

110

2g.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN

"ESTUDIO FISCAL INTEGRAL. DETERMINACION DEL I.S. R. PARA PAGOS PROVISIONALES DE SOCIEDADES MERCANTILES"

TRABAJO DE SEMINARIO QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADA EN CONTADURIA PRESENTA: VERONICA GONZALEZ MONROY

ASESOR: MARIO LOPEZ

267923

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO.

1998.

TESIS CON FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE  
MEXICO

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

UNIVERSIDAD NACIONAL  
AVENIDA DE MEXICO  
CUAUTITLAN  
ESTADOS UNIDOS MEXICANOS  
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO  
DIRECTOR DE LA FES-CUAUTITLAN  
PRESENTE.

AT'N: Q. MA. DEL CARMEN GARCIA MIJARES  
Jefe del Departamento de Exámenes  
Profesionales de la FES-C.

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

Estudio Fiscal Integral: "Determinación del I.S.R para pagos provisionales de Sociedades Mercantiles"

que presenta la pasante: Verónica González Monroy,  
con número de cuenta: 9001409-7 para obtener el Título de:  
Licenciada en Contaduría.

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

ATENTAMENTE.

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Edo. de México, a 6 de Noviembre de 19 98

MODULO:	PROFESOR:	FIRMA:
<u>III</u>	<u>L.C. Mario López</u>	
<u>II</u>	<u>C.P. José Alejandro López García</u>	
<u>IV</u>	<u>C.p. Fermín González Camberos</u>	

## AGRADECIMIENTOS

---

A DIOS :

Por permitirme llegar a cumplir el más grande de mis anhelos, en compañía de mis seres queridos

A MIS PADRES :

Por su amor, su incondicional apoyo, por la confianza que siempre me han tenido y por ser lo más grande que Dios me ha dado.

A MIS HERMANOS :

Mary, Armando, Yareli, Yola, Gina y en especial a Raúl por creer en mi y por todo su apoyo.

A LA UNIVERSIDAD :

Por haberme dado la oportunidad de ser parte de ella, por medio de la Facultad de Estudios Superiores Cuautitlan y a los PROFESORES quien con sus conocimientos y su paciencia me llevaron hacia el fin de una de mis metas.

GRACIAS



## OBJETIVO

---

El Objetivo de este trabajo es explicar al estudiante la forma más practica y sencilla la manera de calcular los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, con el fin de que este trabajo sea una herramienta cuando salgan al campo de trabajo.

Y de esta manera conozcan todos los elementos para determinar en monto del pago provisional que la misma Ley nos señala.

	Página
Agradecimientos.....	I
Dedicatorias .....	II
Objetivo.....	III
Introducción.....	1
Abreviaturas.....	3
<b>Capítulo 1: Breves Antecedentes.</b> .....	4
Marco Legal de las Contribuciones .....	5
Clasificación de los Impuestos.....	8
Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.....	11
Ley de Ingresos de la Federación.....	17
<b>Capítulo 2: Elementos para determinar los Pagos Provisionales</b> .....	24
Ingresos Acumulables.....	25
Otros Ingresos acumulables .....	31
Deducciones Autorizadas.....	34
Deducciones de Inversiones.....	35
Deducción Inmediata.....	42
<b>Capítulo 3: Mecanismo para determinar los pagos provisionales</b> .....	53
Concepto de pago provisional.....	54
Obligación de efectuar pagos provisionales.....	57
Pasos para calcular los pagos provisionales.....	59
a) Primer paso: Determinar coeficiente de utilidad.....	60
1 -Ultimo ejercicio de doce meses.	
Base para el cálculo del coeficiente de utilidad.....	61
2.-Utilidad fiscal.. ..	62
3.-Ingresos nominales.....	62
4.-Ganacia Inflacionaria.....	63
5.-Coeficiente de Utilidad para el segundo ejercicio fiscal.....	66

	Página
6.-Coeficiente de Utilidad para los primeros meses del ejercicio.....	67
7.-Ultimo ejercicio por pérdida fiscal.....	71
8.-Ejercicios Irregulares.....	72
b) Segundo paso: Determinar la utilidad fiscal para el pago provisional.....	74
1.-Disminución de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores.....	76
c) Tercer paso: Determinar el monte del pago provisional..	79
1.-Tasa aplicable para pagos provisionales.....	79
2.-El pago provisional será el que resulte mayor de comparar el I S.R. contra el I.A .....	80
3.-Compensación de saldos a favor de I.V.A., I.A. contra I S.R. a cargo del ejercicio.....	88
4 -El I.S.R. retenido por Instituciones de crédito tienen el carácter de pago provisional.....	91
5 -Pago provisional por transferencia electrónica. ....	93
6.-Presentación de declaraciones.....	94
7 -Ajuste semestral a los pagos provisionales del I.S.R.....	98
<b>Capítulo 4: Casos prácticos.....</b>	<b>101</b>
Determinación del primer pago provisional (enero-98) de un ejercicio fiscal regular que comprende año calendario.....	102
Determinación del tercer pago provisional (marzo-98) de un ejercicio fiscal regular .....	106
Determinación del ajuste en el Impuesto correspondiente a pagos provisionales .....	110
Determinación del primer pago provisional trimestral del I.S.R. de una empresa con ingresos menores a 8'934,455.....	112
Conclusión. ....	116
Bibliografía. ....	117

## INTRODUCCION

Para que el Estado cumpla con sus fines necesita hacerse llegar de recursos cuya procedencia se establece a través de la Ley.

La obligación de contribuir al gasto público la establece la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el Artículo 31 fracción IV ; esto es, a través del impuesto, siendo el Código Fiscal de la Federación quien nos de una clasificación y lo define como, "Contribuciones establecidas en la Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas por la misma".

De acuerdo con nuestro sistema tributario son; fundamentalmente, dos los impuestos con los que se logra mayor recaudación y son: el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado (representan el 39.07% y el 30% respectivamente del total del impuesto que se recauda).

Siendo el Impuesto Sobre la Renta nuestro tema de estudio, por la importancia que representa en cuanto al porcentaje de recaudación; es necesario dar a conocer los elementos para determinar los pagos provisionales.

Las Sociedades Mercantiles deben acumular sus ingresos obtenidos en el periodo, ya sea en efectivo, bienes, servicios, créditos y otros que la misma ley nos señala, así como conocer las deducciones autorizadas y sus requisitos para la realización de sus actividades.

## INTRODUCCION

---

Para determinar el monto del pago provisional es necesario determinar el coeficiente de utilidad fiscal, el cual se calculará del último ejercicio de doce meses y se simplifica con la siguiente fórmula: utilidad fiscal más la deducción inmediata del art. 51 (LISR) entre los ingresos nominales.

Una vez determinado el coeficiente de utilidad se deberá proceder a obtener la utilidad fiscal para el pago provisional, la cual, en términos generales, resulta de aplicar dicho coeficiente a los ingresos nominales que se hayan obtenido entre el inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponda el pago provisional.

Determinada la utilidad fiscal se le aplica la tasa establecida en el artículo 10 de LISR, para determinar el monto del pago provisional.

Para ilustrar este procedimiento se realizaron algunos casos prácticos con cifras supuestas, con el fin de ilustrar un poco más el procedimiento que se sigue para determinar el monto de los pagos provisionales.

## ABREVIATURAS

---

I.S.R	Impuesto Sobre la Renta
I.V.A	Impuesto al Valor Agregado
I.A	Impuesto al Activo
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
RISR	Reglamento del Impuesto Sobre la Renta
LIA	Ley del Impuesto al Activo
CFF	Código Fiscal de la Federación
Art.	Artículo
Fracc.	Fracción
SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Trans.	Transitorio
LIMSS	Ley de Instituto Mexicano del Seguro Social
SMGDF	Salarios Mínimos Generales del Distrito Federal
D.O F	Diario Oficial de la Federación
SAT	Sistema Administrativo Tributario
INPC	Indice Nacional de Precios al Consumidor

# ***CAPITULO 1***

## **BREVES ANTECEDENTES**

## 1. MARCO LEGAL DE LAS CONTRIBUCIONES

El Estado, para la realización de sus fines, requiere de recursos cuya procedencia se establece a través de la Ley de la Federación vigente para el año de que se trate, de acuerdo a la cual se clasifican de la siguiente manera:

- I. Impuestos
  - II. Aportaciones de seguridad social
  - III. Contribuciones de mejoras
  - IV. Derechos
  - V. Contribuciones no comprendidas en las fracciones precedentes causadas en ejercicios fiscales anteriores pendientes de liquidación o pago.
  - VI. Productos
  - VII. Aprovechamientos
  - VIII. Ingresos derivados de financiamientos
- Otros ingresos.

De los ingresos señalados anteriormente y considerando los conceptos que más adelante analizaremos los contenidos de los numerales I a VI serían las contribuciones.

### ***Definición***

Por lo que se refiere a la definición de contribución, no existe Ley o Código vigente alguno que defina, únicamente el art. 2° del CFF establece que estas se clasifican en:

- A. Impuestos
- B. Aportaciones de seguridad social
- C. Contribuciones de mejoras
- D. Derechos

Dicho ordenamiento señala que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y las indemnizaciones del 20% por cheque devueltos son accesorios de las contribuciones y participan de su naturaleza

En virtud de lo anterior, y habiendo consultado a algunos autores expertos en la materia, a continuación la definición de contribuciones que me parece la más adecuada:

“El tributo, contribución o ingreso tributario es el vínculo jurídico en virtud del cual el Estado actuando como sujeto activo, exige a un particular, denominado sujeto pasivo el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie“.<sup>1</sup>

Analizando la definición anterior y comparándola con las contribuciones señaladas en el artículo 2° del CFF, encontramos que las aportaciones de seguridad social no son contribuciones, toda vez que establecen cargas a los particulares, que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el estado, sin embargo se les da tal carácter para ejercer su cobro (amparo directo 561/71. Hilatura Salylazar, S. A. de marzo de 1972 tercera parte tribunales colegiados pp 64y 65).

El artículo 2° del CFF define al impuesto como “Contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho previstas por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones I, III y IV de dicho artículo “<sup>2</sup>

No obstante el concepto de impuesto contenido en el CFF, no es lo suficientemente claro, podemos definirlo como:

“El impuesto es la prestación en dinero o en especie que establece el estado conforme a la ley, con carácter obligatorio, a cargo de personas físicas y morales para cubrir el gasto público y sin que haya para ellas contraprestación o beneficio especial, directo o inmediato “.<sup>3</sup>

### ***Clasificación de los impuestos***

Existen diversas clasificaciones sobre los impuestos, a continuación mencionaremos las más importantes y generalmente más citadas y utilizadas:

A) Directos e Indirectos.- Esta clasificación parece ser más de carácter económico que jurídico y presenta el grave problema de su imprecisión. lo que con toda facilidad se presta a confusión; sin embargo, es una de las más manejadas en el campo de la hacienda pública y a ella se le hace frecuente referencia al hablar de sus impuestos. No existe un criterio uniforme para distinguir a los impuestos directos y a los indirectos.

El criterio de la incidencia señala que son impuestos directos aquellos que no pueden ser trasladados de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación puesto que no lo pueden recuperar de otras personas, y son impuestos indirectos los que sí pueden ser trasladados, de modo que no inciden en el patrimonio del sujeto pasivo, sino en el de otras personas, de quienes lo recupera el sujeto pasivo.

B) Reales y Personales.- Los impuestos son los que se establecen atendiendo exclusivamente, a los bienes o a las cosas que gravan es decir, se desentienden de las personas o mejor dicho prescinden de consideraciones sobre las condiciones personales del sujeto pasivo y sólo toman en cuenta una manifestación objetiva y aislada, en cambio los impuestos personales

son los que se establecen en atención a las personas, esto es; en atención a los contribuyentes o a quienes se prevé serán los pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean o de donde deriva el ingreso gravado.

C) Específicos y Ad Valorem.- El impuesto específico es aquel que se establece en función de una unidad de medida o calidad del bien gravado y el impuesto ad valorem es el que se establece en función del valor del bien gravado.

D) Generales y Especiales.- El impuesto general es el que grava diversas actividades u operaciones pero que tiene un denominador común por ser de la misma naturaleza, en cambio, el impuesto especial es el que una actividad determinada en forma aislada

E) Con fines Fiscales y con Fines Extrafiscales.- Los impuestos con fines fiscales son aquellos que se establecen para recaudar los ingresos necesarios para satisfacer el presupuesto de egresos.

Los impuestos con fines extrafiscales son aquellos que se establecen sin el ánimo de recaudarlos ni de obtener de ellos ingresos para satisfacer el presupuesto sino con una finalidad diferente, en ocasiones de carácter social, económico, etc.

## ***Efectos de los Impuestos***

Los efectos de los impuestos podemos analizarlos en dos grandes grupos, en el primero, los efectos de los impuestos que no se pagan; en el segundo, los efectos de los impuestos que se pagan.

El efecto de los impuestos que no se pagan es, en general, la evasión o la elusión. La evasión se presenta cuando el contribuyente se sustrae el pago del impuesto recurriendo a conductas ilícitas, es decir a violaciones a la ley, ya sea porque realice lo que está prohíbe u omite efectuar lo que ordena, por ejemplo el contrabando o el fraude fiscal.

La elusión consiste también en sustraerse el pago del impuesto, pero sin recurrir para ello a conductas ilícitas, sino realizando conductas lícitas, ya sea trasladando la fuente del impuesto a un lugar diferente de aquel en que debe aplicarse el impuesto, o bien, absteniéndose de realizar los hechos o actos específicamente gravados por la ley.

El efecto de los impuestos que se pagan es la posibilidad de trasladación del gravamen, también conocida como repercusión, y que consiste en cargar a terceros el impuesto originalmente a cargo del sujeto pasivo señalado por la ley.

