prevista en este artículo se deberá ejercer a partir de la presentación del aviso correspondiente por la persona que use o goce temporalmente los bienes. En el caso de terminación del uso o goce temporal de bienes, la persona que hubiera ejercido la opción, deberá presentar aviso de terminación a más tardar el día último del mes, siguiente a aquel en que se realice. Los avisos previstos en este párrafo se deberán presentar ante la autoridad recaudadora del impuesto que correspondía al domicilio de la persona que ejerce la opción, utilizando para ello la forma oficial que para esos efectos apruebe la Secretaría.</p>	<p>de inventario que se mantengan en territorio nacional y sean propiedad de residentes en el extranjero, podrán optar por considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo. En este caso, el propietario de los bienes quedará liberado respecto de los mismos de cumplir las obligaciones que establece la Ley.</p> <p>Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en el párrafo anterior, acreditarán contra los pagos provisionales del impuesto, así como contra el impuesto del ejercicio, una cantidad equivalente a la que por concepto de impuesto sobre la renta retengan por las contraprestaciones que paguen por el uso o goce temporal de los referidos bienes.</p> <p>El acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior no podrá exceder del impuesto que por dichos bienes considerados en forma individual se causaría en el ejercicio. La cantidad equivalente al impuesto sobre la renta retenido que se acreditó en los términos de este párrafo, no se considerará como impuesto efectivamente pagado para los efectos del primer párrafo del artículo 9o. de la Ley.</p> <p>La opción prevista en este artículo se deberá ejercer a partir de la presentación del aviso correspondiente por los contribuyentes que opten por pagar el impuesto en los términos de este artículo. En el caso de terminación del uso o goce temporal de bienes, la persona que hubiera ejercido la opción, deberá presentar aviso de terminación a más tardar el día último del mes, siguiente a aquel en que se realice. Los avisos previstos en este párrafo se deberán presentar ante la autoridad recaudadora del impuesto que correspondía al domicilio de la persona que ejerce la opción, utilizando para ello la forma oficial que para esos efectos apruebe la Secretaría.</p>	<p><i>EJERCICIO FISCAL IRREGULAR.</i></p> <p>ART. 25-A. Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal sea irregular, podrán determinar el impuesto considerando los conceptos a que se refieren los artículos 2o, fracciones I y IV y 5o. de la Ley, proporcionalmente al número de meses que dicho ejercicio represente respecto de los de un ejercicio regular.</p> <p>Se adiciona este artículo, relativo a la forma de determinar el impuesto en caso de ejercicios irregulares.</p>
--	---	---

<p>SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES.</p> <p>ART. 26 Los contribuyentes del impuesto quedan liberados de cumplir las obligaciones relativas al mismo, durante el período que se encuentren en suspensión de actividades, con las excepciones señaladas en el inciso a) de la fracción III del artículo 21 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siempre que al efecto presenten el aviso previsto en el citado artículo.</p> <p>Cuando la suspensión de actividades comprenda solo una parte del período por el cual se deba efectuar pago provisional del impuesto, dicho pago se calculará dividiendo el importe del pago provisional que hubiera correspondido en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendidos en dicho período, el resultado se multiplicará por el número de días del período que si tuvo actividades el contribuyente.</p> <p>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 mismo en que si tuvo actividades el contribuyente.</p> <p>La liberación de obligaciones señaladas en el primer párrafo de este artículo no se aplicará, cuando los contribuyentes usen o gocen temporal de sus bienes a terceros durante el período de suspensión de actividades, o cuando mas del 60% de sus activos sean terrenos.</p>	<p>SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES.</p> <p>ART. 26 Los contribuyentes del impuesto quedan liberados de cumplir las obligaciones relativas al mismo, durante el período que se encuentren en suspensión de actividades, con las excepciones señaladas en el inciso a) de la fracción III del artículo 21 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siempre que al efecto presenten el aviso previsto en el citado artículo.</p> <p>Cuando la suspensión de actividades comprenda solo una parte del período por el cual se deba efectuar pago provisional del impuesto, dicho pago se calculará dividiendo el importe del pago provisional que hubiera correspondido en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendidos en dicho período, el resultado se multiplicará por el número de días del período que si tuvo actividades el contribuyente.</p> <p>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 mismo en que si tuvo actividades el contribuyente.</p> <p>La liberación de obligaciones señaladas en el primer párrafo de este artículo no se aplicará, cuando los contribuyentes usen o gocen temporal de sus bienes a terceros durante el período de suspensión de actividades, o cuando mas del 60% de sus activos sean terrenos.</p>	<p>El artículo 26 se sigue conservando en cuanto a contenido y estructura, siguiendo todavíala vigente.</p>
---	---	---

CONCLUSION

Como conclusión a nuestra investigación presentamos algunas consideraciones:

El Impuesto al Activo surge como una necesidad para evitar la evasión fiscal.

