



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLAN

"ESTUDIO FISCAL INTEGRAL, DETERMINACION DEL
IMPUESTO AL ACTIVO, ACREDITAMIENTO Y
DEVOLUCION PARA PERSONAS MORALES."

TRABAJO DE SEMINARIO

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADA EN CONTADURIA
P R E S E N T A
BLANCA ESTELA AYALA HERNANDEZ

ASESOR: C.P. RAFAEL DELGADO COLON



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

26

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



Escuela Superior de Contaduría
Cuatitlán, México

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
P R E S E N T E

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

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

ESTUDIO FISCAL INTEGRAL

" Determinación del impuesto al activo, acreditamiento y
evolución para personas morales "

que presenta la pasante: Bianca Estela Ayala Hernández

con número de cuenta: 8902317-5 para obtener el título de :

Licenciada en Contaduría

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

A T E N T A M E N T E

"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuatitlán Izcalli, Méx. a 17 de agosto de 2011.

MODULO	PROFESOR	FIRMA
<u>III</u>	<u>C.P. Rafael Delgado Colón</u>	<u>[Firma]</u>
<u>IV</u>	<u>L.C. Benito Rivera Rodríguez</u>	<u>[Firma]</u>

DEDICATORIAS

GRACIAS A DIOS

Gracias Señor por concederme vivir

Gracias porque no me has abandonado y me has dado el aliento necesario para empezar de nuevo y luchar para lograr lo que me propongo.

Gracias, porque me has dado una familia maravillosa.

Gracias porque me has dado la razón y la salud y suficientes para cumplir esa meta propuesta no solo por mí, sino también por mis padres.

Gracias por dirigir mi vida por un buen camino, con rectitud y honestidad.

DEDICO ESTA TESIS CON MUCHO CARIÑO A

MIS PADRES

SAMUEL AYALA GARCIA Y VICTORIA HERNANDEZ AVELINO

A quienes me han heredado el tesoro más valioso que puede dársele a un hijo
la educación

A quienes sin escatimar esfuerzo alguno, han sacrificado gran parte de su
vida por formarme y educarme

A quienes la ilusión de su existencia ha sido convertirme en una persona de
provecho

A quienes nunca podré pagar todos sus desvelos y preocupaciones, ni aún
con las riquezas más grandes del mundo

A quienes les agradezco tener una familia tan maravillosa.

A quienes han sido una fuente de consejos, amor y comprensión.

Gracias.

ALEJANDRO

Porque éste, es uno de los tantos sueños que realizamos juntos

Porque me has apoyado en todo momento y me has alentado a

ser mejor cada día

Porque me has demostrado que tienes la fuerza necesaria para seguir

adelante

y no dejarte vencer

Por haberme enseñado que cuando se quiere, todo se puede lograr por muy

difícil que parezca

Por tu paciencia y por tu tiempo.

Gracias.

Blanca

MI AGRADECIMIENTO A:

**A LA UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MEXICO**

**A LA FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLÁN**

**A TODOS LOS PROFESORES DE
ESTA FACULTAD**

A MIS AMIGOS Y COMPAÑEROS

Por la oportunidad que me brindaron
de acompañarnos juntos,
hacia la sublime meta
de cumplir un sueño
que ahora se vuelve realidad.

AI C.P. RAFAEL DELGADO COLON

Por su apoyo y dedicación, por la ayuda y orientación que me brindo en la
realización de este trabajo.

INDICE

PAG.

INTRODUCCIÓN.	I
HIPÓTESIS.	II
OBJETIVO.	III
METODOLOGÍA.	IV
 CAPÍTULO 1 EL IMPUESTO AL ACTIVO.	
1.1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS	1
1.2. ORIGEN DEL IMPUESTO.	4
1.3. CONCEPTO DE IMPUESTO.	15
1.4. ORIGEN DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	18
1.5 CONCEPTO DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	22
1.6 OBJETIVO DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	23
1.7. SUJETOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	25
1.7.1. PERSONAS FÍSICAS.	28
1.7.2. PERSONAS MORALES.	29
1.7.3. EXENTOS DE PAGO POR DECRETO	30

CAPÍTULO II PROCEDIMIENTO Y CÁLCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

2.1 ACTIVIDADES QUE GRAVAN.	31
2.2. ACTIVOS QUE GRAVAN.	33
2.2.1. ACTIVOS FINANCIEROS.	33
2.2.2. ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.	37
2.2.3. INVENTARIOS.	41
2.2.4. TERRENOS.	42
2.2.5. DEUDAS.	42
2.3 CÁLCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO.	44
2.4. DECLARACIÓN ANUAL	47
2.4.1. FORMATOS DE PRESENTACION.	49
2.5. PAGOS PROVISIONALES.	49
2.5.1. FORMATOS DE PRESENTACIÓN.	51

CAPÍTULO III. RECUPERACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

3.1. CASOS EN QUE SE GENERA EL SALDO A FAVOR A RECUPERAR.	53
3.2. DETERMINACIÓN PARA EL ACREDITAMIENTO.	53
3.2.1. FUNDAMENTACIÓN PARA EL ACREDITAMIENTO.	53
3.2.2. REQUISITOS.	55
3.3. DETERMINACIÓN PARA LA COMPENSACIÓN	59
3.3.1 FUNDAMENTO PARA LA COMPENSACIÓN.	60
3.3.2. REQUISITOS.	62
3.4. DETERMINACIÓN PARA LA DEVOLUCIÓN.	63
3.4.1. FUNDAMENTACIÓN PARA LA DEVOLUCIÓN.	64
3.4.2. REQUISITOS.	67

CAPÍTULO IV CASO PRACTICO.

4.1. CASO PRÁCTICO.

CONCLUSIONES.

BIBLIOGRAFIA.

INTRODUCCIÓN

Existe sin duda alguna en todo el mundo infinidad de empresas, que pueden clasificarse por su tamaño en grandes, medianas y pequeñas, estas últimas pudiendo existir no solo en el país donde se originaron sino en otros países del mundo.

Para realizar este trabajo de investigación, principalmente se identificó cada uno de los impuestos y obligaciones a las que esta sujeta una entidad moral, tomando en consideración que cada uno de los cálculos de impuestos tiene un cierto grado de dificultad, así como ciertas características que los predominan.

Actualmente la rama fiscal es una de las más cambiantes de nuestra profesión, por lo tanto el contador Público además de poseer las bases, los conocimientos deben actualizarse constantemente, si bien es cierto que el contador público no debe de ser un experto en todo lo que abarca lo fiscal pero debe tener la facultad para poder abordar cualquier tema relacionado a este para analizarlo y dar su interpretación.

Se escogió este tema porque además de ser práctico, constantemente se está utilizando en vida profesional, es importante que los estudiantes de la carrera de contaduría y el contador público conozcan bien el tema aunque no se dediquen a esta rama, ya que el aspecto fiscal, repercute en cualquier ámbito.

HIPÓTESIS

Al establecerse la Ley del Impuesto al Activo de las empresas como un impuesto complementario al impuesto sobre la renta, se pretende que se regularice el cumplimiento de las obligaciones fiscales, ya que al obtener pérdidas las empresas no pagaban impuesto sobre la renta, así se establece el pago del impuesto sobre sus activos.

Basándose en los artículos establecidos tanto en la Ley del Impuesto al Activo, en su reglamento así como en los lineamientos publicados como normatividad por la S.H.C.P., se presentará el tratamiento fiscal que pueden aplicar las empresas en general para obtener el mayor beneficio del pago del impuesto al activo durante el ejercicio en que lo paguen y aprovechar su aplicación en ejercicios posteriores, ya sea mediante el pago a través del acreditamiento, compensación y en su caso solicitar su devolución, los requisitos que se deben cumplir para efectuar cualquiera de los supuestos anteriores.

Toda ley al ser creada, modificada o ampliada tiene una razón de ser, y consecuencia de una serie de necesidades, para las cuales el legislador expone los motivos y las causas por las cuales surge dicha ley o modificación a la misma.

OBJETIVO

El objetivo del presente trabajo, es analizar los beneficios que pueden llegar a tener las empresas respecto al impuesto al activo, del cual haremos referencia en determinar y fundamentar el acreditamiento, la compensación, y en su caso la devolución, en su momento las empresas cuentan con estas opciones, siempre y cuando se, cumpla con los requisitos que marca la ley para obtenerlos, ya que es uno de los objetivos principales del fisco otorgar cada vez más facilidades para no descapitalizar a las empresas y así generar más recursos financieros, siendo estas más rentables para los empresarios y accionistas, ya que es la finalidad al constituir una empresa.

METODOLOGIA

Para llevar a cabo la investigación, nos basamos prácticamente en un análisis documental tanto retrospectivo como prospectivo, es decir, se recopiló la información utilizando material bibliográfico y especializado.

El alcance de esta investigación se divide básicamente en tres partes:

- En el capítulo 1 se da a conocer el origen del impuesto en nuestro país y aspectos generales.
- En el capítulo 2 y 3 se mencionan los aspectos de reglamentación legal aplicable a las empresas en cuestión.
- Y finalmente el capítulo 4 se desarrolla un caso práctico, en el cual se hace el planteamiento de cómo poder utilizar este impuesto en cuestión para favorecer a la empresa y así no descapitalizarse por los pagos del impuesto al activo.

Con el fin de garantizar la objetividad de la presente investigación, utilizamos fuentes de información vigente que actualmente sé esta utilizando.

Las fuentes primarias son aquellos trabajos que contienen información original no abreviada ni traducida, como es el caso de publicaciones oficiales, revistas de suscripción, libros y folletos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, etc. Dichas fuentes brindan información completa.

CAPÍTULO 1 EL IMPUESTO AL ACTIVO

1.1. ANTECEDENTES HISTORICOS

A través del tiempo las disposiciones fiscales han sufrido múltiples modificaciones, éstas sean dado de acuerdo a las necesidades del propio contribuyente, sin dejar de observar que las contribuciones sean de manera proporcional y equitativas, aunque en ocasiones estos principios no se cumplan. Así tenemos que el último congreso constituyente del siglo pasado, producto de la Revolución de Ayutla, promulga la constitución de 1857 bajo el gobierno de Ignacio Comonfort, que establece la organización de la República Mexicana con un gobierno de carácter representativo, democrático y federal, la cual es sustituida por la actual Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, promulgada el 5 de febrero de 1917 por el Congreso constituyente de Querétaro como producto del triunfo del movimiento armado de 1910, en la que se instituyen las bases de la presente organización política y social de los Estados Unidos Mexicanos.

La Constitución de los Estados Unidos Mexicanos, dice en el artículo 31 fracción IV que el particular tiene el deber de aportar al Estado para sufragar los gastos públicos ya sea de la Federación, Estados o Municipios; en México se han creado formas de recaudar ingresos y una de ellas han sido los impuestos. El avance gradual del sistema tributario y las reformas desarrolladas durante los últimos años lo sitúan entre los más complejos y avanzados del mundo, sin embargo el aparato encargado de administrarlo no se ha ajustado celeridad requerida, en ocasiones por falta de recursos.

Las utilidades generadas por las empresas de alguna u otra forma siempre han estado gravadas por las diferentes leyes que han existido a lo largo de nuestra historia, siendo en el año de 1921 que en México se implanta la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Ley del Impuesto Sobre la Renta de 1924.

En contraste con la Ley del Centenario de 1921, esta ley ya no fue de carácter transitorio, la ley estaba dividida en dos grandes capítulos que eran:

- a) Los ingresos que obtuvieran las personas mediante la percepción de sueldos, salarios,

Honorarios o emolumentos.

b) Las utilidades que generaban las sociedades y empresas. Esta ley permitía una serie de deducciones para determinar la ganancia gravada.

EXPOSICION DE MOTIVOS

Toda ley al ser creada, modificada o ampliada, tiene una razón de ser, es consecuencia de una sede de necesidades para las cuales el legislador expone los motivos o las causas por las cuales surge dicha ley o modificación a la misma.

Así se tiene que la Ley del impuesto al Activo surgió en 1989 a raíz de las necesidades económicas que tiene el gobierno de México y que el legislador plasma dentro de la iniciativa de ley en los siguientes términos:

Aunque se denomina simplemente ley del impuesto al activo, en un principio surgió como ley del impuesto al activo neto de las empresas, la cual buscó en ese momento incorporar un nuevo impuesto complementario al impuesto sobre la renta.

Este impuesto se estableció como gravamen a cargo de las empresas residentes en México o de establecimiento permanentes de empresas a una tasa del 2% al valor del activo neto.

La contribución se causaría por ejercicios con obligación de realizar dos pagos cuatrimestrales y uno trimestral calculados sobre el activo del último ejercicio regular, actualizado por el factor determinado por la inflación surgida del período de los últimos seis meses de ese mismo ejercicio, a fin de que los pagos provisionales sean aproximados al impuesto del ejercicio para evitar contrariedades a favor o en contra del contribuyente.

Uno de los puntos sobresalientes, es que se señala que el citado impuesto es complementario del impuesto sobre la renta, por lo que propone establecer una cantidad igual al impuesto sobre la renta para que se acredite a la del impuesto al activo, ya sea en el ejercicio o en los pagos provisionales, incluso pudiendo hacerlo en los tres ejercicios siguientes y con ello no se vea incrementada la carga impositiva si se pagaran los dos impuestos.

Esta ley propone que la base del impuesto sea el valor neto del ejercicio, el cual se va a conformar por la diferencia que se obtenga de restar el valor anual del activo, el valor del pasivo los cuales se determinarán en valores promedio mensual.

El impuesto en estudio no implicará una carga adicional para los contribuyentes, ya que los elementos necesarios para la determinación del mismo, se obtiene de la mecánica que se sigue para obtener el impuesto sobre la renta.

Por otra parte, respecto a este gravamen se considera que los elementos para la base del impuesto son retomados de los del impuesto sobre la renta, se excluyen del cálculo de dicho impuesto a quienes paguen el impuesto sobre la renta en bases especiales de tribulación o en régimen de contribuyentes menores (vendedores ambulantes, locatarios de mercados, etc.) en virtud de que estos contribuyentes no tienen la capacidad económica suficiente también se excluyen a las instituciones de crédito, sociedades de inversión y sociedades cooperativas en razón de que las primeras operan con ahorros captados del público y en consecuencia no se podría medir el activo neto afecto a su actividad empresarial; y en cuanto a las sociedades mercantiles de inversión y cooperativas por no ser contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Al establecer la Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas como un impuesto nuevo, complementario al Impuesto Sobre la Renta, se pretende que se regularice el cumplimiento de las obligaciones fiscales ya que las empresas al obtener pérdida pretenden declarar sin pago; y al establecer este impuesto sobre sus activos tendrán que pagar al menos un mínimo de impuesto.