Ahora que se ha definido el término que nos ocupa, procederemos a analizar el marco legal básico de las contribuciones

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

La obligación de tributar esta contenida en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) que establece:

Art.31.- Son obligaciones de los Mexicanos:

IV Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como el Distrito Federal, el Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Del artículo anterior se desprenden tres principios básicos de las contribuciones que representan las guías supremas de todo orden jurídico-fiscal debido a que las normas que integran dicho orden deben reflejarlos y respetarlos en todo momento porque de lo contrario asumirían carácter de inconstitucional y, por ende carecen de validez jurídica, estando los afectados por tales disposiciones facultados para interponer el correspondiente juicio de

amparo y evitar que les sean aplicadas cualquier norma que contravenga los principios rectores que la ley suprema consagra.

Los principios antes señalados son:

- 1 PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD.- Este principio hace referencia a la correcta disposición entre las cuotas, tasas o tarifas previstas en las leyes tributarias y la capacidad económica de los sujetos pasivos por ella gravados, y por la otra que a cada contribuyente individualmente considerado, exclusivamente la ley lo obligue a aportar al fisco una parte razonable de sus percepciones gravables.

En virtud de lo anterior se sostiene que los únicos tributos que se ajusta a este principio son los que se determinan a base de tarifas progresivas, ya que dichas tarifas son precisamente las únicas que garantizan que aún ingreso superior corresponda, en términos cualitativos una contribución mayor.

- 2 PRINCIPIO DE EQUIDAD.- Para el debido acatamiento de este principio las leyes tributarias deben otorgar el mismo tratamiento a todos los sujetos pasivos que se encuentren colocados en idéntica situación, sin llevar a cabo discriminaciones indebidas. Y por ende, contrarias a toda noción de justicia.

- 3 PRINCIPIO DE LEGALIDAD.- Nuestra ley suprema (CPEUM) confirma el postulado básico del derecho fiscal relativo a que toda relación tributaria debe llevarse a cabo dentro de un marco legal que se establezca y la regule.

Cabe aclarar que dentro del concepto de la ley debemos comprender al decreto-ley y al decreto-delegado, ordenamientos que constituyen una excepción a la división de poderes, en virtud de que en términos de la CPEUM aún cuando emanan del poder Ejecutivo Federal tienen fuerza y eficacia de ley (art. 19,73 fracción 16 y 131 de la CPEUM)

### ***Los Tratados Fiscales en Materia Fiscal.***

Los Tratados Internacionales son considerados como convenios o acuerdos entre Estados, acerca de cuestiones diplomáticas, políticas, económicas, culturales u otras de interés para las partes.

Los Tratados Internacionales que se celebren por el Presidente que estén de acuerdo por lo previsto por la CPEUM y fueren aprobados por la Cámara de Senadores se consideran ley suprema.

## ***El Proceso Legislativo en Materia Fiscal***

¿Pero y cómo se crea una Ley Fiscal ?

El proceso legislativo en general tiene su punto de partida en la presentación, ante los órganos del poder público encargados de legislar, de un proyecto de iniciativa de ley que deberá ser estudiada, valorada, reformada, adicionada y, finalmente aprobada o rechazada por dichos órganos. En principio, dicha iniciativa puede presentarse indistintamente ante la Cámara de Diputados o ante la de Senadores. La Cámara que recibe la iniciativa suela denominarse “ Cámara de Origen” y la otra se le llama “Cámara Revisora “. Una vez aprobada la iniciativa por ambas Cámaras pasara al Ejecutivo para su promulgación (reconocimiento solemne por el Ejecutivo de que una ley ha sido aprobada conforme al proceso legislador establecido por la Constitución y por lo consiguiente debe ser obedecida) y publicación en el Diario Oficial de la Federación, pudiendo darse el veto presidencial. Finalmente el decreto presidencial debe llevar el refrendo del Secretario del Derecho, encargado del Ramo (Ver artículo 92 de la CPEUM).

De conformidad con el artículo 71 de la CPEUM, el derecho de iniciar leyes o decretos compete :

- I Al Presidente de la República,
- II A los Diputados y Senadores al Congreso de la Unión; y
- III. A las Legislaturas de los Estados.

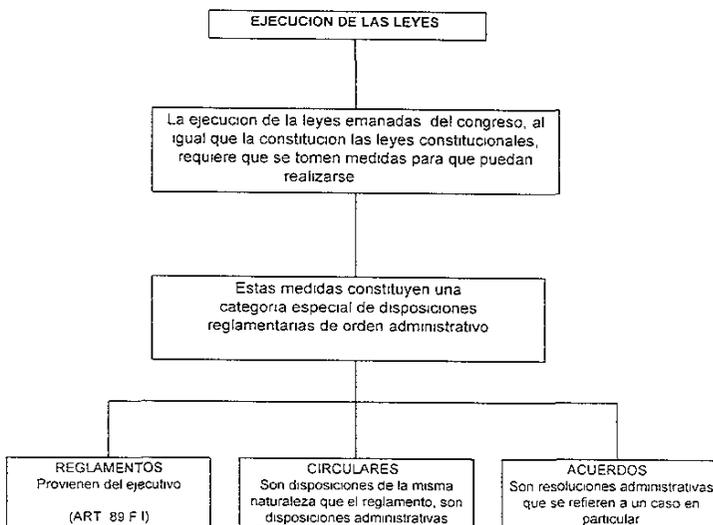
Ahora bien, por lo que se refiere al proceso legislativo en materia fiscal, la Cámara de Diputados será siempre la Cámara de Origen y la de Senadores revestirá siempre el carácter de Revisora. Por esta razón, únicamente la Cámara de Diputados puede presentar iniciativas de la ley en materia fiscal además del Presidente de la República y las legislaturas de los Estados ( Ver artículo 72 de la CPEUM).

Hemos visto que la ley es un acto que emana del Poder Legislativo que crea situaciones jurídicas e impersonales. Se ha sostenido que toda ley impositiva debe tener dos tipos de preceptos, uno de carácter declarativo que son los que se refieren al nacimiento de la obligación fiscal y la identificación del causante y, en su caso de las personas que además del causante, tiene responsabilidad fiscal, y otros de carácter ejecutivo que son los que se refieren a los deberes del causante y en su caso de las personas que además de el tienen responsabilidad fiscal para el cumplimiento pleno y oportuno de la obligación fiscal.

Desde otro punto de vista la Ley tributaria, como todas la leyes consta de dos partes:

La Orgánica y La Transitoria: La parte orgánica desarrolla la regulación jurídica de la materia la que se refiere la ley por lo que aquí encontramos a los preceptos declarativos, ejecutivos mencionados anteriormente. La parte transitoria, conocido como derecho transitorio o íntertemporal, contiene el conjunto de reglas establecidas por el legislador en un ley de nueva creación o en las modificaciones en una ley vigente ; esto es aplicable a las situaciones ya reguladas o en las no reguladas.

En el siguiente cuadro podemos observar de manera esquemática las resoluciones que determina el ejecutivo federal.



4

### ***Ley de Ingresos de la Federación***

En México la vigencia constitucional de la ley impositiva es de un año (Véase artículo 73, fracción VII Y 74, fracción IV de la CPEUM), ya que el Congreso de la Unión debe examinar discutir y aprobar el Presupuesto de Egresos de la Federación, imponiendo así las contribuciones necesarias para cubrirlo

En virtud de lo anterior, cada año el Poder Legislativo debería decretar los impuestos necesarios para cubrir el presupuesto de gastos para el año fiscal siguiente y aprobar todas y cada una de las leyes que rigen los tributos Sin embargo esto sería cansado y fastidioso por los miembros del Congreso de la Unión, Por lo que anualmente en la Ley de Ingresos de la Federación se enumeran las contribuciones que se desea mantener en vigor para el ejercicio fiscal siguiente por lo que la vigencia de la ley ordinaria que rige el tributo se considera prorrogada, salvo cuando se omitiera señalar algún tributo en la citada Ley de Ingresos de la Federación.

### ***Decretos que Reforman a las Leyes Fiscales***

Así mismo, y con el fin de enfrentar los problemas que crea el explosivo crecimiento del derecho fiscal, de un tiempo a la fecha, también forma anual se han venido expidiendo diversos decretos a través de los cuales se introducen las continuas y abundantes modificaciones tributarias que los avatares económicos del país exigen casi en forma imperiosa.

### ***Los Reglamentos***

Ahora bien, una vez que se han expedido las leyes, es necesario emitir los reglamentos, que son las normas o conjunto de normas jurídicas de carácter abstracto e impersonal que expide el Poder Ejecutivo en uso de un facultad propia cuya finalidad es facilitar la exacta observancia de las leyes expedidas por el Poder Legislativo, pero que en ningún momento deben igualarlas o rebasarlas . Es un instrumento de aplicación de la ley, conforme al cual aclaran o se precisan las disposiciones contenidas en esta.

## ***Las Circulares***

En estricto rigor, solo la ley y el reglamento deberían ser los ordenamientos fiscales que regularan las acciones entre el fisco y los contribuyentes, puesto que son los únicos previstos por la Constitución. Sin embargo, en la práctica existen actos de la autoridad administrativa derivados o de naturaleza similar al reglamento, que se conocen como circulares; existiendo dos especies de la misma:

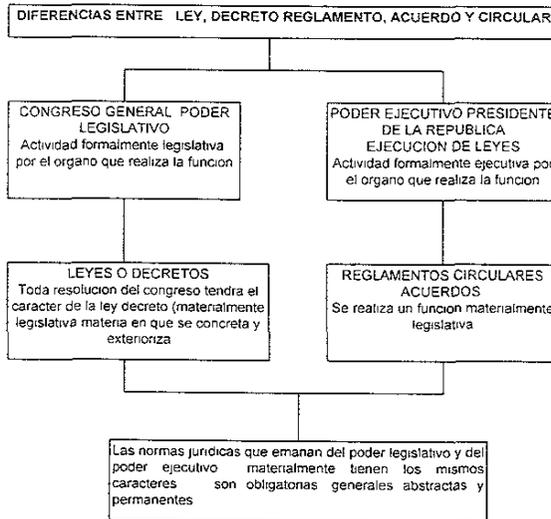
- A) **Circulares Administrativas.**- Están constituidas por las instrucciones dadas por el superior jerárquico al inferior sobre la conducta que deben seguir o sobre el criterio que debe aplicar; ejemplos: los criterios en materia al impuesto al valor agregado ( I.V.A. ) y la normatividad interna de la S.H.C.P. en materia de auditoría fiscal.
  
- B) **Circulares Reglamentarias.**- Están constituidas por las disposiciones de carácter general emitidas por los funcionarios administrativos para que los contribuyentes conozcan las formas como, según la autoridad fiscal, deben conducirse y como deben aplicar los ordenamientos fiscales en el cumplimiento de las obligaciones que los mismos les imponen. Sin embargo de conformidad con el artículo 35 del CFF dichos criterios no generarán obligaciones para los contribuyentes y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación. la "Resolución que establece para 1996 reglas de carácter

general aplicables a los impuestos y derechos federales, excepto a los relacionados con el comercio exterior “.

### ***Jurisprudencias***

Las jurisprudencias no modifican, derogan, o crean leyes fiscales, sino que únicamente pueden determinar la conveniencia y, en su caso el contenido de la modificación derogación o creación de esas leyes que se haga a través de los órganos competentes para ello, es decir que en muchos casos orientan y motivan la reforma a las leyes censuradas en las ejecutorias que las crean.

El siguiente cuadro se muestran las diferencias entre las normas jurídicas que emanan del Poder Legislativo y el Poder Ejecutivo.



5

<sup>1</sup> Esquema Fundamental del Derecho Mexicano Gutierrez Aragon Ramos Verastegui

### ***Derecho Federal Común.***

El Derecho Fiscal se encuentra ampliamente relacionado con otras ramas del derecho de las que ha tomado principios generales, así como conceptos e instituciones jurídicas, elementos que se han adaptado a sus finalidades.

Otro aspecto de las relaciones entre el derecho fiscal y las demás ramas del derecho radica en que el tratamiento fiscal de una situación depende de la naturaleza y efectos jurídicos que la misma tenga conforme a la rama del derecho que regula su configuración, circunstancias que deben ser adecuadas y cabalmente conocidas y entendidas para la correcta aplicación de las normas tributarias. Finalmente habría que agregar que en el artículo 5º del CFF establece:

“Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a la misma, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa”.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".<sup>6</sup>

## ***CAPITULO 2***

# **ELEMENTOS PARA DETERMINAR LOS PAGOS PROVISIONALES**

## 2. ELEMENTOS PARA DETERMINAR LOS PAGOS PROVISIONALES

### *Ingresos Acumulables*

Se deberán, acumular los ingresos obtenidos entre el inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponde el pago. Para determinarlos, debemos remitirnos a lo dispuesto en el artículo 15 de LISR, que a continuación se transcribe :

Las personas morales residentes en México acumularán la totalidad de los ingresos obtenidos :

- a) En efectivo.
- b) En bienes.
- c) En servicios.
- d) En crédito.
- e) Otros.
- f) Provenientes de sus establecimientos en el extranjero.
- g) Los ingresos provenientes de “paraísos fiscales o sea jurisdicciones de baja imposición fiscal” (Art.17 fracc.XI LISR).
- h) Ganancia inflacionaria (disminución de las deudas ocasionadas por la inflación).
- i) Los establecimientos permanentes en México que sean propiedad de personas morales residentes en el extranjero, acumularán el total de los

ingresos obtenidos por sus establecimientos en México. No serán ingresos acumulables las remesas que reciban de la oficina central.