El Impuesto al Activo tiene como objetivo el gravar la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado por la tenencia de activos.

El Impuesto al Activo tiene una estrecha relación de fondo y forma con el Impuesto Sobre la Renta a tal grado que se puede considerar como una ramificación de este.

La constitucionalidad del Impuesto al Activo ha tenido grandes tropiezos a causa de las diversas jurisprudencias emitidas.

Para el control del Impuesto al Activo es necesario tener una contabilidad sana que nos permita el correcto cumplimiento en nuestras obligaciones fiscales.

Recomendamos manejar en cuentas específicas y por separado los conceptos del Impuesto al Activo para obtener una contabilidad más transparente y así distinguirlo de otros impuestos.

No confundir el tratamiento contable con el tratamiento fiscal de los rubros integrantes del Impuesto al Activo.

La provisión del Impuesto al Activo es parte fundamental para la clara contabilidad de una entidad.

Es difícil la identificación de los conceptos integrantes para la determinación de la base del Impuesto al Activo a causa de las ambigüedades existentes en la ley.

No todos los conceptos de créditos y deudas mencionados en la ley del Impuesto Sobre la Renta para el cálculo del COMPIN, utilizados como tales en la determinación del Impuesto al Activo.

Es importante la evaluación de la opción del artículo 5-A para la determinación del impuesto como un beneficio para la empresa.

Es necesario el cálculo del Impuesto al Activo tanto para pagos provisionales como para la declaración anual independientemente de que no proceda su pago ya que deberá plasmarse en formas fiscales correspondientes.

Es básico conocer y entender cada una de las opciones de acreditamiento y devolución brindadas por la ley del Impuesto al Activo ya que nos otorgan la posibilidad de reducir el pago del impuesto u obtener su reembolso.

BIBLIOGRAFIA

LEYES:

Fisco Agenda 1997. Ediciones ISEF, S.A.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial Porrúa. S.A. 1994.

Ley de Sociedades Mercantiles y Cooperativas. Editorial Porrúa, S.A. 1993.

Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en Materia Federal. Editorial Porrúa, S.A. 1994.

Código de Comercio y Leyes Complementarias. Editorial Porrúa, S.A. 1990.

Ley de Instituciones de Crédito. Editorial PAC, S.A. de C.V. 1994.

Legislación de la Administración Pública Federal. Ediciones Delma. 1994.

LIBROS:

Diccionario de Derecho. Rafael de Pina y Rafael de Pina Vara. Editorial Porrúa, S.A. de C.V. 1985.

DERECHO FISCAL. Adolfo Arriola Vizcaino. Editorial Themis. 1993.

PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. 1996.

IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS. Enrique Manrique Diaz Leal. Editorial ICAF, S.A. de C.V. México, 1989.

IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS. Fernando Arregui Ibarra. Ediciones Fiscales, ISEF, S.A. México, 1989.

ESTUDIO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO. Alejandro Barrón. Ediciones Fiscales, ISEF, S.A. México, 1995.

PROCESO CONTABLE II. Elizondo López Arturo. ECASA. 1995. México, D.F.

INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO. Garcia Maynes Eduardo.
Editorial Porrúa. México, D.F. 1995

TESIS:

IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS EN LA SOCIEDADES
MERCANTILES. Diego Ramiro Lugo Pineda / Guillermo Beltran Magallon. 1989.

LOS PAGOS PROVISIONALES DEFINITIVOS DE LAS PERSONAS MORALES Y
DE LAS PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES PARA
1990. Victor Moreno Navarro. 1990.

ESTUDIO GLOBAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO. Raúl Gustavo Vega Reyes.
1991.

REVISTAS

Revistas del Tribunal Fiscal de la Federación No. 50, 55, 95, y 100.

DIARIOS OFICIALES DE LA FEDERACION:

D.O.F. 31 de Diciembre de 1988.

D.O.F. 21 de Marzo de 1997.