



875208

UNIVERSIDAD VILLA RICA

FACULTAD DE CONTADURIA

ESTUDIOS INCORPORADOS A LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

“IMPUESTO AL ACTIVO DE PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDAD EMPRESARIAL Y DE LAS PERSONAS MORALES”

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

PRESENTA:

Orlando Pereyra Solís

Director de Tesis

L. C. Paulino Antonio Córdoba Cayetano

Revisor de Tesis

L.C. y M.C. Miguel Angel Bolaños Moreno

BOCA DEL RIO, VER.

277053

2000



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



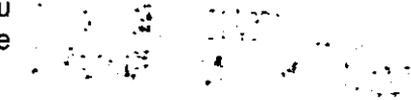
UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

Gracias: muchas Gracias Señor porque tu eres la mayor inspiración en mi vida, quien me permite por su gracia concluir esta obra, y a ti te la dedico. Te amo.



A mis Padres:

No podría expresarles lo mucho que les amo, Gracias por confiar en mí; espero con todo mi corazón no haberles fallado, Dios los Bendiga.

Esposa e Hijo:

Ustedes son la mayor bendición que he recibido. Lydia gracias por tu apoyo, Orlando hijo te amo, y quiero que siempre te sientas orgulloso de mí.

Mireya:

Hermana, te debo mucho, se que mi dicha es la tuya, Gracias.
¡Eres excepcional!

INDICE

INTRODUCCION

CAPITULO I ESTRUCTURA METODOLOGICA

1.1	Planteamiento del problema	1
1.2	Justificación	2
1.3	Objetivos	3
1.3.1	Objetivo general	3
1.3.2	Objetivo específico	3
1.4	Hipótesis	4
1.5	Variables	5
1.5.1	Variable independiente	5
1.5.2	Variable dependiente	5
1.6	Definición de variables	6
1.6.1	Conceptual	6
1.6.2	Operacional	6
1.7	Tipo de estudio	7

CAPITULO II MARCO TEORICO Y OBJETO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

2.1	Antecedentes	8
2.2	Apreciación Constitucional	18
2.3	Clasificación de los impuestos	20
2.4	Principios Constitucionales de los impuestos	24
2.5	Elementos de los impuestos	35
2.6	Activos financieros	39
2.6.1	Contratados con el sistema financiero	39
2.6.2	Activos no contratados con el sistema financiero	41
2.7	Activos fijos, gastos y cargos diferidos	44
2.8	Terrenos	50
2.9	Inventarios	51
2.10	Deudas	54
2.11	Opción para determinar el impuesto del ejercicio conforme el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo	57
2.12	Exenciones del impuesto al activo	64
2.12.1	Sujetos exentos	64
2.12.2	Períodos por los que no se paga el impuesto al activo	67

CAPITULO III CASO PRACTICO

3.1	Procedimiento para determinar la base	69
3.1.1	Activos financieros	71
3.1.2	Activos fijos	72
3.1.3	Inventarios	75
3.1.4	Terrenos	76
3.1.5	Deudas	77
3.2.1	Opción de la Ley del Impuesto al Activo 5-A	78
3.3	Pagos Provisionales	79
3.3.1	Opción para las personas morales del Título II de la LISR	79
3.3.2	Opción para las personas morales de efectuar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta y del impuesto al activo en forma conjunta	86
3.3.3	Personas físicas con actividad empresarial Régimen General de Ley	88
3.4	Acreditamiento del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio y del impuesto sobre la renta diferencial de los tres ejercicios anteriores contra el impuesto al activo causado en el ejercicio	91

CAPITULO IV CONCLUSIONES

4.1	Conclusiones	101
4.2	Anexo (Tesis no Jurisprudenciales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación)	104
4.3	Bibliografía	114

INTRODUCCION

Debido a las circunstancias por las que atraviesa el País en la actualidad, principalmente por la falta de liquidez, las altas tasas de interés, en la caída del mercado interno y por lo tanto de la demanda de productos y servicios, así como la pérdida de valor de nuestra moneda frente a las monedas extranjeras, las empresas se encuentran en una situación muy delicada, lo que podría verse reflejado en un incumplimiento de las disposiciones fiscales, lo cual traería como consecuencia un costo muy alto para las mismas, ya que las autoridades fiscales al no tener recaudación iniciarían sus facultades de comprobación lo que se traduciría para la empresa en pagos de contribuciones omitidas, actualizaciones, recargos, multas y gastos de ejecución.

Aunado a todo lo anterior, existe una desconfianza entre los contribuyentes por no saber cual es el verdadero destino de las contribuciones que están pagando, por la gran cantidad de fraudes que se han presentado en los últimos sexenios lo cual es producto de que no se cumple con el objetivo de la división de poderes, el cual se encuentra plasmado en nuestra Constitución, y que tiene como fin otorgar las facultades legislativas, ejecutorias y judiciales a órganos distintos, para que ninguno de ellos abuse del poder que se les a otorgado.

Con el fin de evitar las sanciones anteriormente descritas es conveniente que las empresas cumplan en tiempo y forma sus obligaciones fiscales, pudiendo aprovechar las alternativas que presentan las diversas leyes para el pago de los impuestos.

El presente trabajo de tesis tiene como fin analizar dos de las alternativas presentadas por la Ley de Impuesto al Activo, tal es el caso del artículo 2 y el artículo 5-A de la misma ley, con el fin de que los contribuyentes cubran en tiempo y forma el impuesto correspondiente.

Como analizaremos más adelante el Impuesto al Activo es un impuesto de carácter patrimonial que fue introducido el 1o de enero de 1989. Se argumentó, para el establecimiento de este impuesto, que la gran mayoría de las empresas presentaban sus declaraciones en ceros, por lo que era necesario establecer un impuesto mínimo, el cual vino a ser precisamente "El Impuesto al Activo".

¿Porqué la tasa del 2%?, la explicación ofrecida en la exposición de motivos fue, que el rendimiento de los activos de las empresas es del 5.72%, el cual multiplicado por la tasa del 35% (tasa vigente en enero de 1989) daba como resultado la tasa del Impuesto al Activo, que es del 2%, mismas que fue modificada para el ejercicio 1995 para quedar en 1.8%, es decir, reduciéndola un 10%.

Al igual que la mayoría de las leyes fiscales, surgieron muchas controversias en cuanto a la constitucionalidad del Impuesto al Activo, así como en cuanto a su redacción, por lo que fue necesario expedir el Reglamento del Impuesto al Activo, posteriormente se han venido efectuando una serie de cambios en dicha Ley, lo cual la hace más confusa, ya que dichos cambios, lejos de aclarar las dudas las profundiza.

Dentro de la confusa redacción de la Ley del Impuesto al Activo se encuentran establecidas una serie de alternativas para los diversos tipos de contribuyentes que actualmente existen, los cuales deben ser analizados para cada caso en particular con el objeto de aplicar la que más convenga.

El cuerpo del presente trabajo se compone de lo siguiente:

CAPITULO I: Donde se conocerán las razones por las que se realiza este trabajo, los objetivos que se persiguen en el mismo, así como la hipótesis planteada.

CAPITULO II: Se analizarán los antecedentes, apreciación constitucional, y clasificación del impuesto, así como las características particulares del Impuesto al Activo, detallando la mecánica para la determinación de dicha contribución aplicando lo dispuesto en el artículo 2 y artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo.

CAPITULO III: Se ejemplificará por medio de un caso práctico la manera de determinar el monto del Impuesto al Activo aplicando lo dispuesto en el artículo 2 y el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo.

CAPITULO IV: Se presentarán los resultados obtenidos al elaborar el presente trabajo de tesis y se anexa como información las (Tesis no Jurisprudenciales de la Suprema Corte de Justicia de la Nación).

SIGNIFICADO DE LOS TERMINOS

Para la mejor comprensión del tema, a continuación se presenta la siguiente terminología utilizada en el título.

Impuesto: Tributo, carga, gravamen que impone el Estado(1).

Impuesto: Prestación en dinero o especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todo aquellos individuos cuya situación coincida con la que la Ley señala como hecho generador de un crédito fiscal(2).

Activo: Conjunto de bienes materiales, créditos a favor, o derechos que tiene una empresa. Lo que una empresa tiene y lo que le deben(3).

Persona: Todo aquel capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones(4).

Persona Física: Refiérese a la individualidad del genero humano(5).

(1) Diccionario Enciclopédico de Selecciones de Reader's Digest Editorial Selecciones de Reader's Digest México, 1986, tomo 10 p.3197

(2). Diccionario de Contabilidad Edit. Siglo Nuevos Editores, S.A. México 1980. P 16.

(3) Ibid. P. 153

(4) Ibid. P. 153

(5) Ibid. P. 153

Persona Moral: Agrupación de personas, sociedades y asociaciones con personalidad jurídica diferente a la de cada uno de sus socios o asociados. Una persona moral puede estar constituida por la agrupación de varias personas físicas y morales(6).

Actividad Empresarial: Se consideran ingresos por actividades empresariales los provenientes de la realización de actividades comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas(7).

(6) Diccionario de Contabilidad. Op. Cit. P.153

(7) Agenda Tributaria, Edit. Taxx Editores Unidos, S.A. de C.V. México 1995. LISR Art. 107 p. 183

CAPITULO I

ESTRUCTURA METODOLOGICA

1.1 Planteamiento del problema

Los continuos cambios en las leyes tributarias han ocasionado, que la simple lectura de las disposiciones fiscales no sean del todo comprensible y en donde la Ley del Impuesto al Activo no es la excepción originando con todo esto la incorrecta determinación de la base gravable del impuesto del ejercicio, en los pagos provisionales y su efecto en la declaración anual llegando a tener como consecuencia el pago de la contribución más los accesorios contemplados en el Código Fiscal de la Federación lo que resulta en una mayor carga fiscal para el contribuyente.

1. -¿ Cómo se pueden evitar el pago de multas y recargos que resultan en mayor carga fiscal, generados de la incorrecta determinación de las contribuciones y en este caso en el Impuesto al Activo?

1.2 Justificación

Los continuos y en ocasiones radicales cambios de naturaleza económica por los que ha atravesado nuestro país en los últimos años han repercutido considerablemente en la legislación fiscal trayendo consigo una serie de constantes innovaciones que se traducen en modificaciones, cambios, derogaciones, y expedición de nuevos decretos. Estas situaciones han generado que la simple lectura de las disposiciones fiscales en ocasiones sea insuficiente para entender e interpretar el contenido de la misma, entre las que se encuentra el Impuesto al Activo.

La información y análisis de la presente obra, permitirá, tanto a estudiantes, maestros, empresarios, así como a todos aquellos involucrados en el ámbito fiscal una percepción orientadora y práctica en forma clara y precisa que permita un mejor entendimiento de los principales aspectos que en este caso se refiere el estudio del Impuesto al Activo.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general.

Analizar la decisión gubernamental de implantar el Impuesto al Activo, así como explicar la determinación o cálculo de la contribución antes mencionada.

1.3.2 Objetivos específicos.

- Proporcionar el detalle y análisis de todas y cada una de las partidas que intervienen en el impuesto al activo.
- Se detallarán la determinación del impuesto al activo conforme el artículo 2 de esta Ley.
- Se explicará la opción del Artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo.

1.4 Hipótesis

La adecuada aplicación de la Ley del Impuesto al Activo por parte de los sujetos obligados ya sean personas físicas del régimen general de ley o personas morales son necesarias, para el cálculo del impuesto al activo, porque evitará el pago de accesorios contemplados en el Código Fiscal de la Federación resultando una mayor carga fiscal.

1.5 Variables

1.5.1 Variable independiente

La correcta aplicación de la Ley del Impuesto al Activo por parte de los sujetos obligados ya sean personas físicas del régimen general de ley o personas morales son necesarias, para el correcto cálculo del impuesto.

1.5.2 Variable dependiente

Porque evitará el pago de accesorios contemplados en el Código Fiscal de la Federación resultando una mayor carga fiscal.

1.6 Definición de variables

1.6.1. Conceptual

- La correcta aplicación de la Ley del Impuesto al Activo.
- Personas físicas del régimen general de ley y personas morales.

1.6.2 Operacional

- Calculo del impuesto al activo.
- Accesorios del Código Fiscal de la Federación.

1.7 Tipo de estudio

En el desarrollo del presente trabajo se llevará a cabo una investigación documental en la que se efectuará el estudio y análisis del Impuesto al Activo de personas físicas con actividades empresariales del régimen general de ley y personas morales, para tal efecto se consultarán libros, tesis, revistas y todo tipo de material que tenga relación con este tema.

Los objetivos que abarcará esta investigación documental son:

- Selección de la información referente al tema a desarrollar.
- Análisis de la información seleccionada.
- Elaboración de fichas bibliográficas que contengan la información requerida.
- Aplicación de las fichas bibliográficas para el desarrollo de la investigación.

CAPITULO II

MARCO TEORICO Y OBJETO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

2.1. Antecedentes

El día 31 de diciembre de 1988 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación la “Ley del Impuesto al Activo de las Empresas” para entrar en vigor el 1o. de enero de 1989 en la República Mexicana, la cual contenía diez artículos y cinco transitorios.

En un principio, el objeto de este impuesto, era gravar la tenencia de los activos de las empresas, manifestado así en la Iniciativa de Ley; sin embargo, una vez que la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados precisó el sentido del impuesto, en su dictamen decidió incluir como contribuyentes, a las personas que sin ser empresas otorgaran a éstas, el uso o goce de bienes, para ser utilizados en la actividad empresarial. Por razones similares se incluyeron también a las asociaciones o sociedades civiles que realizaran actividades mercantiles.

El Impuesto al Activo de las Empresas nace como un impuesto complementario al Impuesto Sobre la Renta, pretendiendo con ello generar ingresos adicionales importantes para el erario federal y a su vez regularizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas; argumentándose que más del 70% de ellas presentaban sus declaraciones sin impuesto a pagar y que por tal razón era necesario establecer un impuesto mínimo, en virtud que sólo se causara cuando en el ejercicio el impuesto al activo determinado resulte mayor que el impuesto sobre la renta.

Para determinar la base gravable del impuesto se consideró el valor promedio del activo en el ejercicio, disminuido con el valor promedio de algunas deudas, a la cual se le aplicaría la tasa de 2%. De acuerdo con la iniciativa de Ley:

“Como ya quedó apuntado el impuesto al activo es complementario al impuesto sobre la renta a las actividades empresariales, por lo que se propone establecer que una cantidad equivalente a este último impuesto cubierto como pago provisional o como impuesto del ejercicio, se pueda acreditar a los pagos provisionales o al impuesto del ejercicio sobre los activos netos, respectivamente, pudiendo, también acreditarse contra el nuevo impuesto en los tres ejercicios siguientes con lo cual se logra que los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta que por este gravamen hubieran pagado o paguen una cantidad cuando menos igual al nuevo impuesto que resulte a su cargo, no vean incrementada su carga impositiva”(8).

Es criticable, el argumento del Ejecutivo en su Iniciativa de Ley, en el sentido de que el impuesto de ninguna forma implicaría una carga fiscal adicional para los contribuyentes, ya que los elementos necesarios para determinar la base del impuesto se obtienen

(8). C.P. Alejandro Barron Morales, Estudio Práctico de la Ley del Impuesto al Activo 1997, Edit. ISEF, Edición Séptima México 1997. p. 25

básicamente de la determinación que tienen que hacer para calcular el impuesto sobre la renta a su cargo. Situación que no es totalmente cierta, ya que para calcular la base gravable del impuesto al activo se debe de considerar otros elementos que no se obtienen del impuesto sobre la renta.

Cabe señalar que desde que fue creado este impuesto y hasta la actualidad un amplio grupo del sector privado, ha provocado fuertes manifestaciones de inconformidad ante las autoridades hacendarias, por considerarlo un impuesto anticonstitucional.

Con el objeto de hacer más accesible la comprensión y aplicación de la Ley Impuesto al Activo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público expidió El Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, el que se publicó en el Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo de 1989, sin embargo, no fue suficiente, lo cual originó que las autoridades fiscales a través de la Resolución Miscelánea para 1989 siguieran durante este año emitiendo criterios y hasta disposiciones que modificaban substancialmente el contenido de la Ley, repercutiendo en el contribuyente en una mayor incertidumbre.

El 28 diciembre de 1989 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación las modificaciones a la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. Estas modificaciones principalmente tuvieron como objeto el incorporar a la Ley todas las disposiciones que se habían emitido a través del Reglamento y de la Resolución Miscelánea, así como el cambio de denominación para llamarle a partir del 1 de enero de 1990

Ley del Impuesto al Activo, a la vez, se modifica el artículo 10. conjuntamente con el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que para 1989 decía:

"Las sociedades mercantiles y las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México están..."(9). Para quedar como sigue: "Las personas físicas que realicen actividades empresariales y morales residentes en México están..... (10)." Es decir, se elimina el término, sociedades mercantiles utilizando el concepto personas morales ya que este cambio permitió la incorporación del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de las personas morales con fines no lucrativos que con motivo de la reforma no cubrieron los requisitos para seguirlo siendo.