### ***Ingresos en efectivo***

El ingreso “en efectivo”, es el que se percibe en dinero, es decir, las ventas que se realizan de contado en las que el comprador entrega dinero al vendedor.

### ***Ingresos en Bienes***

Son los ingresos que se perciben en especie, esto es, en bienes distintos del efectivo. Estos bienes, en los términos del Código Civil para el Distrito Federal, pueden ser bienes “muebles” o “inmuebles”, por lo cual, para su identificación tendremos que remitirnos a dicha disposición (artículos 750 y 752 del Código Civil). Desde el punto de vista de su valuación nos remitimos a lo dispuesto en el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación y que al respecto establece lo siguiente :

“Cuando se perciba el ingreso en bienes y servicios, se considerará el valor de estos en moneda nacional en la fecha de la percepción según las cotizaciones o valores en el mercado, o en defecto de ambos en el avalúo. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable tratándose de moneda extranjera”.

### ***Ingresos en Servicios***

También se deben considerar como ingresos acumulables los que se perciban en servicios, tal puede ser el pago en servicios de publicidad como, por ejemplo, si la empresa vende bienes y le hacen el pago a través de un intercambio de publicidad, por lo que no estará recibiendo el ingreso en efectivo, ni en bienes, ni en crédito, sino en servicios.

Al respecto, el segundo párrafo del artículo 17 del Código Fiscal de la Federación establece el valor que se debe otorgar a este tipo de servicios.

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

### ***Ingresos en Crédito***

Son ingresos en crédito aquellos que sin haber ingresado en efectivo o en servicios, ya se tiene un derecho para exigir una contraprestación por parte del contribuyente.

Son diversas situaciones que, desde el punto de vista jurídico, determinan el momento en que nace el derecho del crédito y, consecuentemente, su acumulación para efectos fiscales, por lo que para situación real y concreta nos debemos remitir a las diversas disposiciones del derecho común.

Sin embargo, en esta materia, se estableció, en el artículo 16, el momento en que se debe de considerar el ingreso y que, en el caso de ingreso en crédito tienen cambios fundamentales.

### ***Excepción de acumular Ingresos en Crédito***

A pesar de que se trata de un ingreso en crédito, son diversos los supuestos en que la Ley exceptúa la acumulación como sigue .

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

2. Ingresos por contratos de obra inmueble u otros contratos de obra. Igualmente, los contribuyentes que obtengan ingresos derivados de contratos de arrendamientos financiero, podrán optar por acumular el total

del precio pactado como ingreso obtenido en el ejercicio (ingreso en crédito) o, bien, considerar como ingreso acumulable de la parte del precio exigible.

3. Ingresos por contratos de obra inmueble u otros contratos de obra. Considerarán acumulables los ingresos provenientes de los contratos de obra, en la fecha que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas para que proceda su cobro, o en los casos que no estén obligadas a presentarlas o la prestación sea mayor a tres meses, considerarán ingreso acumulable el avance trimestral en la ejecución o fabricación de los bienes a que se refiere la obra.

A partir del 1o. de enero de 1992 estos contribuyentes acumularán cualquier pago recibido en efectivo, en bienes o servicios, ya sea por concepto de anticipos, depósitos o garantías del cumplimiento de cualquier obligación, entre otros, mismos que se disminuirán de las estimaciones.

### ***Ingresos Devengados***

Como una excepción al concepto de ingreso en crédito, se establece el ingreso devengado. Este concepto nace de la técnica contable y, concretamente, de la aplicación de los principios de contabilidad: principio realización y período contable. Al respecto, en el artículo 7°-B de la LISR, se establece un procedimiento para disminuir de los intereses devengados, a favor o a cargo, el componente inflacionario.

Para efectos de los pagos provisionales se deberán considerar únicamente los intereses devengados a favor, sin el efecto del componente inflacionario, por lo cual se deberá tomar en cuenta el concepto de intereses devengado nominal.

El ingreso en crédito nace cuando ha sido exigible para el deudor, sin embargo, si se tendrá un ingreso para efectos fiscales por intereses, puesto que se estarán devengando en los términos de los principios contables y de las disposiciones de la LISR.

### ***Anticipo a Clientes***

Uno de los supuestos para considerar que el ingreso es acumulable, es cuando se cobre parcial o totalmente el precio, aún cuando se trate de anticipos. Sin embargo, en la regla 3.6.3. de la Resolución Miscelánea de 1997, vigente hasta el último día de marzo de 1998 establece que cuando no exista precio o contraprestación pactada y se reciban anticipos, los contribuyentes podrán acumular únicamente el monto de dichos anticipos, debiendo acumular la totalidad del ingreso hasta el momento en que se pacte el precio o contraprestación de que se trate.

### ***Monto de la acumulación de los intereses moratorias.***

Congruente con la reforma al artículo 17 de la LISR para establecer que el componente inflacionario de los créditos por los que se deriven intereses moratorias que se acumulen en los términos del artículo anteriormente citado, se determinaran de acuerdo con el procedimiento del artículo 7°-B, hasta el mes en que dichos intereses se acumulen.

### ***Otros ingresos acumulables.***

LISR Art.17)

También se consideran ingresos acumulables para personas morales del Régimen General los siguientes :

- I. Ingresos determinados presuntivamente por la Secretaría de Hacienda
- II. Aumento de valor de una inversión no deducida y actualizada en la fecha en que se transfiera su propiedad por negocio en especie. El avalúo será practicado por Hacienda.
- III Diferencias de inventarios en ganadería.
- IV. Mejoras permanentes en inmuebles que queden como beneficio del arrendador al término del Contrato según avalúo que a esa fecha practique hacienda.

- V Ganancias derivadas de la enajenación de activos, acciones, partes sociales, reducción de capital, fusión o liquidación de sociedades, la ganancia derivada de la fusión o escisión de sociedades.
- VI Recuperación de un crédito deducido por incobrable.
- VII. Recuperación de seguros y fianzas.
- VIII. Indemnizaciones que obtenga el contribuyente por disminución de productividad o muerte de técnicos y dirigentes.
- IX. Cantidades para efectuar gastos por terceros que no sean respaldados con documentos comprobatorios a nombre del tercero.
- X. Intereses y ganancia inflacionaria acumulables.

### ***Ingresos No Acumulables***

Para las personas morales del Régimen General, se consideran ingresos no acumulables los siguientes :

- a) Aumento de capital.
- b) Pago de la pérdida por sus accionistas.
- c) Primas obtenidas por la colaboración de acciones que emita la propiedad social.
- d) Utilizar para evaluar sus acciones el método de participación
- e) Revaluación de activos.
- f) Ingresos por dividendos o utilidades que permitan de otras personas morales residentes en México. (Estos ingresos sí se considerarán

para efectos de la participación de utilidades de la empresa a los trabajadores).

- g) Deudas Perdonadas (Trans.4ºfracc.VII de 1998) No se considerarán como ingresos para efectos de ISR el importe de las deudas que hubieran sido perdonadas como resultado de reestructuración de créditos o enajenación de bienes mueble e inmuebles, certificados de vivienda, derechos de fideicomitente o fideicomisario que recaigan sobre inmuebles por dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria, cuando se trate de créditos otorgados por contribuyentes que por disposición legal no puedan conservar los bienes recibidos como dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

***Momento en que los Ingresos se consideran Acumulables.***

(LISR Art.16)

- Tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios, se considerarán acumulables en el momento en que se dé cualquiera de los siguientes supuestos el que ocurra primero :
  - a) Se expida el comprobante que ampare el precio de la contraprestación pactada.
  - b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio

- c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aún cuando provengan de anticipos.
- Tratándose de intereses moratorios derivados del incumplimientos de obligaciones (excepto cuando provengan de operaciones contratadas con personas físicas que no realicen actividades empresariales, con residentes en el extranjero o con las personas morales comprendidas en el título III de la LISR), el ingreso se considerará acumulable cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos :
    - a) Se expida el comprobante que los ampare.
    - b) Se perciban en efectivo, en bienes y servicios, esta fracción no será aplicable a los intereses moratorias devengados con anterioridad al 1° de enero de 1996.

### ***DEDUCCIONES AUTORIZADAS***

(LIS Art.22)

- I Devoluciones o descuentos.
- II Compras de mercancías, materias primas, productos terminados o semiterminados disminuidas de sus devoluciones o descuentos.
- III.Los gastos indispensables para los fines empresariales.
- IV.Las inversiones (depreciaciones de las inversiones)

- V La disminución del inventario inicial al final del ejercicio cuando el contribuyente esté dedicado a la ganadería.
- VI. Créditos incobrables y pérdidas por caso fortuito.
- VII. Aportaciones destinadas a investigación y desarrollo tecnológico en los términos del Art.27, así como las aportaciones a fondos destinados a programas de capacitación de sus empleados.
- VIII. Reservas para fondos de jubilaciones o pensiones.
- IX. (Derogado)
- X. Los intereses y la pérdida inflacionaria .
- XI. Recargos por pago extemporáneo de impuestos (Art.25 fracc.I P2).
- XII. Aportaciones voluntarias otorgadas en forma general a todos los trabajadores conforme a la LIMSS y que no excedan del 2% del salario base de cotización, de que se trate y que el salario no exceda a 25 veces el SMGDF.

### ***Deducción de Inversiones.-Depreciación de Activos Fijos, Diferidos y Gastos Preoperativos***

(LISR Art.41)

Las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio, de los porcentajes máximos autorizados por la LISR al monto original de la inversión, con las limitaciones en deducciones que en algunos casos establezca la LISR.

El monto original de la inversión comprende además del precio del bien todos los gastos e impuestos pagados por la adquisición o importación del bien, excepto el IVA.

La depreciación de las inversiones empezará a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente.

Si el contribuyente no inicia la depreciación a partir de los plazos anteriores, podrá hacerlo con posterioridad, pero perderá el derecho a deducir los ejercicios que ya hayan transcurrido y que no efectuó la depreciación.

Se podrán deducir los **bienes inútiles** en el ejercicio en que dejen de ser útiles para obtener ingresos. La deducción se hará por la parte aún NO deducida y se dejará valor de \$1.00 en los registros contables, excepto en la venta de automóviles y aviones.

### ***Cálculo de la Deducción de Inversiones***

PASO 1.- Se determina el monto original de la inversión, sumándole todos los gastos e impuestos (excepto el I.V.A) que haya ocasionado su adquisición o importación.

PASO 2.- Se determina la depreciación de cada uno de los bienes aplicando al monto original los porcentajes de depreciación anual autorizadas por la LISR.

PASO 3.- Se resta la depreciación de cada uno de los bienes a su monto original anualmente hasta disminuir su saldo a cero o la cantidad que señale la LISR en bienes específicos.

PASO 4.- Se calcula la “la depreciación actualizada”. Esta depreciación actualizada es la que vamos a considerar como gasto deducible; porque la que determinamos en nuestro paso 2 sólo se usa para depreciar el bien y agotar su saldo.

***Porcientos máximos autorizados de depreciación de inversiones.***

(LISR Art.43)

- I. 5% para cargos diferidos.
- II. 10% erogaciones realizadas en períodos preparativos.
- III. 15% regalías (este 15% es para el equipo adquirido a partir de enero de 1995).

(LISR ART.44)

- I. Construcciones :
  - a) 10% inmuebles catalogados por el Instituto Nacional de bellas Artes como monumentos arqueológicos, artísticos, etc.
  - b) 5% en construcciones.
- II. 6% para ferrocarriles, carros de ferrocarril, locomotoras y embarcaciones.
- III. 10% en mobiliario y equipo de oficina.
- IV. derogado.
- V. Aviones :
  - a) 25% los dedicados a la aerofumigación agrícola.
  - b) 10% los demás aviones.
- VI. 25% para automóviles, autobuses, camiones de carga, tractores y remolques (es el 25% si se adquirieron después del 1° de octubre de 1993, si se adquirieron antes de esa fecha es el 20%).

VII.30% Equipo de cómputo electrónico, consistente en una máquina o grupo de máquinas interconectadas conteniendo unidades de salida, usando circuitos electrónicos en los elementos principales para ejecutar operaciones aritméticas o lógicas en forma automática por medio de instrucciones programadas, almacenadas internamente o controladas externamente, así como para el equipo de cómputo, tal como unidades de discos ópticos, impresoras, lectores ópticos, graficadores, unidades de respaldo, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo, así como monitores y teclados conectados a un equipo de cómputo.

VIII. 35% para los siguientes bienes :

- a) dados, troqueles, moldes, matrices y herramienta.
- b) derogado.
- c) equipo directamente destinado a la investigación de nuevos productos o desarrollo de tecnología en el país.
- d) derogado.

IX. 50% para maquinaria y equipo destinados a la manufactura, ensamble, transformación o pruebas, de componentes magnéticos para discos duros y tarjetas electrónicas para la industria de la computación, consistentes en una máquina o un grupo de máquinas, tales como :equipos de robótica de alta precisión, sistemas de reconocimiento de imagen, equipos de rayos láser y de radio-frecuencia, devastado por ataque químico, máquinas de fotograbados, sistemas automáticos de maquinado de alta precisión, medidores de resonancia, equipos de soldadura por medio de ultrasonido, equipos de prueba electromagnéticas para cuartos libres de

contaminación, sistemas automáticos de lavado por ultrasonido y/o rocío, equipos de medición de alta precisión para longitud, volumen, masa, composición química, energía y parámetros eléctricos, microscopios de alta definición, sistemas de control y adquisición de datos por medio de equipo de cómputo, cámaras y videocámaras de alta resolución, plantas para generación de gases especiales, máquinas depositadoras de elementos químicos, equipos industriales de rayos X de alta tecnología, para tratamiento de agua, aplicadoras de soldadura en pasta, equipos automáticos de soldado, insertadoras automáticas de componentes electrónico, hornos de reflujo curado y/o secado, equipos de prueba eléctrica funcional en circuito, estaciones de trabajo para ensamble y/o retrabajo de artículos de alta precisión, aplicadoras de adhesivos de alta precisión, chamaras de prueba y separadora de gases ambientales y sistemas electromecánicos de alta tecnología para transporte de materiales

X . 100% para los siguientes bienes :

- a) para semovientes vegetales y máquinas registradoras de comprobación fiscal y equipos electrónicos de registro fiscal (éstos últimos son a partir del 1° de enero de 1996).
- b) equipo destinado a la conversión a consumo de gas natural.
- c) equipo destinado a prevenir y controlar la contaminación en cumplimiento de las disposiciones legales respectivas (este 100% es para lo adquirido a partir del 1° de enero de 1995 ; para el adquirido antes de esta fecha y después del 1° de octubre de 1993 es el y lo adquirido antes del 1° de octubre de 1993 es el 35%).