El impuesto al activo se establece en los ordenamientos siguientes:

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos artículo 31 fracción IV, artículo 72 inciso H
- Código Fiscal de la Federación artículo 1 y 7
- Ley de Ingresos de la Federación

- Diario Oficial de la Federación del 31 de diciembre de 1988
- Ley del Impuesto al Activo artículos 1 y 2
- Ley del Impuesto Sobre la Renta artículo 10

1.2 ORIGEN DE IMPUESTO

PROCESO LEGISLATIVO

Es el conjunto de actos emanados del estado a través de los órganos constitucionalmente facultados para crear y promulgar determinadas normas jurídicas de carácter general, impersonal y obligatorias a las que específicamente se les denomina leyes. Dicho proceso consta de 7 etapas, a saber.

1. Iniciación
2. Discusión
3. Aprobación
4. Sanción
5. Promulgación
6. Publicación
7. Iniciación de la vigencia

INICIATIVA DE LEY

Es el primer paso a seguir en el proceso y creación de una ley.

Es el acto por el cual determinados órganos del estado someten a la consideración del congreso de la unión un proyecto de ley.

En relación con esta etapa debemos mencionar que de acuerdo al artículo 71 constitucional son tres los órganos que tienen competencia para iniciar o sea para presentar proyectos de ley. Estos órganos son:

1. El titular del poder ejecutivo.

2. Los integrantes del poder legislativo federal (diputados y senadores)
3. Cualquier legislatura estatal.

Las iniciativas presentadas por cualquiera de los órganos señalados en las fracciones 1 y 3 del referido artículo pasarán a comisión. Las que presenten los diputados o los senadores se sujetarán a lo que designe el reglamento de debates de su respectiva cámara. Cabe señalar que de acuerdo con el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las contribuciones destinadas a cubrir el gasto público deben estar obligatoriamente establecidas en la Ley de Ingresos de la Federación, aunque al respecto podemos mencionar dos excepciones, las cuales están contempladas en el artículo 49 y reguladas en los artículos 29 y 131 del mismo ordenamiento, en las cuales el ejecutivo puede legislar cuando el país se encuentre en grave peligro o conflicto con autorización del Congreso de la Unión, así como cuando se trate de regular el comercio exterior.

La economía del país, la estabilidad de la producción nacional en beneficio del país en donde el ejecutivo puede aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas en exportación o importación, pero previamente facultado por el congreso y siempre siguiendo el principio de legalidad, proporcionalidad y equidad establecidos en la carta magna y destinados en el gasto público.

DISCUSIÓN DE LA LEY

Es el acto por el que las cámaras deliberan para ser aprobadas o no las iniciativas presentadas.

De acuerdo al proceso legislativo, al referirse a tributos, se observan características especiales. El artículo 72 inciso H constitucional establece que todo proyecto de ley o decreto que verse sobre empréstitos, contribuciones o impuestos deberá discutirse primero en la cámara de diputados, que se denominará cámara de origen y la que lo hace en segundo término es la Cámara Revisora que será la Cámara de Senadores.

Lo anterior demuestra la característica especial que tiene la ley tributarla desde su origen, esto se justifica porque la imposición fiscal va a afectar directamente la esfera económica y jurídica de los gobernadores por lo que resulta lógico que deban conocer primero aquella que es el órgano representativo del pueblo.

APROBACIÓN DE LA LEY

Es cuando las cámaras aceptan un proyecto de ley ya sea total o parcialmente.

Si la cámara de origen aprueba el proyecto sobre contribuciones, este pasará a la Cámara Revisora, aprobado por dicha cámara se remitirá al Ejecutivo para que, si no tuviera observaciones que hacer, lo publique de inmediato para que entre en vigor, todo lo anterior conforme al artículo 72 inciso A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Un proyecto de ley será aprobado, por el sistema de mayoría simple cuando la mitad más uno del quórum de cada una de las cámaras da su aprobación. Quórum es el número mínimo de miembros que es necesario estén presentes para que pueda sesionar válidamente la Cámara de Diputados o Senadores.

Y se considera aprobado por el sistema de mayoría especial cuando dos terceras partes de los miembros de cada una de las cámaras da su aprobación. Conforme lo establecido en el artículo 72 inciso C de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

SANCIÓN

Por sanción debemos entender, a la aceptación de una iniciativa por el ejecutivo, la sanción debe ser posterior a la aprobación por parte de las cámaras y puede ser explícita o expresa e implícita o tácita.

El presidente en ejercicio de sus facultades puede negar su sanción a un proyecto ya admitido por el congreso, a esa facultad se le conoce como derecho de veto.

Esto es, que el proyecto va a pasar al presidente el cual, si esta de acuerdo la va a promulgar, si el proyecto de ley enviado ha sido por el sistema de mayoría simple, el Ejecutivo puede no estar de acuerdo con el contenido del proyecto,

entonces, se dice que “veta la ley”, va a realizar objeciones y regresara el proyecto a la Cámara de Origen, para que se tomen o no en cuenta las objeciones hechas al proyecto, hará lo propio la Cámara Revisora, posteriormente aprobada por las dos terceras partes de los integrantes de ambas cámaras, el proyecto por segunda ocasión se remitirá de nuevo al Ejecutivo.

El titular del ejecutivo tiene un termino de 10 días hábiles contados a partir del día en que recibió el proyecto para dar su determinación, de lo contrario se entenderá como aprobado en forma tácita.

PROMULGACIÓN

Es el acto personalísimo formal y solemne por el cual el Presidente de la República afirma por la formula consagrada, que la ley ha sido reglamentariamente votada por las cámaras y ordena que se aplique por las autoridades administrativas y judiciales imponiéndose a todos su observancia.

PUBLICACIÓN

Es el acto material a través del cual se va a dar a conocer la ley y de ello se encarga la Secretaría de Gobernación.

Una vez promulgada el proyecto de ley, el Presidente a través de la Secretaría de Gobernación, ordenara su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

El artículo 92 de la Constitución establece que todos los reglamentos, decretos y órdenes del Presidente, deberán estar firmados por el Secretario de Estado o Jefe del Departamento Administrativo que se trate y sin este requisito no serán obedecidos.

El articulo en análisis es casi reproducido en su totalidad por el artículo 13 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y en su párrafo segundo además de ser una galimatías, es anticonstitucional.

Sin embargo la Suprema Corte de Justicia de la Nación a través de su sala administrativa resolvió erróneamente que es anticonstitucional toda ley impositiva que no ha sido refrendada por el Secretario de Hacienda. Ya que marcaba que aparte del refrendo del Secretario de Estado el refrendo del

Secretario de Hacienda y Crédito Público era necesario esta disposición. Fue determinada por los códigos de 1938 y 1966.

Mediante la adición hecha al artículo 13 en su segundo párrafo de la ley mencionada. Tratándose de decretos promulgatorios de leyes se requiere el refrendo del titular de la Secretaría de Gobernación Este artículo no es contrario al artículo 92 constitucional. Pues la materia de dichos decretos esta constituida únicamente por la orden del Presidente para que se publique la ley o decreto, aprobado por el congreso, se requiere la firma del Secretario de Gobernación, toda vez que el acto emana refrendado así, sin ir en contra del artículo 92 da la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Lo preceptuado en el artículo citado, doctrinariamente denominó refrendo ministerial, solo es aplicable a los reglamentos, decretos y órdenes del Presidente derivados de su facultad reglamentaria, contenida en el artículo 89 fracción y de la Constitución y no es aplicable a decretos promulgatorios de leyes o decretos expedidos por el Congreso de la Unión, órgano este último depositario de la soberanía popular a que se refiere el artículo 29 constitucional.

INICIACIÓN DE LA VIGENCIA

Antes de que la ley entre en vigencia se encuentra en período de VACATIO LEGIS que esta constituido por el tiempo entre la fecha de publicación y la fecha en que entra en vigor la ley y tiene como finalidad que en dicho lapso se de a conocer en la forma más amplia y completa posible.

El artículo 74 fracción IV constitucional, establece que la Cámara de Diputados tiene la facultad exclusiva de examinar, discutir y aprobar el presupuesto de egresos de la Federación y del Departamento del Distrito Federal. Primero las contribuciones que los cubrirán, de esto se deriva que la Ley Tributaria tenga vigencia anual.

Vigencia ordinaria de la Ley Tributaria. El artículo 7 del Código Fiscal de la Federación establece las leyes fiscales, sus reglamentos y las disposiciones administrativas de carácter general, entraran en vigor en toda la República al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo aquellos en la que establezca una fecha posterior.

Existen dos sistemas a los cuales un proyecto de ley puede entrar en vigor.

A) Sistema simultáneo. Va referido al ámbito federal y entra en vigor al mismo tiempo en todos los lugares de la República Mexicana en virtud de que así lo determina el proyecto de la propia ley.

B) Sistema sucesivo. Es aquel en el que la ley no señala fecha en que cobrara vigencia, entonces se aplica la regla que a continuación se señala: surtirá efectos a los tres días de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, en el lugar donde se publique este y un día más por cada 40 kilómetros de distancia o fracción que exceda de la mitad. Todo esto conforme lo estipula el artículo 3 del Código Civil para el Distrito Federal.

La vigencia de una ley de contenido fiscal, siempre será a través del sistema llamado de vigencia inmediata, contenido en el artículo 7 de (Código Fiscal de la Federación a cuyo tenor se estará si la ley no precisa cuando entra en vigor.

Sin embargo las leyes fiscales no son conocidas por todos al mismo tiempo ya que existen lugares en los que el Diario Oficial de la Federación llega varios días después a la publicación de la norma, por lo que sería recomendable que su vigencia se sujete a las siguientes modalidades:

1. La nueva contribución habrá de cubrirse desde la fecha en que llegue el Diario Oficial de la Federación a la localidad aplicándose desde que legalmente entro en vigor, sin imposición de recargos o sanciones

2. Las nuevas o mayores imposiciones incumplidas por desconocimiento de la ley no deberán sancionarse.

3. Las nuevas exenciones otorgadas deberán aplicarse a partir de la vigencia de la ley sin que opere como gasto consentido lo cubierto con anterioridad a la llegada del Diario Oficial.

"La contribución es un ingreso fiscal ordinario del Estado que tiene por objeto cubrir sus gastos públicos"

Desde tiempos remotos se ha procurado estructurar el sistema tributario y en nuestro sistema fiscal mexicano se ha querido observar los principios de justicia, equidad y proporcionalidad, pensando no sólo en el bien del Estado, sino también en la protección de los derechos del ciudadano.

Los principios constitucionales han sido explicados por algunos tratadistas como lo es Andrés Serra Rojas que los llama principios jurídicos y económicos de los impuestos y Ernesto Flores Zavala que los clasifica en:

- A) Constitucionales, Que son aquellas normas que están establecidas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y a la que debe sujetarse toda la actividad tributaria del estado.
- B) Ordinarios: Son aquellas normas que están establecidas en las leyes ordinarias que se refieren a la actividad trabucaras del estado.

Tratadistas, de quienes extraeremos algunos datos para explicar estas máximas y complementarias al artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

PRINCIPIO DE GENERALIDAD

Desde la Constitución de 1857 en el artículo 31 fracción II se establecía:

Artículo 31. es obligación de todo mexicano:

II. Contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipios en que resida, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Asimismo, en el texto de nuestra actual Constitución, ese precepto sigue vigente, pero pasando a ser la fracción IV.

Para ser una consecuencia del régimen de legalidad tributaria debe estar previsto en una ley, para tal efecto el artículo 73 de la Constitución en su fracción VII señala al Congreso de la Unión la facultad para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto. El Congreso de la Unión tiene entre sus facultades la de revisar las leyes impositivas haciendo las reformas que considere necesarias, todos los habitantes de México señalados en las leyes fiscales y de acuerdo con su capacidad están obligados al pago de los impuestos.

Por lo tanto, la ley será general cuando se aplique, sin excepción a todas las personas que se coloquen dentro de la hipótesis normativa, sean personas físicas o morales que realicen el hecho generador de la contribución.

Las leyes deben ser de carácter general y abstracto, además de constante, no deben desaparecer una vez que se ha aplicado a un caso previsto, sino que debe prevalecer, ya que si carece de estos puntos iría en contra del artículo 13 constitucional, el que señala que nadie puede ser juzgado por leyes privativas que sean concretas, particular y personal.

PRINCIPIO DE OBLIGATORIEDAD

De acuerdo al artículo 31 fracción IV de la Constitución el contribuir a los gastos públicos de la Federación, Entidades Federativas y los Municipios, constituye una obligación de carácter público, en relación con lo anterior, toda persona que se ubique dentro del hecho generador, está obligada a contribuir al gasto público dentro del plazo señalado por la ley y el fisco en cualquier momento está facultado para exigirlos y hacerlos efectivos mediante los medios necesarios para ello.

PRINCIPIO DE LA RELACIÓN CON EL GASTO

Se refiere en particular a que el impuesto tiene por finalidad atender a los gastos públicos y realiza una importante función económica, de donde se deduce entre impuesto y gasto público hay una relación que es fundamental, sin la cual el impuesto pierde su carácter y justificación.

Para la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por gasto público no debe entenderse todos los que pueda hacerse el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos.

De lo anterior se concluye que el gasto público son las erogaciones que el Estado debe hacer con motivo de cumplimiento de sus fines, en concreto la ejecución de las leyes y el mantenimiento de los servicios públicos. El gasto público es obligatorio cuando las autoridades administrativas no pueden sustraerse a él, el gasto público facultativo queda sujeto a la voluntad discrecional del órgano administrativo competente, pero uno y otro quedan sujetos al presupuesto contenido en la ley de ingresos y egresos expedida anualmente por el Congreso de la Unión.

PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD Y EQUIDAD DEL IMPUESTO

Según el artículo 31 fracción IV de nuestra Constitución, señala entre las obligaciones de los mexicanos, "la de contribuir con los gastos públicos de la Federación, Estados y Municipios, de una manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". La manera, es el modo y forma como se ejecuta una cosa y ellos están contenidos en una ley fiscal.

Los juristas antiguos decían que la equidad se refiere a la esencia y no a la forma de las cosas. De acuerdo con el principio constitucional, es facultad de legislador imprimir a la Ley Fiscal ese sentido de proporcionalidad y equidad que reclama la doctrina tributaria.

El criterio de proporcionalidad de impuesto ha sido un tema ampliamente discutido y se han emitido distintos pareceres, proporcional es lo perteneciente a la proporción o que la incluyan, en sí es la disposición, conformidad o correspondencia debida de las partes de una cosa con el modo, o entre cosas relacionadas entre sí.

El criterio liberal de proporcionalidad se enfrenta a los problemas de una justa distribución de la riqueza pública.

Como el Estado no tiene los suficientes recursos propios para mantener su organización, se requiere que todos los integrantes de la sociedad o comunidad, y en la medida de nuestros propios recursos contribuyan al sostenimiento de una Institución a la que se le han asignado tan elevados fines.