El 15 de mayo de 1990 se publicó el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, en éste se incorporaron algunas reglas de la Resolución Miscelánea para 1990 y se afinaron algunos artículos del Reglamento anterior, antes de que finalizara el año de 1990 a través de Resolución Miscelánea, se siguieron publicando disposiciones relativas al Impuesto al Activo.

Para 1991, se incorpora como un nuevo sujeto del impuesto a los residentes en el extranjero, por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hubieran sido

(9) Agenda tributaria, Edit. TAX Editores Unidos, SA de C.V., México 1989, Ley del Impuesto al Activo Artículo 1º

(10) Fisco agenda, Edit. ISEF México 1997 Ley del Impuesto al Activo Artículo 1º.

transformados por algún contribuyente del impuesto. Dentro del valor del activo en el ejercicio se consideran las acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero, los bienes adquiridos en el ejercicio y aquéllos no deducibles en el Impuesto Sobre la Renta; a las personas físicas se les permite deducir del valor del activo en el ejercicio una cantidad equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año, se establece una opción para las personas morales de efectuar los pagos provisionales en forma conjunta con los del Impuesto Sobre la Renta y sus ajustes, en el caso de asociaciones y sociedades civiles, así como de sociedades cooperativas de producción, se permite el acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta pagado por sus miembros, y algunas otras disposiciones de menor importancia.

Para el año de 1992, el 31 de marzo de dicho año se publicaron en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto que reforma, adiciona, y deroga diversas disposiciones del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, la Resolución que Establece Reglas Generales y otras disposiciones de carácter fiscal para el año de 1992, la Resolución que otorga Facilidades Administrativas a los sectores de contribuyentes que en la misma se señalan, así como los Decretos que reforman a los Reglamentos del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el 31 de marzo de 1993 a través de la Resolución que Establece Reglas Generales y otras disposiciones, se otorga Facilidades Administrativas.

Para 1994 exclusivamente se reformó el artículo noveno en su segundo y cuarto párrafo; para ampliar de cinco años a diez años, el plazo para la compensación ó devolución del impuesto al activo, actualizado pagado en ejercicios anteriores, siempre que en un ejercicio, el impuesto sobre la renta causado sea mayor que el impuesto al activo, hasta por la diferencia entre ambos impuestos.

En enero de 1995 dadas las precarias condiciones económicas de las empresas en el país y de acuerdo con el compromiso asumido por el Gobierno Federal, en el mes de septiembre de 1994 en la firma del Pacto para el Bienestar, la Estabilidad y el Crecimiento se estipularon cambios los cuales fueron los siguientes:

- Reducción de la tasa en un 10% para quedar en 1.8%
- Se aumentó en un ejercicio el período en el cual no se estará obligado al pago del Impuesto.
- Se establece la opción de determinar el impuesto del ejercicio considerando el impuesto actualizado, que le hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior.
- Se incluye en el artículo 9º. La posibilidad de acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio, el diferencial de impuesto sobre la renta de los 3 ejercicios anteriores además del acreditamiento del impuesto sobre la renta del ejercicio. Dicho diferencial también se

podrá acreditar contra los pagos provisionales del impuesto al activo.

- Se establece una opción para los contribuyentes que dejan de tributar en el régimen simplificado para hacerlo en el régimen general.

Por otra parte, en respuesta a las jurisprudencias emitidas por el Pleno del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en las que se declara inconstitucional el Impuesto al Activo por violar los principios de equidad tributaria y proporcionalidad, por exentar del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, el Congreso de la Unión a instancias de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público aprobó la Ley que Modifica a las Diversas de los Impuestos Sobre la Renta, al Activo, Especial Sobre Producción y Servicios y Federal de Derechos, misma que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación del 10 de mayo de 1996.

Mediante dicha Ley, se reformó el artículo 1º. de la Ley del Impuesto al Activo para señalar que las empresas que componen el sistema financiero estarán obligadas al pago del impuesto por su activo, no gravando a su intermediación financiera, asimismo se incorporó a la Ley del Impuesto al Activo el artículo 5-B para precisar que es lo que se considera activo no afecto a su intermediación financiera, que activos no deben incluirse y que deudas podrán deducirse del valor del activo en el ejercicio. A través de disposiciones transitorias se

establecen reglas particulares para las empresas del sistema financiero.

En el mismo sentido se estableció en el artículo 1o. de la Ley del Impuesto al Activo que las personas físicas y los residentes en el extranjero, que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles que se utilicen en la actividad de otro contribuyente del impuesto al activo, están obligados al pago del impuesto por su activo fijo y terrenos. Para precisar el procedimiento a seguir por las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, se adicionó el artículo 2do. BIS, para determinar el monto original de la inversión de los mismos.

Para el ejercicio de 1996, el Ejecutivo publicó en el DOF del día 1º de noviembre de 1995, el Decreto por el que se Exime del Pago de Diversas Contribuciones Federales y se Otorgan Estímulos Fiscales; Estableciéndose en el artículo primero de dicho Decreto, que los contribuyentes cuyos ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio de 1995, no hubieran excedido de \$7,000,000.00 estarían exentos durante el ejercicio de 1996 del pago del impuesto al activo.

Para el año 1997; el Ejecutivo publica en el Diario Oficial de la Federación del 24 de diciembre de 1996 el Decreto por el que se Otorgan Estímulos Fiscales en diversas contribuciones; estableciéndose en el artículo primero de dicho Decreto, que los contribuyentes cuyos ingresos acumulables para efectos del impuesto

sobre la renta en el ejercicio de 1996, no hubieran excedido de \$8,900,000.00 estarían exentos durante el ejercicio de 1997 del pago del impuesto al activo.

Como se puede observar, se prorrogó para el ejercicio de 1997 la exención del impuesto al activo a los contribuyentes señalados; cambiándose con respecto a 1996, el límite de ingresos para gozar del beneficio otorgado el ejercicio anterior.

Por otra parte, se establecieron modificaciones, publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 30 de diciembre 1996, para entrar en vigor a partir de 1997.

- Se precisa en que casos las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilizan en la actividad de otro contribuyente del impuesto al activo, estarán obligadas al pago del impuesto.
- En el artículo 6to. se establece que:

"Las empresas que tengan el carácter de controladoras y las controladas estarán obligadas a pagar el impuesto al activo a partir del primer ejercicio, excepto por la proporción en la que la sociedad controladora no participe directa o indirectamente en el capital social de dichos controladoras, o por los bienes nuevos o bienes que se

utilicen por primera vez en México, adquiridos por las sociedades controladas que sé incorporen a la consolidación”(11).

Para el ejercicio de 1998, se publicó en el Diario Oficial de la Federación que los contribuyentes, del Impuesto al Activo cuyos ingresos para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el ejercicio de 1997 no hubieran excedido de \$10,000,000.00 de pesos se les exime del pago del Impuesto al Activo que se cause durante el ejercicio fiscal de 1998.

De la misma manera para el ejercicio de 1999, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se exime del pago del impuesto al activo, que de forma textual dice lo siguiente:

“Se exime totalmente del pago del impuesto al activo que se cause durante el ejercicio fiscal de 1999, a los contribuyentes del citado impuesto, cuyos ingresos para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el ejercicio de 1998, no hubieran excedido de \$12,000,000.00 (doce millones de pesos 00/100 M.N.)”(12)

(11)Fisco Agenda, Op. Cit. LIA Art. 6

(12) Diario Oficial de la Federación, Decreto por el que se exime del pago del Impuesto al Activo, México 1999.

2.2 Apreciación constitucional.

Lo que en materia tributaria se refiere la relación gobernado - gobernante se encuentra plasmada en nuestra Constitución Política y al tener el Estado la obligación de ejercer las actividades tales como; con lo estipulado en el artículo 115 fracción III.

"Los Municipios, con el concurso de los Estados cuando así fuere necesario y lo determinen las leyes, tendrán a su cargo los siguientes servicios públicos: Agua potable, alcantarillado, alumbrado público, limpia, mercado, centrales de abasto, panteones, rastros, calles, parques, jardines, tránsito "(13)

Otros más la educación gratuita el otorgamiento de créditos a través de disposiciones gubernamentales.

El Lic. Gabino Fraga agrupa de la siguiente manera las atribuciones asignadas al Estado.

- "Atribuciones de mando, de policía o de coacción que comprende todos los actos necesarios para el mantenimiento y protección del Estado y de la seguridad, la salubridad y el orden públicos.
- Atribuciones para regular las actividades económicas de los particulares.

(13). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Edit. Anaya Editores, S.A., México 1997, Art. 115 Fracción III.

- Atribuciones para crear servicios públicos.
- Atribuciones para intervenir mediante gestión directa en la vida económica, cultural y asistencial del país"(14).

Esto propicia la necesidad del sustento económico para poder cumplir con estas funciones públicas que todos los ciudadanos le encomendamos a través de nuestra Constitución, aunado a esto, el crecimiento continuo de la población mexicana a originado un aumento en la carga pública estas situaciones han provocado la creación de nuevas contribuciones por parte del Estado para obtener los recursos necesarios para cumplir con sus actividades publicas, como es el caso del impuesto al activo.

El Lic. Raúl Rodríguez Lobato define la actividad del Estado de la siguiente manera:

"Lo financiero es la actividad del Estado, consiste en determinar el costo de las necesidades estatales y las generales de los habitantes de un país, la determinación de los medios dinerarios para atenderlos y su forma de obtención, la obtención misma de tales medios, su administración y la realización dineraria de aquellas necesidades"(15).

(14). Lic. Gabino Fraga, Derecho Administrativo, Edit. Porrúa, México 1984. p. 30

(15). Lic. Raúl Rodríguez Lobato Derecho Fiscal, Edit. Harla, México 1984, p. 67, 68, 69.

A sí mismo el fiscalista mexicano Joaquín B. Ortega, también define la actividad financiera del Estado como:

"La actividad que desarrolla el Estado con el objeto de procurarse los medios necesarios para los gastos públicos destinados a la satisfacción de las necesidades públicas y en general a la realización de sus propios fines"(16).

El poder tributario es exclusivo del Estado, y este lo ejerce, en primer lugar, a través Poder Legislativo, pues en observancia del principio de legalidad, este poder expide las leyes que establecen los tributos, en segundo lugar a través del Poder Ejecutivo, que es el directamente facultado por nuestra Constitución para recaudar y administrar los recursos aportados por los ciudadanos y en ocasiones cuando está facultado por la ley, para mediar las controversias entre el poder Legislativo y el gobernado.

2.3 Clasificación de los impuestos

Las contribuciones que el Estado percibe de los ciudadanos para cumplir con sus funciones publicas, el Código Fiscal de la Federación las clasifica de la siguiente manera:

"Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos...."(17)

(16). Apuntes de Derecho Fiscal, Joaquín B. Ortega, México 1980 p. 14

(17). Fisco Agenda, Edit. ISEF, México 1997, Código Fiscal de la Federación Artículo 2.

A continuación se define cada una de las contribuciones que el Estado obtiene según el Código Fiscal de la Federación.

Impuestos: "Son las aportaciones establecidas en ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma." (18).

Aportaciones de seguridad social: "Son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionada por el mismo Estado" (19).

Contribuciones de mejoras: "Son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se benefician de manera directa por obras públicas" (20).

Derechos: "Son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de

(18). Fisco Agenda, Edit. ISEF, México 1997, CFF. Art. 2.

(19) Ibid

(20) Ibid

derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado"(21)

"Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención el artículo 2 fracción II del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social". (22)

A su vez el último párrafo del artículo 2 del Código Fiscal de la Federación nos menciona que los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización por cheques devueltos son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de estas; es decir la existencia de los accesorios la da el incumplimiento del pago de la contribuciones o el pago extemporáneo de las mismas

El Lic. Raúl Rodríguez Lobato clasifica y conceptualiza a los impuestos de la siguiente manera:

"a) Directos e indirectos. Son impuestos directos aquellos que no pueden ser trasladados, de modo que inciden en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación tributaria puesto que no lo pueden recuperar de otras personas; y son impuestos indirectos los que sí

(21). Fisco Agenda Op. Cit. Art. 2.

(22). Ibid

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 reales son los que se establecen atendiendo exclusivamente, a los bienes o cosas que gravan y son impuestos personales los que se establecen en atención a las personas, esto es en atención a los contribuyentes o a quienes se prevé que serán los pagadores del gravamen, sin importar los bienes o las cosas que posean o de dónde 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. Son impuestos generales los que gravan diversas actividades u operaciones, pero que tienen un denominador común, por ser de la misma naturaleza y son impuestos especiales los que gravan 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.”(23)

Por lo que se refiere a nuestro tema, podemos decir que el impuesto al activo es una contribución directa-personal-fiscal-proporcional-periódico y federal como se demuestra a continuación:

Directos: Puesto que no puede ser trasladado a otra persona.

Personal: Por que toma a la persona como sujeto pasivo de impuestos.

Fiscal: Ya que esta destinado para sufragar el gasto publico.

Proporcional: Por ciento fijo cualquiera que sea el valor base.

Periódico: Se presenta por periodos fiscales.

Federal: Por que lo recibe la federación como sujeto activo según la Constitución.

2.4 Principios Constitucionales de los impuestos

Los impuestos son contribuciones establecidos en nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 Fracción IV, la cual establece:

Son obligaciones de los Mexicanos:

“Contribuir para los gastos públicos; así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”.(24)

(23). Lic. Raúl Rodríguez Lobato, Derecho Fiscal, Edit. Harla, México 1984. p. 67, 68,

(24). Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Edit. Anaya Editores, S.A, México 1997 Art. 31 Fracción IV

En la revista del Tribunal Fiscal de la Federación de marzo (1990) enumera los principios constitucionales que deben reunir las contribuciones. El primero, el de generalidad o sea, que atañe a todos los mexicanos; segundo, el de contribuir al gasto público, es decir, que en materia de impuestos sólo puede destinarse a ese gasto; tercero, el de legalidad por el que deben ser establecidos por el poder Legislativo; y cuarto, el de proporcionalidad y equidad requisito sin el cual toda contribución será inconstitucional.

Estos cuatro principios fundamentales forman un todo constitucional y a ellos se hace referencia a continuación.

Generalidad, nos dice que todos los habitantes de la República Mexicana debemos pagar impuestos según el artículo 31 de nuestra Constitución; Sin embargo, no debe entenderse en términos tan absolutos esta obligación debido a que esta limitada por el concepto de capacidad contributiva; es decir, todas aquellas personas que perciben ingresos o adquieran bienes estarán obligados al pago del impuesto. Nadie que tenga capacidad contributiva debe estar exento de la obligación de pagarlos. A su vez no debe entenderse esta regla en el sentido de que todos los mexicanos deban pagar todos los impuestos, lo que procura es que el sistema tributario afecte a todos de tal forma, que nadie se quede exento de pagar alguna contribución, por citar un par de ejemplos.

- El Impuesto predial sólo lo pagan los poseedores de bienes inmuebles.

- El Impuesto sobre la tenencia de automóviles sólo lo pagarán quienes sean poseedores de los mismos.

Se puede decir que este principio tiene como excepción, por razón de justicia tributaria, una cantidad mínima exenta; considerando siempre que por el mínimo exento no hay capacidad contributiva, pero ese mínimo exento también debe ser general.

En otras palabras el principio de generalidad es aplicable tanto a aquellos que tienen capacidad contributiva como para aquellos que carecen de capacidad contributiva.

Contribución al gasto público, el cual se refiere que debe entenderse por tal, los que se destinan a la satisfacción, atribuida al Estado de una necesidad colectiva, es decir, todo mexicano debe contribuir al gasto público para que el Estado pueda sufragar los gastos cumpliendo así con las funciones públicas que todos le hemos encomendado a través de nuestra Constitución. Una de las contribuciones en las que se ve reflejado este principio es en el impuesto al valor agregado debido a que todos los mexicanos pagan este impuesto cumpliendo de esta manera con el segundo principio constitucional.

Legalidad. En materia fiscal nuestra Constitución establece la obligación de "contribuir para los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes"(25). Esta obligación emana de una disposición legal, a su vez entendiéndose por legal, toda disposición que proceda del Congreso de la Unión, de conformidad con los artículos 73 fracción XXIX-A y 74 fracción IV respectivamente, de nuestra Constitución Política. Este principio de Legalidad se encuentra claramente establecido en nuestra Constitución en su artículo 31 fracción IV. Es necesario mencionar, que para que tenga validez constitucional un tributo es necesario.

- Estar establecido en una Ley.
- Ser proporcional y equitativo.
- Ser destinado al pago de los gastos públicos

25). Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos. Op. Cit. Artículo 31 Fracción IV.

Toda contribución debe estar consignada de manera expresa en la Ley, para que no quede margen a la arbitrariedad de las autoridades ejecutoras si no que a estas sólo les corresponda aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria como lo es el de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal, Estado o Municipio en que resida. Podemos decir que el principio de legalidad nos lleva al hecho, de que todo impuesto debe estar consignado expresamente en una Ley, para que el sujeto pasivo pueda conocer con toda certeza la forma en que le corresponde contribuir al gasto público, y con ello evitar cualquier abuso por parte de la autoridad encargada de su cobro.

· El Lic. y C.P. Enrique Calvo Nicolau, en el libro denominado, Tratado del Impuesto Sobre la Renta, señala lo siguiente:

“Equidad, este principio radica medularmente en la igualdad ante la misma Ley tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pagos, etc. La equidad significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que los establece y regula”(26).