(LISR Art.45)

Los porcentos máximos autorizados para maquinaria y equipo distintos de los señalados en el artículo anterior, son los siguientes :

- I. 10% para producción de energía eléctrica y su distribución, y para transportes eléctricos.
- II. 5% para molienda de granos, producción de azúcar y derivados; de aceites comestibles; transportación marítima, fluvial y lacustre.
- III. 6% para producción de metal, obtenido en primer proceso; productos del tabaco y derivados del carbón natural.
- IV. 7% para fabricación de pulpa, papel y productos similares; petróleo y gas natural
- V. 8% para fabricación de vehículos de motor y sus partes, construcción de ferrocarriles y navíos; fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; producción de alimentos y bebidas, excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados.
- VI. 9% para curtido de piel y fabricación de artículos de piel; de productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos; de productos de caucho y de productos plásticos; impresión y publicación.
- VII. 11% para la fabricación de ropa, productos textiles, acabado, teñido y estampado

- VIII. 12% para la construcción de aeronaves, compañías de transporte terrestre de carga y pasajeros.
- IX. 16% para compañías de transporte aéreo, transmisión de radio y televisión.
- X. 25% para la industria de la construcción, incluyendo automóviles, camiones de carga, tractocamiones y remolques.
- XI. 25% para actividades de agricultura, ganadería, de pesca o silvicultura
- XII. 10% para otras actividades no especificadas en este artículo.
- XIII. 20% para el destinado a restaurantes.

En caso de que el contribuyente a dos o más actividades de las señaladas, aplicará el porcentaje que corresponda a la actividad en la que hubiera obtenido más ingresos en el ejercicio inmediato anterior.

### ***Deducción Inmediata de Inversiones.***

(LISR Art.51)

Los contribuyentes podrán optar por efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo, en lugar de las previstas en los artículos 41 y 47, deduciendo en el ejercicio en que se efectúe (se adquiera) la inversión de los mismos, en el que se inicie su

utilización o en el ejercicio siguiente, la cantidad que resulte de aplicar, al monto original de la inversión, únicamente los porcentajes que se establecen en este artículo. La parte de dicho monto que exceda de la cantidad que resulte de aplicar al mismo porcentaje que se autoriza en este artículo, no será deducible en ningún caso.

Los porcentajes que se podrán aplicar para deducir las inversiones a que se refiere este artículo, son las que a continuación se señalan :

I Construcciones :

a) arqueológicos, artísticos, históricos o patrimoniales por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto Nacional de Bellas Artes que cuenten con el certificado de restauración expedido por la autoridad competente y siempre que dichos bienes se encuentren dentro de las zonas que la Secretaría de Hacienda determine para tal efecto, mediante las reglas de carácter general los porcentajes son .

1. 77% para el ejercicio de 1995 y 85% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

2. En los demás casos :

74% para ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

b) Para ferrocarriles, carros de ferrocarril, locomotoras y embarcaciones :

66% para el ejercicio de 1995 y 78% para ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

c) Aviones dedicados a la aerofumigación agrícola será :

89% para el ejercicio de 1995 y 93% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

d) Para dados, troqueles, moldes, matrices y herramientas así como el equipo destinado directamente a la investigación de nuevos productos de desarrollo de la tecnología en el país serán :

91% para el ejercicio de 1995 y 94.40% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

e) Para semovientes, vegetales y máquinas registradoras de comprobación fiscal, así como equipo destinado a combatir la contaminación ambiental en cumplimiento de las disposiciones legales respectivas y equipo destinado para la conversión a consumo de gas natural serán .

95% para el ejercicio de 1995 y 97% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

f) para equipo de cómputo electrónico, consistente en una máquina o grupo de máquinas interconectadas conteniendo unidades de entrada, almacenamiento, computación, control y unidades de salida, usando circuitos electrónicos en los elementos principales para ejecutar operaciones aritméticas o lógicas en forma automática por medio de instrucciones programadas, almacenadas internamente o controladas

externamente, así como parte de equipo periférico de dicho equipo de cómputo, tal como unidades de discos ópticos, impresoras, lectores ópticos, graficadores, unidades de respaldo, lectores del código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo, así como monitores y teclados conectados a un equipo de cómputo serán :

90% para el ejercicio de 1995 y 94% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

g) 95.70% para maquinaria y equipo destinados a la manufactura, ensamble, transformación o pruebas, de componentes magnéticos para discos duros y tarjetas electrónicas para la industria de la computación, consistente en una máquina o grupo de máquinas, tales como: equipos de robótica de alta precisión, sistemas de reconocimiento de imagen, equipos de rayos láser y radio-frecuencia, devastado por ataque químico, máquinas de fotograbados, sistemas automáticos de maquinado de alta precisión, medidores de resonancia, equipos de soldadura por medio de ultrasonido, equipos de pruebas electromagnéticas para cuartos libres de contaminación, sistemas automáticos de lavado por ultrasonido y/o rocío, equipos de medición de alta precisión para longitud, volumen, masa, composición química, energía y parámetros eléctricos, microscopios de alta definición, sistemas de control y adquisición de datos por medio de equipo de cómputo, cámaras y videocámaras de alta resolución, plantas para generación de gases especiales, máquinas depositadoras de elementos químicos, equipos industriales de rayos X de alta tecnología, equipos de

alta tecnología, para tratamiento de agua, aplicadores de soldadura en pasta, insertadoras automáticas de componentes electrónicos, hornos de reflujo curado y/o secado, equipos de prueba electrónica funcional en circuito, estaciones de trabajo para ensamble y/o retrabajo de alta precisión, aplicadores de adhesivos de alta precisión, cámaras de prueba y separadoras de gases ambientales y sistemas electromecánicos de alta tecnología para transporte de materiales.

II. Para maquinaria y equipos distintos de los señalados en la fracción anterior son los siguientes :

a) Para producción de energía eléctrica y su distribución, y para transportes eléctricos serán :

77% para el ejercicio de 1995 y 85% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998

b) Para molienda de grano, producción de azúcar y derivados ; de aceites comestibles; transportación marítima; fluvial y lacustre serán.

62% para el ejercicio de 1995 y el 74% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

c) Para la producción de metal. Obtenido en primer proceso; productos de tabaco y derivados de carbón natural serán :

66% para el ejercicio de 1995 y el 78% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

d) Para fabricación de pulpa, papel y productos similares; petróleo y gas natural serán :

71% para el ejercicio de 1995 y el 80% para los ejercicios de 1996,

1997 y 1998.

e) Para fabricación de vehículos de motor y sus partes; construcción de ferrocarriles y navíos; fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; producción de alimentos y bebidas; excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados serán:

72% para el ejercicio de 1995 y el 82% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

f) Para curtido de piel y fabricación de artículos de piel, productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos; de productos de caucho y de productos de plásticos; impresión y publicación serán:

76% para el ejercicio de 1995 y el 84% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

g) Para la fabricación de ropa, fabricación de productos textiles, acabado, teñido y estampado serán:

70% para el ejercicio de 1995 y el 86% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

h) Para la construcción de aeronaves serán:

81% para el ejercicio de 1995 y el 87% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

i) Para compañías de transmisión de radio y televisión serán:

85% para el ejercicio de 1995 y el 90% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

j) Para la industria de la construcción serán:

89% para el ejercicio de 1995 y el 93% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

k) Para actividades de agricultura, ganadería, de pesca o silvicultura serán .

89% para el ejercicio de 1995 y el 93% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

l) Para otras actividades no especificadas en esta fracción serán :

77% para el ejercicio de 1995 y el 85% para el ejercicio de 1996, 1997 y 1998.

m) Para el destinado a restaurantes serán :

87% para el ejercicio de 1995 y el 92% para los ejercicios de 1996, 1997 y 1998.

En caso de que el contribuyente se dedique a dos o más actividades de las señaladas en esta fracción, aplicará el porcentaje que le corresponda a la actividad en la que hubiera obtenido más ingresos en el ejercicio inmediato anterior.

La opción a que se refiere este artículo no podrá ejercerse cuando se trate de mobiliario y equipo de oficina, automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, remolques o aviones

Para los efectos de este artículo se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México.

La opción a que se refiere este artículo sólo podrá ejercerse tratándose de inversiones en bienes que se utilicen permanentemente en territorio nacional y fuera de las áreas metropolitanas y de influencia en el Distrito Federal, Guadalajara y Monterrey, las que serán determinadas por la Secretaría de Hacienda, mediante reglas de carácter general. En el caso de inversiones en bienes que se utilicen permanentemente en territorio nacional y dentro de las áreas metropolitanas y de influencias antes mencionadas, la opción a que se refiere este artículo sólo podrá ejercerse cuando se trate de contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$9'940,662.00; que el valor de sus activos en el ejercicio determinado en los términos de la Ley del Impuesto al Activo no exceda de \$19'881,323.00 (cifras actualizadas al 31 de diciembre de 1997).

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, en todos los casos se podrá ejercer la opción a que se refiere este artículo, así como embarcaciones y contenedores utilizados en el transporte internacional de bienes.

**Paso a seguir para los contribuyentes que opten por la deducción inmediata.**

(Art 51-A)

Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en el artículo anterior, por los bienes a los que se aplicaron, estarán a lo siguiente :

I. El monto original de la opción se podrá ajustar multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del período que transcurra desde que se efectuó la inversión hasta el cierre del ejercicio.

El producto que resulte conforme al párrafo anterior se considerará como el monto original de la inversión al cual se le aplica el porcentaje a que se refiere el artículo 51 de esta ley por cada tipo de bien.

II. Considerarán ganancia obtenida por la enajenación de los bienes el total de los ingresos percibidos por la misma

III Cuando los bienes se enajenan, se pierdan o dejen de ser útiles se podrá efectuar una deducción además de la prevista en el artículo anterior, por la cantidad que resulte de aplicar el monto original de la inversión ajustado con el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el

mes en que se adquirió el bien hasta el último mes de la primera mitad del periodo en que se haya efectuado la deducción señalada en el Art.51 de esta ley, los porcentajes que resulten conforme al numero de años transcurridos desde que se efectuó la deducción y el porcentaje de la deducción inmediata aplicado al bien de que se trate, conforme a la tabla.

TABLA  
NUMERO DE AÑOS TRANSCURRIDOS

	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	
Por cientos del monto original de la inversión deducido	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%
97	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
95.7	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
94.4	0.81	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
94	1.35	0.21	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
93	2.16	0.73	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
92	3.43	1.73	0.58	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
90	5.04	3.15	1.68	0.65	0.07	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
87	7.71	5.66	3.91	2.47	1.34	0.54	0.08	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
86	8.67	6.59	4.77	3.24	1.98	1.02	0.37	0.02	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
85	9.8	7.7	5.83	4.2	2.83	1.71	0.87	0.29	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
84	11.17	9.05	7.13	5.42	3.93	2.67	1.64	0.85	0.31	0.02	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
82	12.86	10.71	8.75	6.98	5.39	3.99	2.79	1.78	1	0.43	0.08	0	0	0	0	0	0	0	0	0
80	14.95	12.61	10.63	8.89	7.31	5.79	4.44	3.25	2.24	1.4	0.76	0.3	0.04	0	0	0	0	0	0	0
78	17.64	15.53	13.54	11.06	9.91	8.29	6.8	5.45	4.23	3.16	2.23	1.46	0.84	0.39	0.1	0	0	0	0	0
74	21.23	19.17	17.19	15.31	13.52	11.83	10.23	8.74	7.35	6.07	4.9	3.85	2.91	2.1	1.41	0.86	0.43	0.15	0	0

## ***CAPITULO 3***

# **MECANISMO PARA DETERMINAR LOS PAGOS PROVISIONALES**

### 3. MECANISMO PARA DETERMINAR LOS PAGOS PROVISIONALES

#### *Concepto del Pago Provisional*

Todos los mexicanos debemos contribuir a los gastos públicos a través del pago de los impuestos, por así establecerse en la Constitución. De acuerdo con nuestro sistema tributario son, fundamentalmente, dos impuestos con los que se logra la mayor recaudación por parte del fisco y que son el impuesto sobre la renta y el impuesto al valor agregado (representan el 39.07% y el 30% del total de impuestos que se recaudarán para 1998).

Estos impuestos se deben pagar por ejercicios fiscales que pueden ser regulares (doce meses) o irregulares (menos de doce meses), otorgándose un plazo de tres meses posteriores a la terminación del ejercicio para presentar la declaración donde se determina el impuesto a pagar.

Sin embargo por razones de orden financiero, para que el fisco federal pueda atender sus necesidades del gasto público se ha establecido un sistema en las leyes fiscales mediante el cual los contribuyentes efectúen anticipos a cuenta de su impuesto anual.