La equidad es una igualdad de ánimo, un sentimiento que nos obliga a actuar de acuerdo con el deber de conciencia, más que por los mandatos de justicia o la ley, en la equidad debe haber un sentido de moderación, de relación y armonía entre una cosa y aquello que le es propio y se adapta a su naturaleza íntima.

No es suficiente la proporcionalidad de un impuesto, sino que también la equidad Para que la justicia y la razón no hagan más onerosa una carga.

Dicho en otras palabras, este principio establece que los gravámenes se fijen en las leyes de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeta pasivo, la que debe ser gravada de acuerdo a tarifas progresivas y no conforme a tasas como el impuesto al activo, en donde no es proporcional ni equitativo.

En cuanto a la equidad significa que se trate igual a los iguales y desigual a los desiguales, es decir, que todos los sujetos pasivos de un tributo sean igual ante la ley, es decir, que como ya se dijo sea mediante tarifas progresivas y según el volumen de los ingresos, rendimientos o utilidades gravadas.

Sin embargo, en nuestra legislación no se cumple de todo, pues tenemos al impuesto al activo, que tienen por objeto gravar el activo de las sociedades mercantiles que tengan el carácter de contribuyente de impuesto sobre la renta, para ser equitativos debería aplicarse para todos aquellos que tengan carácter de sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, sin embargo, no es así, ya que dicha ley en su artículo 6° señala a algunos sujetos que no pagarán el impuesto al activo como son entre ellos las personas que componen el sistema financiero, por ejemplo, los bancos, las asegurados, las casas de bolsa etc.

Resumiendo, la proporcionalidad significa que las leyes tributarias deben establecerse sobre cuotas y tarifas progresivas que graven a los sujetos de acuerdo a su capacidad económica.

Y la equidad es que las leyes tributarias deban otorgar un tratamiento igualitario a todos los contribuyentes desde un mismo impuesto en todos los aspectos de la relación jurídica fiscal.

Así tenemos, que al respecto no siempre se cumple con este principio que es muy importante para la recaudación correcta de los impuestos y se evite la evasión fiscal.

PRINCIPIO DE LEGALIDAD

El artículo en estudio en su última parte establece que se debe contribuir en forma equitativa y proporcional que dispongan las leyes.

El impuesto es un acto de soberanía gobernado por disposiciones de derecho público. El Estado se creó para atender finalidades sociales que no puedan ser satisfechas por los particulares.

El Estado actúa como autoridad revestida de un poder soberano y coactivo que ejerce sobre una comunidad social, que tiene intereses y necesidades comunes, y asume la obligación de atenderlas.

El impuesto aparece como el más importante de los créditos públicos, como un factor necesario para el mantenimiento de la vida social, económica y política. La facultad descansa en la Ley Constitucional y constituye la más importante limitación.

La autoridad hacendaria no puede llevar a cabo acto alguno o realizar en función alguna dentro del ámbito fiscal, sin encontrarse previa y expresamente facultada para ello por una ley aplicable.

La recaudación de los impuestos por el Estado debe fundamentarse en una Ley Suprema y de ahí surgir leyes primarias y secundarias.

Así tenemos que en nuestro sistema jurídico fiscal, en primer término tenemos a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la Ley de Ingresos de la Federación, el Código Fiscal de la Federación, el Reglamento del Código Fiscal entre otras.

Sin un precepto legal, el Estado no puede tener facultad alguna para poder exigir las contribuciones de los sujetos pasivos de la relación tributaria. Pues recordemos que el Estado puede hacer aquello que la ley le autoriza, a diferencia de los particulares que pueden hacer todo aquello que no está prohibido.

PRINCIPIO DE LIMITACIÓN

Los gastos del Estado son crecientes, apremiados por el incontenible desarrollo demográfico que trae aparejado nuevas y más complejas necesidades sociales, que es necesario atender.

La capacidad económica de los pueblos no, es ilimitada, sino todo lo contrario, por lo que los entes públicos no pueden llevar la acción fiscal convertida en un elemento expropiatorio ya que esta conducta a la destrucción económica, por lo menos en nuestro Estado Federal.

PRINCIPIO DE CERTEZA

Respecto a los impuestos, se refiere a la aplicación que debe ser estricta en sus términos y sin que se aplique por analogía, es decir, que se debe cumplir con varios aspectos como es que se señalen con exactitud tanto los elementos de las cargas, como sus fechas de pago y lugar de los mismos, para que no se tome equivocadamente la forma de los impuestos.

Para cumplir con este principio la ley debe identificar con toda precisión a la persona física o moral, destinataria o causante de cada tributo". No todos los impuestos son dirigidos a todas las personas, como el impuesto al activo que solo va dirigido a personas con actividad empresarial. 6

Además de que los impuestos deben recabarse en moneda nacional, ya que el impuesto se obtiene sin implicar una contra prestación por parte del Estado.

Todos los principios constitucionales anteriores representan para el ciudadano una garantía de defensa contra posibles arbitrariedades por parte del legislador, ya que cualquier contrariedad a las mismas se puede convertir en inconstitucional y por tanto carecer de validez legal en cuyo caso los particulares pueden hacer uso de cualquier medio de defensa legal, sobre todo la más importante, el juicio de amparo, figura que tutela los derechos de los particulares ante actos arbitrarios del Estado que en ocasiones disminuyen gravemente el patrimonio del contribuyente.

1.3 CONCEPTO DE IMPUESTO

IMPUESTO

El concepto del impuesto está integrado constitucional y legalmente por los siguientes elementos o características.

Es una prestación, deber o carga. Este elemento del impuesto nos lo explica Flores Zavala de la siguiente manera: ' con la palabra prestación pretende oponer el concepto de impuesto como prestación al concepto de producto como otra prestación y significa fundamentalmente, que a cambio de la cantidad que el particular entrega al estado, por concepto de impuesto, no percibirá algo concreto'. 2

Es cierto que gran parte de los ingresos del estado se invertirán en servicios públicos, pero no habrá una relación directa y perceptible, inmediata, entre el pago particular y la actividad del estado. Esto explica la resistencia del particular al pago de los impuestos, pagar sin compensación alguna, por eso la ley le llama prestación.

Cabe señalar que este elemento ya no se menciona en el concepto de impuestos que da el código vigente, presumimos que es porque él citarlo equivaldría a una reiteración superflua, porque la palabra prestación tiene como sinónimo e ideas a fines: "Tributo, tasa" y como distintas acepciones: "renta e impuesto".

Debe cubrirse en dinero o especie. La regla general es que en la actualidad el impuesto se cubra en efectivo, o sea que las prestaciones que implica el pago del impuesto tengan carácter pecuniario o monetario que las que con mayor facilidad puede utilizar el Estado, dada la naturaleza monetaria de la economía moderna. Pero sin embargo legalmente pueden ser en especie o en dinero.

Su destino es el de cubrir los gastos públicos, según se establece en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal. Por regla general la finalidad de los impuestos deben ser gastos públicos o generales del Estado, aunque por excepción puede tener un fin especial o concreto.

Se prohíbe la aplicación de su rendimiento a un fin especial, pero no obstante ello, en forma limitada por excepción y cuando la ley lo autorice, se puede aplicar el rendimiento de un impuesto a un fin especial.

Es proporcional y equitativo el acuerdo de los elementos que señala el artículo 31, fracción IV constitucional, que en lo conducente dice: "Son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipios en que residan de manera proporcional y equitativa de acuerdo a lo que dispongan las leyes".

"Esta disposición viene a constituir una garantía individual en materia tributaria y por lo mismo se le ha denominado la garantía de proporcionalidad y de equidad".

Encontramos dos corrientes doctrinarias en cuanto a estos conceptos, una establece que dichas palabras encierran un solo concepto y otra, argumenta que son dos conceptos diferentes.

El maestro Flores Zavala sostiene que no es posible separar las dos palabras, sino interpretar la expresión proporcional y equitativa como significado de justicia; lo que el contribuyente pretendió expresar, fue que los impuestos sean justos.

Por su parte Margáin Manautou sostiene “atendiendo a la evolución que ha venido experimentando la legislación tributaria mexicana, bien puede sostener que son dos conceptos y no uno solo los que contienen las palabras proporcional y equitativa”.

Que un tributo sea proporcional, significa que comprenda por igual, de la misma manera, a todos aquellos individuos que se encuentran colocados en la misma situación o circunstancia; que sea equitativa, significa que el impacto en el tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la situación.

La corriente más generalizada, es la que interpreta la garantía de proporcionalidad y equidad como un solo concepto que es el que significa justicia en los impuestos.

Un estado legal del impuesto basado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos nos permite apreciar las características que debe reunir todo impuesto:

- a) Debe estar establecido en una ley; principio conocido como de legalidad, del cual se habla al analizar el límite constitucional de la Ley Federal y el cual reafirma con el contenido del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal y el cual se reafirma con el contenido del artículo 73 fracción VII y 74 fracción IV de la propia constitución.
- b) El pago del impuesto debe ser obligatorio, con base en el artículo 3 fracción IV constitucional.
- c) Debe ser proporcional y equitativo, esta característica se refiere a que los impuestos deben ser establecidos en función de la capacidad contributiva de las personas a quienes va dirigido.
- d) Que se establezca a favor de la administración activa o centralizada del Estado; el artículo 31 fracción IV de la Carta Magna Federal dispone la obligación de contribuir a los gastos públicos del estado como organización política soberana, y solo para esos gastos, excluyéndose a los organismos que no forman parte de la Federación, Estado o Municipio.

- e) El impuesto debe asignarse para satisfacer los gastos previstos en el presupuestos de egresos, el rendimiento de los impuestos debe canalizarse única y exclusivamente para satisfacer los gastos para los cuales fueron decretados.

1.4. ORIGEN DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

Para poder determinar el origen del impuesto al activo es necesario conocer los pasos que se siguieron para su creación. Por lo que es indispensable hacer referencia.

La Ley del Impuesto al Activo de las empresas de 1989, transcurrió por todas y cada una de las etapas del proceso legislativo de la siguiente manera:

El Ejecutivo Federal sometió a consideración del Congreso de la Unión la Nueva Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas el 15 de diciembre de 1988 con un contenido de 10 artículos y 3 transitorios los cuales presentamos a continuación a manera de resumen.

ARTICULO PRIMERO. *Establece como sujetos del impuesto a las sociedades mercantiles y a las personas físicas con actividad empresarial residentes en México por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación, así como a los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país por el activo atribuible a ese establecimiento.*

ARTICULO SEGUNDO. *El contribuyente determinará el Impuesto por ejercicio fiscal aplicando la tasa del 2% pudiendo acreditar una cantidad igual al Impuesto Sobre la Renta que haya pagado en el mismo ejercicio o en los tres siguientes.*

ARTICULO TERCERO. *El contribuyente efectuará dos pagos cuatrimestrales y uno trimestral a cuenta de/ ejercicio, el día 17 de los meses quinto, noveno y doceavo del ejercicio. El factor de actualización será el que resulte de dividir el periodo comprendido entre el séptimo mes del ejercicio y el primer mes de/ ejercicio siguiente*

ARTICULO CUARTO. *No pagarán dicho impuesto las instituciones de crédito, las sociedades de inversión y las sociedades cooperativas.*

Quienes opten por pagar el impuesto sobre la renta:

- a) En el régimen de bases especiales de tributación.
- b) En el régimen de contribuyentes menores.

No se pagará el impuesto por los ejercicios de inicio de actividades y el de liquidación.

ARTICULO QUINTO. *Regula la mecánica para determinar el valor del activo en el ejercicio, que será la diferencia entre el valor del activo y el pasivo.*

ARTICULO SEXTO. *Señala que se va a consolidar como activos, entre los que menciona, a los activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos, efectivo en caja, inventarlos, inversiones, inversiones en títulos de crédito, cuentas y documentos por cobrar, los intereses devengados a favor no cobrados.*

ARTICULO SÉPTIMO. *Señala qué se considera pasivo las deudas en moneda nacional excepto las contraídas con el sistema financiero, los intereses devengados a cargo no pagados.*

ARTICULO OCTAVO. *Señala a las empresas integradoras, cómo van a determinar su impuesto a cargo de las sociedades que se incluyeron en la consolidación.*

ARTICULO NOVENO. *Se deberá presentar declaración determinando el impuesto del ejercicio dentro de los tres o cuatro meses siguientes al cierre del ejercicio según sea persona física o persona moral.*

ARTICULO DÉCIMO. *Determina el establecimiento permanente y los conceptos señalados en el artículo en los términos en que la Ley del Impuesto Sobre la Renta lo señale.*

DICTAMEN PARA LA PRIMERA LECTURA.

Una vez presentada la iniciativa, ésta pasó a dictamen para primera lectura el 21 de diciembre de 1988 observándose lo siguiente:

La comisión al leer la iniciativa y analizarla estableció algunos cambios.

1. Modificar el nombre de la ley por el de ley del impuesto al activo.
2. Eliminar dentro de los activos las acciones de otras empresas.

3. Se modifica la periodicidad de los pagos provisionales, estableciéndose un pago trimestral y nueve mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio.
4. Se incluyen como sujetos a las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes a personas que los utilicen en actividades empresariales.
5. Se determina de forma más precisa la base del impuesto estableciendo que se consideran activos y qué pasivos
6. Se exentan de pago a los ejercicios preoperativos y el siguiente al inicio de actividades para mayor equidad.

Es necesario subrayar que también dentro de las modificaciones, como ya se mencionó, se señalan con más precisión a los sujetos de dicho impuesto, el cálculo del mismo, el factor de actualización, los conceptos que se consideran como activo, las deudas y la determinación de los pagos provisionales y sobre todo el acreditamiento sobre el impuesto sobre la renta.

La Comisión de Hacienda aprobó esas modificaciones y pasó a la segunda lectura.

DICTAMEN PARA LA SEGUNDA LECTURA.

La segunda lectura al dictamen se llevó a cabo el día 22 de diciembre de 1988, una vez sometida a discusión y análisis por la Comisión de Hacienda y Crédito Público, pasando a la asamblea, al cual determinó lo siguiente:

Al proponer el cobro de un impuesto complementario al impuesto sobre la renta se trata de que no haya evasión de impuesto y que las empresas paguen un mínimo de impuestos, acepta las modificaciones hechas a la iniciativa de la ley y pasa la iniciativa al debate.

DEBATE.

Después del dictamen de la segunda lectura, se dio paso al debate correspondiente insertando los votos en el diario de debates estableciéndose 257 votos a favor y 87 en contra.

Respecto a los votos en contra, la explicación dada por los oradores para la no publicación del nuevo impuesto patrimonial, ya que va a agravar el patrimonio de las empresas, pues según los principios de contabilidad generalmente aceptados, establecen que la diferencia entre activos y pasivos es el capital o bien el patrimonio, y aunque los funcionarios de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, señalaron que aun cuando aceptaban que el cálculo para el pago se hace sobre dicho resultado, eso no significaba que fuera el capital de la empresa.