(26). Tratado del Impuesto Sobre la Renta, tomo I, Edit. Themis, S.A de C.V. p.p 118 y 119 apartado 433, México 1995

Con todo lo expuesto, podemos afirmar que los, requisitos de generalidad, de contribución al gasto público, legalidad y de proporcionalidad y equidad, que establece nuestra Constitución Política, deben reunirse en todas las contribuciones establecidas por el Congreso de la Unión, como una garantía para todos los mexicanos.

El derecho fiscal contribuye, a regular con certeza, obligatoriedad, justicia, equidad y proporcionalidad la relación tributaria, del Estado con el contribuyente. Por lo tanto ni la más grande necesidad económica del Estado puede pretextar la existencia de gravámenes inconstitucionales como se puede percibir, al haberse establecido la Ley del Impuesto al Activo, debido a que no cumple con:

- El principio de generalidad; esto quiere decir, que no aplica a todos aquellos que tienen capacidad contributiva. Para poder demostrar esta aseveración. Se debe recordar el antes mencionado art. 31 fracción IV de nuestra Carta Magna.

Esta norma máxima representa la guía suprema de todo el sistema juridico-fiscal nacional y por lo tanto deberán respetarse en todo momento los ordenamientos que, de ella emanen, ya que su falta de observancia tendría como consecuencia la inconstitucionalidad de cualquier contribución y por ende no tendría validez jurídica.

El principio de proporcionalidad y equidad; Este principio es totalmente ignorado en la Ley del Impuesto al Activo, es decir, la legislación nunca contempló que algún día un impuesto no se apegaría al 100% a

nuestra Constitución. Esta consigna se demuestra de la siguiente manera, la Ley del Impuesto al Activo dice en su Artículo 2 Párrafo 1º, lo siguiente:

"El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 1.8%,"(27). (La Ley del Impuesto al Activo impone una tasa única, que además se aplicará sobre) artículo 2 párrafo 2do, el valor del activo en el ejercicio, esto es la base, la cual no precisamente representa la capacidad económica del contribuyente, y como podemos observar no cumple con el principio de proporcionalidad y equidad estipulado en nuestra Constitución, artículo 31 fracción IV.

Del análisis del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo, se desprende de manera notoria la falta de proporcionalidad y equidad, toda vez que la base del impuesto al activo, no refleja la capacidad contributiva necesaria para su impuesto. La Ley del Impuesto al Activo en el artículo 5 en sus primeros párrafos nos dice:

"Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables..... No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación"(28).

(27). Fisco Agenda, Edit. Isef, México 1997, 2 Párrafo 1er.

(28). LIA art. 5 Párrafo 1 y II.

Esto interpretado, en simples palabras sería de la siguiente manera:

- Si el crédito se obtuvo de su proveedor dicha deuda podrá afectar a la base de impuesto, en razón lógica de que no existe una verdadera capacidad económica.
- Sin embargo si la deuda fue contratada con un banco, no podrán deducirla y por lo tanto la base del impuesto no podría afectarse a favor del contribuyente.

De tal suerte que si una persona física empresaria o persona moral contrajo deudas con el sistema financiero en ningún caso podrá deducirla, cuando toda lógica nos lleva a pensar, que toda persona que busca apalancamiento ya sea o no con el sistema financiero, se deberá a la falta de capacidad económica del contribuyente.

El pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró inconstitucional la Ley del Impuesto al Activo respecto de la exención que establecía en favor de las empresas del sistema financiero. Con tal motivo, se derogó la exención y se dispuso en la Ley que también serían sujetos del impuesto las empresas que componen el sistema financiero. Sin embargo, el objeto del impuesto para estos nuevos sujetos no abarca la totalidad de sus activos.

Es así que en mayo de 1996 se adicionó el artículo 5-B para disponer la manera en que las empresas del sistema financiero deben

determinar el valor del activo afecto al pago del gravamen. En el nuevo precepto se dispuso que no se encontraban afectos la actividad de intermediación financiera de estos contribuyentes: los activos fijos, los terrenos, los gastos y cargos diferidos que no respalden obligaciones con terceros, resultantes del desarrollo de su actividad de intermediación. Con estas disposiciones adicionales a la Ley se trató de subsanar el aspecto de inconstitucionalidad.

A consideración del Lic. y C.P. Enrique Calvo Nicolau aun con la incorporación a la Ley del Impuesto al Activo del artículo 5-B se sigue presentando la inconstitucional en dicho gravamen y al respecto comenta:

"Si bien se alivio el aspecto de desatención del principio de equidad en el que se basó la Suprema Corte de Justicia de la Nación para declarar la inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al Activo, los nuevos preceptos dan lugar a la desatención del mismo principio, sólo que ahora por distintas causas..... Las empresas que componen el sistema financiero tienen, como su nombre lo indica, el propósito de desarrollar su actividad empresarial en actividades financieras de banca, fianzas, seguros, etc; quiere decir que no forman parte de la base gravable los activos que se destinan al desarrollo de su actividad empresarial y sí forman parte de ella los que no se encuentren destinados, de manera directa, a la actividad empresarial que desarrollen. Esto origina una nueva irregularidad doctrinal en la Ley del Impuesto al Activo respecto de la norma superior que determina su creación, nuevamente por desatención del principio constitucional de

equidad, pues dispone consecuencias jurídicas desiguales para contribuyente que se encuentren en situación jurídica semejante. La semejanza se presenta, porque ambos grupos de contribuyentes (las empresas que componen el sistema financiero y quienes no lo integran) tienen activos afectos a su actividad empresarial además de otros que no se destinan directamente a ella; el que las empresas del sistema financiero lleven a cabo actividades distintas de las que realizan otros contribuyentes no constituye, a mi juicio, una diferencia jurídicamente relevante que permita establecer distinta situación jurídica respecto de los contribuyentes que no forman parte del sistema financiero. De esta manera, habiendo igualdad jurídica entre todas las personas morales contribuyentes del Impuesto al Activo que tienen la propiedad de activos, resulta que las que componen el sistema financiero únicamente incluyen como objeto del impuesto los activos que no se encuentren afectos a su actividad empresarial, en tanto que los demás contribuyentes deben incluir como objeto del impuesto tanto los activos afectos a su actividad empresarial en cuanto los que no se encuentren destinados directamente a su realización. Esta consecuencia jurídica desigual en la determinación del objeto del impuesto es lo que, en mi opinión, origina la irregularidad-doctrinal.”(29)

Con esto queda demostrado que la Ley del Impuesto al Activo viola el principio constitucional de proporcionalidad y equidad y en el anexo

(29). LIA art. 5 Párrafo 1 y II.

de esta tesis se transcribe literalmente lo expuesto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación para unificar criterios.

2.5 Elementos de los impuestos

En este apartado se hace un análisis de los cuatro elementos básicos que debe contener toda ley fiscal, en relación con nuestro tema, es decir, por lo que se refiere a la Ley del Impuesto al Activo.

A continuación se indica que estos cuatro elementos básicos son; Sujeto, Objeto, Base y Tasa o Tarifa.

Sujeto

Según el art. 1 de la Ley del Impuesto al Activo son sujetos,

“Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del Impuesto al Activo, por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación.

Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago de impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento.

Las personas distintas a las señaladas en este párrafo que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles que se utilicen en la actividad de otro contribuyente..... están obligadas al pago del impuesto por su activo fijo y terrenos.

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

A partir de 1996 las empresas que componen el sistema financiero están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera".(30)

(30) Comentarios a la Reforma Fiscal 1997, C.P. Enrique Calvo Nicolau, Edit. Themis, S.A de C.V. p.p. 67,68 México 1997

Objeto

Para efectos de la Ley del Impuesto al Activo se entiende por objeto el valor del activo en el ejercicio propiedad de los sujetos antes mencionados.

Base

Un tercer elemento cuantitativo que la ley fiscal señala es la base, el cual dará origen al débito tributario. La base será constituida por el valor del activo en el ejercicio, es decir, la suma de:

	Promedio de activos financieros.
MAS	
	Promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos actualizados
MAS	
	Promedio de inversiones de terrenos actualizados.
MAS	
	Promedio de inventarios.
MENOS	
	El valor promedio de las deudas.
RESULTANDO	
	Base gravable del impuesto al activo.

TASA

Por último tenemos como cuarto elemento del impuesto, la tasa, siendo una tasa fija para la determinación del impuesto al activo del ejercicio, a partir del 1° de enero de 1995 se reduce del 2% al 1.8%.

Cabe mencionar que para ejercicios anteriores a 1995 la tasa por aplicar será del 2% sobre el valor del activo base:

Ejemplo:

POR	Base gravable del impuesto al activo
IGUAL	Tasa
	Impuesto del ejercicio

Es decir impuesto al activo anual = Valor del activo base (x) 1.8%

2.6 Activos financieros

2.6.1 Contratados con el sistema financiero.

Los activos financieros contratados con el sistema financiero son todos los depósitos e inversiones en instituciones que componen el sistema financiero, tal como lo señala el artículo 14 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.

La mecánica para determinar el valor promedio de este tipo de activos se encuentra establecida en la fracción I del artículo 2o. de la Ley del Impuesto al Activo, el cual nos señala que el promedio mensual de los activos financieros contratados con el sistema financiero se determinará de conformidad con lo establecido en el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y el valor promedio de los activos se determinará sumando los promedios mensuales y dividiendo dicho resultado entre el número de meses, en forma similar que los activos financieros no contratados con el sistema financiero, tal como se demuestra en el siguiente ejemplo:

**DETERMINACIÓN DEL SALDO PROMEDIO MENSUAL DE
ACTIVOS FINANCIEROS CONTRATADOS CON EL SISTEMA
FINANCIERO**

Concepto	Día	Enero	Febrero	Abril
	1	1,540.00	1,236.00	1,256.00
	2	1,680.00	256.00	2,315.00
	3	2,501.00	315.00	2,563.00
	4	3,215.00	1,256.00	3,526.00
	5	1,245.00	3,252.00	1,523.00
	6	2,569.00	2,316.00	2,153.00
	7	2,156.00	2,589.00	2,456.00
	8	3,259.00	6,523.00	2,365.00
	9	4,236.00	1,236.00	1,235.00
	10	2,136.00	253.00	1,423.00
	11	2,523.00	1,235.00	2,563.00
	12	5,236.00	1,235.00	2,513.00
	13	1,236.00	666.00	2,551.00
	14	3,215.00	1,221.00	2,563.00
	15	2,563.00	2,145.00	3,526.00
	16	3,652.00	3,652.00	2,125.00
	17	3,215.00	325.00	321.00
	18	2,563.00	999.00	3,351.00
	19	5,236.00	3,336.00	2,536.00
	20	2,589.00	4,456.00	3,256.00
	21	2,156.00	2,157.00	3,215.00
	22	6,547.00	3,641.00	5,213.00
	23	8,569.00	251.00	3,256.00
	24	3,214.00	3,652.00	3,215.00
	25	2,365.00	2,156.00	362.00
	26	2,582.00	2,563.00	3,652.00
	27	2,236.00	3,215.00	2,521.00
	28	2,233.00	1,999.00	3,256.00
	29	3,322.00		2,452.00
	30	2,114.00		1,256.00
	31	1,253.00		
Suma Saldos Diarios		93,156.00	58,136.00	74,518.00
Entre Número de Días		31	28	30
Saldo Promedio Mensual		3,005.03	2,076.29	2,483.93

2.6.2 Activos no contratados con el sistema financiero.

La mecánica para determinar la base de los activos financieros no contratados con el sistema financiero se encuentra establecida en la fracción I del artículo 2o. de la Ley del Impuesto al Activo, que a letra dice:

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

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes” (31).

Lo anteriormente descrito se puede esquematizar como sigue:

PROMEDIO MENSUAL DE ACTIVOS FINANCIEROS
NO CONTRATADOS CON EL SISTEMA FINANCIERO

$$\frac{\text{SALDO INICIAL} + \text{SALDO FINAL}}{\text{DOS}}$$

(31) Fisco Agenda, Edit. ISEF, Op. Cit. LIA Art 2 Frac. I

PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS

Enero	1,200.00
Febrero	1,236.00
Marzo	2,153.00
Abril	1,236.00
Mayo	1,425.00
Junio	2,563.00
Julio	2,563.00
Agosto	1,253.00
Septiembre	3,215.00
Octubre	1,523.00
Noviembre	2,563.00
Diciembre	1,236.00
Resultados	22,166.00
Dividido entre numero de meses	12
Promedio de activos financieros	1,847.17

El artículo 4o; de la Ley del Impuesto al Activo, señala que se consideran activos financieros, entre otros, los siguientes:

I. " Derogada

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

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

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

IV. Los intereses devengados a favor, no cobrados.

Los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no sea aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México”(32).

(32) Fisco Agenda, Op. Cit. LIA Art. 4 Frac. I, II, III

2.7 Activos fijos, gastos y cargos diferidos.

La mecánica para la determinación del valor promedio de los activos fijos, gastos y cargos diferidos se encuentra establecido en la fracción II del artículo 2o. y el segundo párrafo del artículo 3o. de la Ley del Impuesto al Activo.

Artículo 2 Fracción II.- "Tratándose de activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando en los términos del artículo 3o. de esta Ley, su saldo pendiente de deducir en el impuesto sobre la renta al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquellos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aún cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41y 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta."(33)

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determinará dividiendo el resultado entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien se haya utilizado en dichos ejercicios.

(33) Fisco Agenda Op. Cit. LIA Art. 2 Frac. II

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, (es necesario señalar que este artículo esta derogado a partir del 1 de enero de 1999) se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los porcentos máximos autorizados en los artículos 43, 44, 45 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.

Artículo 3o. Párrafo-4o. "Se actualizará el saldo por deducir o el monto original de la inversión a que se refiere la fracción II del artículo 2o. de esta Ley, desde el mes en que se adquirió cada uno de los bienes, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto. No se llevará a cabo actualización por los que se adquieran con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto".(34)

De lo anteriormente expuesto se deduce lo siguiente:

- a) Tratándose de activos adquiridos antes del inicio del ejercicio, el saldo inicial para deducir será el que resulte de restarle al valor de adquisición (monto original de la inversión) la depreciación acumulada inicial.

(34) Fisco Agenda, Op. Cit. LIA Art. 3 frac IV

- b) En el caso de activos adquiridos durante el ejercicio, el saldo por deducir será igual al valor de adquisición (monto original de la inversión).
- c) Si se optó por la deducción inmediata se considerarán activos, para efectos de la Ley del Impuesto al Activo, únicamente durante los años en que el monto original de la inversión se hubiera deducido en los términos del art. 41 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.
- d) Una vez determinado el valor inicial por deducir, éste se actualizará por el periodo comprendido desde el mes de adquisición del bien hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el cual se determina el impuesto, es decir se le aplicará al valor inicial por deducir el factor de actualización que resulte de la siguiente operación:

I.N.P.C DEL ULTIMO MES DE LA
PRIMERA MITAD DEL EJERCICIO
I.N.P.C. DEL MES DE ADQUISICIÓN

- e) Tratándose de activos adquiridos a partir del último mes de la primera mitad del ejercicio por el cual se calcula el impuesto, no procede actualización, pues, aunque la Ley dice que no hay actualización cuando los bienes son adquiridos a partir de la segunda mitad, tampoco la hay por los bienes adquiridos en el último mes de la primera mitad del ejercicio, ya que el factor de actualización será igual a 1, por lo que se puede concluir, que tratándose activos adquiridos durante el ejercicio por el cual se calcula el impuesto, sólo hay actualización cuando los mismos son adquiridos dentro de los primeros cinco meses del ejercicio.

- f) Una vez determinado el monto inicial por deducir actualizado, este se disminuirá con el 50% de la deducción de inversiones que le corresponda en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, excepto por aquellos bienes por los que se optó por la deducción inmediata, ya que estos tienen derecho a una reducción en sus pagos, tanto provisionales como anual conforme a lo establecido en el punto h.

- g) Para determinar el valor promedio de bienes adquiridos durante el ejercicio por el cual se calcula el impuesto, a la cantidad determinada en los incisos anteriores, se dividirá entre doce, el cociente se multiplicará por el número de meses en que el bien se haya utilizado en el ejercicio.

h) Los contribuyentes que optaron por efectuar la deducción inmediata tienen derecho a efectuar una reducción en los pagos provisionales así como en el impuesto anual según la fracción I del art. 23 del Reglamento del Impuesto al Activo conforme a lo siguiente:

- Al importe de la deducción inmediata se le restará el importe de la deducción que le hubiera correspondido en el ejercicio de no haber optado por la deducción inmediata.
- A la diferencia obtenida conforme al punto anterior se le aplicará la tasa del art. 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el resultado que se obtenga será el importe de la reducción.
- Cuando el importe de la reducción obtenida conforme a los puntos anteriores sea superior al importe del impuesto del ejercicio, la diferencia se podrá reducir de los pagos provisionales así como del impuesto del ejercicio correspondiente a los cinco ejercicios siguientes, dicha diferencia se actualizará conforme al punto siguiente.
- La diferencia determinada conforme al punto anterior se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó la reducción hasta el mes inmediato anterior a aquel en que se aplique contra los pagos provisionales del impuesto.