Esta situación ha provocado controversias por tratarse de impuestos que su causación se determina hasta el momento de presentar la declaración

del ejercicio, como sucede en el impuesto sobre la renta a las actividades empresariales, por lo tanto, no se conoce en el transcurso del ejercicio si se obtendrá o no base gravable para estar obligado al pago del impuesto que no se sabe si se causará o no.

Este caso se aprecia claramente tratándose del impuesto sobre la renta, puesto que precisamente hasta la terminación del ejercicio cuando se conoce si se obtuvo o no la utilidad (base gravable) ya que ésta, en términos generales, se determina restando a los ingresos acumulables las deducciones autorizadas y, por lo tanto, en el transcurso del ejercicio se desconoce esta situación. Al desconocerse por el contribuyente su resultado fiscal, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que se estime la utilidad que se obtendría con base en un factor de utilidad correspondiente al ejercicio anterior y, en esta forma, se calcula el anticipo. Aún cuando existe la posibilidad de solicitar a la autoridad fiscal la reducción del pago provisional, esto implica realizar un trámite administrativo, además de suponer cuáles serán los resultados finales para que con base en los mismos, se estime también el impuesto a pagar.

### ***Concepto de Personas Morales***

Son grupos de individuos que tiene personalidad jurídica propia, independiente de la sus integrantes. Esto significa que tienen capital propio, obligaciones y derechos propios.

(Art.5o. LISR)

“Cuando en esta ley se hace mención a persona moral, se entiende comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismo descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, y las sociedades y asociaciones civiles”.

Quedan incluidas, entre otras, las sociedades y asociaciones civiles prestadoras de servicios personales independientes y las inmobiliarias, así como las cooperativas de producción que hasta 1989 se incluían en el Título II de la LISR, por lo que estarán sujetas al procedimiento de pagos provisionales.

Cabe aclararse que en el Título III, De las Personas Morales No Contribuyentes, quedan incluidas únicamente las personas morales con fines no lucrativos a que se refieren los artículos 70 y 73, así como las sociedades de inversión de renta fija y comunes, las cuales no son contribuyentes del

impuesto sobre la renta y, además, no estarán obligadas a efectuar pagos provisionales.

### ***Obligación de efectuar pagos provisionales mensuales.***

Las personas morales, deben efectuar pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio, tal y como se establece en el párrafo del Art 12 de la LISR, en los siguientes términos:

“Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan”.

Los plazos para efectuar pagos provisionales mensuales, han venido sufriendo cambios en los últimos años ya que, como se recordará, hasta el 31 de diciembre de 1988, el plazo para efectuar los pagos provisionales era a más tardar el 7 del mes inmediato posterior; a partir del 1o de enero de 1989, el plazo era a más tardar el día 17 del inmediato posterior a aquél al que correspondió el pago y, a partir del 1o de 1990, se acortó nuevamente el plazo de pago, a más tardar el día 11. A partir del 1o de enero de 1992, otra vez se cambia y será a más tardar el día 17; se considera una reforma atinada por los problemas administrativos que provoca calcular y efectuar el pago provisional

Si el último día del plazo, las oficinas ante las que se vaya a efectuar el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate

de un día inhábil, se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil. El artículo 12 del Código Fiscal de la Federación establece que también se prorrogará el plazo hasta el día siguiente hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante instituciones de crédito

### ***Obligación de efectuar pagos provisionales trimestrales***

El segundo párrafo de la fracción III del art. 12 de la LISR textualmente dice:

“Los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$4'000,000.00, efectuarán pagos provisionales en forma trimestral, a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente, a excepción de aquellos que puedan ser considerados como una sola persona moral para efectos del segundo párrafo de la fracción I del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación. Cuando los contribuyentes antes señalados hubieran efectuado pagos provisionales trimestrales en los términos de este párrafo y obtengan en el ejercicio ingresos acumulables que excedan del monto antes indicado podrán estar a lo previsto en este párrafo en el ejercicio siguiente a aquél en el que excedan de dicha cantidad.”

Con este procedimiento las empresas que se encuentren en estas condiciones tendrán la obligación (ya que no es opción) de efectuar pagos provisionales trimestrales.

La cantidad de \$4'000,000.00 se actualizará semestralmente en los términos del artículo 7o-C de LISR. Para el primer semestre de 1998 es de \$8'934,455.00.

Se hace la aclaración, de que si en un ejercicio posterior a aquél en que se efectúan pagos provisionales trimestrales obtiene ingresos que excedan del monto señalado, se podrán efectuar pagos en forma trimestral durante el ejercicio en que excedan a dicha cantidad y el siguiente. Así por ejemplo si en el año de 1997, se tuvieron ingresos que no excedieron de \$5 millones, se debe pagar en forma trimestral, y si en el año de 1998 excedieran de \$8'934,455.00, por dicho año y el de 1999 se podrían seguir efectuando pagos en forma trimestral. Por lo tanto lo que respecta a la aplicación de coeficientes de utilidad, el procedimiento será como se ha indicado en las líneas anteriores.

### **PASOS A SEGUIR PARA CALCULAR LOS PAGOS PROVISIONALES**

En los términos que establece el artículo 12 de la LISR, se resume a continuación para los fines prácticos el procedimiento para calcular los pagos provisionales.

- Primer paso**      Determinar el coeficiente de utilidad fiscal.
- Segundo paso**    Determinar la utilidad fiscal estimada para el pago provisional.

**Tercer paso**      Determinar el monto del pago provisional.

**Primer paso. Determinar el coeficiente de utilidad**

El procedimiento para calcular el coeficiente de utilidad ha venido sufriendo cambios en los últimos años. El más trascendente fue a partir del 1ro de enero de 1990, en que se simplificó el procedimiento. A partir del 1ro. De enero de 1991 se efectuó una adecuación a la determinación del coeficiente de utilidad fiscal, en relación a la deducción inmediata del artículo 51. Textualmente la fracción I del artículo 12 de la LISR indica el procedimiento:

“ Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración.

Para este efecto, se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso, con el importe de la deducción a que se refiere el artículo 51 de la Ley. El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio “

El procedimiento para determinar el coeficiente de utilidad se simplifica y la fórmula se podrá expresar en los siguientes términos:

$$\text{Coeficiente de utilidad (CU)} = \frac{\text{Utilidad fiscal (Pérdida fiscal)} + \text{Deducción Inmediata (Art.51 LISR)}}{\text{Ingreso Nominales}}$$

***Ultimo ejercicio de doce meses. Base para calcular el coeficiente de utilidad.***

El ejercicio base para el cálculo del coeficiente de utilidad es el último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración.

Si nos encontramos en el año 1998 y ya se hubiera o debió haber presentado la declaración de 1997, éste será el ejercicio base para calcular el coeficiente de utilidad. Existe una regla, que si en el ejercicio no resulta coeficiente de utilidad, se tendría que aplicar el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que sí resulte coeficiente sin que éste sea anterior en más de cinco años.

**Utilidad Fiscal**

De acuerdo con el procedimiento que se establece para obtener el coeficiente de utilidad, se debe partir de la utilidad fiscal que se determina en los términos del artículo 10 de la LISR, desde luego vigente en el año base para el cálculo del pago provisional. En los términos del artículo 10 de la LISR, la utilidad fiscal se obtiene disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por la ley. Es importante destacar que no se debe confundir que para determinar el coeficiente de utilidad se parte de la utilidad fiscal y no, de el resultado fiscal, ya que este último se obtiene disminuyendo a la utilidad fiscal del ejercicio las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de otros ejercicios.

**Ingresos Nominales**

Para el cálculo de los pagos provisionales se consideran los “ingresos nominales”, los cuales se determinan de la siguiente manera:

Ingresos Acumulables	\$
menos :	
Ganancia inflacionaria	\$
Ingresos acum. Por intereses y ganancia cambiaria (art. 7°-B LISR)	\$
más :	
Ingresos por intereses y ganancia cambiaria, sin restales el componenete inflacionario.	\$
igual a INGRESOS NOMINALES	\$ _____

Con este procedimiento lo que se busca es eliminar los ingresos provocados por la inflación.

### ***Ganancia Inflacionaria***

Al restar a los ingresos acumulables la ganancia inflacionaria para determinar el coeficiente de utilidad, es eliminar parcialmente, el efecto de la inflación en los ingresos acumulables, lo que provoca que el coeficiente de utilidad se vea incrementado. Además, debemos tomar en cuenta que los años anteriores, que pueden ser base para el cálculo del coeficiente, la inflación era muy elevada, lo que traerá como consecuencia un incremento fuerte en el pago provisional

Por otra parte, en la utilidad fiscal, que es otro elemento que se toma para el cálculo del coeficiente de utilidad, ya que tiene reflejado el efecto de la inflación con la ganancia inflacionaria, la pérdida inflacionaria, los intereses, la depreciación reexpresada y las compras en lugar del costo de ventas, lo que no se está considerando para determinar dicho coeficiente.

Otra explicación que encontramos al restar la ganancia inflacionaria de los ingresos acumulables es que el coeficiente de utilidad que se aplicará, será a los ingresos acumulables que se vayan obteniendo mes con mes sin la ganancia inflacionaria.

La ganancia inflacionaria que se debe de restar será la determinada según el artículo 7°-B de la LISR, correspondiente, precisamente, al ejercicio base para el cálculo del coeficiente de utilidad.

### ***Intereses y Ganancia Cambiaria Nominales***

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

Intereses a favor devengados (nominales)	\$
menos :	
componente inflacionario de los créditos	\$ _____
<b>INTERESES A FAVOR ACUMULABLES</b>	<b>\$ _____</b>

Para determinar los ingresos nominales para el cálculo del coeficiente de utilidad, no se resta el componente inflacionario, por lo que en la fórmula anterior quedarían únicamente los intereses devengados a favor, es decir, los nominales.

### ***Cálculo del Coeficiente de Utilidad***

Una vez definidos los conceptos que deben considerarse para determinar el coeficiente de utilidad, supongamos el siguiente ejemplo :

Datos del último ejercicio de doce meses (1997)

Ingresos acumulables totales	\$500,000
Ganancia inflacionaria	\$ 60,000
Ingresos por intereses y ganancia cambiaria nominales	\$ 43,500
Utilidad fiscal	\$ 70,000
Deducción del artículo 51	\$ 85,000

#### Solución :

Ingresos nominales :

Ingresos acumulables totales	\$ 500,000
menos :	
Ganancia inflacionaria	\$ 60,000
más :	
Ingresos por intereses y ganancia cambiaria nominales	<u>\$ 43,500</u>
<b>INGRESOS NOMINALES</b>	<b><u>\$ 483,500</u></b>

$$\text{CU} = \frac{\text{Utilidad fiscal} \quad \text{Deducción}}{\text{(Pérdida fiscal)} \quad + \quad \text{artículo 51}} \\ \text{Ingresos Nominales}$$

$$\text{CU} = \frac{70,000 \quad + \quad 85,000}{483,5000}$$

$$\text{CU} = 0.3206$$

### ***Coefficiente de Utilidad Fiscal para el Segundo Ejercicio Fiscal***

Tratándose del segundo ejercicio fiscal, el coeficiente de utilidad fiscal se calculará con base en los resultados del primer ejercicio, aún cuando no hubiera sido de doce meses, a pesar de ser irregular. Esto es una excepción, pues como se ha indicado, el coeficiente de utilidad siempre corresponde al último ejercicio de doce meses, sin embargo, por las circunstancias que generalmente se tienen en el primer ejercicio, que no siempre coincide con doce meses, se prevé que, aún cuando éste sea menor a los doce meses, si se deberá calcular el coeficiente puesto que no existirá un último ejercicio de doce meses.

Otra aclaración importante es que, tratándose del segundo ejercicio fiscal, la declaración correspondiente al primer ejercicio fiscal, ya sea regular o irregular, que servirá de base para calcular el coeficiente de utilidad, se obtendrá hasta presentar la declaración del ejercicio y ésta, como se sabe, se presenta en los tres meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal, por lo que no se contaría con datos para calcular los pagos provisionales de los dos primeros meses del ejercicio, situación que queda aclarada con lo dispuesto por el tercer párrafo de la fracción I del artículo 12 de la LISR, en los siguientes términos:

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

### ***Coeficiente de Utilidad Fiscal para los dos primeros meses del ejercicio***

Cuando no se está en presencia del segundo ejercicio fiscal y sí del tercero, cuarto, etc., para obtener el coeficiente de utilidad correspondiente a esos dos primeros meses, se tendrá, necesariamente que recurrir, no al ejercicio inmediato anterior, puesto que aún no se ha

presentado su declaración, sino al último ejercicio de doce meses por el que se debió presentar declaración.

Consideremos que debió darse el mismo tratamiento del segundo ejercicio fiscal, esto es, que el primer y el segundo meses del ejercicio se presentarán en forma conjunta con el tercer mes, ya que en estos casos, se tendrá que aplicar necesariamente, un coeficiente de utilidad, que no corresponde al ejercicio inmediato anterior.

Aún cuando no es requisito que el coeficiente de utilidad se aplique con base en el último ejercicio de doce meses, se puede dar el caso en que primero se aplique un coeficiente y, a partir del tercer mes del ejercicio, se adopte otro, porque como se explicó anteriormente, en los dos primeros meses aún cuando no se presenta la declaración del último ejercicio de doce meses.

### **Pagos provisionales de Enero y Febrero**

El procedimiento para determinar el coeficiente de utilidad, como se ha comentado, es considerado el coeficiente de utilidad del último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Como el ejercicio fiscal coincide con el año de

calendario de 1997, deberán presentar la declaración del ejercicio dentro de los tres meses siguientes, esto es, a más tardar el 31 de marzo de 1998, por lo que no se podrá considerar para los pagos provisionales de enero y febrero.

Sin embargo, si se presenta antes del 31 de marzo la declaración de 1997, sí se podrán considerar para pagos provisionales de enero y febrero de 1998, situación que en cada caso se debe evaluar.