Además, gravar a un sólo grupo de contribuyentes que con bienes afectos a la realización de su actividad se va a acabar con la planta productiva del país, en virtud de que desalienta la inversión y en consecuencia el cierre de fuentes de empleo.

Incluso si se consideran los principios sobre legalidad, no se cumple totalmente con el mismo, toda vez, que no se considera la capacidad de pago del contribuyente, por que la mayoría de las veces aun cuando las empresas tengan pérdidas tendrán que pagar el 2% del impuesto por los activos que tengan.

Además no es proporcional. Ni equitativo, por que deja fuera a varios grupos de contribuyentes que, aun cuando obtienen ganancias altas. No lo pagan, como lo son las sociedades de inversión.

Por lo anterior solicitaron que se devolviera a comisiones y presentarlo posteriormente.

Ahora bien, respecto a los votos a favor, se estableció que el mencionado impuesto no es ningún momento patrimonial, sino complementario al del impuesto sobre la renta y se evita el pagar doblemente ya que por ello se da la deducción y el acreditamiento correspondiente.

A pesar de las observaciones hechas en el debate por los votos en contra de la Ley del Impuesto al Activo fue publicada el 31 de diciembre de 1988 bajo el nombre de ley del impuesto al activo de las empresas.

Esta ley se publicó con las observaciones hechas a la iniciativa en la primera lectura quedando con diez artículos y cinco transitorios.

1.5. CONCEPTO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Existe diversidad de clasificaciones de los impuestos, por ahora nos concretamos a señalar el tipo de impuesto que es el impuesto al activo: se trata de un impuesto directo, puesto que no puede ser trasladado e incide en el patrimonio del sujeto pasivo de la obligación debido a que no lo puede recuperar de otras personas, además de que grava periódicamente situaciones que presentan una cierta permanencia y estabilidad; recae sobre manifestaciones directas de la capacidad contributiva en las que la riqueza se evidencia por sus elementos ciertos que son, en este caso, el patrimonio, aspecto estático de la riqueza.

Se dice que es un impuesto real puesto que se estableció atendiendo a los bienes o cosas que gravan (activo en el ejercicio), prescindiendo de consideraciones sobre las condiciones personales del sujeto pasivo, tomando en cuenta una manifestación objetiva y aislada de riqueza. Finalmente diremos que es un impuesto con fines fiscales, puesto que está establecido dentro de la Ley de Ingresos de la Federación para satisfacer el presupuesto de egresos, por lo que también es catalogado como impuesto federal.

Se define como activo: cualquier objeto físico (tangibles) que se posee o derecho (intangibles) en propiedad que tenga valor en dinero. Un artículo o fuente de riqueza, expresado en función de su costo depreciado o con menos frecuencia, algún otro valor o costo que benefició a un período futuro.

"Activo es el total de bienes materiales, créditos, bienes y derechos de una persona, de una sociedad, de una corporación, de una asociación, de una sucesión o de una empresa cualquiera"

Activo son todos los bienes y valores tangibles y reales de que dispone una persona física o moral para realizar sus actividades a cuyo objetivo fue creado y de acuerdo a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que es supletoria a la Ley del Impuesto al Activo que en su artículo 42 establece que "activo es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades los cuales se determinan por su uso y por el transcurso del tiempo, utilizándose para el desarrollo de su actividad".

Tenemos que la Ley del Impuesto al Activo considera que la base del mismo sea el valor del activo neto del ejercicio, concepto que se forma de restar al valor anual del activo el valor anual del pasivo.

El artículo 2do de la ley en cita establece la determinación del impuesto al activo, el cual se calculará sumando los siguientes conceptos:

MAS

- PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS
- PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS
- PROMEDIO DE TERRENOS
- PROMEDIO DE INVENTARIOS

IGUAL

- VALOR DEL ACTIVO DEL EJERCICIO

MENOS

PROMEDIO DE DEUDAS

IGUAL

- BASE GRAVABLE

1.6. OBJETIVO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

El entorno en que se desarrollan los gravámenes y en especial los impuestos directos han venido reflejando en los últimos diez años una compleja situación que a su vez ha provocado una serie de problemas en la aplicación de las normas fiscales, tanto en su entendimiento como en su cumplimiento.

Si bien el ámbito fiscal por naturaleza es complejo, esta complejidad se magnifica cuando se trata de cumplir con el pago de un impuesto directo, a su vez este efecto se acredita, ya que no sólo se debe tomar en cuenta la materia tributada (primera complejidad) sino que además se deben observar los principios jurídicos que en lo individual se utilizan con el fin de determinar que un impuesto sea justo y proporcional (segunda complejidad).

La materia tributaria, a través de sus normas, debe buscar las alternativas necesarias que dentro M principio de generalidad permitan cubrir los gravámenes directos sin provocar un daño económico que produzca la evasión o alusión del impuesto, para esto se debe tener presente la situación por la que atraviesa el país, y su dinamismo para adaptarse al cambio entraña el éxito de su política o su fracaso, ya que por ejemplo, los sistemas tributarios son correctos cuando la inflación no rebasa más de un dígito, en el caso contrario, es decir, en países con inflación creciente llega a ocasionar el deterioro en la posición financiera del sujeto pasivo, originando un efecto generalizado de incumplimiento que puede llegar a ser definitivo.

Cuando el incumplimiento fiscal se generaliza, la materia fiscal debe adecuarse a las necesidades que permitan una nueva política fiscal que brinde la posibilidad de cumplimiento, pues el esquema impositivo debe lograr el equilibrio tributario de pago y recaudación, entre contribuyente y autoridad.

La materia tributada para no caer en un error que afecte el trabajo, la producción y el consumo, ha mantenido como premisa que los impuestos sean equitativos y proporcionales, y aquel gravamen que no observe estos postulados conforme a su legislación, se le puede calificar como contrario a la máxima norma legal, misma que en nuestro caso es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por lo cual el objetivo del impuesto al activo es el de gravar todos los activos utilizados en la actividad del contribuyente y en consecuencia no llegar a una inconstitucionalidad marcada al no cumplir los principios de los impuestos tanto doctrinarios como constitucionales.

Considerando que el impuesto al activo se causaría por ejercicios fiscales, aplicando el contribuyente al valor de su activo en el ejercicio la tasa del 2%, que actualmente es del 1.8%.

A continuación se reseñan los cambios, incrementados, los objetivos y los logros, la introducción de este impuesto en 1989 permitió no sólo que la recaudación del impuesto sobre la renta no disminuyera como consecuencia de la reducción en su tasa y base gravable, sino que aumentará 11.6% en términos reales en ese año.

Este aumento es resultado del mejor cumplimiento del impuesto sobre la renta al que induce el impuesto al activo; se estima con base en esta experiencia que, por cada peso de recaudación del impuesto al activo, se obtiene adicionalmente 3.5 pesos de recaudación del impuesto sobre la renta. Con ello comprueba la naturaleza fundamentalmente de control del impuesto al activo.

Una mayor recaudación proveniente de contribuyentes que anteriormente evadían el cumplimiento de sus obligaciones fiscales no sólo permitió premiar a los contribuyentes cumplidos con una carga de impuestos menor tasas impositivas más bajas, lo que a su vez se traduce en mayor inversión y crecimiento económico, sino que también provocó un aumento neto de los ingresos públicos.

1.7. SUJETOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Tanto las contribuciones como el propio derecho fiscal se rigen bajo el principio de constitucionalidad basado en nuestra Carta Magna, que es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en donde la relación jurídico tributaria no sólo se rige por lo que la ley aplicable le establezca, sino porque además esté fundamentada y motivada, en consecuencia, los principios que en materia tributaria aparecen en dicha ley representan una guía suprema de todo orden, pues si no se cumplen tal, como aparecen se llegaría a una inconstitucionalidad afectando a los particulares, en su calidad de sujeto pasivo por parte del Estado quien ejerce su poder como sujeto activo.

El artículo 1º de la Ley de Impuesto al Activo señala quienes son sujetos de impuesto establecido en esta ley.

- Sociedades mercantiles
- Personas físicas (actividades empresariales)

- Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país
- Las personas distintas a las señaladas anteriormente, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad empresarial de otro contribuyente de los mencionados.
- Asociaciones o sociedades civiles que lleven a cabo actividades empresariales.

SUJETO ACTIVO

Es la persona de derecho público facultada por la ley para establecer, exigir y recaudar todas las contribuciones necesarias para cubrir el gasto público, la cual siempre estará representada por el Estado.

Con lo anterior se deduce que el Estado es siempre el sujeto activo, quien ejerce su poder de imposición a través del proceso legislativo correspondiente.

Dentro de la organización del Estado Mexicano, los sujetos activos son la Federación, las Entidades Locales y Municipios, en razón de que tienen el derecho de exigir el pago de impuestos, pero este derecho no tiene en todos ellos la misma amplitud, por ejemplo, la Federación y las Entidades Locales pueden establecer los impuestos que consideren necesarios para cubrir sus presupuestos, en cambio, el Municipio no puede fijar por sí los impuestos municipales, sino que son fijados por las legislaturas de los Estados, y el Municipio solo tiene la facultad de recaudarlos, en este sentido, la fracción IV del artículo 115 de la Constitución señala “Los Municipios administrarán libremente su hacienda, la cual se formará de los rendimientos de los bienes que les pertenezcan, así como de las contribuciones y otros ingresos que las legislaturas establezcan a su favor”.

El sujeto activo de la relación tributaria es el ente o la persona titular de un derecho legalmente establecido o la persona legalmente obligada por disposiciones de orden público a cubrir determinadas prestaciones.

De esta forma tenemos que las obligaciones del sujeto activo son de dos clases: la principal y la secundaria.

La principal, consiste en la percepción o cobro de la prestación tributada.

Las obligaciones secundarias son las que tienen por objeto determinar el crédito fiscal para ser posible su percepción o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria, para evitar posibles evasiones. Estas obligaciones pueden dividirse en dos grupos:

a) Obligaciones de hacer. Como pueden ser, la de determinar la existencia del crédito fiscal, practicar visitas de inspección, etc.

b) Obligaciones de no hacer. Como son, abstenerse de ciertos trámites cuando no se compruebe el pago de un impuesto, no expedir nuevos talonarios de facturas, etc.

SUJETO PASIVO

El particular siempre será el sujeto pasivo de la obligación tributaria.

Son sujetos pasivos todos aquellos que de una forma u otra tienen la obligación de pagar una prestación en favor del fisco, de acuerdo con las leyes tributarlas.

El artículo 13 del Código Fiscal del 30 de diciembre de 1996 establece "sujeto pasivo de un crédito fiscal es la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con las leyes fiscales, esta obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal".

El sujeto pasivo principal, por adeudo propio, también llamado "causante" "contribuyente", en muchas de nuestras leyes tributarias se define como "el sujeto obligado en virtud de la propia naturaleza de los hechos imponible que de acuerdo con la ley resultan atribuibles a dichos sujetos por el que las realiza".

En congruencia a lo anterior el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación vigente define el impuesto como la contribución que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma por la misma que sean distintas de las aportaciones de seguridad social, a las contribuciones de mejoras y a los derechos. Entre las obligaciones que tienen a su cargo el sujeto del impuesto se distinguen a dos clases: la principal y las secundarias.

- Obligación principal: la cual consiste en el pago del impuesto.

- Obligaciones secundarias: pueden ser de tres clases:
 - A. De hacer, por ejemplo, presentar avisos de iniciación de operaciones, declaraciones, llevar libros de determinada clase.
 - B. De no hacer, por ejemplo, no cruzar la línea divisoria internacional, no proporcionar datos falsas, no alterar o destruir cordones, envolturas o sellos originales,
 - C. C) De tolerar, por ejemplo, permitir la práctica de las visitas de inspección de los libros, locales, documentos, bodega. e.t.c.

Hay ocasiones en las que el sujeto pasivo no tiene la obligación principal, pero sí las secundarias, esto sucede cuando reuniéndose todas las circunstancias que hacen coincidir la situación de un individuo con la prevista en la ley, falta solo la realización del hecho generador del crédito fiscal, y tiene por objeto controlar al sujeto para el caso de que, existiendo la obligación de pago, no trate de evadirla. Por ejemplo, la Ley del Impuesto Sobre la Renta determina que los causantes pagarán el impuesto sobre la renta sobre la base de la utilidad percibida en un año, pero tendrá la obligación de presentar su declaración anual como cualquier otro causante, o independiente si esta obligado al pago del impuesto al activo.

El carácter de sujeto pasivo de la relación tributaria puede caer en cierto tipo de individuos como:

- Personas Físicas.

- Personas Morales.

1.7.1 PERSONAS FÍSICAS

Es la que tiene capacidad jurídica para realizar actos de comercio, ejercer derechos y contraer obligaciones.

1.7.2 PERSONAS MORALES

Es la agrupación de personas con personalidad jurídica para realizar actos de comercio, ejercer derechos y contraer obligaciones.

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. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligados al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento.

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.

SUJETOS EXENTOS DEL IMPUESTO

1. Quienes no sean contribuyentes de impuesto sobre la renta.
2. Las empresas que componen el sistema financiero.
3. No se pagará impuesto al activo:
 - A) En el período preoperativo
 - B) Inicio de actividades (excepto al inicio de actividades por escisión)
 - C) Dos ejercicios siguientes al de inicio de actividades.

Este punto no aplicará en el caso de arrendadores de inmuebles y de activos fijos artículo 6 fracción VI párrafo 4

- D) Puestos fijos y semifijos en la vía pública y vendedores ambulantes
- E) Arrendadores de rentas congeladas
- F) Los arrendadores de inmuebles cuando renten éstos a personas que no sean contribuyentes de impuesto sobre la renta o sean empresas del sistema financiero.
- G) Quienes utilicen bienes dedicados sólo a actividades deportivas con lucro; o a la enseñanza de estudios aprobada por la Ley Federal de Educación.
- H) Las personas físicas que tengan activos con valor promedio de 15 salarios

mínimos general anual (artículo 5 párrafo 4 LIA)

OBLIGACIONES DE LOS CONTRIBUYENTES DE IMPUESTO AL ACTIVO

Presentarán declaración anual del impuesto al activo conjuntamente con la declaración del impuesto sobre la renta en los períodos siguientes:

- Personas físicas: en el período de febrero a abril
- Personas morales: dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio, enero-marzo.

1.7.3.EXENTO DE PAGO POR DECRETO

Adicionalmente por decreto publicado en D.O.F. del 19 de Marzo de 1999
Se exime del pago del impuesto al activo.

*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).

CAPITULO II PROCEDIMIENTO Y CÁLCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

2.1 ACTIVIDADES QUE GRAVAN

La Ley del Impuesto al Activo en su artículo primero, a la letra dice:

Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto al activo atribuible a dicho establecimiento.

Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes, incluso de aquellos bienes a que se refieren el capítulo III del título IV y los artículos 133, fracción XIII, 148, 148-A y 149 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes.

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

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

Del estudio realizado al artículo en cita se desprende que las actividades gravadas por el impuesto al activo son las actividades empresariales por lo que realizaremos su análisis conforme al Código Fiscal de la Federación iniciando por su definición.

El Código Fiscal de la Federación señala en su artículo 16 que se entenderá por actividades empresariales las siguientes:

***Actividades comerciales**

Las comerciales que son las que de conformidad con las leyes federales tienen este carácter y no están comprendidas en las fracciones siguientes:

***Actividades Industriales**

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

***Actividades Agrícolas**

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

***Actividades Ganaderas**

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

***Actividades Pesqueras**

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

***Actividades Silvícolas**

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

Así mismo el artículo 16 del ordenamiento citado señala los conceptos de empresa y establecimiento.

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

Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional Y la zona económica exclusión situada fuera del mar territorial.

Y se consideran residentes en territorio nacional:

1. Personas físicas:

- a) Las que hayan establecido su casa habitación en México, salvo que en el año calendario permanezcan en otro país por más de 183 días naturales consecutivos o no y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.
- b) Las de nacionalidad mexicana que sean funcionarios del Estado o trabajadores del mismo, aun cuando por el carácter de sus funciones permanezcan en el extranjero por un plazo mayor al señalado en el inciso a).

II. A las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio.

PERSONA DE NACIONALIDAD MEXICANA

Salvo prueba en contrario, se presume que las personas físicas o morales de nacionalidad mexicana, son residentes en territorio nacional.

2.2. ACTIVOS QUE GRAVAN

2.2.1 ACTIVOS FINANCIEROS

En los términos del artículo 4to. de esta ley se consideran activos financieros, entre otros, los siguientes:

- I. Derogado

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

III. Las cuentas y documentos por cobrar. No se incluyen 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 saldos a favor de contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar.

IV. Los intereses devengados a favor no cobrados.

Los activos financieros en moneda extranjera se valuarán al tipo de cambio del 1er día del mes.

En relación con la valuación de las partidas en moneda extranjera, el propio artículo 4to en su último párrafo, habla de que esta debe efectuarse al tipo de cambio controlado y si éste no es aplicable debe utilizarse el tipo de cambio promedio con el cual inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México.

Lamentablemente, el párrafo anterior no corresponde a la realidad, ya que desde 1991 se derogó el control de cambios en este país.

Las reglas aplicables en la actualidad, aparecen en el artículo 20 del Código Fiscal de la Federación, el cual para la valuación de la moneda extranjera dispone lo siguiente:

a) En el caso del dólar americano debe tomarse el tipo de cambio publicado en el Banco de México en forma diaria en el Diario Oficial de la Federación. En este caso deberá tomarse el publicado el 1ro de cada mes, y si éste no se publicó, del último publicado.

b) En caso de otras monedas extranjeras, debe tomarse el publicado mensualmente por el Banco de México en dicho Diario Oficial de la Federación. En estos casos la publicación se hace, dando la cotización de la moneda extranjera con relación al dólar americano, por la que deben realizarse dos operaciones:

- Convertir la moneda extranjera de que se trate a su equivalente en dólares.
- Convertir la equivalencia en dólares americanos a pesos mexicanos tomando en cuenta la cotización aplicable al primer día de cada mes.

El artículo 13 del reglamento considera como activos financieros a las inversiones y los depósitos en instituciones del sistema financiero.

En el caso de las acciones, debe observarse lo siguiente:

ACCIONES (ACTIVOS FINANCIEROS)

- Deben excluirse las acciones emitidas por personas morales residentes en México (art. 4 LIA)
- Debe incluirse:

Las acciones de sociedades de inversión de renta fija.

Acciones de personas morales residentes fuera de México.

En este caso el artículo 9 de la LIA les da a los contribuyentes que tengan estos títulos la posibilidad de acreditar contra el impuesto al activo, el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero por dichas sociedades, hasta por el monto que se permite acreditar conforme a lo previsto en el artículo 6 de la LISR.

El costo comprobado de adquisición de las acciones que formen parte de los activos financieros se actualizará desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el cual se determina el Impuesto.

COMPOSICIÓN DEL SISTEMA FINANCIERO

El sistema financiero se compone (sean residentes en México o en el extranjero de:

- a) Instituciones de crédito
- b) Instituciones de seguros
- c) Instituciones de fianzas
- d) Almacenes generales de depósito
- e) Arrendadoras financieras
- f) Sociedades de ahorro y préstamo

- g) Uniones de crédito
- h) Empresas de factoraje Financiero
- i) Casas de bolsa
- j) Casas de cambio

Para determinar el promedio de los activos financieros, se suma el promedio mensual de los meses del ejercicio y el resultado se divide entre el mismo número de meses.

El promedio mensual se determina sumando el activo al inicio y al final del mes y dividiendo entre 2. En operaciones con el sistema financiero o con su intermediación se calcula en términos del artículo 7º-B de la LISR.

Fórmula para determinar los promedios de los activos financieros.

a) Activos financieros que no sean con el sistema financiero o su intermediación:

$$\frac{\text{Saldo Inicial} + \text{Saldo Final}}{2} \quad \text{Promedio mensual}$$

b) Con el sistema financiero o con su intermediación:

$$\frac{\text{Suma saldos diarios del mes}}{\text{Numero de días del mes}} \quad \text{Promedio mensual}$$

c) Promedio del ejercicio de activos financieros:

Suma de promedios mensuales de meses del ejer. Promedio del ejercicio de
act. financieros
Numero de meses del ejercicio

Promedio y actualización de acciones consideradas activos financieros
La actualización se efectuará con el siguiente factor de actualización.

INPC último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto

INPC del mes de adquisición

F A C.

2.2.2. ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDO

Concepto de activos fijos.

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

Concepto de gastos diferidos.

Gastos diferidos son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permiten reducir costos de operación o mejorar la calidad o aceptación de un producto, por un periodo limitado, inferior a la duración de la actividad M contribuyente.

Concepto de cargos diferidos.

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

El promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos.

Se calculará actualizando el saldo por deducir en impuesto sobre la renta, al inicio del ejercicio o el monto original en la inversión en el caso de los bienes adquiridos en el mismo y aquellos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aun cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. Se disminuirá con la mitad de la deducción por inversión (depreciaciones y amortizaciones) correspondientes a cada bien, según artículo 41 y 47 de la LISR, que será la actualizada.

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

Para actualizar los activos fijos, gastos y cargos diferidos, el saldo por deducir se multiplicará por el factor de actualización y este se determina:

INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto

= F. A. C.

INPC del mes de adquisición

Para determinar el promedio y actualización de estos activos se utilizarán las siguientes fórmulas:

- Saldo por deducir act. al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión.
- Promedio de los activos fijos, gastos y cargos diferidos.
- El monto original de la inversión
- Saldo por deducir actualizado al inicio del ejercicio
- Factor de Actualización
- 50% de la depreciación o amortización actualizada del ejercicio.

El primer y ultimo ejercicio en el que se utilice el bien, el promedio se determina

Promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos en el 1er y ultimo ejercicio

Saldo por deducir actualizado al inicio del ejercicio
menos el 50% de la dep. Actualizada del ejercicio

Numero de meses en los * que el bien se haya utilizado en el ejercicio

No se actualizan los activos fijos, gastos y cargos diferidos que se adquieren con posterioridad al ultimo mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determinan el impuesto.

Activos fijos de deducción inmediata

En el caso de bienes por los que se hubiese efectuado la deducción inmediata del articulo 51 de la LISR, el procedimiento será.

1. % Saldo teórico = 100% valor de - % Depreciación acumulada
por deducir adquisición inicial en base a los artículos

43 a 45 LISR

2. Saldo teórico por = Valor de % saldo teórico
deducir en pesos Adquisición por deducir

OTRAS REGLAS ACTIVOS FIJOS CON DEDUCCIÓN INMEDIATA.

* En los casos de los activos fijos a los cuales se les aplica el articulo 51 de la LISR, o sea, la deducción inmediata, te son aplicables las notas anteriores.

* Si se toma la deducción inmediata se consideraran activos únicamente durante los años en el que el monto original de la inversión se hubiera deducido en los términos del artículo 41 de la LISR. Esta disposición es lógica, ya que de no existir, el saldo no deducible, al estar dentro del activo de la compañía siempre estaría sujeto a gravamen.

* Por estos activos se deberá llevar un control para el manejo de su supuesta deducción en los términos del artículo 41 y así saber hasta que año su monto original de la inversión quedaría totalmente deducido, con el objeto de no ser considerados dentro del cálculo del impuesto al activo a partir de esa fecha.

No se actualizan los activos fijos. gastos y cargos diferidos que se adquieren con posterioridad al ultimo mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determinan el impuesto.

ACTIVOS FIJOS DE DEDUCCIÓN INMEDIATA

En el caso de bienes por los que se hubiese efectuado la deducción inmediata del artículo 51 de la LISR, el procedimiento será.

- | | | |
|---------------------------------------|---------------------------|---|
| 1. % Saldo teórico por deducir | 100% valor de adquisición | Depreciación acumulada inicial en base a los artículos 43 a 45 LISR |
| 2. Saldo teórico por deducir en pesos | Valor de Adquisición | % saldo teórico por deducir |

OTRAS REGLAS ACTIVOS FIJOS CON DEDUCCIÓN INMEDIATA.

- En los casos de los activos fijos a los cuales se les aplica el artículo 51 de la LISR, o sea, la deducción inmediata, se son aplicables las notas anteriores.
- Si se toma la deducción inmediata se consideraran activos únicamente durante los años en el que el monto original de la inversión se hubiera deducido en los términos del artículo 41 de la LISR. Esta disposición es lógica, ya que de no existir, el saldo no deducible, al estar dentro del activo de la compañía siempre estaría sujeto a gravamen.
- Por estos activos se deberá llevar un control para el manejo de su supuesta deducción en los términos del artículo 41 y así saber hasta que año su monto original de la inversión quedaría totalmente deducido, con el objeto de no ser considerados dentro del cálculo del impuesto al activo a partir de esa fecha.

2.2.3. INVENTARIOS

Los inventarios deberán valuarse conforme al método que se tenga establecido en la contabilidad y que corresponda con los principios de contabilidad generalmente aceptados (métodos de últimas entradas primeras salidas o primeras entradas primeras salidas). Una vez valuados se sumarán todos los inventarios (materias primas, productos semiterminados o terminados) que se tengan al inicio del ejercicio para obtener el saldo al inicio del ejercicio. Igualmente se hará esta suma al final del ejercicio.

Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los métodos anteriores, entonces deberán actualizarse conforme a algunas de las siguientes opciones:

1. Valuando el inventario al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto al activo.

2. Valuando al inventario final conforme al valor de reposición, o sea al precio que le costaría el contribuyente adquirir o producir artículos iguales a los

que integran el inventario, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

$$\text{Promedio anual de Inventarios} = \frac{\text{Saldo al inicio del Ejercicio} + \text{Saldo al final del ejercicio}}{2}$$

2.2.4. TERRENOS

Se actualizará el valor original del terreno desde el mes en que se adquirió o se valuó catastralmente en el caso de líneas rústicas, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto.

Se deduce de lo anterior, que si son líneas rústicas se considera desde que se valuó catastralmente, y si no son, se considera desde el mes en que se adquirió.

2.2.5. Deudas

Es opcional para los contribuyentes deducir del valor del activo del ejercicio las deudas, siempre que estas sean contratadas con empresas residentes en el país o el extranjero pero con establecimiento permanentes ubicados en México.

No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación, Tampoco son deducibles las deudas negociables, solo podrán deducirse cuando no se notifique al contribuyente la cesión del crédito a una empresa de factoraje financiero.

Del valor del activo en el ejercicio se podrán deducir las deudas en la forma siguiente:

Valor del activo en el ejercicio
Menos:
Valor promedio de las deudas con empresas residentes en México excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

VALOR DEL ACTIVO EN EL EJERCICIO.

El valor promedio de las deudas en el ejercicio se determina como sigue:

$$\frac{\text{Suma de los saldos al inicio y fin de mes}}{\text{DOS}} \times \text{Promedio mensual del pasivo} = \text{Promedio de los pasivos en el ejercicio}$$

No. de meses del ejercicio

Los pasivos que se pueden deducir son los originales por deudas no negociables contratadas con:

- Empresas residentes en el país, excepto los contratados con el sistema financiero o su intermediación.
- Establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.
- Personas físicas que realicen actividades empresariales.

La deducción de las deudas con personas físicas aparece en el artículo 14 del reglamento, el cual para estos efectos aclara: **los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto.**

El artículo 5to de la LIA permite también la deducción de las 'deudas negociables' en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aun cuando no habiéndosele notificado la cesión el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.

El último párrafo de este artículo permite una deducción adicional a las personas físicas, consistente en:

DEDUCCIÓN ADICIONAL PERSONAS FÍSICAS

* Las personas físicas podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, además:

* Un monto equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

* Cuando dicho monto sea superior al valor del activo del ejercicio, sólo se podrá efectuar la deducción hasta por una cantidad equivalente a dicho valor.

DEDUCCIÓN DE CUENTAS INCOBRABLES.

Las reglas para estos efectos en el 2do párrafo del artículo 13 del RIA, como sigue:

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

2.3 CÁLCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor de su activo en el ejercicio la tasa del 1.8% a partir de 1995.

El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos.

Para determinar el valor promedio del ejercicio debe seguirse las reglas indicadas en los artículos 2, 3, 4 y de la Ley del Impuesto al Activo: en cuanto a contribuyentes del régimen simplificado la mecánica es regulada en los términos del artículo 12 de la ley citada a saber:

ARTÍCULO 2*: BASE Y TASA DEL IMPUESTO

ARTÍCULO 3: PERIODOS DE ACTUALIZACIÓN PARA COSTO DE ACCIONES, ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS, TERRENOS Y LOS INVENTARIOS.

ARTÍCULO 4: CONCEPTOS DE ACTIVOS FINANCIEROS Y SU VALUACIÓN EN MONEDA EXTRANJERA.

ARTÍCULO 5*: DEDUCCIÓN DE LAS DEUDAS Y PARA PERSONAS FÍSICAS DEDUCCIÓN OPTATIVA DE 15 VECES EL SALARIO MÍNIMO DEL ÁREA GEOGRÁFICA ELEVADA AL AÑO.

ARTÍCULO 12*: CÁLCULO DEL VALOR DEL ACTIVO DE CONTRIBUYENTES DEL REGIMEN SIMPLIFICADO.

CONCEPTOS DE PROCEDIMIENTO.