Lo anteriormente expuesto se puede ejemplificar con el siguiente cuadro, tomando en cuenta las consideraciones anteriormente citadas

Monto original de la inversión	\$
MENOS:	
Depreciación acumulada al inicio del ejercicio	
IGUAL:	
Monto inicial por deducir	\$
POR:	
Factor de actualización	
IGUAL:	
Monto inicial por deducir actualizado	
MENOS:	
50% de deducción anual actualizada	\$
Resultado	\$
ENTRE:	
Numero de meses del año	
POR:	
Numero de meses de utilización	
IGUAL:	
Valor promedio del bien	\$

2.8. Terrenos

El valor de los terrenos que servirá de base para el cálculo del impuesto al activo, será el que se obtenga de multiplicar el monto original de la inversión por el factor de actualización, mismo que se obtendrá dividiendo el INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio entre el INPC correspondiente a la fecha de adquisición.

Monto original de la inversión

por:

Factor de actualización

Igual:

Monto original de la inversión actualizado

Entre:

Doce

Por:

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

Igual:

Promedio del terreno

2.9 Inventarios

La mecánica para la determinación del valor promedio de los inventarios se encuentra establecida en la fracción IV del artículo 2o. y en el 4o. párrafo del artículo 3o.

Artículo 2. Fracción IV.- “Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y que tenga al inicio y al cierre del ejercicio, valuados conforme al método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre dos”.(35)

Artículo 3o. Párrafo 4to. “Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

1. Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el Impuesto, o
2. Valuando el inventario final conforme al precio de reposición. El valor de reposición será el precio en que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario, en

(35) Fisco Agenda Op. Cit. LIA Art. 2 Frac. IV

la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

El valor del inventario al inicio del ejercicio será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior".(36)

Cabe mencionar que los principios de contabilidad generalmente aceptados, dentro de su "boletín C-4 Inventarios" establece que los métodos de valuación de los inventarios son: "métodos de costos identificados, costos promedios, primeras entradas-primeras salidas (PEPS), últimas entradas-primeras salidas (UEPS) y el método de detallistas."(37)

Dentro de los principios de contabilidad, en el "Boletín B-10, reconocimiento los efectos de la inflación en la información financiera", se establecen los diversos métodos por medio de los cuales se pueden actualizar los inventarios, dentro de los cuales se encuentran las opciones establecidas en la Ley del Impuesto al Activo.(38)

(36) Fisco Agenda Op. Cit. LIA Art. 2 Frac. IV

(37) Boletín C-4 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados emitidos por el IMCP. México 1986. Pág. 9

(38) Boletín B-10, Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, emitidos por el IMCP. México 1986.P.p.1-8

Como conclusión, para determinar el valor promedio de los inventarios se deberá proceder como sigue:

Se determinará dividiendo entre dos, la suma de los saldos al inicio y al cierre del ejercicio.

$$\begin{array}{c} \text{PROMEDIO DE INVENTARIOS} \\ \hline \text{INVENTARIO INICIAL + INVENTARIO FINAL} \\ \text{DOS} \end{array}$$

Diccionario de Contabilidad, Edit. Siglo Nuevo Editores S.A México 1980

Diccionario Enciclopédico de Selecciones Del Reader's Digest, México 1986

Exposición de Motivos para 1995, presentada ante La Suprema Corte de la Nación.

Fisco Agenda, Edit. ISEF, México 1997

Información Dinámica de Consulta (IDC) México 1997.

Ley de Impuesto al Activo texto y comentarios, Comisión Fiscal del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. México 1997.

Lic. Gabino Fraga, Derecho Administrativo, Edit. Porrúa; México 1984

Lic. Raúl Rodríguez Lobato, Derecho Fiscal, Edit. Harla, México 1984

C.P. Ortega Joaquín B. Apuntes de Derecho Fiscal, México 1980, Edit. Trillas

Propuesta para modificar algunas disposiciones de la Ley del Impuesto al Activo, Emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

Taller de Practica Fiscales 1996 Edit. Taxx, México 1996.

2.10 Deudas.

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

Los requisitos que las deudas deben reunir, de acuerdo con el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo, es de que estas sean contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables.

Se entiende por empresa a la persona física o moral que realice actividades empresariales, por lo que las deudas que se tengan con personas que no realicen dichas actividades no se podrán disminuir del valor del activo en el ejercicio.

No obstante lo anterior, el artículo 14 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo dispone que los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, también las deudas contratadas con personas morales no empresas, siempre que éstas sean contribuyentes de impuesto al activo. Si suponemos que se tiene una deuda a favor de una sociedad civil prestadora de servicios, por su naturaleza no es empresa; sin embargo, sí se podrá considerar, en virtud de que dicha

sociedad sí es contribuyente del impuesto al activo por pagar el impuesto sobre la renta en los términos del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En ningún caso, se podrá deducir las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

De conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo:

"Para los efectos de este artículo, los contribuyentes deducirán el valor promedio de las deudas en el ejercicio de que se trate. Dicho promedio se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses que comprende el ejercicio. Los promedios se determinarán sumando los saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre 2"(39).

A continuación se ejemplifica lo anterior.

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

Promedio mensual de las deudas = $\frac{\text{Saldo al inicio del mes} + \text{saldo al final del mes}}{2}$

(39) Fisco Agenda Op. Cit. LIA Art. 5

De acuerdo con el artículo 5 B de la Ley del Impuesto al Activo, las empresas que componen el sistema financiero sólo podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas para la adquisición de los activos fijo, los gastos y cargos diferidos no afectos a su intermediación financiera.

2.11 Opción para determinar el impuesto del ejercicio conforme el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo

En lugar de aplicar el procedimiento establecido en el artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo, los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio conforme a lo dispuesto por el artículo 5-A de la misma, el cual se transcribe a continuación.

“Artículo 5-A. Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio, considerando el que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior de haber estado obligados al pago del impuesto en dicho ejercicio, sin incluir, en su caso, el beneficio que se deriva de la reducción a que se refiere la fracción I del artículo 23 del Reglamento de esta Ley. En el caso en que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará para los efectos de este párrafo será el que hubiera resultado de haber sido éste un ejercicio regular.

El Impuesto a que se refiere el párrafo anterior se actualizará por el período transcurrido desde el último mes de la primera mitad del cuarto ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto.

Para los efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo los contribuyentes actualizarán el impuesto que les hubiera correspondido de no haber ejercido la opción a que se refiere este precepto.

Una vez ejercida la opción que establece este artículo, el contribuyente deberá pagar el impuesto con base en la misma por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se deba pagar este impuesto en el periodo de liquidación." (40)

En virtud de que a partir de 1995 el impuesto se calcula con la tasa del 1.8% en lugar de la tasa del 2% que se utilizó hasta 1994 (la tasa se redujo en un 10%; es decir, $2.00\% - 0.20\% = 1.80\%$), la fracción II del Artículo Sexto Bis de la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1994, establece que los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo, podrán disminuir en un 10% el Impuesto que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior de que se trate; esto sólo será aplicable para el Impuesto calculado a la tasa del 2%; es decir, hasta 1994.

Evidentemente esta opción desde el punto de vista administrativo puede resultar adecuada; sin embargo, lo recomendable es calcular el impuesto del ejercicio conforme al procedimiento normal y compararlo con el opcional, con la finalidad de elegir el más conveniente.

(40) Fisco Agenda Op. Cit. LIA Art. 5-A

Uno de los casos en que sería conveniente elegir la opción, es cuando un contribuyente recientemente a invertido montos importantes en activos fijos, y los cuales no han generado las suficientes utilidades para cubrir al "impuesto mínimo", cabe señalar que a diferencia de la opción de pagos conjuntos, en esta opción no existe limitante alguna en cuanto a los contribuyentes que pueden ejercerla; otra característica de esta opción es que una vez ejercida ya no se podrá variar, ni en el periodo de liquidación, ya que en el futuro se deberá pagar el impuesto que correspondió al ejercicio actualizando por los efectos de la inflación, por lo que si los activos fijos adquiridos no han generado las suficientes utilidades que traigan como consecuencia un Impuesto Sobre la Renta mayor que el Impuesto al Activo se tendría que efectuar un desembolso mayor al que hubiera correspondido inicialmente por no haber ejercido la opción.

La Comisión Fiscal del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, comenta al respecto:

"La opción prevista en el artículo 5-A indudablemente resulta benéfica para aquellos contribuyentes que se encuentran en periodo de expansión, toda vez que les permite determinar el impuesto en función de activos y deudas existentes en el cuarto ejercicio inmediato anterior a aquél por el que se determina el impuesto, los cuales, en el caso señalado, son menores a los existentes en el ejercicio por el que se determina el impuesto.

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

Para evitar que el contribuyente solo ejerza la opción en aquellos ejercicios en los que le resulte favorable, la Ley señala que una vez ejercida esta opción, se tendrá que continuar con la misma por los ejercicios subsecuentes.”(41)

Lo anterior nos indica que debemos ser muy cuidadosos para ejercer esta opción, pues el hacer uso de ella se convierte en obligación y no hay a la fecha disposición alguna que permita salirse de la misma.

A continuación se ejemplifica como es el procedimiento de esta opción, tanto para un ejercicio regular como para uno irregular.

(41) Ley de Impuesto al Activo texto y comentario, Comisión Fiscal del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, p. 27, 28. Marzo 1997.

EJEMPLO 1

Con los siguientes datos se ejemplifica el impuesto al activo del ejercicio con base en el cuarto ejercicio anterior regular inmediato.

Impuesto al activo de 1993: \$ 200,000

INPC junio 1993: 93.2689

INPC junio 1997: 217.7490

A. Factor de Actualización

$$\begin{array}{l} \text{Factor de} \\ \text{Actualización} \end{array} = \frac{\text{INPC junio 1997}}{\text{INPC junio 1993}} = \frac{217.7490}{93.2689} = \underline{\underline{2.3346}}$$

B. Impuesto al activo de 1997

Impuesto al activo de 1993 \$200,000

Menos:

Reducción del 10%
(200,000 * 10%) \$ 20,000

Igual:

Impuesto al activo de 1993
Para efectos del art. 5-A. \$180,000

Impuesto al activo del cuarto ejercicio anterior \$180,000

Por:

Factor de actualización 2.3346

Igual:

Impuesto al activo de 1997 420,228

EJEMPLO 2

En este caso se ejemplifica el impuesto al activo del ejercicio con base en el cuarto ejercicio anterior irregular inmediato.

Ejercicio irregular de 1993: marzo a diciembre de 1993

Impuesto al activo de 1993: \$ 120,000

INPC julio 1993: 93.7171

INPC junio 1997: 217.7490

A. Factor de Actualización

En este caso el ejercicio comprendió diez meses por lo que el ultimo mes de la primera mitad es julio de 1993.

$$\begin{array}{l} \text{Factor de} \\ \text{Actualización} \end{array} = \frac{\text{INPC junio 1997}}{\text{INPC julio 1993}} = \frac{217.7490}{93.7171} = \underline{\underline{2.3234}}$$

B. Impuesto del ejercicio irregular convertido a regular

La Ley del Impuesto al Activo no precisa la forma en que el Impuesto del ejercicio irregular se convierta a regular; sin embargo, considero que se obtendrá dividiendo el impuesto al activo del ejercicio irregular, entre el

número de meses que comprenda dicho ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses que comprende el ejercicio regular (doce meses).

Impuesto al activo de 1993 \$ 120,000

Menos:

Reducción del 10%

(120,000 * 10%) \$ 12,000

Igual:

Impuesto al activo de 1993

Para efectos del art. 5-A. \$ 108,000

\$ 108,000 = \$ 10,800 * 12 = \$ 129,600

10

Impuesto al activo del
cuarto ejercicio anterior

\$ 129,600

Por:

factor de actualización

2.3234

Igual:

impuesto al activo de 1997

\$ 301,113

2.12 Exenciones del impuesto al activo

2.12.1 sujetos exentos.

La Ley del Impuesto al Activo en su artículo 6, fracción I indica que están exentos de este impuesto

I. "Quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta"(42)

Las personas morales que nos son contribuyentes del impuesto sobre la renta son aquellas que se regulan en su Título III y aparecen listadas en los artículos 70 y 73 de la LISR.

A partir de 1992 se adicionan a este artículo más exenciones, algunas de las cuales aparecen en el Reglamento de la ley hasta 1991, las cuales son:

Fracción III.- Actividades empresariales al menudeo en la vía pública

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

(42) Ley del Impuesto al Activo, Art. 6

Fracción IV.- Rentas congeladas

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

Fracción V.- Personas físicas que no realicen actividades empresariales

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

Fracción VI.- Actividades deportivas y de enseñanza

Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación, únicamente por los bienes empleados en las actividades señaladas por esta fracción.

INVENTARIOS Y ARRENDAMIENTO DE PERSONAS NO CONTRIBUYENTES DEL ISR

Las personas a que se refiere la fracción I de este artículo que mantengan los inventarios a que se refiere el párrafo segundo del artículo 1 de esta Ley, o que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de un contribuyente de los mencionados en el artículo 1 de esta Ley, a excepción de las que estén autorizadas

para recibir donativos deducibles para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en los términos de la fracción I del artículo 24 y fracción IV del artículo 140 de dicha Ley, pagarán el impuesto por dichos bienes"(43)

(43) Ley del Impuesto al Activo, Art. 6, Fracc. III, IV, V, VI.

2.12.2 Períodos por los que no se paga el impuesto al activo

El mismo artículo 6 especifica que:

“No se pagará el impuesto por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, los dos siguientes y el de liquidación, salvo cuando este último dure más de dos años....”(44)

Hasta el año de 1994 sólo se exentaba del impuesto al activo el ejercicio siguiente al de inicio de actividades y a partir de 1995 es que se permiten los dos ejercicios siguientes al de inicio de actividades.

Esta modificación tiene como objetivo otorgar a los contribuyentes un periodo de gracia adicional para que sus activos comiencen a generar utilidades. La exposición de motivos para 1995 señala que: “En virtud de que estos bienes (inversiones nuevas) en ocasiones requieren de un mayor plazo para producir ganancias, se propone extender el plazo de exención a los primeros cuatro años de operación, para que durante dicho lapso las empresas nuevas, no paguen este impuesto”(45)

(44) Ley del Impuesto al Activo, Art. 6

(45) Exposición de Motivos para 1995, presentada ante el Congreso de la Unión.

Lo dispuesto en el artículo 6 no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.

Lo dispuesto en el artículo 6 tampoco aplica a los contribuyentes que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades.

Los arrendadores de bienes depreciables o terrenos pagarán el impuesto incluso por los ejercicios de inicio de actividades y el siguiente.

CAPITULO III

CASO PRACTICO

3.1. Procedimiento para determinar la base

A continuación se presenta un caso práctico, de una persona moral la cual determina su impuesto al activo del ejercicio.

Se le sugiere al lector considere la cédula, de la determinación del impuesto al activo en la página 70, la cual aporta los promedios obtenidos de cada una de los conceptos que intervienen para la determinación del impuesto al activo, dicha cédula en su parte derecha nos da la referencia de donde fueron obtenidos cada uno de los valores que se refleja en la misma.

En lo particular en este caso práctico le es conveniente al contribuyente optar por seguir tributando conforme el artículo 2 de la Ley del Impuesto al Activo, esto se debe a que en el ejercicio por el que se determina el impuesto, el promedio de las deudas es un monto relevante y esto contribuye a disminuir la base del impuesto al activo ó el valor del activo el cual es de \$87,840.31 que al aplicarle la tasa del impuesto nos da la cantidad de \$1,581.13 de impuesto anual causado, no obstante debemos recordar el Decreto de 1998 por el cual se exime del pago del Impuesto al Activo a los contribuyentes cuyos ingresos para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta en el ejercicio no excedieran de \$10,000,000.00 de pesos, sin embargo nuestro contribuyente objeto de estudio realizo pagos provisionales por \$2,238.00, esta cantidad se considera como saldo a favor y el contribuyente podrá solicitar la devolución del mismo, ahora bien si para el ejercicio de 1999 los ingresos de este contribuyente no exceden de \$12,000,000.00 , quedará liberado de pagar el impuesto al activo por el ejercicio de 1999.

LA XYZ, S.A. DE C.V.
DETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO 1998.
CONFORME ART. 2 DE LEY DEL IA

CONCEPTO	TOTAL	REFERENCIA
ACTIVOS FINANCIEROS	1,592,433.07	A1 PAG 71
ACTIVOS FIJOS	297,891.67	B1 PAG 72
INVENTARIOS	281,441.57	C1 PAG 75
TERRENOS	67,015.33	D1 PAG 76
PROMEDIO TOTAL DE ACTIVOS	2,238,781.63	
PROMEDIO DE DEUDAS	2,150,941.32	E1 PAG 77
VALOR DEL ACTIVO	87,840.31	
TASA DEL IMPUESTO	1.80%	
IMPUESTO ANUAL CAUSADO	1,581.13	
ISR DEL EJERCICIO ACREDITABLE	0.00	
IMPUESTO DESPUES DE ACREDITAMIENTO	0.00	
PAGOS PROVISIONALES	2,238.00	
IMPUESTO A ENTERAR O SALDO A FAVOR	(2,238.00)	

LA XYZ, S.A. DE C.V.
DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES
DEL IMPUESTO AL ACTIVO PARA 1999.