En tales circunstancias, el año base para el cálculo del coeficiente de utilidad serán los resultados de 1996. A partir del pago provisional del mes de marzo, el coeficiente de utilidad podría cambiar considerando los resultados del ejercicio de 1997.

### ***Reforma Monetaria 1996***

Como se sabe, a partir del 1°. De enero de 1993, entró en vigor el decreto que se publicó en el D.O del 22 de julio de 1992, por el que se creó una nueva unidad de sistema monetario que es el equivalente a \$1,000.00 hasta 1992.

A partir del 1° de enero de 1996 de acuerdo con el aviso publicado por el Banco de México en el D.O del 15 de noviembre de 1995 la palabra nuevos pesos ya no se utilizará.

Por lo que se refiere a los ingresos nominales que sirven de base para efectuar el pago el provisional a partir del 1° de enero de 1996 se deben tomar los ingresos en pesos.

***Determinación del Coeficiente de Utilidad cuando en el Último Ejercicio de doce meses no se pueda calcular.***

Cuando en el último ejercicio de doce meses se hubiera obtenido pérdida fiscal esto ya no será base para no efectuar pagos provisionales si el cálculo del coeficiente se tiene que efectuar con base en el último ejercicio de doce meses por el que se pueda obtener dicho coeficiente. En estos casos se tendría que determinar el último ejercicio de doce meses por el que si se pueda calcular dicho coeficiente. Este procedimiento lo establece el último párrafo de la fracción I del artículo 12 y que textualmente dice :

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

Con este procedimiento se pueden presentar los siguientes casos, en los cuales no resulte coeficiente de utilidad en el último ejercicio de doce meses :

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

### ***Ultimo ejercicio con Pérdida Fiscal***

Si en el último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió presentar declaración se obtuvo pérdida fiscal, no se podrá calcular coeficiente de utilidad. La pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos, tal y como lo establece el artículo 55 de LISR. En estos casos se tendrá que recurrir a un último ejercicio de doce meses por el que si resulte coeficiente de utilidad.

Estas reglas sin embargo tienen una excepción, cuando se haya ejercido la opción de la deducción inmediata que establece el artículo 51 de la LISR, y ésta sea superior a la pérdida fiscal, pues en estos casos se establece que se reducirá la pérdida fiscal con la deducción inmediata del artículo 51 y si se podría dar el caso de que existiera base para calcular el coeficiente de utilidad.

### ***Ejercicios Irregulares***

En 1990 fue el último año en que los ejercicios fiscales no coincidieron con el año calendario pero, además, por reformas también al artículo 11 de CFF se derogó la opción que tenían las sociedades de anticipar la fecha de terminación de sus ejercicios fiscales, por lo que sólo se presentarán ejercicios irregulares cuando inicien actividades las personas morales, con posterioridad al 1° de enero o cuando liquiden o fusionen antes del 31 de diciembre. Sin embargo, los ejercicios anteriores a 1990 sí se presentarán casos de ejercicios irregulares por cambios que hubieren efectuado las sociedades, situación en la cual no habrá base para el cálculo del pago provisional y se deberá recurrir a otro último ejercicio de doce meses por el que sí resulte coeficiente de utilidad.

#### **Ejemplos de determinación del Coeficiente de Utilidad cuando en el último ejercicio de doce meses no se pueda calcular.**

1 Último ejercicio: pérdida fiscal

Primer ejercicio (1994) irregular utilidad fiscal

Segundo ejercicio (1995) regular pérdida fiscal

Tercer ejercicio (1996) regular pérdida fiscal

Cuarto ejercicio (1997) regular pérdida fiscal

Quinto ejercicio (1998) no se tiene coeficiente de utilidad

## 2. Ultimo ejercicio: pérdida fiscal

Primer ejercicio	(1994) regular	pérdida fiscal
Segundo ejercicio	(1995) regular	pérdida fiscal
Tercer ejercicio	(1996) regular	pérdida fiscal
Cuarto ejercicio	(1997) regular	pérdida fiscal
Quinto ejercicio	(1998) no se tiene coeficiente de utilidad	

## 3. Ultimo ejercicio: utilidad fiscal

Primer ejercicio	(1994) regular	utilidad fiscal
Segundo ejercicio	(1995) regular	pérdida fiscal
Tercer ejercicio	(1996) regular	utilidad fiscal
Cuarto ejercicio	(1997) regular	utilidad fiscal
Quinto ejercicio	(1998) coeficiente de utilidad de 1997	

## 4. Ultimo ejercicio: pérdida fiscal

Primer ejercicio	(1993) irregular	pérdida fiscal
Segundo ejercicio	(1994) regular	utilidad fiscal
Tercer ejercicio	(1995) regular	pérdida fiscal
Cuarto ejercicio	(1996) regular	pérdida fiscal
Quinto ejercicio	(1997) regular	pérdida fiscal
Sexto ejercicio	(1998) coeficiente de utilidad de 1994	

### **Coeficiente de utilidad hasta el diezmilésimo**

El coeficiente de utilidad se calculará hasta el diezmilésimo, por así establecerse en el artículo 7°-A del RISR.

### ***Segundo paso: Determinar la utilidad fiscal estimada para el pago provisional***

#### ***Utilidad fiscal para el pago provisional***

Una vez determinado el coeficiente de utilidad fiscal correspondiente al último ejercicio de doce meses, se deberá proceder a obtener la utilidad fiscal para el pago provisional, la cual, en términos generales, resulta de aplicar dicho coeficiente a los ingresos nominales que se hayan obtenido entre el inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponda el pago provisional.

La fracción II del artículo 12 de la LISR, establece el procedimiento para obtener la utilidad fiscal para el pago provisional, en los siguientes términos:

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

El mismo concepto que utiliza la Ley para obtener la utilidad fiscal, base para el pago provisional, es el de aplicar el coeficiente de utilidad a los ingresos nominales. Como se comentó anteriormente, éstos se obtienen en la forma siguiente:

Ingresos Acumulables	\$
menos :	
Ganancia inflacionaria	\$
Ingresos acum. Por intereses y ganancia cambiaria	\$
(art. 7°-B LISR)	
más :	
Ingresos por intereses y ganancia cambiaria, sin restarles el componente inflacionario.	\$ _____
igual a INGRESOS NOMINALES	<u>\$ _____</u>

Una vez determinado el coeficiente de utilidad fiscal, con base en el último ejercicio de doce meses y los ingresos nominales del periodo del pago provisional. El cálculo de la utilidad fiscal, base para el pago provisional, se obtendría en la siguiente forma :

Pago provisional enero 1998

Ingresos nominales (del 1ro. Al 31 de enero de 1998)	\$ 50,0000
por :	
Coeficiente de utilidad fiscal (1996)	* <u>    .3378</u>
= UTILIDAD FISCAL BASE PARA PAGO PROVISIONAL	<u>\$ 16,8900</u>

### ***Disminución de pérdidas fiscales de ejercicios anteriores***

Una vez determinada la utilidad fiscal para el pago provisional, se procederá a disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar, determinadas en los términos que establece el artículo 55 de la LISR.

Las pérdidas fiscales que se podrán aplicar serán las que se hayan obtenido a partir de 1991, de los siguientes diez ejercicios fiscales según reforma al artículo 55 de la LISR a partir del 1ro. De enero de 1996.

En el último párrafo de la fracción II del artículo 12 de la LISR, se establece el procedimiento para disminuir las pérdidas fiscales en los siguientes términos :

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

Las pérdidas fiscales que se podrán disminuir para determinar la utilidad base para el pago provisional, serán reexpresadas en los términos que establece el propio artículo 55 de la LISR, aplicándose dos reexpresiones como se comenta a continuación:

#### ***Primera reexpresión de pérdidas fiscales pendientes de aplicar***

La pérdida fiscal se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió, hasta el último mes del mismo ejercicio. Se aclara que cuando sea impar el número de meses del ejercicio en que ocurrió la pérdida, se considera como primer mes de la segunda mitad, el mes inmediato posterior al que corresponda la mitad del ejercicio

La fórmula sería:

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

### **Segunda Reexpresión**

A partir del 1ro. De enero de 1997, se reforma el artículo 55 para establecer una segunda reexpresión con el siguiente factor, que se aplicará a la parte de la pérdida de ejercicios anteriores ya actualizada pendiente de aplicar :

$$\frac{\text{INPC último mes del ejercicio inmediato anterior a} \\ \text{aquél en que se aplicará.}}{\text{INPC del mes en que se actualizó por última vez}}$$

### **Tercera reexpresión**

Adicionalmente en el ejercicio en que se aplicará se actualizará la pérdida de ejercicios anteriores, con el siguiente factor :

$$\frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio en que se aplicará}}{\text{INPC del mes en que se actualizó por última vez}}$$

### **Tercer paso :Determinar el Monto del Pago Provisional**

Una vez determinada la utilidad fiscal base para el pago provisional, se procederá a determinar el monto del pago provisional que, de acuerdo con la fracción III del artículo 12 de la LISR, se hará como sigue.

“ Los pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 10 de la LISR sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, en términos del penúltimo párrafo del artículo 126 “.

### **TASA APLICABLE PARA PAGOS PROVISIONALES**

El artículo 10 de LISR establece que la tasa será el 34%.

Monto del pago provisional de enero de 1998

Con el procedimiento antes descrito, el monto del pago provisional sería como se muestra en el siguiente ejemplo:

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

Utilidad fiscal, base del pago provisional (antes de pérdidas fiscal)	<u>\$ 16,890</u>
menos :	
Amortización de pérdidas fiscales reexpresadas de ejercicios anteriores	<u>0</u>
UTILIDAD FISCAL BASE DE PAGO PROVISIONAL	\$ 6,890 <u>x 34%</u>
por : tasa (artículo 10 de la LISR)	<u>\$ 5,743</u>
MONTO DEL PAGO PROVISIONAL	

Según la fracción III del artículo 12 de la LISR, contra el pago provisional determinado, serán acreditables los pagos provisionales que en el mismo ejercicio se hayan efectuado con anterioridad. Esta disposición, se deberá aplicar, considerando lo dispuesto en la Ley del Impuesto al Activo.

***El Pago Provisional será el que resulte mayor de comparar el ISR contra el IA***

El artículo 7°A de la Ley del IA establece una opción para efectuar el pago provisional que resulte conforme a la fracción III del artículo 12 de la LISR.

Se compara el pago provisional determinado conforme a la fracción III del artículo 12 de la LISR, sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad, contra el pago provisional del Impuesto al Activo que resulte según el artículo 7° de la Ley del IA, también sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

El pago provisional a efectuar será el que resulte mayor de la comparación de ambos pagos provisionales efectuados con anterioridad, según el procedimiento mencionado.

No se aclara en la Ley del Impuesto al Activo ni en la Ley del Impuesto Sobre Renta si el pago provisional así determinado se debe de identificar como del ISR o como IA. Sin embargo, en nuestra opinión, debe considerarse como ISR, pues el procedimiento así se desprende, y se describe a continuación:

1. Determinar el monto del pago provisional del ISR conforme a la fracción III del artículo 12 de la LISR, pero sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.
2. Determinar el monto del pago provisional del IA conforme al Artículo 7° de la Ley del IA, pero sin acreditar los pagos provisionales efectuados en meses anteriores.
3. Comparar el pago provisional del ISR contra el IA, según los puntos 1 y 2 el pago provisional a efectuar será el que resulte mayor

4. Al pago provisional determinado se acreditarán los pagos efectuados con anterioridad según el punto 3.
5. Acreditar estos pagos provisionales contra el ISR del ejercicio (art.8º-a de la LIA).
6. Acreditar el ISR del ejercicio contra el IA del ejercicio (art.9º de la LIA).

Conforme a este procedimiento se está determinando, en realidad, un impuesto mínimo a pagar (IA) y, en nuestra opinión, para efectos del control el pago provisional así efectuado deberá identificarse como de ISR. Esta conclusión se desprende de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 8º-A de la Ley IA que dice lo siguiente :

“ 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 “.

Ejemplo:

Primer caso : Primer pago provisional enero de 1998

Datos :

1. Pago provisional ISR (según artículo 12 fracción III LISR)	\$195,000
2 Pago provisional IA (según artículo 7°. LIA.)	\$150,000

Solución :

Pago provisional a efectuar (el mayor)	\$195,000
--	-----------

Segundo caso : Tercer pago provisional marzo de 1998

Datos :

1. Pago provisional efectuado en enero de 1998 (artículo 7°-A LIA)	\$195,000
2 En febrero de 1998 (artículo 7°-A LIA)	\$ 20,000
3 Pago provisional (según artículo 12 fracción III, sin acreditar enero y febrero 1998)	\$230,000
4 Pago provisional (según artículo 7° LIA sin acreditar enero y febrero 1998)	\$ 21,500

Solución :

Pago provisional mayor de ISR y del IA	\$230,000
menos :	
Pagos provisionales de enero y febrero 1998	<u>\$215,000</u>
(=) PAGO PROVISIONAL DE MAZO 1998	<u><u>15,000</u></u>

Con este procedimiento, mes a mes, se deberá ir comparando el impuesto al activo, y es el que se efectuará con los acreditamientos de los impuestos pagados con anterioridad, pero con este sistema combinado. Por eso comentamos que se debe identificar que se trata de pago provisional de ISR, ya que los pagos provisionales determinados con tal procedimiento, son los que se acreditarán para determinar la diferencia a pagar en el impuesto sobre la renta del ejercicio.