Promedio de activos financieros
+ Promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos
+ Promedio de terrenos
+ Promedio de inventarios
= Valor total del activo en el ejercicio

Del valor del activo en el ejercicio se podrán deducir las deudas en la forma siguiente:

Valor del activo en el ejercicio

Menos

Valor promedio de deudas con empresas residentes en México excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

Igual

Valor del activo en el ejercicio

El valor promedio de las deudas en el ejercicio se determinará como sigue:

A) Promedio mensual de pasivo que es igual a:
suma de saldos al inicio y fin del mes entre dos

A) Promedio de los pasivos en el ejercicio que es igual a:
$$\frac{\text{suma de los promedios mensuales}}{\text{número de meses del ejercicio}}$$

Los pasivos que se pueden deducir son los originados por deudas no negociables contratadas con:

- Empresas residentes en el país, excepto los contratados con el sistema financiero o su intermediación.
- Establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.
- Personas físicas que realicen actividades empresariales.

La deducción de las deudas con personas físicas aparece en el artículo 14 del reglamento el cual para estos efectos aclara; " los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto".

El artículo 5 de la Ley del Impuesto al Activo permite también la deducción de las 'deudas negociables' en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aun cuando no habiéndose notificado la cesión el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto.

El último párrafo de este artículo permite una deducción adicional a las personas físicas consistente en:

DEDUCCIÓN ADICIONAL PERSONAS FÍSICAS.

- Las personas físicas podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, además:
- Un monto equivalente a quince veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año.

- Cuando dicho monto sea superior al valor del activo del ejercicio, sólo se podrá efectuar la deducción hasta por una cantidad equivalente a dicho valor.

DEDUCCIÓN DE CUENTAS INCOBRABLES.

Las reglas para estos efectos en el segundo párrafo del artículo 13 del Reglamento del Impuesto al Activo, como sigue:

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

2.4 DECLARACION ANUAL.

Para determinar el impuesto del ejercicio. se deben calcular los valores del activo como ya se señaló anteriormente y se determinará el valor del activo en el ejercicio menos deudas, que será la base del impuesto al cual se le aplicará la tasa del 2% hasta 1994 y a partir de 1995 el 1.8%, el resultado que se obtenga será el impuesto del ejercicio al cual se le podrá acreditar una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta, que les correspondió en el mismo ejercicio, el impuesto que resulte después del acreditamiento será el impuesto a pagar disminuido con los pagos provisionales efectuados en el mismo ejercicio y deberá enterarse conjuntamente con la declaración del impuesto sobre la renta, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio, tratándose de personas morales.

En el caso de personas físicas la declaración de este impuesto, se presentará durante el período comprendido entre los meses de febrero a abril del año siguiente a aquel por el que se presenta la declaración de conformidad como lo señala el artículo 8 de la ley en cita.

Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país que sean contribuyentes del impuesto al activo, que mantengan

activos en el país por un período menor a un año, quedan relevados de efectuar pagos provisionales y únicamente deberán presentar declaración de este impuesto a más tardar el mes siguiente a aquel en que retomen los bienes al extranjero. Contra esos pagos se podrán acreditar las retenciones del impuesto sobre la renta que le hubieran efectuado en el mismo período.

Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto al activo 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 IV de la ley del impuesto sobre la renta.

Adicionalmente, los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio, la diferencia que resulte en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores 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, 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 anteriores deberá disminuirse con las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del impuesto al activo conforme al cuarto párrafo del artículo 9 de la ley del impuesto al activo, los contribuyentes podrán efectuar el acreditamiento incluso contra los pagos provisionales del impuesto al activo, el impuesto que resulte después de los acreditamientos será el impuesto a pagar.

Cuando en el ejercicio se determine impuesto sobre la renta por acreditar en una cantidad que exceda al impuesto al activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que se hubieran pagado en el impuesto al activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad. La mencionada devolución en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos. El impuesto sobre la renta por acreditar será efectivamente pagado.

A diferencia de los contribuyentes del régimen general de ley, las personas físicas y morales pertenecientes al régimen simplificado, deben determinar el impuesto del ejercicio en los términos de[artículo 12 de la ley del impuesto al activo.

Es importante mencionar que los contribuyentes del régimen simplificado con facilidades administrativas deben sujetarse a las disposiciones

que se establecen en la resolución que otorga dichas facilidades, por lo que el tratamiento es diferente. Tratando de actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras, silvícolas y de autotransporte.

2.4.1 FORMATOS DE PRESENTACIÓN.

Con fecha 5 de enero de 1998 en la décima resolución de modificación a la resolución miscelánea fiscal para 1997, se dieron a conocer las modificaciones de algunos formatos, principalmente las declaraciones de pagos anuales, mismos que fueron ratificados en su aprobación para utilizarlas en 1998, es el caso que el 9 de marzo del presente año en el anexo 1 de la resolución miscelánea fiscal para 1998, se publicaron las formas oficiales aprobadas por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), que deben ser utilizadas por los contribuyentes, para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y sobre el particular trataremos respecto a los formatos de la declaración anual del ejercicio del impuesto al activo mismos que se presentan a continuación:

A) Formato 2.- Declaración del ejercicio personas morales régimen general

B) Formato 6.- Declaración del ejercicio de personas físicas con anexo número 4 actividades empresariales (régimen general).

2.5 PAGOS PROVISIONALES.

Tanto las personas morales como las físicas efectuarán pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes posterior a aquel a que corresponda el pago.

El monto del pago provisional se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior multiplicando el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes a que se refiere el pago, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto efectuados con anterioridad.

$$\begin{aligned}
 & \text{Impuesto al Activo} \\
 x & \text{ Factor de Actualización} \\
 = & \text{ Impuesto al Activo del Ejercicio Actualizado} \\
 / & \text{ Número de Meses del Año} \\
 = & \text{ Impuesto al Activo Mensual Actualizado}
 \end{aligned}$$

Para actualizar el impuesto del ejercicio inmediato anterior se deberá considerar el período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato a aquel por el cual se calcule el impuesto.

Los contribuyentes que de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta estén obligados a efectuar los pagos provisionales en forma trimestral, podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto al activo por el mismo periodo y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el impuesto sobre la renta.

Con respecto al pago provisional correspondiente a los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y el mes en que se presente la declaración del mismo ejercicio, el contribuyente deberá efectuar sus pagos provisionales en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales en la misma cantidad que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.

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

Para determinar los pagos provisionales de 1995, los contribuyentes podrán disminuir en un 10% el impuesto que les correspondió en el ejercicio inmediato anterior, a efecto de evitar enterar pagos provisionales a la tasa del 2% vigente hasta 1994 cuando el impuesto del ejercicio de 1995 se determinará a la tasa del 1.8%, ya que el cálculo de los pagos provisionales parte de la base del impuesto calculado en el ejercicio inmediato anterior, dicha disminución está contenida en el artículo 6 fracción III de disposiciones de vigencia anual para el año de 1995.

Dicha disposición reguló también los pagos provisionales mensuales de enero y febrero de 1995, los cuales se basan todavía en el impuesto causado en 1993 ya que la declaración anual para las personas morales es presentada hasta marzo de 1995 y la de las personas físicas en el periodo de febrero a abril del

mismo año, dándoles la posibilidad de reducir también en un 10% sus pagos provisionales.

En régimen simplificado, las personal físicas y las personas morales. los pagos provisionales, el procedimiento se realiza en los mismos términos que los contribuyentes del artículo 7 de la Ley del Impuesto al Activo.

Como ya señalamos en el punto anterior, los pagos provisionales del impuesto al activo tienen dos fases. La primera es el procedimiento para determinar dichos pagos en los contribuyentes sujetos al régimen simplificado, tanto personas físicas como personas morales, los cuales se encuentran normados por el párrafo quinto del artículo 7 de la Ley del Impuesto al Activo. Este tipifica que los contribuyentes deben determinar sus Pagos provisionales, dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior y dicho impuesto actualizado, debe dividirse entre 4 6 12 meses según se trate de pagos mensuales o trimestrales.

El impuesto del ejercicio inmediato se actualiza por el periodo comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto, como se muestra en el artículo 7 quinto párrafo (determinación de pagos provisionales del IMPAC para personas físicas y morales del régimen simplificado). Cabe destacar que las personas físicas que se dediquen a actividades agrícolas o ganaderas, no tienen obligación de efectuar pagos provisionales, de conformidad con el último párrafo del artículo 7 de la ley citada.

Por otro lado, se deben efectuar los pagos provisionales de este impuesto. dentro del mismo periodo y en las mismas fechas en que tengan la obligación de presentar dichos pagos en materia del Impuesto Sobre la Renta.

2.5.1 FORMATOS DE PRESENTACIÓN.

A efecto de cumplir con las obligaciones fiscales respecto a los pagos provisionales del ejercicio en impuesto al activo, los contribuyentes deberán presentar las formas autorizadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Mismas que se dieron a conocer en la resolución miscelánea fiscal, anexo 1 el 9 de marzo de 1998, siendo la siguiente:

Formato 1B.- Pagos provisionales personas físicas y personas morales, primera parcialidad y retención de impuestos federales.

CAPITULO III RECUPERACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO

3.1. CASOS EN QUE SE GENERA EL SALDO A FAVOR A RECUPERAR.

1. Efectuar pagos en exceso a los realmente determinados en las declaraciones mensuales, trimestrales 0 en la declaración anual del ejercicio conforme al artículo 2°. 7°. de la Ley en cita, genera un saldo a favor del contribuyente.
2. Cuando en un ejercicio el I.S.R. por acreditar sea mayor al impuesto al activo del ejercicio, se podrá solicitar devolución conforme al artículo 9°. cuarto párrafo, generando así un saldo a favor del contribuyente.

3.2 DETERMINACIÓN PARA EL ACREDITAMIENTO

Las reformas fiscales durante la presente administración han cumplido cabalmente con los objetivos dispuestos desde su inicio, evitando la evasión y alusión fiscales a través de simplificar los procedimientos para el acreditamiento de los impuestos y en especial el impuesto al activo.

3.2.1. FUNDAMENTACIÓN PARA EL ACREDITAMIENTO.

El artículo 8°. -A de la Ley del Impuesto al Activo nos señala que para efectos de acreditamiento se estará a lo dispuesto por el artículo 9 de la ley del impuesto al activo a través de los 11 párrafos que contiene, el cual regula la forma de acreditamiento y para su estudio lo vamos a dividir como sigue:

ARTÍCULO 9

PÁRRAFO

1 y 3

2

4

Concepto.

Mecánica de acreditamiento.

Posibilidad de Acreditar el I.S.R.

pagado en exceso contra el LA. por pagar del ejercicio.

Devolución del LA. pagado en ejercicios anteriores.

- 6 Actualización del LA. pagado por el que se tiene
derecho a solicitar la devolución.
- 7 Casos en que no puede solicitar devolución del I.S.R.
pagado en Exceso.

También el artículo 9 de las siguientes reglas generales para el acreditamiento:

ARTICULO 9

PÁRRAFO

CONCEPTO.

- 5 Solo puede acreditar contra este impuesto el I.S.R. efectivamente
pagado.
- 8 Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un
ejercicio, pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo perderá
el derecho a hacerlo.
- 9 Los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos
provisionales que tengan que efectuar en el impuesto al activo, los
pagos provisionales del impuesto sobre la renta. Cuando en la
declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar
la totalidad del impuesto sobre la renta efectivamente pagado, el
remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos
provisionales.
- 10 Las personas morales que tengan en su activo acciones emitidas
por sociedades residentes en el extranjero, podrán acreditar contra
el impuesto al activo, el I.S.R. pagado en el extranjero por dichas
sociedades, hasta por el monto que resulte conforme a lo previsto
en el segundo párrafo de la Ley del I.S.R.
- 11 El derecho al Acreditamiento y a la devolución previstos en este
artículo son personales del contribuyente y no podrán ser
transmitidos a otra persona ni como con secuencia de fusión.

- 11 En los casos de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente y las escindidas en la proporción en que se divida el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que se efectúa la escisión.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

ARTICULO

10 Vigente a partir del 1º- de enero de 1998. precisa que las personas morales que tributen en el régimen general de ley acreditarán contra

el impuesto al activo del ejercicio, el I.S.R. determinado conforme al artículo 10 citado, después de aplicar en su caso la reducción a

que se refiere el artículo 13 de dicha Ley y será el Impuesto causado que servirá de base para calcular la diferencia que se podrá acreditar adicionalmente contra el I.A. en los términos del segundo párrafo del artículo 91. De la Ley del Impuesto al Activo.

3.2.2. REQUISITOS

OPCIONES DE ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO (ARTICULO 9º. LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO)

A partir del 1º. De enero de 1995 se reformó y adicionó este artículo 9 con el fin de contemplar en sus tres primeros párrafos dos opciones que los contribuyentes pueden ejercer en forma conjunta para acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio una cantidad equivalente al I.S.R.

Al respecto la exposición de motivos de la Iniciativa de ley que 'reforma, deroga y adiciona' diversas disposiciones fiscales para 1995 señalaba lo siguiente:

Con el objeto de graduar la aplicación del impuesto al activo en el tiempo y evitar que en algunos casos conduzca a las empresas a un problema de liquidez, se propone permitir que las empresas que registran pérdidas en un año fiscal determinado puedan reducir el impuesto al activo en el monto que, en su caso, exceda el impuesto sobre la renta pagado en los tres años anteriores al impuesto al activo en dicho período’.

La reducción actual de estos tres párrafos quedó como sigue:

"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, 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 al cuarto párrafo de este artículo”.

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

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

En el primer párrafo del artículo podremos ver la opción que ha existido siempre en la Ley del Impuesto al Activo, de pagar en primer término el I.S.R. y después acreditar su importe contra el L.A., por lo tanto este último se causa solo cuando sea mayor el I.S.R. del ejercicio y por el importe de la diferencia entre ambos.

La reforma fiscal de 1995 incluyó en la Ley del Impuesto al Activo el segundo párrafo de este artículo, el cual, como se desprende de su lectura, permite ejercer independientemente a la opción del primer párrafo, una adicional consistente en el acreditamiento del I.S.R. pagado en exceso al impuesto al activo en cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores.

El resumen de los pasos a seguir en esta segunda opción es el siguiente:

1) Determinar el impuesto al activo del ejercicio.

- 2) Acreditar la diferencia que resulte entre el I.S.R. causado y el I.A. también causado siempre que este último sea menor y ambos impuestos sean del mismo ejercicio.
- 3) Esta diferencia se determinará por cada uno de los tres últimos ejercicios inmediatos anteriores.
- 4) La diferencia mencionada procede siempre y cuando no se hubiere acreditado con anterioridad.
- 5) Estas diferencias de impuesto sobre la renta se actualizarán en base a lo dispuesto en el sexto párrafo del artículo 9 como sigue:

Sexto mes del ejercicio por el que se efectúa el acreditamiento
 Sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del impuesto sobre la renta.