IMPUESTO CAUSADO 1998.		0.00
FACTOR DE ACTUALIZACION (DIC '98/ DIC'97)		1.1861
IA ANUAL ACTUALIZADO		0.00
ENTRE DOCE MESES		12
PAGOS PROVISIONALES 1999.		0.00

LA XYZ, S.A.-D.E.C.V.
 PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS.
 IMPUESTO AL ACTIVO EJERCICIO 1998

3.1.1 ACTIVOS FINANCIEROS

CÉDULA
 3A1

TIPO FACTIVO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	PROMEDIO	
CIENTES	753.289 11	772.931 14	1.005.029 44	1.107.909 41	1.118.554 25	1.271.425 39	1.214.369 09	1.220.919 49	1.123.071 28	1.172.201 45	1.338.992 89	1.337.753 53	1.240.965 86	1.135.773 56
CIENTES POR CHEQUE DEVUELTO	68.306 39	70.412 39	71.961 44	78.137 92	61.908 26	84.067 26	67.416 15	69.968 12	67.326 12	69.126 01	76.465 90	74.335 06	80.769 79	70.307 73
FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS	17.115 53	28.405 59	36.073 21	58.173 47	70.428 30	79.400 61	75.482 57	82.936 41	82.055 09	89.800 55	87.809 16	115.062 89	17.802 85	69.428 25
DEUDORES DIVERSOS	18.275 01	57.642 01	44.570 87	44.725 62	33.485 31	32.387 23	734.869 89	734.752 25	734.425 65	733.496 67	207.121 84	213.862 50	75.024 93	301.484 70
ANTICIPA A PROVEEDORES	1.198 56	1.499 96	4.034 36	8.590 04	2.514 38	1.570 64	1.137 55	1.178 90	2.070 06	6.725 66	21.581 01	19.548 10	7.433 45	6.480 83
														0 00
														0 00
														0 00
														0 00
TOTAL DEL MES OTROS ACTIVOS	858.242 40	890.861 09	1.163.868 32	1.293.536 76	1.294.880 50	1.445.851 33	2.093.095 96	2.109.756 17	2.008.948 20	2.024.150 54	1.742.770 80	1.761.163 08	1.421.698 86	1.583.474 37
PROMEDIO DEL MES OTROS ACTIVOS		894.586 75	1.047.279 71	1.228.602 54	1.289.213 63	1.368.870 92	1.770.973 65	2.101.428 07	2.059.352 19	2.018.549 42	1.883.460 72	1.751.966 94	1.591.429 98	1.583.474 37
SISTEMA FINANCIERO														
BANCOS		4.575 81	5.543 30	5.323 29	11.207 75	7.702 02	7.501 16	521 49	0 00	23.747 95	0 00	2.962 92	0 00	5.758 81
INVERSIONES										19.999 39	0 00	18.399 21	0 00	3.169 88
OTROS														
TOTAL SISTEMA FINANCIERO		4.575 81	5.543 30	5.323 29	11.207 75	7.702 02	7.501 16	521 49	0 00	43.747 34	0 00	21.362 13	0 00	8.958 69
PROMEDIO TOTAL ACTIVOS		899.142 56	1.052.823 01	1.233.925 83	1.300.421 38	1.374.572 84	1.778.474 81	2.101.947 56	2.059.352 19	2.060.298 76	1.883.460 72	1.773.348 07	1.591.429 98	1.592.433 07
PROMEDIO DE ACTIVOS		899.142 56	1.051.983 56	1.185.491 39	1.268.312 77	1.349.864 71	1.839.580 51	2.141.308 07	11.800.980 25	13.869.637 01	15.744.417 73	17.517.786 60	19.109.186 76	
NUMERO DE MESES	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12		
PROMEDIO DE ACTIVOS AL MES	899.142 56	875.982 78	1.061.963 80	1.121.578 16	1.172.127 14	1.273.228 75	1.391.615 44	1.475.082 53	1.546.106 33	1.574.441 77	1.592.524 25	1.592.433 07		

LA XYZ, S.A. DE C.V.
EJERCICIO FISCAL ENERO-DICIEMBRE 1998
ACTIVO FIJO NETO

3.1.2 ACTIVOS FIJOS

CEDULA
B1

FECHA DE ADQUISICION	M.O.J. EN NI	% DEP	TOPE	MESES DE USO A DIC 98	DEP. ACUM. DIC 98	VALOR EN LIBROS (S.D.G.Z. DED.)	LN.P.C. JUNIO	LN.P.C. FECHA DE ADQUIS.	FAC	VALOR EN LIBROS ACTUALIZ.	MESES DE USO DEL EJERCICIO	50% DE LA DEDUCCION DEL EJERC.	LN.P.C. 1RA. MITAD	FACTOR	50% DE LA DEDUCCION ACTUALIZ.	ACTIVO FLO NETO	ENTRE MESES EJERC.	POR No. MESES DE UTILIZ.	ACTIVO FLO NETO						
EQUIPO DE COMPUTO																									
3	95	3,300.00	30%	40	33	4,125.00	875.00	251.0790	118.2700	2,1228	1,857.54	71	437.50	251.0790	2,1229	928.77	928.77	12	541.78						
3	95	4,100.00	30%	40	33	3,382.50	717.50	251.0790	118.2700	2,1228	1,523.16	71	256.75	251.0790	2,1229	781.59	781.59	12	444.78						
3	95	1,300.00	30%	40	33	1,485.00	315.00	251.0790	118.2700	2,1228	668.71	71	137.50	251.0790	2,1229	334.38	334.38	12	195.04						
3	95	150.00	30%	40	33	781.25	148.75	251.0790	118.2700	2,1228	315.78	71	74.38	251.0790	2,1229	157.89	157.89	12	87.17						
4	95	5,150.00	30%	40	20	3,825.00	2,825.00	251.0790	174.8450	1,4366	4,200.30	121	877.90	251.0790	1,4365	1260.09	2,840.31	121	3,840.71						
6	96	4,688.00	30%	40	18	1,818.70	2,345.30	251.0790	180.9310	1,5877	3,255.96	121	638.95	251.0790	1,5877	887.99	2,367.97	121	2,367.97						
6	96	2,084.70	30%	40	18	993.82	1,214.79	251.0790	180.9310	1,5877	1,885.78	121	331.31	251.0790	1,5877	458.75	1,228.01	121	1,228.01						
7	96	2,188.90	30%	40	17	2,281.43	3,097.47	251.0790	183.5030	1,3687	4,237.96	121	808.04	251.0790	1,3687	1105.55	2,132.40	121	2,132.40						
8	96	1,862.50	30%	40	15	823.44	1,039.56	251.0790	188.9150	1,3290	1,320.81	121	148.58	251.0790	1,3290	321.43	1,048.69	121	1,048.69						
8	96	1,150.00	30%	40	15	893.75	1,158.25	251.0790	188.9150	1,3290	1,538.66	121	277.90	251.0790	1,3290	368.80	1,167.86	121	1,167.86						
8	96	1,150.00	30%	40	15	658.25	1,093.75	251.0790	188.9150	1,3290	1,453.59	121	282.50	251.0790	1,3290	348.86	1,104.73	121	1,104.73						
8	96	10,195.00	30%	40	15	3,880.83	6,434.38	251.0790	188.9150	1,3290	8,551.26	121	1,544.25	251.0790	1,3290	2052.31	6,498.98	121	6,498.98						
12	96	1,193.00	30%	40	12	588.30	1,326.50	251.0790	200.3880	1,2528	1,861.97	121	284.25	251.0790	1,2528	356.14	1,305.84	121	1,305.84						
12	96	1,165.00	30%	40	12	588.20	1,326.50	251.0790	200.3880	1,2528	1,861.97	121	284.25	251.0790	1,2528	356.14	1,305.84	121	1,305.84						
1	97	1,178.28	30%	40	11	406.52	1,071.74	251.0790	205.5410	1,2215	1,309.13	111	237.28	251.0790	1,2215	248.28	1,060.85	121	879.44						
1	97	1,800.00	30%	40	11	434.50	1,145.50	251.0790	205.5410	1,2215	1,398.23	111	237.23	251.0790	1,2215	263.37	1,133.88	121	1,038.37						
4	97	1,104.35	30%	40	8	220.87	883.48	251.0790	213.8820	1,1730	1,032.12	81	110.44	251.0790	1,1730	129.84	907.48	81	804.99						
7	97	1,484.00	30%	40	2	211.33	1,482.25	251.0790	219.8490	1,1431	1,884.36	21	105.88	251.0790	1,1431	121.03	1,372.33	121	855.56						
8	97	15,752.38	30%	40	3	1,075.71	13,282.75	251.0790	224.3390	1,1190	14,845.83	31	537.88	251.0790	1,1190	601.88	15,243.87	121	3,360.99						
10	97	8,483.84	30%	40	2	474.28	9,011.58	251.0790	228.1520	1,1102	10,004.66	21	237.15	251.0790	1,1102	263.28	9,741.38	121	1,823.58						
10	97	2,133.20	30%	40	2	101.86	1,931.54	251.0790	228.1520	1,1102	2,144.40	21	80.83	251.0790	1,1102	56.43	2,085.96	121	247.99						
10	97	1,337.17	30%	40	2	86.80	1,842.08	251.0790	228.1520	1,1102	1,828.59	21	43.34	251.0790	1,1102	48.12	1,780.47	121	286.74						
10	97	1,500.00	30%	40	2	37.80	1,892.50	251.0790	228.1520	1,1102	1,812.80	21	38.73	251.0790	1,1102	31.83	1,850.98	121	21						
12	97	18,900.00	30%	40	1	18,000.00	18,000.00	251.0790	231.8860	1,0827	17,323.20	01	-	251.0790	1,0827	9.00	17,323.20	121	01						
TOTAL																	94,411.82								32,878.93

EQUIPO DE TRANSPORTE

1	96	40,417.82	25%	48	23	19,282.92	20,359.70	251.0790	162.5560	1,5445	32,372.25	12	5,020.33	251.0790	1,5445	7789.34	24,602.81	12	24,602.81						
5	96	128,555.85	25%	48	19	50,842.03	77,753.62	251.0790	178.0320	1,4105	109,655.93	8	38,878.91	215.8340	1,2123	47,130.38	62,525.58	121	9	48,894.10					
7	96	78,986.33	25%	48	17	28,947.48	49,128.48	251.0790	163.5030	1,3685	87,232.85	121	5,918.87	251.0790	1,3685	13,012.77	54,218.88	121	54,218.88						
7	96	18,000.00	25%	48	17	6,315.00	11,625.00	251.0790	163.5030	1,3685	15,963.33	121	2,250.00	251.0790	1,3685	3,078.45	12,886.88	121	12,886.88						
12	96	21,100.00	25%	48	12	5,414.00	16,425.00	251.0790	200.3880	1,2329	20,578.88	121	1,237.80	251.0790	1,2328	3429.81	17,149.07	121	17,149.07						
9	97	52,911.74	25%	48	3	3,258.36	48,845.38	251.0790	224.3590	1,1190	54,517.88	31	1,828.18	251.0790	1,1190	1,827.91	52,836.05	121	3	13,209.01					
TOTAL																	337,426.94								188,901.93

3.1.2 ACTIVOS FIJOS

MOBILIARIO Y EQUIPO DE OFICINA

2	85	100.00	10%	120	33	27.50	72.50	251.0790	118.2700	2.1229	153.91	5.00	251.0790	2.1229	60.61	143.30	17	17	143.30	
2	85	300.00	10%	120	33	137.50	362.50	251.0790	118.2700	2.1229	769.35	12	25.00	251.0790	2.1229	33.07	716.48	13	17	861.37
3	85	2,500.00	10%	120	33	840.50	1,812.50	251.0790	118.2700	2.1229	3,647.70	12	125.00	251.0790	2.1229	265.36	3,382.34	14	17	3,078.87
3	85	300.00	10%	120	33	137.50	362.50	251.0790	118.2700	2.1229	769.35	12	25.00	251.0790	2.1229	33.07	716.48	15	17	861.37
3	85	2,000.00	10%	120	33	530.00	870.00	251.0790	118.2700	2.1229	1,448.92	12	80.00	251.0790	2.1229	127.37	1,321.55	16	17	1,204.18
8	85	1,018.88	10%	120	28	237.74	781.14	251.0790	142.3720	1,377.54	12	30.94	251.0790	1,7633	89.84	1,287.70	21	17	1,197.87	
8	85	1,018.88	10%	120	28	237.74	781.14	251.0790	142.3720	1,377.54	12	30.94	251.0790	1,7633	89.84	1,287.70	28	17	1,197.87	
12	85	1,712.00	10%	120	24	382.50	1,329.50	251.0790	145.3120	1,721.78	2,282.45	12	85.80	251.0790	1,7278	147.00	1,444.33	30	17	1,297.33
11	85	2,173.31	10%	120	25	452.80	1,720.51	251.0790	151.9640	1,6322	2,843.48	12	108.70	251.0790	1,6322	179.59	2,663.87	30	17	2,083.52
11	85	320.02	10%	120	25	68.67	253.35	251.0790	151.9640	1,6322	418.56	12	16.00	251.0790	1,6322	28.44	391.33	31	17	351.80
11	85	778.40	10%	120	25	151.73	578.65	251.0790	151.9640	1,6322	832.74	12	36.42	251.0790	1,6322	60.17	892.57	32	17	832.71
11	85	2,474.80	10%	120	25	518.60	1,892.30	251.0790	151.9640	1,6322	3,327.15	12	123.75	251.0790	1,6322	204.43	3,032.72	33	17	2,727.80
12	85	100.82	10%	120	24	20.18	80.66	251.0790	158.9130	1,6000	129.05	12	5.04	251.0790	1,6000	8.07	120.89	34	17	128.96
12	85	100.82	10%	120	24	20.18	80.66	251.0790	158.9130	1,6000	129.05	12	5.04	251.0790	1,6000	8.07	120.89	35	17	128.96
12	85	100.82	10%	120	24	20.18	80.66	251.0790	158.9130	1,6000	129.05	12	5.04	251.0790	1,6000	8.07	120.89	36	17	128.96
12	85	157.22	10%	120	24	31.44	125.78	251.0790	158.9130	1,6000	201.24	12	7.86	251.0790	1,6000	12.58	188.66	37	17	181.19
12	85	157.22	10%	120	24	31.44	125.78	251.0790	158.9130	1,6000	201.24	12	7.86	251.0790	1,6000	12.58	188.66	38	17	181.19
12	85	1,327.35	10%	120	24	293.47	1,033.88	251.0790	158.9130	1,6000	1,899.01	12	66.37	251.0790	1,6000	106.19	1,552.82	38	17	1,446.65
1	86	1,310.40	10%	120	21	251.16	1,059.24	251.0790	162.5560	1,5445	1,636.00	12	65.52	251.0790	1,5445	101.20	1,534.80	40	17	1,469.44
1	86	956.52	10%	120	23	183.33	773.19	251.0790	182.5500	1,5445	1,184.19	12	47.83	251.0790	1,5445	73.87	1,110.32	41	17	1,027.90
4	86	813.04	10%	120	20	130.51	672.53	251.0790	174.8450	1,4360	972.84	12	40.85	251.0790	1,4360	58.34	914.58	42	17	866.20
1	86	1,147.50	10%	120	19	181.68	865.81	251.0790	178.0390	1,4103	1,362.96	12	57.38	251.0790	1,4103	80.81	1,281.17	43	17	1,211.54
3	86	540.00	10%	120	19	85.50	454.50	251.0790	178.0390	1,4103	840.88	12	27.90	251.0790	1,4103	38.08	802.90	44	17	764.83
3	86	540.00	10%	120	19	85.50	454.50	251.0790	178.0390	1,4103	840.88	12	27.90	251.0790	1,4103	38.08	802.90	45	17	764.83
8	86	2,310.00	10%	120	18	346.50	1,963.50	251.0790	180.9310	1,3877	2,724.75	12	115.50	251.0790	1,3877	180.28	2,564.47	46	17	2,404.99
8	86	2,310.00	10%	120	18	346.50	1,963.50	251.0790	180.9310	1,3877	2,724.75	12	115.50	251.0790	1,3877	180.28	2,564.47	47	17	2,404.99
8	86	2,310.00	10%	120	18	346.50	1,963.50	251.0790	180.9310	1,3877	2,724.75	12	115.50	251.0790	1,3877	180.28	2,564.47	48	17	2,404.99
8	86	1,308.00	10%	120	18	193.73	1,114.27	251.0790	180.9310	1,3877	1,539.31	12	65.23	251.0790	1,3877	90.53	1,448.78	48	17	1,358.25
8	86	1,551.70	10%	120	18	232.78	1,318.93	251.0790	180.9310	1,3877	1,830.30	12	77.58	251.0790	1,3877	127.64	1,497.87	49	17	1,420.27
8	86	16,631.80	10%	120	18	2,344.27	13,287.53	251.0790	180.9310	1,3877	18,438.41	12	781.59	251.0790	1,3877	1,084.61	17,352.80	50	17	16,268.19
8	86	1,308.00	10%	120	18	193.73	1,114.27	251.0790	180.9310	1,3877	1,539.31	12	65.23	251.0790	1,3877	90.53	1,448.78	51	17	1,397.80
8	86	1,218.00	10%	120	18	182.87	1,035.13	251.0790	180.9310	1,3877	1,438.81	12	60.98	251.0790	1,3877	84.84	1,150.32	52	17	1,065.48
7	86	2,352.00	10%	120	17	332.20	2,019.80	251.0790	183.5000	1,3642	2,382.12	12	117.60	251.0790	1,3642	180.90	2,201.92	53	17	2,020.98
7	86	1,660.00	10%	120	17	235.17	1,424.83	251.0790	183.5000	1,3642	1,948.48	12	83.00	251.0790	1,3642	113.96	1,835.90	54	17	1,721.86
8	86	828.54	10%	120	16	110.21	718.33	251.0790	183.9420	1,3503	967.72	12	41.33	251.0790	1,3503	53.80	811.45	55	17	757.65
8	86	3,448.04	10%	120	16	210.38	4,007.20	251.0790	183.9420	1,3503	4,817.29	12	717.34	251.0790	1,3503	816.52	3,190.77	56	17	2,374.25
8	86	19,530.00	10%	120	16	2,604.00	16,926.00	251.0790	183.9420	1,3503	22,835.18	12	876.50	251.0790	1,3503	1,218.57	21,616.61	57	17	20,408.04
6	86	7,504.00	10%	120	16	1,000.33	6,503.67	251.0790	183.9420	1,3503	8,281.63	12	375.20	251.0790	1,3503	506.63	6,775.00	58	17	6,268.37
6	86	7,297.51	10%	120	15	908.44	6,389.07	251.0790	188.9150	1,3290	8,431.71	12	363.38	251.0790	1,3290	487.83	7,966.24	59	17	7,578.41
6	86	7,297.51	10%	120	15	908.44	6,389.07	251.0790	188.9150	1,3290	8,431.71	12	363.38	251.0790	1,3290	487.83	7,966.24	60	17	7,578.41
8	86	948.10	10%	120	15	116.81	831.29	251.0790	188.9150	1,3290	1,102.52	12	47.41	251.0790	1,3290	63.00	1,039.52	61	17	976.52
8	86	1,445.00	10%	120	15	180.62	1,264.38	251.0790	188.9150	1,3290	1,580.35	12	72.25	251.0790	1,3290	96.02	1,364.33	62	17	1,268.35
8	86	1,832.80	10%	120	15	229.60	1,603.20	251.0790	188.9150	1,3290	2,131.06	12	81.63	251.0790	1,3290	121.78	2,009.31	63	17	1,881.09
10	86	4,134.48	10%	120	14	566.07	3,568.41	251.0790	191.3710	1,3126	4,866.26	12	202.77	251.0790	1,3126	231.64	4,634.78	64	17	4,403.00
10	86	1,300.00	10%	120	14	181.67	1,118.33	251.0790	191.3710	1,3126	1,507.30	12	65.00	251.0790	1,3126	25.32	1,471.98	65	17	1,346.66
11	86	3,471.33	10%	120	13	582.73	4,078.60	251.0790	194.1710	1,2020	6,308.03	12	272.57	251.0790	1,2020	353.72	5,954.31	66	17	5,601.58
12	86	831.60	10%	120	12	93.16	838.44	251.0790	200.3880	1,2529	1,050.48	12	46.58	251.0790	1,2529	56.36	894.82	67	17	848.18
12	86	714.44	10%	120	12	71.44	844.50	251.0790	200.3880	1,2529	863.81	12	35.72	251.0790	1,2529	44.76	799.05	68	17	763.81
12	86	784.84	10%	120	12	151.84	1,384.74	251.0790	200.3880	1,2529	1,708.84	12	74.82	251.0790	1,2529	84.98	1,318.86	69	17	1,170.74
12	86	1,470.04	10%	120	12	147.00	1,323.04	251.0790	200.3880	1,2529	1,857.83	12	73.50	251.0790	1,2529	92.09	1,569.54	70	17	1,461.63
12	86	787.81	10%	120	12	78.78	866.59	251.0790	200.3880	1,2529	865.90	12	32.40	251.0790	1,2529	48.11	818.60	71	17	770.51
12	86	1,289.84	10%	120	12	128.98	1,160.86	251.0790	200.3880	1,2529	1,431.88	12	63.48	251.0790	1,2529	79.53	1,240.34	72	17	1,161.81
12	86	1,289.84	10%	120	12	128.98	1,160.86	251.0790	200.3880	1,2529	1,431.88	12	63.48	251.0790	1,2529	79.53	1,240.34	73	17	1,161.81
2	87	7,100.00	10%	120	11	1,367.50	5,732.50	251.0790	205.5410	1,2215	10,972.95	11	783.75	251.0790	1,2215	857.35	10,115.60	74	17	9,328.10
2	87	1,061.41	10%	120	10	132.43	1,461.96	251.0790	208.9950	1,2013	1,763.46	10	56.73	251.0790	1,2013	60.16	1,403.80	75	17	1,266.14
2	87	827.84	10%	120	10	88.98	738.85	251.0790	208.9950	1,2013	911.81	10	34.49	251.0790	1,2013	41.44	870.17	76	17	828.61
2	87	784.84	10%	120	10	88.62	728.88	251.0790	208											