### ***Pago Provisional del Trimestre enero-marzo de 1998***

Ejemplo de pago provisional del trimestre enero, febrero y marzo de 1998

Datos del último ejercicio de 12 meses

(Del 1o de enero al 31 de diciembre de 1997)

1. Ingresos acumulables propios de la actividad.	\$ 1,920
2. Ganancia inflacionaria.	\$ 150

3. Interés acumulable.	\$ 50
( = ) INGRESOS ACUMULABLES	<u>\$ 2,120</u>
menos:	
4. Deducciones autorizadas	\$ 1,790
( = ) UTILIDAD FISCAL.	<u>\$ 330</u>

5. Intereses devengados a favor \$ 360

Solución:

1. CALCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

1.1 Determinación de ingresos nominales de 1997

Ingresos acumulables de 1997	\$ 2,1200
más :	
Intereses devengados a favor (nominales)	360
menos :	
Ganancia inflacionaria	150
Interés acumulable	<u>50</u>
Igual a INGRESOS NOMINALES	<u><u>\$ 2,2800</u></u>

1 2 Determinación del coeficiente de utilidad.

Utilidad                      deduc. Inmediata

$$C.U. = \frac{\text{fiscal} + \text{artículo 51}}{\text{Ingresos nominales del ejercicio}}$$

$$C.U. = \frac{330 + 0}{2280}$$

$$C.U. = .1447$$

## 2. Utilidad Fiscal Estimada

2.1 Ingresos nominales del 1o. de enero al 31 de marzo de 1997	\$ 1,300
2.2 Coeficiente de utilidad	<u>.1447</u>
2.3 Utilidad fiscal estimada	188 11
2.4 Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	<u>0</u>
2.5 Utilidad fiscal para pago provisional	188.11

## 3. Monto del pago provisional

3.1 Tasa ISR	34%
3.2 Importe del pago provisional	63 96

## 4. Monto del pago provisional

del Impuesto al Activo (enero-marzo)	60.00
--------------------------------------	-------

## 5. Pago provisional a efectuar

(el mayor de ISR e IA)

63.96

IMPORTE A PAGAR (ajuste a unidad superior)

64.00

***EL PAGO PROVISIONAL QUE SE ACREDITA CONTRA EL ISR DEL EJERCICIO ES EL QUE RESULTE DE LA APLICACIÓN DEL ARTICULO 7o-A DE LA LEY IA.***

El pago provisional determinado conforme al procedimiento establecido en el artículo 7o-A de la Ley de IA, es el que se acreditará contra el ISR del ejercicio, según lo establece el artículo 8o de la Ley del IA en los siguientes términos:

“ Los contribuyentes que se refiere el artículo 7o-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 la materia, los pagos provisionales y los ajustes efectivamente enterados conforme a los artículos 7o-A y 7o-B de esta ley, en lugar de los previstos en los artículos 12 y 12-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta “.

Si no resultara ISR del ejercicio y se efectuaron pagos provisionales, se tendrá un saldo a favor del ISR del que se podrá solicitar su devolución en los casos previstos en el artículo 9o de la LIA.

### **Compensación de saldos a favor de IVA, IA, contra ISR a cargo del ejercicio.**

Por reformas al artículo 23 de CFF, a partir del 1° de enero de 1996 se permite compensar saldos a favor del ejercicio de IVA, IA y otros impuestos federales, contra ISR del ejercicio siempre que las empresas se encuentren dictaminadas, y se cumplan los requisitos de las reglas de resolución Miscelánea.

### **Compensación del impuesto al Activo pagado por el que se pueda solicitar devolución contra pagos provisionales del ISR.**

En los términos de la regla 4.8 de la resolución miscelánea para 1997 (D.O del 21 de marzo de 1997) se establece que cuando los contribuyentes del impuesto al activo puedan solicitar la devolución del impuesto al activo, podrán compensar su monto contra el ISR del ejercicio o si no alcanzaran a compensar contra los pagos provisionales del ISR en el ejercicio siguiente. Dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración, deben presentar aviso de compensación.

Ejemplo :

1. Cía. X pagó impuesto al activo en 1995 por \$ 30,000.00 en 1996 por \$ 35,000.00.
2. En 1997 paga ISR por \$ 90,000.00 y el IA es por \$ 40,000.00.
3. No tiene diferencia a pagar de ISR en declaración de 1997 por lo que no compensa el saldo de IA.
4. El pago provisional de ISR de marzo de 1998, es por \$ 20,000.00
5. Se pretende compensar el IA contra el pago provisional de ISR

Solución :

1. Cantidad con derecho a devolución :

\$65,000.00

- 2 Actualización :

$$\text{Factor} = \frac{\text{INPC sexto mes de actualización ejercicio en que ISR excede IA}}{\text{INPC sexto mes ejercicio en que se pagó IA}}$$

$$\text{Factor de Actualización INPC junio 1995} = \frac{\text{INPC junio 1997}}{137.2510} = \frac{217.7490}{137.2510} = 1.5864$$

$$\text{Factor de Actualización INPC junio 1996} = \frac{\text{INPC junio 1997}}{180.9310} = \frac{217.7490}{180.9310} = 1.2034$$

Actualización IA 1995	
30,000 X 1.5865 =	\$ 47,595 00
Actualización IA 1996	
35,000 X 1.2034 =	<u>\$ 42,119.00</u>
	<u>\$ 87,714.00</u>

### 3. Compensación contra pago provisional ISR :

Pago provisional de marzo 1998	\$ 20,000.00
menos :	
IA que se aplica	<u>\$ 20,000.00</u>
A PAGAR	<u>0.00</u>
IA POR APLICAR	<u>\$ 69,714.00</u>

***El ISR Retenido por Instituciones de crédito tienen el carácter de pago provisional***

El ISR retenido por las instituciones de crédito o casas de bolsa por el pago de intereses a personas morales tienen el carácter de pago provisional.

El artículo 126 de la LISR establece que quienes paguen intereses de los señalados en el artículo 125, están obligados a retener el impuesto a la tasa de 20% sobre los primeros 10 puntos porcentuales de los intereses pagados sin deducción alguna.

El penúltimo párrafo del citado artículo 126 señala que si los intereses son pagados a personas morales del Título II de la LISR tendrá el carácter de pago provisional para los efectos del artículo 12 de la LISR.

La fracción III del artículo 12 de la LISR establece que se podrá acreditar contra los pagos provisionales, la retención que se hubiere efectuado al contribuyente en los términos del penúltimo párrafo del artículo 126.

En la regla 2.10.16. de la Resolución Miscelánea para 1997 (vigente hasta el 31 de marzo de 1998) y que se publicó en el D.O. del

21 de marzo de 1997 se aclaró que los estados de cuenta y las fichas o avisos de liquidación que expidan los bancos y las casas de bolsa tendrán el carácter de constancia de la retención.

En la regla 3.25.1. de la resolución miscelánea para 1997, se establece que la retención a que se refiere el artículo 126, se efectuará sobre el monto del capital a la tasa 1.7%.

***Disminuir de las Contribuciones Federales a su cargo o retenidas las cantidades que entregue a los trabajadores por aplicar el crédito al salario.***

En los términos del artículo 80-B vigente a partir del 1o. de octubre de 1993 si el crédito al salario es superior al impuesto a cargo, la diferencia se entregará en efectivo por el patrón al trabajador.

Estas cantidades se podrán disminuir de los pagos provisionales del ISR a pagar y en general de cualquier impuesto federal que se deba enterar usando la forma "Pagos Provisionales Parcialidades y Retenciones de Impuestos Federales".

***Si el pago provisional es extemporáneo, su actualización no se acreditará contra el ISR del ejercicio.***

Se establece en el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro de los plazos fijados en las disposiciones fiscales el monto de las mismas se actualizará en los términos establecidos en el artículo 17-A.

En último párrafo del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación aclara que el monto de las actualizaciones determinado en los pagos provisionales, no será deducible ni acreditable.

### ***El Pago Provisional por Transferencia Electrónica.***

Por reformas al artículo 20 de CFF a partir del 1o. de marzo de 1998. se establece que los contribuyentes obligados a presentar pagos provisionales mensuales de conformidad con las leyes fiscales respectivas (contribuyentes con ingresos superiores en el ejercicio inmediato anterior de \$8'934,455.00) deberán efectuar el pago de sus contribuciones mediante la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación de conformidad con las reglas que al efecto expida la SHCP. Esta dependencia podrá autorizar a otros contribuyentes a efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos.

### ***Presentación de declaraciones***

En el último párrafo del artículo 12 de la LISR, se establece lo siguiente:

“ Los contribuyentes deberán presentar la declaración de los pagos provisionales siempre que haya impuesto a pagar, saldo a favor y cuando se trate de la primera declaración en la que no tengan impuesto a cargo. No deberán presentar declaraciones de pagos provisionales en el ejercicio de operaciones, cuando hubieran presentado el 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 características, ni saldo a favor “.

De acuerdo con esta disposición no se presentarán declaraciones tratándose de los siguientes casos :

1. Del ejercicio de inicio de operaciones
2. Cuando se hubiera presentado aviso de suspensión de actividades
3. Cuando no haya impuesto a cargo ni saldo a favor, excepto en la primera declaración en que no se tenga impuesto a cargo

Solamente se presentarán declaraciones cuando haya impuesto a cargo o saldo a favor, y si no los tiene no se presentarán declaraciones,

excepto si se trata de la primera declaración en que no se tenga impuesto a cargo, ni saldo a favor.

Se debe tener control en la no presentación de declaraciones por la multa que establece el artículo 81 fracción VII del CFF.

### ***Redondeo para el pago de pesos.***

El artículo 20 del CFF en vigor a partir del 1o de enero de 1996, establece que para determinar las contribuciones se considerarán inclusive, las fracciones del peso. Para efectuar el pago el monto se ajustará para que las que contengan cantidades que incluyan de 1 hasta 50 centavos se ajuste a la unidad del peso inmediato anterior y las que contengan cantidades de 51 a 99 centavos, se ajusten a la unidad del peso inmediato superior.

Si por ejemplo al determinar el pago provisional resultó la cantidad de \$6,345.60 para efectuar el pago se tendrá que ajustar a la cantidad de \$6,346.00.

### ***Declaraciones a través de medios electrónicos***

Los contribuyentes que están obligados a efectuar sus pagos provisionales por medios electrónicos, en lugar de utilizar las formas oficiales (forma 1B), deberán presentar la declaración correspondiente a

través de medios electrónicos en los términos que señale la SHCP mediante reglas de carácter general. Adicionalmente, podrán presentar la declaración correspondiente en las formas aprobadas para obtener el sello o impresión del de la maquina registradora de la oficina autorizada que reciba el pago (institución de crédito).

### ***Nuevas formas oficiales para pagos provisionales***

Este formulario número 1B, se dio a conocer en el D.O del 5 de enero de 1998 y que al efecto, a continuación se presenta.

### ***Solicitud de Información sobre datos asentados en la declaración de Pagos Provisionales.***

El artículo 42-A del CFF establece a partir del 1o. de enero de 1998 que las autoridades fiscales (SAT) podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de 30 días siguientes a la presentación de declaraciones. Los contribuyentes deberán proporcionar la información solicitada dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que surta efecto la notificación de la solicitud. No se considera que las autoridades fiscales inician sus facultades de

comprobación cuando únicamente soliciten datos, informes y documentos a que se refiere el párrafo anterior.

### ***Declaración de Pagos Provisionales anotando “cero”***

El artículo 31 del CFF establece que las declaraciones de pago provisional deberán presentarse siempre que haya cantidad a pagar o saldo a favor, así como la primera declaración sin pago. Cuando se presente una declaración de pago provisional sin impuesto a cargo o sin saldo a favor, se deberá anotar cero en los conceptos de contribución de que se trate. Estos casos se presumirá que no existe impuesto a pagar en las declaraciones de pago provisional posteriores.

### ***Casos en que no se harán pagos provisionales***

En los términos de las nuevas disposiciones, consideramos que se pueden presentar los siguientes casos en los cuales no se harían pagos provisionales:

1. Ejercicio de iniciación de operaciones.
2. Cuando se hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades.
3. Cuando no se pueda determinar coeficiente de utilidad

### **Ajuste semestral a los pagos provisionales de I.S.R**

(LISR Art. 12A-fracción III párrafo I)

El ajuste a los pagos provisionales se hará en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio. En el ejercicio comprendido entre enero y diciembre de 1998, el ajuste a los pagos provisionales se hará : en julio de 1998.

Fórmula :

$$\begin{array}{l}
 \text{Total de ingresos acumulables del periodo (No de fuente en el} \\
 \text{extranjero).} \\
 \text{(menos)} \\
 \text{Total de deducciones autorizadas del periodo UTILIDAD FISCAL.} \\
 \text{(menos)} \\
 \text{Pérdidas fiscales pendientes de amortizar RESULTADO FISCAL.} \\
 \text{(x)} \\
 \text{Tasa del ISR (Artículo 10 LISR) ISR CAUSADO.} \\
 \text{(menos)} \\
 \text{Pago provisionales efectuados de enero a junio (1)} \\
 \text{(Retenciones de terceros) (2)} \\
 \text{DIFERENCIA A CARGO O A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE.}
 \end{array}$$

(1) Puede ser pagos provisionales conjuntos.

(2) Por inversiones en instituciones del sistema financiero.

Ejemplo .

Total de ingresos obtenidos del 1° de enero al 30 de junio de 1998	850.00
Menos :	
Total de deducciones autorizadas por la LISR del 1° de enero al 30 de junio 1998	<u>600.00</u>
	250.00
Menos :	
Pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de amortizar (Resultado Fiscal negativo)	<u>-2.00</u>
	248.00
Se aplica la tasa del 34% (LISR Art. 10)	<u>x 0.34</u>
Importe del impuesto del tercer semestre del ejercicio	84.32
Menos :	
Pagos provisionales de ISR de enero a junio efectivamente pagados	<u>- 5.20</u>
<b>SALDO A PAGAR POR AJUSTE SEMESTRAL 1998</b>	<b><u>\$ 79.20</u></b>

Este saldo a pagar del ajuste se enterará junto con el pago provisional mensual o trimestral correspondiente. Si son pagos provisionales mensuales el ajuste se enterará el AGOSTO si los pagos son trimestrales se enterará en OCTUBRE.