- 6) El impuesto sobre la renta causado se disminuirá con las cantidades que le hayan devuelto al contribuyente por concepto de impuesto al activo, por haber tenido en algún ejercicio un I.S.R. superior al I.A.
- 7) Las diferencias de I.S.R. causado contra I.A. causado se podrán acreditar contra los pagos provisionales del Impuesto al Activo.

OPCIÓN ACREDITAMIENTO ANUAL.

Para entender el acreditamiento del cual habla el primer párrafo del artículo 9º. de la Ley del Impuesto al Activo, debemos pensar en que el I.S.R. es el "impuesto natural" de las empresas, en tanto que el impuesto al activo es el "impuesto mínimo" a pagar, por lo tanto, el pago de este último sólo procede si el I.S.R. es menor al segundo.

EJEMPLOS

- A) EMPRESA "A". El I.S.R. es superior al I.A., los pagos totales de impuestos son los del I.S.R.
- B) EMPRESA "B" El I.S.R. es inferior al I.A., los pagos totales de impuesto equivalen al I.A., o sea el impuesto mínimo.
- C) EMPRESA "C" El I.S.R. es igual al I.A., la empresa sólo paga el I.S.R. el cual se acredita en un 100% contra el I.A.

ACREDITAMIENTO I.S.R. / I.A.

I.A. a Pagar = LA. Causado - I.S.R. efectivamente pagado. (solo si I.S.R. es menor que I.A.)

EJEMPLOS:

	A	S	C
A) IMPUESTOS			
I.S.R.	\$ 100	100	100
I.A.	80	120	100
B) PAGOS EFECTIVOS			
I.S.R.	\$100	\$100	\$100
DIFERENCIAS			
(SOLO Si I.S.R. ES			
MENOR QUE LA.)			
TOTAL PAGOS EFEC	0	20	0
TIVOS	\$100	\$120	\$
100			

Con relación a la opción contenida en el segundo párrafo de la Ley del Impuesto al Activo, podríamos presentar el siguiente ejemplo:

DETERMINACIÓN DE LA DIFERENCIA EN EJERCICIOS ANTERIORES

	AÑO	AÑO	AÑO	SUMA
	1	2	3	DIFERENCIA
I.S.R. DEL EJERCICIO	\$100	\$75	\$105	
MENOS:				

LA. DEL EJERCICIO	80	70	90	
DIFERENCIA DE I.S.R	\$20	\$5	\$15	\$40

Supongamos ahora tres distintas situaciones en el ejercicio en que se causa el Impuesto como sigue:

DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO

	A	B	C
I.A. DE EJERCICIO	\$300	\$300	\$300
MENOS:			
I.S.R. DEL EJERCICIO EFECTIVAMENTE PAGADO	100	285	340
I.A. A CARGO	\$200	\$15	\$0
DIFERENCIA ACREDITABLE DE LOS TRES ULTIMOS EJERCICIOS	\$40	\$15	NO PROCEDE
I.A. POR PAGAR	\$160	\$0	\$0

Como puede observarse en los cuadros anteriores, la nueva opción permite acreditar el I.S.R. en exceso pagado en ejercicios anteriores contra el Impuesto al Activo del ejercicio cuando este sea superior al I.S.R. del propio ejercicio.

3.3. DETERMINACIÓN PARA LA COMPENSACIÓN.

Como consecuencia de la disminución en la recaudación de impuestos federales sufrida en los últimos años la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ha implantado diversas medidas para efectos de ejercer mayor control sobre el cumplimiento de los contribuyentes en el pago de sus impuestos, todo ello a fin de prevenir y evitar la evasión fiscal, Estas medidas son:

- Se han ejercido acciones penales contra diversos contribuyentes,

- Se contempla la realización de actos de presencia fiscal enfocados a verificar de manera importante los pagos provisionales y se ha instrumentado una campaña de orientación al contribuyente para efectos de que si tienen impuestos a favor en los pagos provisionales y/o en la declaración anual del ejercicio se den las facilidades administrativas a efecto de compensar los impuestos federales a favor, en las declaraciones del impuesto sobre la renta y las del impuesto al activo, mediante reglas publicadas en resolución miscelánea fiscal para 1998 publicadas el 9 de marzo de 1998 en el Diario Oficial de la Federación.
- Por lo tanto, es importante no pasar por alto estas facilidades administrativas y así dar cumplimiento a la misma con oportunidad y evitar el pago de impuestos indebidamente.

3.3.1. FUNDAMENTO PARA LA COMPENSACIÓN

El Código Fiscal de la Federación señala en el artículo 23 que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios, con la salvedad a que se refiere el párrafo siguiente:

*Al efecto, bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas, conforme a lo previsto en el artículo 17?A de este código, desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor, hasta aquel en que la compensación se realice, presentando para ello el aviso de compensación correspondiente dentro de los cinco días siguientes a aquel en que la misma se haya efectuado * 13

COMPENSACIÓN DE CANTIDADES QUE NO DERIVEN DE LA MISMA CONTRIBUCIÓN.

Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar el pago, podrán compensar dichos saldos en los casos y cumpliendo los requisitos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público establezca mediante reglas de carácter

general. Independientemente de lo anterior, tratándose de contribuyentes que dictaminen sus estados financieros en los términos de este código, aquellos podrán compensar cualquier impuesto federal a su favor contra el impuesto sobre la renta del ejercicio a su cargo, excepto el causado por operaciones de comercio exterior, siempre que cumplan con los requisitos establecidos.

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

COMPENSACIÓN DE OFICIO

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

En este caso se notificará personalmente al contribuyente la resolución que determine la compensación.

Se entenderá que es una misma contribución si se trata del mismo impuesto.

Así mismo el artículo 13 del Reglamento de la Ley, cita expresa que cuando en los términos del artículo 23 del código, el contribuyente efectúe la compensación total o parcial de cantidades a su favor derivadas de una misma contribución, deberá hacerlo ante la autoridad recaudatoria correspondiente, Efectuada parcialmente la compensación, podrá continuar aplicando el saldo a su favor en pagos futuros.

NO CAUSACIÓN DE RECARGOS EN COMPENSACIÓN DE SALDO A FAVOR

Artículo 9º del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, no se causará recargos de conformidad con el artículo 21 del código, cuando el contribuyente

al pagar contribuciones en forma extemporánea compense un saldo a su favor, hasta por el monto de dicho saldo, siempre que éste se haya originado con anterioridad a la fecha en que debió pagarse la contribución de que se trate. Cuando el saldo a favor del contribuyente se hubiera originado con posterioridad a la fecha en que se causó la contribución a pagar, sólo se causarán recargos por el período comprendido entre la fecha en que se originó el saldo a compensar.

COMPENSACIÓN DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO CONTRA IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL ACTIVO

La regla 2.2.7 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 9 de marzo de 1998 nos señala para efectos del artículo 23 del código: los contribuyentes, podrán efectuar la compensación de las cantidades que tengan a su favor en el impuesto al valor agregado contra el impuesto al activo o contra el impuesto sobre la renta a su cargo o las retenciones del mismo efectuadas a terceros, incluyendo sus accesorios, que se paguen mediante declaración siempre que cumplan con los requisitos.

3.3.2. REQUISITOS.

- Que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales. Los contribuyentes que se dediquen a actividades industriales podrán efectuar la compensación a que se refiere esta regla aun cuando no dictaminen sus estados financieros.
- Que la compensación sea efectuada a partir de la declaración del mes siguiente a aquel a que corresponda la declaración en la que se determinó el saldo a favor en el impuesto al valor agregado.

Que dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración en que se hubiera efectuado la compensación, presenten ante la administración local de recaudación correspondiente, junto con el aviso a que se refiere el primer párrafo del artículo 23 del código, medios magnéticos que contendrán la relación de sus proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que representen al menos el 95% del valor de sus operaciones, así como los correspondientes a la totalidad de sus clientes de exportación. La información relativa a los

mismos deberá ser agrupada por cada proveedor, prestador de servicios, arrendador o cliente.

Si efectuada la compensación a que se refiere esta regla resulta un remanente de saldo a favor, se podrá compensar éste en declaraciones posteriores o solicitar su devolución.

AVISO DE COMPENSACIÓN Y ANEXOS.

El aviso de compensación se presentará mediante la forma oficial 41, acompañada de los anexos 1,2 y 3 de la forma oficial 32, ante la administración local de recaudación correspondiente, dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración en que se hubiere efectuado la compensación de que se trate.

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

- Anexos 1 y 2, cuando se trate de la compensación de saldos a favor del impuesto al valor agregado.
- Anexo 3, tratándose de compensaciones del impuesto al activo.

3.4 DETERMINACIÓN PARA LA DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

MARCO TEÓRICO

Considerando que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, es necesario efectuar trámites administrativos, así como el procedimiento y cálculo para llevar a cabo adecuadamente la devolución de contribuciones.

3.4. 1. FUNDAMENTACIÓN PARA LA DEVOLUCIÓN

Fundamento artículo 9º. De la Ley del Impuesto al Activo.

Conforme al cuarto párrafo de la Ley del Impuesto al Activo, cuando en un ejercicio el I S R por acreditar exceda el 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 hubieran sido devueltas con anterioridad.

La devolución de las cantidades en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos.

Asimismo, las cantidades pagadas en los diez ejercicios inmediatos anteriores por concepto del impuesto al activo, se actualizarán por el período comprendido desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del impuesto al activo, hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el I.S.R. exceda al impuesto al activo.

Cabe recordar, que en el caso de que un contribuyente no solicite la devolución en un ejercicio pudiendo hacerlo conforme al artículo 9º. De la Ley del Impuesto al Activo, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores.

PLANTEAMIENTO

Elaboración de la solicitud de devolución para recuperar el impuesto al activo pagado en ejercicios 1994 a 1996 por haber obtenido en el ejercicio de 1997 I.S.R. por acreditar superior al impuesto al activo. 14

DESARROLLO

I. DETERMINACIÓN DEL IMPORTE MÁXIMO QUE PODRÁ SOLICITARSE EN Devolución.

a) Determinación del excedente de I.S.R. del ejercicio sobre impuesto al activo del mismo.

I.S.R. causado en el ejercicio de 1997.	\$ 105,000.00
(-) Impuesto al Activo de 1997	52,600.00
(=) Excedente de I.S.R.	\$ 52,400.00

Impuesto al Activo pagado en el ejercicio.

1994 \$ 12,000.00

1995 13,500,00

1996 30,000.00

b) Determinación de los factores para actualizar el Impuesto al Activo pagado en ejercicios anteriores

I.N.P.C. del sexto mes del ejercicio en el cual el I.S.R. exceda al LA.

Factor de Actualización

I.N.P.C. del sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del LA.

Para actualizar el LA. pagado en 1994.

I.N.P.C. de junio de 1997	217.7490	2.1849
I.N.P.C. de junio de 1994	99.6591	

Para actualizar el I.A. pagado en 1995

I.N.P.C. de junio de 1997	217.7490	=	1.5865
I.N.P.C. de junio de 1995	137.2510		

Para actualizar el I.A. pagado en 1996

I.N.P.C. de junio de 1997	217.7490	=	1.2034
I.N.P.C. de junio de 1996	180.931		

C) Actualización del I.A, pagado en ejercicios anteriores.

1994	12,000,00
------	-----------

Factor de Actualización	2.1849
I.A. Actualizado	\$26,218.80
1995	5 13,500.00
Factor de Actualización	1.5865
IA, Actualizado	\$21,417.75
1996	\$30,000.00
Factor de Actualización	1.2034
IA. Actualizado	\$36,102.00

Impuesto al Activo actualizado pagado en ejercicios anteriores.

Del ejercicio

1994 \$26,218.80
1995 21,417.75
1996 36,102.00

Total del I.A. Actualizado pagado en ejercicios anteriores. \$83,738.55

d) Comparación de los resultados obtenidos en los incisos anteriores para determinar el importe máximo que conforme al artículo 9°. De la Ley del Impuesto al Activo para solicitarse en devolución.

Excedente del I.S.R. menor que I.A. actualizado pagado en ejercicios anteriores.

\$52,400.00 \$

En este caso únicamente podrá solicitarse la devolución por la cantidad de \$52,400.00 ya que el I.A. actualizado pagado en ejercicios anteriores por el que se solicite devolución (en este caso \$83,738.55) nunca podrá ser mayor que la diferencia entre el I.S.R. y el LA. del ejercicio de 1997, tal y como lo previene el cuarto párrafo del artículo 90. De la ley de la materia.

3.4.2. REQUISITOS.

Los contribuyentes que optan por solicitar la devolución de las contribuciones que tengan a su favor o de aquellas cantidades que hayan pagado indebidamente deberán cumplir con las siguientes formalidades de carácter administrativo:

1. FORMA FISCAL PARA DEVOLUCIONES.

Los contribuyentes personas físicas o morales que hayan manifestado un saldo a favor en declaraciones de pagos provisionales o declaración anual, así como aquellas que realizaron pagos indebidos que opten por solicitar la devolución de los mismos, deberán presentar la forma fiscal para devoluciones

en el modulo de atención fiscal de la administración local de recaudación correspondiente a su domicilio fiscal.

Para estos efectos, se presentará una forma de solicitud de devolución por cada :

1. Ejercicio o periodo a devolver.
2. Tipo de contribución I.A.

Para recuperar el impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores se podrá realizar el trámite utilizando una sola forma independientemente de los ejercicios que se soliciten.

2. DOCUMENTACIÓN QUE SE DEBE ANEXAR AL PRESENTAR LA FORMA FISCAL PARA DEVOLUCIONES DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

a) Se deberá presentar original y dos copias fotostáticas de la siguiente documentación:

Del testimonio del acta constitutiva y/o poder notarial en donde se acredite la personalidad del representante legal, si el contribuyente realiza por primera vez el trámite de devolución.

Poder notarial, en caso de que cambie de representante legal, en donde se acredite el nombramiento de este.

Estos requisitos tienen su fundamento en el artículo 19 del C.F.F., el cual señala que la representación de las personas físicas y morales ante autoridades fiscales se hará mediante escritura pública o carta poder firmada ante dos testigos, y ratificar las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales. notario o fedatario público.

b) Además, se deberán acompañar al formato "forma fiscal para devoluciones", original y dos copias fotostáticas de la siguiente documentación:

"En caso de contribuyentes que soliciten la devolución del saldo a favor del impuesto al activo."

*Declaración con sello original donde se manifieste el saldo a favor que se solicita o comprobante de pago electrónico, En el caso de que la declaración donde se muestra el saldo a favor sea complementaria, declaraciones normal y/o complementaria anterior

*Si la devolución solicitada, corresponde a la declaración del ejercicio, se deberán presentar además de la declaración del ejercicio, las declaraciones de pagos provisionales normales y/o complementarios correspondientes a dicho ejercicio por el que se solicite la devolución o comprobantes de pago electrónico.