LA XYZ, S.A. DE C.V.
 EJERCICIO FISCAL ENE-DIC 1998
 ACTIVO FIJO NETO

3.1.2 ACTIVOS FIJOS

CEDULA
 B1

MAQUINARIA Y EQUIPO																					
10	95	3,000.00	10%	120	28	850.00	2,350.00	251.0790	148.3079	1.6929	3,878.32	12	150.00	251.0790	1.6929	253.94	3,724.38	84	12	475.45	
7	96	9,428.78	10%	120	17	1,335.74	8,093.04	251.0790	189.5090	1.3682	11,022.89	12	471.44	251.0790	1.3682	645.07	10,427.87	95	12	1,317.20	
7	96	2,238.37	10%	120	17	444.22	2,092.03	251.0790	183.5030	1.3682	3,883.29	4	1,346.03	211.9960	1.1330	1,531.97	2,131.30	96	8	133.21	
7	96	800.00	10%	120	17	113.33	686.67	251.0790	183.5030	1.3682	939.50	12	40.00	251.0790	1.3682	54.73	884.77	97	12	106.46	
7	96	300.00	10%	120	17	42.50	257.50	251.0790	183.5030	1.3682	352.31	12	15.00	251.0790	1.3682	20.52	331.79	98	12	40.83	
8	96	83,044.00	10%	120	18	11,739.20	76,304.80	251.0790	185.9470	1.3503	103,034.37	12	4,422.20	251.0790	1.3503	5944.29	97,090.08	99	12	11,768.49	
8	96	8,293.00	10%	120	18	1,239.07	8,053.93	251.0790	185.9470	1.3503	10,875.23	12	484.65	251.0790	1.3503	827.42	10,247.81	100	12	1,229.74	
8	96	2,500.50	10%	120	15	312.56	2,187.94	251.0790	188.9150	1.3290	2,907.77	12	125.03	251.0790	1.3290	166.16	2,741.61	101	12	325.74	
9	96	7,189.02	10%	120	15	349.63	2,440.39	251.0790	188.9150	1.3290	3,243.29	12	139.45	251.0790	1.3290	185.23	3,057.93	102	12	358.76	
9	96	8,893.84	10%	120	15	961.73	8,732.11	251.0790	188.9150	1.3290	9,948.97	12	384.69	251.0790	1.3290	511.26	8,433.72	103	12	987.80	
9	96	8,974.46	10%	120	15	865.56	8,028.90	251.0790	188.9150	1.3290	8,052.76	12	346.22	251.0790	1.3290	480.13	7,562.63	104	12	876.02	
9	96	1,077.12	10%	120	15	134.84	942.48	251.0790	188.9150	1.3290	1,252.56	12	53.86	251.0790	1.3290	71.57	1,180.99	105	12	134.97	
9	96	1,077.12	10%	120	15	134.84	942.48	251.0790	188.9150	1.3290	1,252.56	12	53.86	251.0790	1.3290	71.57	1,180.99	106	12	132.70	
9	96	1,077.12	10%	120	15	134.84	942.48	251.0790	188.9150	1.3290	1,252.56	12	53.86	251.0790	1.3290	71.57	1,180.99	107	12	132.45	
10	96	1,077.12	10%	120	14	125.66	951.46	251.0790	191.2730	1.3126	1,248.88	12	53.86	251.0790	1.3126	70.69	1,178.19	108	12	130.91	
11	96	207,454.96	10%	120	12	33,307.82	274,147.34	251.0790	194.1710	1.2930	354,472.31	12	15,372.75	251.0790	1.2930	19878.96	334,565.55	109	12	26,826.21	
1	87	1,700.000	10%	120	11	135.83	1,544.17	251.0790	205.5410	1.2215	1,886.20	11	77.92	251.0790	1.2215	95.18	1,791.02	110	12	179.10	
1	87	1,700.000	10%	120	11	155.83	1,544.17	251.0790	205.5410	1.2215	1,886.20	11	77.92	251.0790	1.2215	95.18	1,791.02	111	11	177.49	
2	87	19,311.34	10%	120	10	1,625.99	17,885.84	251.0790	208.9950	1.2013	21,486.26	10	812.99	251.0790	1.2013	878.65	20,607.62	112	10	1,831.22	
3	87	1,913.24	10%	120	7	1,111.59	1,801.45	251.0790	215.8340	1.1832	2,095.44	7	55.80	251.0790	1.1832	64.90	2,030.54	113	7	125.19	
3	87	1,808.70	10%	120	7	93.84	1,514.86	251.0790	215.8340	1.1832	1,782.08	7	46.82	251.0790	1.1832	44.58	1,707.51	114	7	104.85	
12	97	22,819.32	10%	120	-	-	22,819.32	251.0790	231.8960	1.0827	24,490.15	0	-	251.0790	1.0827	0.00	24,490.15	115	0	-	
12	97	8,236.89	10%	120	-	-	8,236.89	251.0790	231.8960	1.0827	8,752.48	0	-	251.0790	1.0827	0.00	8,752.48	116	0	-	
TOTAL		990,843.19																			57,455.16

SUMA TOTAL 1,088,212.43

SUMA DE PROMEDIO 297,581.67

LA XYZ, S.A. DE C.V.
 DETERMINACION DEL PROMEDIO DE INVENTARIOS.
 EJERCICIO 1998

3.1.3 INVENTARIOS

CEDULA
 C1

ALMACEN	SALDO INICIAL DEL EJERCICIO	SALDO FINAL ENERO	SALDO FINAL FEBRERO	SALDO FINAL MARZO	SALDO FINAL ABRIL	SALDO FINAL MAYO	SALDO FINAL JUNIO	SALDO FINAL JULIO	SALDO FINAL AGOSTO	SALDO FINAL SEPTIEMBRE	SALDO FINAL OCTUBRE	SALDO FINAL NOVIEMBRE	SALDO FINAL DICIEMBRE
MATERIA PRIMA	134,522.33	213,076.45	201,966.35	188,307.25	223,562.02	212,125.03	210,509.30	228,093.02	228,683.86	272,534.60	254,893.82	278,487.80	310,818.33
PROD. TERMINADO	37,065.12	77,852.20	64,483.25	44,640.75	53,496.07	79,184.69	54,568.31	50,974.49	46,517.55	36,515.30	49,415.82	75,520.08	80,477.35
SUMA	171,587.45	290,928.65	266,429.60	232,948.00	277,058.09	291,309.72	265,077.61	279,067.51	275,201.41	309,049.90	304,309.74	355,007.88	391,295.68
PROMEDIO		231,258.05	219,008.53	202,267.73	224,322.77	231,446.59	218,332.53	225,327.48	223,394.43	240,318.68	237,948.60	283,297.67	281,441.57

LA XYZ, S.A. DE C.V.
 EJERCICIO FISCAL ENE-DIC 1998
 ACTUALIZACION DE TERRENOS

3.1.4 TERRENOS

CEDULA
 01

FECHA DE ADQUISICION AÑO	MES	M.O.I.	I.N.P.C. IRA. MITAD DEL EJERC.	I.N.P.C. FECHA DE ADQUIS.	FACTOR	MONTO ORIGINAL AJUSTADO	ENTRE 12	POR NUMERO DE MESES EN PROPIEDAD DE LA EMPRESA	MONTO ORIGINAL AJUSTADO PROPORCIONAL
87	ABR	90.00	137.2510	14.7819	9.2978	836.78	12	5	348.66
95	OCT	400.000.00	137.2510	148.3070	1.0000	400.000.00	12	2	66.666.67
BAJAS JUN 95		400.090.00							
SALDO 31-DIC		90.00				400.836.78			67.015.33
		400.000.00							

LA XYZ, S.A. DE C.V.
 PROMEDIO DE DEUDAS
 IMPUESTO AL ACTIVO 1992

3.1.5 DE DEUDAS

CEDULA
 E1

OTROS PASIVOS	DIC-84	ENE	FEB	MZO	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	PROMEDIO
PROVEEDORES	1,403,841.21	1,391,207.74	1,583,094.56	1,500,004.45	1,557,384.87	1,748,831.14	1,751,188.54	1,882,488.87	1,584,435.20	1,875,324.32	1,789,347.10	1,844,108.27	2,412,447.78	1,875,325.21
ACREDORES DIVERSOS	181,436.25	174,272.06	170,828.04	172,106.31	163,688.08	170,034.82	186,409.24	168,567.23	173,868.49	174,537.16	31,593.83	29,881.57	113,287.27	145,278.35
DOCUMENTOS POR PAGAR	0.00	0.00	0.00	0.00	85,068.00	81,831.00	80,281.00	88,188.00	88,188.00	88,085.00	82,290.00	80,104.00	74,214.00	81,745.83
TOTAL DEL MES OTRO PASIVOS	1,585,277.46	1,565,481.82	1,754,822.62	1,680,113.78	1,814,128.85	2,010,238.78	2,007,858.78	1,970,225.10	1,847,579.69	1,937,936.49	1,903,230.83	2,054,093.84	2,599,949.05	1,882,350.40
PROMEDIO DEL MES OTROS PASIVOS		1,575,378.54	1,840,052.12	1,717,388.10	1,747,121.86	1,812,214.36	2,008,078.72	1,864,041.84	1,883,902.40	1,882,766.09	1,820,583.71	1,878,682.39	2,327,021.45	1,882,350.40
INTERESES POR PAGAR		224,300.88	219,003.04	236,972.72	288,265.83	323,245.72	349,878.73	368,177.42	438,353.42	485,834.16	281,260.87	0.00	0.00	289,580.82
PROMEDIO TOTAL DEUDAS		1,798,680.40	1,879,055.18	1,954,040.91	2,035,487.78	2,235,484.08	2,358,055.57	2,352,218.36	2,320,255.82	2,378,402.27	2,181,854.87	1,878,682.39	2,327,021.45	2,150,941.32
PROMEDIOS ACUMULADOS		1,798,680.40	3,878,735.56	5,832,778.49	7,688,284.27	9,903,724.35	12,282,779.87	14,834,899.23	16,945,255.04	19,323,657.31	21,505,911.88	23,484,274.38	25,811,295.81	
NUMERO DE MESES		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
PROMEDIO DE DEUDAS AL MES		1,798,680.40	1,838,387.79	1,977,582.19	1,917,066.07	1,980,744.87	2,043,796.64	2,088,285.60	2,116,158.88	2,147,073.03	2,150,581.20	2,134,834.03	2,150,941.32	

3.2.1 OPCION DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO 5-A

LA XYZ, S.A. DE C.V.
 CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO PARA 1998
 OPCION ART. 5-A

**DATOS DEL
 EJERCICIO
 1994**

PROMEDIOS DE:	
ACTIVOS FINANCIEROS DE 1994	1,336,239.00
INVENTARIOS DE 1994	495,206.00
TERRENOS DE 1994	2,388.00
ACTIVOS FIJOS Y DIF DE 1994	790,256.00
PROM. TOTAL DE ACTIVOS DE 1994	2,624,089.00
menos	
PROMEDIO DE DEUDAS DE 1994	1,209,576.00
VALOR DEL ACTIVO DE 1994	1,414,513.00
por	
TASA DE IMPUESTO	2.00%
IMPUESTO AL ACTIVO ANUAL CAUSADO DEL EJERCICIO 1994	28,290.26
IMPUESTO AL ACTIVO BASE PARA EJERCER LA OPCION DEL ART 5-A EN 1998	28,290.26
FAC (INPC JUN 98/INPC JUN 94)	2,5194
IA DE 1995 ACTUALIZADO PARA 1998	71,274.02
menos	
ISR DEL EJERCICIO ACREDITADO	0.00
DIF DE IMPTO A CARGO	71,274.02
menos	
PAGOS PROVISIONALES	2,238.00
IA A CARGO	69,036.02
SALDO A FAVOR DE ISR ACREDITADO VS. IA	69.38
NETO A CARGO	68,966.64

DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES PARA 1999:

IA ANUAL 1998	71,274.02
FAC (INPC DIC 98 / INPC DIC 97)	1.1861
IA ACTUALIZADO	84,537.50
ENTRE 12	12
PAGOS PROVISIONALES MENSUALES PARA 1999	7,044.79

3.3 Pagos provisionales

3.3.1 Opción para las personas morales del Título II de la LISR

De acuerdo con el artículo 7o. de la Ley del Impuesto al Activo, las personas morales del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a mas tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

Sin embargo, si el día 17 es inhábil, en los términos del artículo 12 del Código Fiscal de la Federación se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, así como cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.