Este pago no será acreditable contra los pagos provisionales posteriores. Pero si será acreditable contra el impuesto de la declaración anual.

Se considera que hay saldo a favor del ajuste cuando :

El monto de los pagos provisionales de enero a junio (efectivamente enterados) se han mayores que el impuesto determinado en el ajuste.

Ejemplo :

Importe de los pagos provisionales efectuados de enero a junio	85.20
Menos :	
Importe del impuesto a pagar determinado en el ajuste	<u>79.20</u>
<b>SALDO A FAVOR DEL AJUSTE</b>	<u><b>6.08</b></u>

El saldo a favor determinado en el ajuste podrá acreditarse en la forma siguiente :

- a) Se acreditará contra los pagos provisionales de ISR posteriores; pero sólo en el caso de que reúna los requisitos del reglamento de la LISR, lo cual es un caso muy específico, por lo que no considero necesario detallar al respecto.
- b) No podrá acreditarse el saldo a favor del ajuste contra el impuesto anual. Contra este se acreditarán el importe del ajuste que resulte a cargo y que sea efectivamente pagado.

## ***CAPITULO 4***

# **CASOS PRACTICOS DE PAGOS PROVISIONALES**

#### 4. CASOS PRACTICOS DE PAGOS PROVISIONALES.

##### *1. Determinación del primer pago provisional (enero 1998) de un ejercicio fiscal regular que comprende año calendario.*

La compañía "Z" constituida el 1o. de enero de 1970, la fecha a partir de la cual viene operando con ejercicios fiscales regulares que comprenden año calendario.

La compañía va a realizar el primer pago provisional del impuesto sobre la renta a las personas morales correspondiente al mes de enero de 1998, con base en los datos de la declaración del ejercicio 1996, dado que la declaración del ejercicio 1997 aún no ha sido presentada.

Datos del último ejercicio de doce meses  
(ejercicio del 1o. al 31 de diciembre de 1996)

Ingresos acumulables propios de la actividad	\$ 7'320,000
+ Ganancia inflacionaria	740,000
+ Interés acumulable	<u>180,000</u>
= INGRESOS ACUMULABLES	\$ 8'240,000

menos :	
Deducciones autorizadas	6'690.000
(incluye pérdida inflacionaria)	
menos :	
Deducción inmediata (art.51 LISR)	<u>500.000</u>
= UTILIDAD FISCAL	<u>\$ 1'050.000</u>
Intereses devengados a favor	\$ 940,000
Utilidad por fluctuación cambiaria	\$ 460,000

Datos del periodo que se declara  
(Del 1o. al 31 de enero de 1998)

Ingresos acumulables propios de la actividad	\$ 2'150,000
Intereses devengados a favor (nominales)	200,000
Utilidad por fluctuación cambiaria (nominal)	<u>130,000</u>
= INGRESOS NOMINALES	<u>\$ 2'480,000</u>

Solución:

## Determinación de los Ingresos Nominales del ejercicio 1996

Ingresos acumulables del ejercicio 1996	\$ 8'240,000
más:	
Intereses devengados a favor nominales (nominales)	940,000
Utilidad por fluctuación cambiaria (nominal)	460,000
menos:	
Ganancia inflacionaria (art. 7o-B LISR)	740,000
Interés acumulable (art. 7o-B LISR)	<u>180,000</u>
= INGRESOS NOMINALES	<u><u>\$ 8'720,000</u></u>

## Calculo del Coeficiente de utilidad

(Datos del ejercicio 1996)

Formula :

$$C.U. = \frac{\text{Utilidad fiscal} \quad \text{Deducción inmediata}}{\text{(pérdida fiscal)} \quad + \quad \text{artículo 51 LISR}}$$

Ingresos nominales del ejercicio

$$C.U. = \frac{1'050,000 + 500,000}{8'720,000}$$

$$C.U. = \frac{1'550,000}{8'720,000}$$

$$C.U. = .1778$$

## Determinación del pago provisional enero 1998

Ingresos nominales (incluye intereses devengados a favor y utilidad cambiaria)	\$ 2'480,000
X Coeficiente de utilidad	0.1778
= Utilidad fiscal estimada	\$ 440,944
menos :	
Perdidas fiscales de ejercicios anteriores	0
= Utilidad fiscal para pago provisional	\$ 440,944
X Tasa de ISR	34 %
I.S.R A PAGAR	\$ 149,921
PAGO PROVISIONAL DE IA 1998	\$ 50,000
PAGO PROVISIONAL DE I.S.R E IA (EL QUE RESULTE MAYOR)	\$ 149,921

## **2. Determinación del tercer pago provisional (marzo 1998) de un ejercicio fiscal regular .**

La compañía "XWZ", S.A de C.V va a realizar el pago provisional del ISR, correspondiente al mes de marzo de 1998, con base en los datos de la declaración del ejercicio 1997.

Los últimos cinco ejercicios de la empresa han sido regulares y corresponden a año calendario.

Para calcular el pago provisional de marzo de 1998, se seguirá el procedimiento señalado en el artículo 12 de la LISR, vigente a partir del 1o. de enero de 198.

Datos del último ejercicio de doce meses  
(ejercicio del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1997)

Ingresos acumulables propios de la actividad	\$ 8'292,000
Ganancia inflacionaria	840.000
Interés acumulable	309,000
= INGRESOS ACUMULABLES	\$ 9'441,000
menos	
Deducciones autorizadas	
(Incluye perdida inflacionaria)	7'990.000
Deducción inmediata Artículo 51	0
= UTILIDAD FISCAL	\$ 1'451,000

Intereses devengados a favor (nominales)	\$ 780,000
Utilidad por fluctuación cambiaria	\$ 560,000
Pagos provisionales efectivamente enterados de enero y febrero de 1998	\$ 212,000

Datos del periodo que se declara  
(Del 1o. de enero al 31 de marzo de 1998)

Ingresos acumulables propios de la actividad	\$ 3'630,000
Intereses devengados a favor (nominales)	380,000
Utilidad por fluctuación cambiaria (nominales)	300,000
= INGRESOS NOMINALES	\$ 4'310,000

Solución :

Determinación de los ingresos nominales del ejercicio 1997

Ingresos acumulables	\$ 9'441,000
más :	
Intereses devengados a favor (nominales)	780,000
Utilidad por fluctuación cambiaria (nominal)	560,000
menos :	
Ganancia inflacionaria	840,000
Interés acumulable	309,000
= INGRESOS NOMINALES	\$ 9'632,000

Calculo del Coeficiente de Utilidad

(Datos del ejercicio 1996)

Formula :

$$C.U. = \frac{\text{Utilidad fiscal} \quad \text{Deducción inmediata}}{\text{(perdida fiscal)} \quad + \quad \text{articulo 51}} \\ \text{Ingresos nominales del ejercicio}$$

$$C.U. = \frac{1'451,000 + 0}{9'632,000}$$

$$C.U. = 0.1506$$

## Determinación del pago provisional

Ingresos nominales de enero-marzo de 1998	\$ 4'310,000
(incluye intereses devengados a favor y utilidad por fluctuación cambiaria)	
X Coeficiente de utilidad	0.1506
= Utilidad fiscal Estimada	\$ 649,089
menos :	
Perdidas fiscales de ejercicios anteriores actualizada	0
= Utilidad Fiscal para Pago Provisional	\$ 649,089
X Tasa ISR	34 %
= Utilidad fiscal para pagos provisionales	\$ 220,689
menos :	
Pagos provisionales efectivamente pagados (enero y febrero de 1998)	212,000
= I.S.R A PAGAR	\$ 8,689

### ***3. Determinación del ajuste en el Impuesto correspondiente a pagos provisionales.***

La compañía "WPQ", se constituyo el 1o. de enero de 1970, fecha a partir de la cual viene operando con ejercicios fiscales regulares que comprenden año de calendario.

La empresa realiza pagos provisionales en forma normal, conforme a las disposiciones fiscales vigentes, a partir del 1o. de 1998, por lo que ahora, calculará el ajuste al impuesto correspondiente a los pagos provisionales como sigue :

- El ajuste se calcula en el mes de julio (séptimo mes del ejercicio)

#### Datos:

Estado de Resultados del 1o. de enero al 30de junio de 1998

(periodo de ajuste)

Ingresos acumulables propios de la actividad	\$ 9'500,000
Ganancia inflacionaria	740,000
Interés acumulable	480,000
	\$10'720,000

menos :

Deducciones autorizadas (incluye reservas deducibles y pérdida inflacionaria	\$ 9'224 000
UTILIDAD FISCAL	\$ 1'496,000
Pagos provisionales efectivamente pagados (ene-jun'98)	\$ 490.000

Determinación del ajuste

Utilidad fiscal	\$ 1'496,000
-----------------	--------------

menos .

Perdidas fiscales reexpresadas de ejercicios anteriores	0
BASE DEL AJUSTE	\$ 1'496,000
Tasa ISR	X 34 %
Monto del Ajuste	\$ 508,640

menos :

Pagos provisionales efectivamente enterados (enero-junio 1998)	\$ 490,000
DIFERENCIA POR AJUSTE A CARGO	\$ 18,640

**4. Determinación del primer pago provisional trimestral del ISR de una empresa con ingresos menores a \$8'934,455.**

La compañía "M" ,S.A DE C.V. va a realizar su primer pago provisional del impuesto sobre la renta de las personas morales, correspondiente a los meses de enero, febrero y marzo de 1998 con base en los datos de la declaración de 1997.

Datos del último ejercicio de doce meses  
(Del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1997)

Ingresos acumulables propios de la actividad	\$ 1'750,000
Interés acumulable	50,200
<b>INGRESOS ACUMULABLES</b>	<b>\$ 1'800,200</b>
menos:	
Deducciones autorizadas	\$ 1'570,340
<b>UTILIDAD FISCAL</b>	<b>\$ 229,860</b>
Intereses devengados a favor	89,500

Datos del período que se declara  
(Del 1o. de enero al 31 de marzo de 1998)

Ingresos acumulables propios de la actividad	\$ 470,000
Intereses devengados a favor	17,900
INGRESOS NOMINALES	\$ 487,900

Solución .

Determinación de los ingresos nominales de 1997

Ingresos acumulables de 1997	\$ 1'800,200
más :	
Intereses devengados a favor	89,500
menos :	
Interés acumulable	\$ 1'839,500

Cálculo del coeficiente de utilidad (CU)  
(Datos del ejercicio 1997)

Fórmula :

$$\text{C.U.} = \frac{\text{Utilidad (Perdida) fiscal} + \text{Deducción inmediata artículo 51}}{\text{Ingresos nominales del ejercicio}}$$

$$\text{C.U.} = \frac{229.860}{1'839,500}$$

$$\text{C.U.} = 0,1249$$

#### Determinación del pago provisional

Ingresos nominales del 1o. de enero al 31 de marzo de 1998 (incluye intereses devengados a favor)	\$ 487,900
Coefficiente de utilidad	0.1249
Utilidad fiscal estimada	\$ 60,939
menos :	
Pérdidas fiscales anteriores	0
Utilidad fiscal para pago provisional	\$ 60,939

Tasa ISR	34 %
MONTO DEL PAGO PROVISIONAL	\$ 20,719
Monto del pago provisional del Impuesto al activo (enero-marzo de 1998)	\$ 16,000
PAGO PROVISIONAL A EFECTUAR (EL MAYOR DE ISR E IVA)	\$ 20,719

Con la realización de este trabajo podemos ver la importancia que tiene el Impuesto Sobre la Renta, ya que para el Estado representa el Impuesto de mayor recaudación ; así mismo para las Sociedades Mercantiles, ya que para estas representa el impuesto más alto.

Es por ello que para su determinación debemos tener los elementos necesarios para calcular el monto del pago provisional.

Es de gran importancia conocer las deducciones autorizadas por la LISR, los ingresos acumulables, así como el coeficiente de utilidad por que de ello depende la determinación del los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta.

El mecanismo para determinar los pagos provisionales es muy sencillo y fácil sólo es necesario conocer perfectamente todos los elementos que necesitamos, es por eso la realización de este trabajo para que sirva de guía a los estudiantes de Contaduría que se van incorporando poco a poco a la fuerza de trabajo de nuestro país .

- Derecho Financiero Mexicano  
Lic. Sergio Francisco de la Garza  
Editorial Porrúa  
México, 1990
- Pago de Impuestos en Español  
Carmen Cárdenas Peña de Rodríguez  
Editorial Rocar  
México, 1998
- Diccionario de Contabilidad  
Compañía Editorial y Distribuidora, S.A.  
México, 1992
- Fisco Agenda, Correlacionada y Tematizada  
Grupo ISEF  
C P. Efrain Lechuga Santillan  
México, 1998
- Pagos Provisionales de I.S.R  
C.P. Jaime Domínguez Orozco  
Grupo ISEF
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos  
Editorial Delma  
México, 1998.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta  
Grupo ISEF  
México, 1998
- Código Fiscal de la Federación  
Grupo ISEF  
México, 1998

- Derecho Fiscal  
Riojas Vizcaino Adolfo  
Editorial Themis  
México, 1994
  
- Primer curso de Derecho Fiscal  
Boeta Vega A.  
Editorial Ecasa  
México, 1993
  
- Derecho Fiscal  
Lic. Raúl Rodríguez Lobato
  
- Nociones del Derecho Positivo  
Lic. Ricardo Soto Pérez