El pago provisional se determinará dividiendo entre 12 el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, el cociente se multiplicará por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, contra el impuesto que resulte se podrán acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad, correspondientes al ejercicio por el que se paga el impuesto.

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizara con el siguiente factor de actualización.

Factor de Actualización = $\frac{\text{NPC del último mes del ejercicio inmediato anterior por a aquel por el cual se calcule el impuesto}}{\text{INPC del último des del penúltimo ejercicio anterior a aquel por el cual se calcule el impuesto}}$

Según se establece en el sexto párrafo del referido artículo 7; por los meses comprendidos entre el inicio del ejercicio por el cual se efectuarán los pagos provisionales y el mes en que se presenta la declaración del ejercicio inmediato anterior, el contribuyente deberá efectuar sus pagos provisionales en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.

Si suponemos que se trata de los pagos provisionales de los meses de enero y febrero de 1997, resulta factible que a la fecha en que se tienen que efectuar dichos pagos, no se haya presentado la declaración del ejercicio inmediato anterior, ya que el plazo que se tiene para presentarla comprende los tres meses siguientes a la fecha del cierre del ejercicio, en este caso, los pagos provisionales de enero y febrero se efectuarán en una cantidad igual en que se hicieron en 1996; es decir, con base en el impuesto al activo actualizado de 1995, y a partir del pago provisional del mes de marzo de 1997, se determinarán considerando el impuesto al activo ya conocido de 1996.

Sin embargo, si la declaración del ejercicio inmediato anterior a aquél por el que se efectúen los pagos provisionales, se presenta antes de la fecha en

que se tengan que presentar los correspondientes a los meses de enero o febrero, a partir de ese mes se considerará el impuesto al activo del ejercicio anterior. Si suponemos que la declaración de 1996 se presentó el 15 de febrero de 1997 y el pago provisional correspondiente al mes de enero de 1997 se presentará el día 17 de febrero del mismo año, entonces dicho pago provisional se calculará el día 17 de febrero del mismo año, entonces el pago provisional se calculará considerando el impuesto al activo actualizado de 1996 .

De la redacción del sexto párrafo del artículo 7; se desprende que si la "declaración del ejercicio inmediato anterior se presenta después de los tres meses de plazo que se tienen, hasta entonces no se presente dicha declaración, los pagos provisionales se efectuarán en la misma cantidad en que se hicieron en el ejercicio anterior."(46).

Si suponemos que la declaración de 1996 se presentó extemporáneamente el 19 de mayo de 1997, entonces los pagos provisionales correspondientes a los meses de enero a abril de 1997 se debieron efectuar en una cantidad igual en que se hicieron en 1996. En mi opinión, el hecho de que el contribuyente no haya presentado oportunamente la declaración del ejercicio inmediato anterior, no lo liberara de la obligación de efectuar los pagos provisionales considerando el impuesto al activo actualizado del ejercicio por el que se tuvo que haber presentado dicha

(46) Fisco Agenda Op. Cit. LIA Art. 7 Párrafo 6to.

declaración, en virtud de que puede presentarse el caso extremo de que la declaración no se presente durante todos los meses del ejercicio por el cual se deban efectuar pagos provisionales. Por lo tanto, razonablemente a partir del pago provisional del mes de marzo se debe considerar el impuesto al activo del ejercicio inmediato anterior, aun cuando la declaración de dicho ejercicio no se haya presentado.

Congruentemente con la idea que entraña a la Ley del Impuesto al Activo, de acreditar el Impuesto sobre la Renta causado en el ejercicio contra el impuesto al activo causado en el mismo; de acuerdo con el antepenúltimo párrafo del artículo 9. de la referida Ley, los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el impuesto al activo, los pagos provisionales del impuesto sobre la renta. Cuando en la declaración de pago provisional no se pueda acreditar la totalidad del Impuesto sobre la renta efectivamente pagado, el remanente se podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales del mismo ejercicio.

Con base a lo anterior, la mecánica para el cálculo del pago provisional del impuesto al activo, es la siguiente:

A) Determinación del pago provisional mensual:

impuesto al activo actualizado del ejercicio inmediato anterior

12

Cociente que resulte	\$ _____
Por:	
Número de meses desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago	
Igual:	_____
Pago provisional acumulado	\$ _____
Menos:	
Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad	
Diferencia a cargo	\$ _____
Menos:	
Pagos provisionales del impuesto sobre la renta Efectivamente pagados pendientes de acreditar	_____
CANTIDAD A PAGAR	\$ _____

Observemos lo antes expuesto en el siguiente caso practico que a continuación se presenta para efectos de conocer a mayor detalle la determinación de los pagos provisionales mensuales.

DETERMINACION DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IA

Concepto	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto	Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre
	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$
IA actualizado del ejercicio anterior que												
Corresponda	246,360	261,840	261,840	261,840	261,840	261,840	261,840	261,840	261,840	261,840	261,840	261,840
Entre:												
Número de meses del Ejercicio	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12	12
Cociente	20,530	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820
Por:												
Número de meses del pago provisional	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Pago provisional del mes	20,530	43,640	65,460	87,280	109,100	130,920	152,740	174,560	196,380	218,200	240,020	261,840
Menos:												
Pagos Provisionales Anteriores		20,530	43,640	65,460	87,280	109,100	130,920	152,740	174,560	196,380	218,200	240,020
Diferencia a cargo	20,530	23,110	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820
Menos:												
ISR acreditado En el mes	20,530	1,727	490	1,647	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820	21,820
CANTIDAD A PAGAR		21,383	21,330	20,173	0	0	0	0	0	0	0	0
SUMA												62,886

Impuesto al activo del ejercicio y saldo a cargo o a favor

Promedio de activos financieros	\$ 5,000,000
Más:	
Promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos	\$ 7,000,000
Más:	
Promedio de terrenos	\$ 2,000,000
Más:	
Promedio de inventarios	\$ 2,400,000
Igual:	
Valor del activo en el ejercicio	\$ 16,400,000
Menos:	
Promedio de deudas	\$ 1,600,000
Igual:	
Base gravable	\$ 14,800,000
Por:	
Tasa de IA	1.80%
Igual:	
IA del ejercicio	\$ 266,400
Menos:	
ISR del ejercicio	\$ 328,216
Igual:	
Cantidad por la que se está obligado a pagar	0
Menos:	
Pagos provisionales de IA	\$ 59,016
SALDO A FAVOR	\$ 59,016

3.3.2 Opcion para las personas morales de efectuar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta y del impuesto al activo en forma “conjunta”

A partir del 1o. de enero de 1991 se adicionaron a la Ley del Impuesto al Activo, los artículos 7o.-A, 7o-B y 8o-A los cuales establecen la opción para las personas morales consistente en efectuar los pagos provisionales del impuesto al activo y del impuesto sobre la renta de manera conjunta, por lo que:

Se podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto al activo y del impuesto sobre la renta, que resulten en los términos de los artículos 12 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 7 de la Ley del IA, de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 7o-A de la Ley del Impuesto al Activo, el cual consiste en lo siguiente:

1. Se comparará el pago provisional del impuesto al activo determinado conforme al artículo 7 de la Ley del Impuesto al Activo, con el pago provisional del impuesto sobre la renta calculado según lo previsto por la fracción III del artículo 12 de la Ley del Impuesto Sobre Renta, sin considerar el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados en meses anteriores del mismo ejercicio.
2. El pago provisional se hará por la cantidad que resulte mayor, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad conforme a este procedimiento.

EJEMPLO

Considerando los datos del ejemplo del punto anterior de este capítulo:

MES	ISR DETERMI NADO	IA DETERMI NADO	IMPUESTO MAS ALTO	PAGOS PROVISIO- NALES ANTERIO- RES	RETEN- CIONES ISR	CANTI- DAD A PAGAR
	\$	\$	\$	\$	\$	\$
Enero	21,797	20,530	21,797		450	21,347
Febrero		43,640	43,640	21,797	460	21,383
Marzo		65,460	65,460	43,640	490	21,330
Abril	24,394	87,280	87,280	65,460	510	21,310
Mayo	58,777	109,100	109,100	87,280	612	21,208
Junio	80,065	130,920	130,920	109,100	410	21,410
Julio	110,165	152,740	152,740	130,920	380	21,440
Agosto	142,082	174,560	174,560	152,740	575	21,245
Septiembre	175,686	196,380	196,380	174,560	832	20,988
Octubre	210,457	218,200	218,200	196,380	710	21,110
Noviembre	253,014	240,020	253,014	218,200	650	34,164
Diciembre	309,582	261,840	309,582	253,014	670	55,898
Sumas					<u>6,749</u>	<u>302,833</u>

3.3.3 Personas físicas con actividad empresarial régimen general de ley.

De acuerdo con el artículo 7 de la Ley del Impuesto al Activo, las personas físicas que realicen actividades empresariales conforme al régimen general de la Ley del Impuesto sobre la Renta, 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.

Cabe mencionar que de acuerdo al artículo 12 de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

"Los contribuyentes cuyo ingreso en el ejercicio inmediato anterior que no hayan excedido de \$ 10,267,494.00; efectuarán pagos provisionales en forma trimestral, a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre, y enero del año siguiente." (47)

En la regla 2.1.3 de la Resolución Miscelánea para 1999, se precisa que: "Las personas físicas que no tributan conforme al régimen simplificado ni de pequeños contribuyentes, podrán optar por efectuar sus pago provisionales de impuestos el día 19 del mes de que se trate o posteriormente, considerando el sexto dígito numérico de su clave del RFC y a más tardar en el día que les corresponda"(48). Conforme a lo siguiente:

(47) Agenda Tributaria, Op. Cit. LISR Art. 12

(48) Diario Oficial de la Federación, Resolución Miscelánea Fiscal para 1999, Regla 2.13.

**Sexto dígito
numérico
De la clave del
registro
Federal del
contribuyente**

**Único día en que
opcionalmente
se podrá presentar la
declaración
con posterioridad al día 19**

1 y 2	Primer día hábil siguiente
3 y 4	Segundo día hábil siguiente
5 y 6	Tercer día hábil siguiente
7 y 8	Cuarto día hábil siguiente
9 y 0	Quinto día hábil siguiente

Suponiendo que el sexto dígito de la clave del registro federal de contribuyentes es el 6, y que el día 19 fue lunes, el contribuyente podrá pagar a más tardar el día 19 o únicamente el día jueves 22.

La determinación del impuesto al activo con relación a los pagos provisionales de las personas morales es aplicable a las personas físicas que realicen actividades empresariales conforme al régimen general de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con las siguientes observaciones.

1. Los pagos provisionales del impuesto al activo que se tendrían que efectuar en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior, podrían abarcar los meses de enero, febrero y marzo de 1997, cuando la declaración anual del ejercicio inmediato anterior se presente después de la fecha en que se debió haber efectuado el pago

provisional de marzo y antes del 30 de abril de 1997, día en que vence el plazo para la presentación de dicha declaración anual. Los demás comentarios relativos a los pagos provisionales hechos en función de la presentación anual del ejercicio inmediato anterior al que correspondan, son aplicables a las personas físicas tomando en cuenta el plazo límite para la presentación de la misma (30 de abril).

2. Las personas físicas que realicen actividades empresariales no tienen derecho a la opción que se refiere el artículo 7-A de la Ley del Impuesto al Activo, situación totalmente injusta, en virtud de que a estos contribuyentes se les puede presentar la situación de que en algunos meses del ejercicio el impuesto al activo del pago provisional resulte más alto que el impuesto sobre la renta y por tal motivo se tenga que pagar alguna cantidad por concepto de impuesto al activo, sin tener la posibilidad de acreditarla en los pagos provisionales siguientes contra las cantidades que se tengan que pagar por concepto de impuesto sobre la renta.

3.4 Acreditamiento del impuesto sobre la renta causado en el ejercicio y del impuesto sobre la renta diferencial de los tres ejercicios anteriores contra el impuesto al activo causado en el ejercicio.

GENERALIDADES.

El artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo refleja la culminación de la razón de ser del impuesto al activo, por lo que desde nuestro punto de vista resulta ser el artículo más importante de la Ley.

Hemos comentado que el impuesto al activo se va a pagar únicamente cuando sea mayor al impuesto sobre la renta causado en el ejercicio y hasta por la diferencia entre ambos impuestos, o sea que se pagará el impuesto más alto.

Podríamos decir que el impuesto al activo, es un impuesto a la improductividad, expresado en otras palabras, si los activos que tenga el contribuyente no le producen una utilidad fiscal que de origen al impuesto sobre la renta, entonces el contribuyente pagaría un impuesto mínimo idea que dio inicio a la creación al impuesto al activo.

Supongamos que el valor actualizado promedio de los activos del ejercicio, una vez disminuido con el valor promedio de las deudas y en el caso de personas físicas, además, con el equivalente a quince veces el salario mínimo del área geográfica del contribuyente elevado al año, asciende a \$100,000, tendríamos lo siguiente:

Base gravable	100,000
Por:	
Tasa de impuesto	1.80%
Impuesto al activo del ejercicio	1,800

Para no pagar el impuesto al activo, deberá tener como mínimo una utilidad fiscal en el impuesto sobre la renta de \$ 5,294 ($\$ 100,000 * 5.29\%$)

Utilidad fiscal	5,294
Por:	
Tasa de impuesto	34%
Impuesto sobre la renta del ejercicio	1,800

Primero se paga el impuesto sobre la renta y luego se acredita contra el impuesto al activo, bajo este supuesto el contribuyente no paga cantidad alguna por concepto de este último impuesto.

A continuación analizaremos al a detalle la mecánica del artículo 9 de la Ley del Impuesto al ctivo, para cada tipo de contribuyente.

“Artículo 9 Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que les correspondió en el mismo, en los términos de los Títulos II o II-A, o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia”(49).

(49) Fisco Agenda Op. Cit. Ley del Impuesto al Activo, Art. 9

Lo anterior es aplicable a los siguientes contribuyentes:

- “Personas morales del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que incluye a las personas morales residentes en el extranjero con establecimientos permanentes en el país.
- Personas morales del Título II-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, “Contribuyentes del Régimen Simplificado” que incluye a las personas morales residentes en el extranjero con establecimientos permanentes en el país.
- Personas Físicas que realicen actividades empresariales conforme al “Régimen General de Ley “ o al “Régimen Simplificado”, que incluye a las personas físicas residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.”(50)

(50) Información Dinámica de Consulta (IDC) México 1997 p. 1023

El impuesto sobre la renta por acreditar será el causado en el ejercicio efectivamente pagado, de conformidad con el tercer párrafo del artículo 9 referido.

CASO 1

Impuesto al activo del ejercicio	100,000
Menos:	
Impuesto sobre la renta del ejercicio	120,000
Cantidad por la que se esta obligado a pagar.	<u>0</u>

CASO 2

Impuesto al activo del ejercicio	100,000
Menos:	
Impuesto sobre la renta del ejercicio	80,000
Cantidad por la que se esta obligado a pagar.	<u>20,000</u>

En este caso, a final de cuentas se está pagando el Impuesto más alto que fue de \$ 100,000, vía impuesto sobre la renta por una cantidad de \$100,000.

Debemos considerar los siguientes aspectos según el artículo 9:

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

2. Las personas morales que tengan en sus activo acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero, podrán acreditar contra el impuesto al activo, el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por dichas sociedades, en la proporción en que participen en el capital social.

Retomando el artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo, en sus seis primeros párrafos nos señala, que adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar con el impuesto del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores conforme al siguiente procedimiento y hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad. esta diferencia será la que resulte de disminuir al impuesto sobre la renta causado en los términos de los Títulos II o II-A o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia, el impuesto al activo causado, siempre que este último sea menor y ambos sean del mismo ejercicio.

Para estos efectos, el impuesto sobre la renta causado en cada uno de los tres ejercicios citados deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del impuesto al activo conforme el cuarto párrafo de este artículo.

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

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

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

cabe aclarar que sólo el impuesto sobre la renta por acreditar al que se refiere esta Ley, será el efectivamente pagado.

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

En el libro de Taller de Prácticas Fiscales se realiza un comentario acerca del acreditamiento del impuesto al activo el contra impuesto sobre la renta que textualmente dice:

"Hasta el ejercicio de 1994, el impuesto al activo a pagar era la diferencia entre el impuesto al activo causado en el ejercicio y el impuesto sobre la renta causado en el mismo, cuando el primero era mayor al segundo, ya que en caso contrario, es decir, cuando el impuesto sobre la renta resultaba mayor no existía impuesto al activo a pagar. A partir del 1o. de enero de 1995, de conformidad con la reforma al artículo 9. de la Ley del Impuesto al Activo, publicada el 28 de diciembre de 1994 en la Ley que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales, contra el impuesto al activo causado en el ejercicio, además de poder acreditar el impuesto sobre la renta causado en el mismo, se podrá acreditar el impuesto sobre la renta diferencial determinado en los tres ejercicios anteriores."(51)

IA causado en el ejercicio	\$
Menos:	
ISR causado en el mismo ejercicio	\$ _____
Menos:	
ISR diferencial de los tres ejercicios anteriores.	\$ _____
Impuesto al activo a pagar	\$ _____

(51) Taller de Prácticas Fiscales 1996, Edit. Taxx, México 1996 p. 396.

Es evidente que esta nueva disposición beneficia financieramente al contribuyente, debido a que le puede evitar una erogación en el caso de que tenga impuesto sobre la renta diferencial de años anteriores. Esto realmente podría no ser un ahorro de impuesto, ya que lo que pagaría sería susceptible de devolución en los diez ejercicios siguientes, cuando en cualquiera de dichos ejercicios el impuesto sobre la renta fuera mayor al impuesto al activo, caso en el cual se adquiere el derecho de solicitar la devolución del impuesto al activo efectivamente pagado en los diez ejercicios anteriores.

Desde luego, que si el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio es mayor al impuesto al activo causado en el mismo, ya no será necesario acreditar el impuesto sobre la renta diferencial de los tres ejercicios anteriores.

Para ejemplificar lo anterior, supongamos que la empresa "X", S.A de C.V. ha estado obligada al pago del Impuesto desde 1989, año en que surgió el IA, y a partir de ese año y hasta 1997 ha tenido los siguientes impuestos.

	1989 \$	1990 \$	1991 \$	1992 \$	1993 \$	1994 \$	1995 \$	1996 \$	1997 \$
ISR causado en el ejercicio	100,000.00	99,000.00	0.00	80,000.00	250,000.00	220,000.00	80,000.00	72,000.00	118,000.00
IA causado en el ejercicio	80,000.00	90,000.00	100,000.00	110,000.00	112,000.00	115,000.00	120,000.00	130,000.00	140,000.00
IA A PAGAR	0.00	0.00	100,000.00	30,000.00	0.00	0.00	40,000.00	58,000.00	22,000.00

En los años de 1989 y 1990 al no tener impuesto al activo a pagar, el impuesto sobre la renta se convierte en un impuesto definitivo.

En el año de 1991 no se causó impuesto sobre la renta, por lo que se tuvo que pagar, el impuesto al activo, mismo que será susceptible de recuperar en los diez ejercicios siguientes, cuando el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio exceda al impuesto al activo causado en el mismo.

En el año de 1992, por concepto de impuesto al activo del ejercicio se tuvo que pagar efectivamente la cantidad que excedió al impuesto sobre la renta causado en el mismo ejercicio por la cantidad de \$ 30,000; esta cantidad también será susceptible de recuperar en los diez ejercicios siguientes, cuando el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio exceda al impuesto al activo causado en el mismo.

En el año de 1993 el impuesto sobre la renta por acreditar contra el impuesto al activo, excedió en \$ 138,000 (\$ 250,000 - 112,000). De acuerdo con el cuarto párrafo del artículo 9; cuando en el ejercicio el impuesto sobre la renta causado acreditable exceda al impuesto al activo del mismo ejercicio, el contribuyente podrá solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que se hubieran pagado en el impuesto al activo en diez ejercicios inmediatos anteriores o en su caso, podrá compensarlo en ejercicios subsecuentes cuando el impuesto sobre la renta sea mayor al impuesto al activo.

CAPITULO IV

CONCLUSIONES

4.1 CONCLUSIONES

Finalmente, una vez estudiado el Impuesto al activo, desde sus antecedentes y explicar las causas que dieron origen a la Ley del Impuesto al Activo, por parte de las autoridades hacendarias, apoyado por el Poder Ejecutivo, se llegó a la conclusión de que dicho impuesto no cumple con los principios constitucionales de generalidad, legalidad, proporcionalidad y equidad, por lo tanto ni la más grande necesidad económica del Estado puede pretextar la existencia de gravámenes inconstitucionales como lo percibimos, en la Ley del Impuesto al Activo.

Para eliminar o reducir las injusticias que se derivan de las excepciones de pago del impuesto al activo que benefician a diversos contribuyentes en perjuicio de otros, así como las cargas impositivas injustas en contra de empresas que sufren pérdidas financieras y fiscales y/o que tienen necesidad de financiar sus operaciones con instituciones que integran el sistema financiero u otras personas que no son contribuyentes del impuesto, es necesario que se reformen o deroguen las siguientes disposiciones:

Derogar las disposiciones que liberan del pago del impuesto al activo a las empresas que componen el sistema financiero y a ciertas personas físicas con actividades empresariales (fracciones III y V del artículo 6). Aun cuando esta propuesta puede parecer demasiado agresiva.

Actualmente no hay simetría fiscal y considero que es necesaria que la Ley permita a los contribuyentes del impuesto al activo deducir las deudas contratadas con el sistema financiero

Derogar o modificar las disposiciones que establecen la forma de calcular los activos financieros y las deudas que sirven para determinar la base gravable del impuesto al activo, en virtud de que las reglas relativas son diferentes a las establecidas por la Ley del Impuesto sobre la Renta

Aunado al aspecto de inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al Activo es criticable el argumento del Ejecutivo expuesto en la Exposición de Motivos en el sentido de que el impuesto al activo de ninguna forma implicaría una carga fiscal adicional para los contribuyentes, ya que los elementos necesarios para determinar la base del impuesto se obtienen básicamente de la determinación que tienen que hacer para calcular el impuesto sobre la renta a su cargo. Situación que no es totalmente cierta, ya que el tratamiento que se le da a los activos fijos en el impuesto sobre la renta y el impuesto al activo son diferentes provocando un exceso en las cargas fiscales.

Aunque en nuestro análisis se ha percibido inconstitucionalidad en la Ley del Impuesto al Activo, no podemos ni debemos dejar a un lado el cumplimiento de la obligación fiscal ya antes citada por parte de aquellos que estén sujetos al cumplimiento de la misma.

Para ello, en esta tesis nos hemos dado a la tarea de explicar dos formas existentes de causación en la Ley del Impuesto al Activo, para la determinación de la base gravable conforme el Art. 2 y la opción del artículo 5-A; hemos detallado cada una de las partidas que intervienen para el calculo de la mencionada contribución, elementos que de acuerdo al artículo 2 son:

Promedios de activos financieros, activos fijos, cargos y gastos diferidos, inventarios y deudas.

En la opción prevista en el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo establece que los contribuyentes podrán calcular el impuesto al activo actualizando el que le correspondió en el cuarto ejercicio inmediato anterior, por lo que esta opción se vuelve conveniente cuando un contribuyente recientemente a invertido montos importantes en activos fijos, y los cuales no han generado las suficientes utilidades para cubrir al "impuesto mínimo", cabe señalar que a diferencia de la opción de pagos conjuntos, en esta opción no existe limitante alguna en cuanto a los contribuyentes que pueden ejercerla; otra característica de esta opción es que una vez ejercida ya no se podrá variar, ni en el periodo de liquidación, por lo que antes de ejercerla el contribuyente deberá considerar cual de las alternativas le resulta más conveniente para cumplir con la obligación, por

lo que dicha elección deberá estar sustentada bajo diversos estudios, de carácter financieros y proyecciones fiscales.

**IMPUESTO AL ACTIVO:
TESIS NO JURISPRUDENCIALES
DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACION**

TESIS No. XLV/95 (9a.)

(PLENO)

ACTIVO. EL ARTICULO 5 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El artículo del Impuesto al Activo viola el principio de equidad tributaria establecida en el artículo 31, fracción IV, constitucional al exceptuar de la autorización de deducir las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, a aquellas que hubieren sido contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, pues estas deudas también afectan la base del tributo, ocasionándose con esto un trato desigual a iguales al permitirse a unos contribuyentes las deducciones de sus deudas y a otros no por situaciones ajenas a ellos y propias a los acreedores y sin que pueda considerarse que tal distinción de deudas se justifica por el hecho de que, de permitirse su deducción, no se pagaría el impuesto por ese concepto, ya que dicho adeudo no es el objeto del impuesto y si bien como activo del acreedor constituiría parte de la base para determinar su ganancia mínima presunta objeto del gravamen, no puede considerarse que por el hecho de que el artículo 6 de la ley exente del pago del impuesto a las empresas que componen el sistema financiero, deba ser el deudor quien cubra el impuesto por la ganancia que tal activo le generó a su acreedor, pues ello significaría hacer recaer el pago del tributo en los contribuyentes por una ganancia ajena que en ello implica un pasivo, lo que lejos de justificar la excepción de deducción de tal tipo de deudas corrobora su inconstitucionalidad.

Amparo en revisión 107/92.- Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales,
S. A. de C. V.- 6 de Abril de 1995.- Mayoría de seis votos.- Ponente: Juan Díaz
Romero, encargado del engrosé ministro Mariano Azuela Guitrón.- Secretaria:
Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

----- LICENCIADO JOSÉ JAVIER AGUILAR
DOMÍNGUEZ, SECRETARIO GENERAL DE ACUERDO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.-----

----- CERTIFICA -----
Que el tribunal pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de agosto en
curso, por unanimidad de diez votos de los señores ministros presidente José
Vicente Anguiano Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela
Guitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús
Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga
María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza, aprobó con el número XLV/95 (9ª)
la tesis que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar
Tesis de Jurisprudencia - México, Distrito Federal, a dieciséis de agosto de mil
novecientos noventa y cinco.

ACTIVO. EL ARTICULO 9 DE LA LEY QUE REGULA ESTE IMPUESTO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD TRIBUTARIA. (REFORMAS Y ADICIONES PUBLICADAS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DE 28 DE DICIEMBRE DE 1989). De conformidad con lo establecido con el artículo 9º de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas los contribuyentes podrán acreditar contra el Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado, lo que significa que si un contribuyente tiene ingresos o utilidades podrán realizar tal acreditamiento e, inclusive, si los mismos llegan a la ganancia mínima presunta objeto del impuesto al activo, no verán incrementada su carga impositiva, mientras que aquellos que no tengan utilidad o resientan pérdida soportarán la carga impositiva, pues no tendrán cantidad alguna que acreditar y la ley no prevé la posibilidad de desvirtuar la presunción de ganancia mínima de la cual parte como objeto del tributo. De lo anterior se refiere que el precepto legal citado viola los principios de proporcionalidad y equidad tributaria consagrados en el artículo 31, fracción IV, constitucional pues consistiendo el primero de ellos, en el que los causantes deben contribuir en función de su respectiva capacidad contributiva, el precepto legal ligado hace recaer el pago del impuesto en quienes no tienen tal capacidad o la tienen en menor medida y libera de tal carga impositiva a quienes tienen mayor capacidad tributaria, lo que da como consecuencia también la transgresión del principio de equidad que exige trato igual a los iguales y desigual a los desiguales, pues, de esa forma, se da trato igual a los desiguales y desigual a los iguales.

Amparo en revisión 107/92.- Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S. A. de C. V.- 6 de Abril de 1995.- Mayoría de seis votos.- Ponente: Juan Díaz Romero, encargado del ministro Mariano Azuela Guitrón.- Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

----- LICENCIADO JOSÉ JAVIER AGUILAR
DOMÍNGUEZ, SECRETARIO GENERAL DE ACUERDO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. -----

----- CERTIFICA -----
Que el tribunal pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de agosto en curso, por unanimidad de diez votos de los señores ministros presidente José Vicentè Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Guitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza, aprobó con el número XLVI/95 (9º) la tesis que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar Tesis de Jurisprudencia - México, Distrito Federal, a dieciséis de agosto de mil novecientos noventa y cinco.

ACTIVO. ESTE IMPUESTO QUEBRANTA EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD AL NO PROVEER LA POSIBILIDAD DE DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE GANANCIA MÍNIMA OBJETO DEL GRAVAMEN. Siendo el objeto del Impuesto al Activo la ganancia o rendimiento mínimo presunto originado en la tenencia de activos destinados a actividades empresariales, es claro que al no prever la Ley la posibilidad de desvirtuar esta presunción de ganancia mínima, quebranta el principio de proporcionalidad tributaria, pues ocasiona que el gravamen no sea acorde con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto al encontrarse obligados a cubrirlo también quienes no hayan tenido la ganancia mínima, quebranta el principio de proporcionalidad tributaria, pues ocasiona que el gravamen no sea acorde con la capacidad contributiva de los sujetos pasivos del impuesto al encontrarse obligados a cubrirlo también quienes no hayan tenido la ganancia mínima que se presume.

Amparo en revisión 107/92.- Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S. A. de C. V.- 6 de Abril de 1995.- Mayoría de seis votos.- Ponente: Juan Díaz Romero, encargado del ministro Mariano Azuela Guitrón.- Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

----- LICENCIADO JOSÉ JAVIER AGUILAR
DOMÍNGUEZ, SECRETARIO GENERAL DE ACUERDO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. -----

----- CERTIFICA -----

Que el tribunal pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de agosto en curso, por unanimidad de diez votos de los señores ministros presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Guitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza, aprobó con el número XLVII/95 (9ª) la tesis que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar Tesis de Jurisprudencia - México, Distrito Federal, a dieciséis de agosto de mil novecientos noventa y cinco.

ACTIVO. LA EXENCION DE ESTE IMPUESTO A LAS EMPRESAS QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA. El artículo 6º de la Ley del Impuesto al Activo, al establecer que exenta el pago del tributo a las empresas que componen el sistema de financiero, transgrede el principio de equidad tributaria consagrado en el artículo 31, fracción IV, constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca la presunción de que existe el rendimiento mínimo que grave el impuesto sobre la renta efectivamente pagado por tales utilidades, sin que puedan arguirse como justificaciones de tal excepción, por un lado, la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo. Como se señala en la exposición de motivos de la Ley, pues tal circunstancia, en todo caso, debía dar lugar a la prevención de una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su excepción, máxime que tales empresas son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta de manera tal que si pueden determinar sus utilidades para efecto de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que no pueden determinar la base del impuesto al activo; y, por el otro, el que estén sujetas a un estricto control financiero no puede llevar a considerar por ello innecesario ya el control que como objetivo extra-fiscal persigue el impuesto al activo, pues bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes están sujetos a control fiscal, por lo que ello no debe considerarse una situación que diferencie a este tipo de contribuyentes de los demás sujetos pasivos del impuesto, lo que permite concluir que la excepción de mérito da un trato desigual a iguales al exentar a las empresas que integran el sistema financiero del pago del tributo.

Amparo en revisión 107/92.- Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S. A. de C. V.- 6 de Abril de 1995.- Mayoría de seis votos.- Ponente: Juan Díaz Romero, encargado del ministro Mariano Azuela Guitrón.- Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

----- LICENCIADO JOSÉ JAVIER AGUILAR
DOMÍNGUEZ, SECRETARIO GENERAL DE ACUERDO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. -----

----- CERTIFICA -----
Que el tribunal pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de agosto en curso, por unanimidad de diez votos de los señores ministros presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Guitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza, aprobó con el número XLVIII/95 (9ª) la tesis que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar Tesis de Jurisprudencia - México, Distrito Federal, a dieciséis de agosto de mil novecientos noventa y cinco.

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

Amparo en revisión 107/92.- Consultores en Servicios Jurídicos Fiscales, S. A. de C. V.- 6 de Abril de 1995.- Mayoría de seis votos.- Ponente: Juan Díaz Romero, encargado del engrose ministro Mariano Azuela Guitrón.- Secretaria: Ma. Estela Ferrer Mac Gregor Poisot.

----- LICENCIADO JOSÉ JAVIER AGUILAR
DOMÍNGUEZ, SECRETARIO GENERAL DE ACUERDO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN. -----

----- CERTIFICA -----
Que el tribunal pleno en su sesión privada celebrada el dieciséis de agosto en curso, por unanimidad de diez votos de los señores ministros presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela Guitrón, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza, aprobó con el número XLIX/95 (9ª) la tesis que antecede; y determinó que la votación no es idónea para integrar Tesis de Jurisprudencia - México, Distrito Federal, a dieciséis de agosto de mil novecientos noventa y cinco.

4.3 BIBLIOGRAFIA

Agenda Tributaria, Edit. Taxx Editores Unidos, S.A. de C.V., México 1989

Agenda Tributaria, Edit. Taxx. Editores Unidos S.A de C.V. México 1995

Boletín B-10 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Boletín C-4 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos

C.P. Alejandro Barron Morales, Estudio Practico de la Ley del Impuesto al Activo 1997, Edit. ISEF, Edic. 7ma. México 1997.

C.P. Calvo Nicolau Enrique, Comentarios a la Reforma Fiscal 1997, Edit. Themis, S.A de C.V. México 1997.

C.P. Calvo Nicolau Enrique, Tratado de Impuesto sobre la Renta, Tomo I, Edit. Themis, S.A de C.V, México 1995.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Edit. Anaya Editores, S.A México 1997

Diario Oficial de la Federación, Decreto por el que se exime del pago del Impuesto al Activo, 19 de marzo de 1999, México 1999, Secretaria de hacienda y Crédito Publico.

Diario Oficial de la Federación, Resolución Miscelánea para 1997 Regla 2.1.4, Secretaria de Hacienda y Crédito Publico.