*En los casos de liberación de créditos, la resolución administrativa o judicial. Anexo 3. Relación del impuesto al activo pagado en ejercicios anteriores.

FORMAS EN QUE PODRÁ REALIZARSE LA DEVOLUCIÓN.

La devolución podrá hacerse de oficio o a petición del interesado, conforme a lo siguiente:

1. Mediante cheque nominativo para abono en cuenta del contribuyente.
2. Mediante certificados expedidos a nombre del contribuyente, los que se podrán utilizar para cubrir cualquier contribución que se pague mediante declaración, ya sea a su cargo, o bien, que deba enterar en su carácter de retenedor.

Para estos efectos se establece las bases a seguir en cuanto a la expedición de certificados de devolución, las cuales son las siguientes:

En las administraciones locales de recaudación del área metropolitana del D.F. o en la administración especial de recaudación, el monto de la devolución solicitada por medio del certificado será cuando menos el 50% del saldo a favor, sin que sea inferior a \$ 500,000.00 y

En las administraciones locales de recaudación distintas de las señaladas en el punto anterior, el monto de la devolución solicitada por medio del

certificado será cuando menos el 50% del saldo a favor sin que sea inferior a 250,000.00.

Los contribuyentes que opten por solicitar la devolución de contribuciones a su favor por medio de certificados, para la obtención de los mismos deberán presentar escrito libre que reúna las características señaladas en el artículo 18 del C.F.F., debiéndose acreditar la representación legal del promovente en los términos del artículo 19 de dicho ordenamiento.

Mediante certificados expedidos a nombre de terceros, siempre que se cumpla con los requisitos que se establezcan mediante reglas de carácter general.

Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presentó la declaración del ejercicio, excepto cuando se trate del cumplimiento de resolución o sentencia firmes por parte de la autoridad competente, en cuyo caso podrá solicitarse la devolución, independientemente de la presentación de la declaración de conformidad con el artículo 22 del C.F.F.

PLAZO MÁXIMO PARA EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN POR PARTE DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

Cuando el contribuyente solicite la devolución de sus contribuciones a favor, esta deberá efectuarse dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se haya presentado la solicitud ante autoridad fiscal competente, artículo 22 del C.F.F.

INTERESES A CARGO DEL FISCO.

Sí las autoridades fiscales no efectúan la devolución dentro de los plazos señalados, estas deberán pagar a los contribuyentes intereses que se calcularán a partir del día siguiente al del vencimiento de dicho plazo, conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos por mora, en los términos del artículo 21 del C.F.F., que se aplicará sobre la devolución actualizada. En estos casos, el fisco federal deberá pagar los intereses conjuntamente con la cantidad principal objeto de la devolución actualizada.

PRESCRIPCIÓN DE LAS DEVOLUCIONES.

La obligación por parte de las autoridades fiscales de devolver las cantidades a favor de los contribuyentes prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal, es decir, en el término de cinco años. Esto con fundamento en los artículos 22 y 146 del C.F.F.

ACTUALIZACIÓN.

La actualización del impuesto al activo a favor que se solicite en devolución, se deberá efectuar aplicando lo dispuesto en el artículo 22 del C.F.F., en concordancia con el artículo 17?A del mismo ordenamiento, por lo que las cantidades que se tengan a favor y se soliciten en devolución se multiplicarán por el factor de actualización que resulte de dividir el I.N.P.C. del mes anterior a aquel en que la devolución se efectúe, entre el I.N.P.C. del mes anterior a, aquel en que se haya presentado la declaración que contenga el saldo a favor o se realizó el pago de lo indebido.

En el caso de solicitar la devolución de las cantidades a que se tenga derecho conforme al artículo 9 de la Ley del Impuesto al Activo, las mismas deberán actualizarse de acuerdo con el procedimiento establecido en dicho artículo, es decir, desde el sexto mes del ejercicio al que corresponda el pago del impuesto al activo, hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el I.S.R. exceda al impuesto al activo.

REQUISITOS EN SOLICITUDES DE DEVOLUCIONES.

ART. 22 C.F.F.

Según lo establece la exposición de motivos, esta reforma la permitirá al fisco federal un mejor control de los recursos destinados a la devolución de cantidades pagadas indebidamente o bien de saldos a favor, así como precisar el momento en que se entenderá efectuada la devolución, como se puede apreciar a continuación:

Sin embargo, la reforma propuesta por el Ejecutivo consiste en condicionar la devolución al otorgamiento de una garantía fiscal, fue limitada por la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, con base en las siguientes consideraciones:

Veinte días (hábiles) posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, que garantice por un período de seis meses el importe solicitado. El plazo de veinte días con el que cuenta el contribuyente para el otorgamiento de la garantía

Por virtud de la reforma planteada, las autoridades fiscales podrán solicitar al contribuyente dentro de los garantía no computará en la determinación de los plazos de devolución.

Los contribuyentes a los cuales se podrá requerir el otorgamiento de esta garantía Fiscal serán los siguientes:

- a) Los que no hubieran presentado solicitudes de devolución en el ejercicio en que se haga la solicitud y en el anterior.
- b) Los que soliciten devoluciones en montos superiores en 20% del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses.

El promedio actualizado de devoluciones se determinará conforme el siguiente procedimiento:

- b) Se tomarán las devoluciones históricas obtenidas en los últimos doce meses.

d) Se actualizarán cada una de ellas por el período comprendido desde el mes inmediato anterior al mes en que recibió la devolución y hasta el mes inmediato anterior al último mes del período de doce meses por el que se efectúa el cálculo. Se toma el mes inmediato anterior porque se aplican las disposiciones del artículo 1.7ª del Código Fiscal de la Federación.

e) Se suman las devoluciones actualizadas y se dividen entre el número de devoluciones obtenidas en el período.

Ejemplo:

MES	EVOLUCIÓN HISTÓRICA	FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	PERIODO CONSIDERADO PARA EL FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	DEVOLUCIÓN ACTUALIZADA
Ene-98	750	1.1136	DESDE MARZO DE 1998 Y HASTA DICIEMBRE DE 1998	835.20
Feb-98	750	1.1007	DESDE ABRIL DE 1998 Y HASTA DICIEMBRE DE 1998	825.53
Mar-98	0			0,00
Abr-98	1,200	1.0819	DESDE JUNIO DE 1998 Y HASTA DICIEMBRE DE 1998	1.298.28
May-98	1,500	1.0693	DESDE JULIO DE 1998 Y HASTA DICIEMBRE DE 1998	1,603.92
Jun-98	0			0.00
Jul-98	1,800	1.049	ESDE	1.888.20

		SEPTIEMBRE DE 1998 Y HASTA DICIEMBRE DE 1998			
Ago-98	0				0.00
Sep-98	0				0.00
oct-98	0				0.00
Nov-98	2,400	1.0000	DESDE	2,400.00	
			DICIEMBRE DE 1998 Y HASTA DICIEMBRE DE DIC-98		
Dic-98	0				0.00
			TOTAL DE DEVOLUCIONES ACTUALIZADAS		8.851.16
			NUMERO DE DEVOLUCIONES OBTENIDAS EN EL PERIODO		6
			PROMEDIO ACTUALIZADO DE DEVOLUCIONES		737.60
			MAS 20% PERMITIDO		147.52
			MONTO LIMITE DE DEVOLUCIONES SIN GARANTÍA		885.12

La garantía deberá hacerse mediante depósito en efectivo u otras formas de garantía financiera equivalente que establezca la SHCP mediante reglas de carácter general, que se realicen en las "cuentas de garantía del interés fiscal" previstas en el artículo 141a del C.F.F.

De no efectuarse la garantía dentro de los veinte días (hábiles) siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación correspondiente, se tendrá por desistido al contribuyente de la solicitud de devolución.

Consideramos que la disposición debió prever formas adicionales de garantizar o de exceptuar la garantía, en tratándose de contribuyentes con manifiesta imposibilidad de otorgarla.

A partir de que se otorgue la garantía, las autoridades fiscales procederán a poner a disposición del contribuyente la devolución que hubiera solicitado y,

en su caso, los intereses que le correspondan. Se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución bancaria señalada por el contribuyente, o cuando se notifique a dicho contribuyente que fue autorizada su devolución, en caso de que no hubiera manifestado alguna cuenta bancaria.

La precisión efectuada en cuanto al momento en que se considera que la devolución está a disposición del contribuyente, modificó el factor de actualización que deberá considerar el fisco federal para calcular la actualización, para quedar de la siguiente manera:

INPC DEL MES INMEDIATO ANTERIOR AL MES EN QUE LA
DEVOLUCIÓN ESTÉ A DISPOSICIÓN DEL CONTRIBUYENTE

INPC DEL MES INMEDIATO ANTERIOR A LA FECHA EN QUE SE
REALIZO EL PAGO DE LO INDEBIDO, O SE PRESENTO LA
DECLARACION QUE CONTIENE EL SALDO A FAVOR

FACTOR
DE
ACTUALIZACION

Si la devolución resultará improcedente, las autoridades fiscales procederán en primer lugar a notificar al contribuyente para los efectos legales a que haya lugar y después avisarán a las instituciones de crédito o casas de bolsa autorizadas antes de las cuales se hicieron los depósitos en las "cuentas de garantía del interés fiscal", a efecto de que éstas transfieran el importe de la garantía, más sus rendimientos, a la cuenta bancaria de la Tesorería de la Federación, a más tardar el día siguiente a aquél en que reciban el aviso. Esta transferencia se tomará a cuenta del adeudo que proceda a favor del fisco.

CASO PRÁCTICO

La empresa La Sirenita, S.A de C.V. con R.F.C. SIR-880309-5E2 con Domicilio Fiscal en Av.Constitución No.25 Colonia Progreso Nacional, Delegación Iztapalapa, C.P.05256, solicita que se calcule el Impuesto al Activo correspondiente a 1999, para lo cual le hemos solicitado las balanzas de comprobación de los doce meses correspondientes a dicho ejercicio.

De la información solicitada a La Sirenita, S.A de C.V. hemos determinado los siguientes datos, los cuales nos servirán para calcular dicho impuesto.

BANCOS *

MES	SALDO
Enero	10,000.00
Febrero	15,000.00
Marzo	10,000.00
Abril	20,000.00
Mayo	15,000.00
Junio	10,000.00
Julio	12,000.00
Agosto	14,000.00
Septiembre	16,000.00
Octubre	12,000.00
Noviembre	10,000.00
Diciembre	15,000.00

* Se considera el saldo mensual sumando el saldo diario y dividiendolo entre el no.de Días del mes

INVERSIONES* SALDO**MES**

Enero	20,000.00
Febrero	30,000.00
Marzo	15,000.00
Abril	40,000.00
Mayo	50,000.00
Junio	45,000.00
Julio	42,000.00
Agosto	40,000.00
Septiembre	20,000.00
Octubre	10,000.00
Noviembre	15,000.00
Diciembre	25,000.00

* Se considera el saldo mensual sumando el saldo diario y dividiendolo entre el no.de Días del mes

CLIENTES SALDO INICIAL SALDO FINAL**MES**

Enero	50,000.00	70,000.00
Febrero	70,000.00	80,000.00
Marzo	80,000.00	90,000.00
Abril	90,000.00	60,000.00
Mayo	60,000.00	70,000.00
Junio	70,000.00	80,000.00
Julio	80,000.00	95,000.00
Agosto	95,000.00	75,000.00
Septiembre	75,000.00	80,000.00
Octubre	80,000.00	60,000.00
Noviembre	60,000.00	75,000.00
Diciembre	75,000.00	100,000.00

**DEUDORES
DIVERSOS**

SALDO INICIAL SALDO FINAL

MES

Enero	2,000.00	5,000.00
Febrero	5,000.00	2,000.00
Marzo	2,000.00	3,000.00
Abril	3,000.00	4,000.00
Mayo	4,000.00	2,000.00
Junio	2,000.00	3,000.00
Julio	3,000.00	5,000.00
Agosto	5,000.00	6,000.00
Septiembre	6,000.00	4,000.00
Octubre	4,000.00	5,000.00
Noviembre	5,000.00	3,000.00
Diciembre	3,000.00	4,000.00

DOCTOS X COBRAR SALDO INICIAL SALDO FINAL

MES

Enero	-	20,000.00
Febrero	20,000.00	30,000.00
Marzo	30,000.00	40,000.00
Abril	40,000.00	50,000.00
Mayo	50,000.00	-
Junio	-	-
Julio	-	-
Agosto	-	-
Septiembre	-	-
Octubre	-	20,000.00
Noviembre	20,000.00	40,000.00
Diciembre	40,000.00	50,000.00

PROVEEDORES SALDO INICIAL SALDO FINAL

MES

Enero	10,000.00	20,000.00
Febrero	20,000.00	15,000.00
Marzo	15,000.00	25,000.00
Abril	25,000.00	10,000.00
Mayo	10,000.00	15,000.00
Junio	15,000.00	12,000.00
Julio	12,000.00	14,000.00
Agosto	14,000.00	25,000.00
Septiembre	25,000.00	22,000.00
Octubre	22,000.00	30,000.00
Noviembre	30,000.00	16,000.00
Diciembre	16,000.00	23,000.00

HISTORIAL DE LOS ACTIVOS

Mobiliario y Equipo

fecha de adquisición	Costo Original de la Inversión
31/07/1994	10,000.00
03/Abril/1996	10,000.00
04/Junio/1999	10,000.00

Equipo de Transporte

fecha de adquisición	Costo Original de la Inversión
15/08/1998	120,000.00

Edificio

fecha de adquisición	Costo Original de la Inversión
15/Julio/1995	1,500,000.00

Inventarios *

Concepto	31 de Diciembre 19	31 de Diciembre 1999
Producto Terminado	7,300.00	8,500.00
Materia Prima	9,300.00	10,200.00
Mercancias en Tránsito	16,200.00	19,400.00
Material de empaque	1,800.00	2,400.00

*** VALUADOS AL COSTO DE REPOSICION**

SOLUCIÓN

LA SIRENITA, S.A DE C.V
 CEDULA DE ACTIVOS FINANCIEROS PARA EL CALCULO
 DEL 2% DEL IMPAC EJERCICIO 1999

Activos Financieros	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Julio	Agosto
Bancos Promedio Mensual	10,000.00	15,000.00	10,000.00	20,000.00	15,000.00	10,000.00	12,000.00	14,000.00
Inversiones Promedio Mensual	20,000.00	30,000.00	15,000.00	40,000.00	50,000.00	45,000.00	42,000.00	40,000.00
Suma	30,000.00	45,000.00	25,000.00	60,000.00	65,000.00	55,000.00	54,000.00	54,000.00
Saldos Iniciales								
Clientes	50,000.00	70,000.00	80,000.00	90,000.00	60,000.00	70,000.00	80,000.00	95,000.00
Deudores Diversos	2,000.00	5,000.00	2,000.00	3,000.00	4,000.00	2,000.00	3,000.00	5,000.00
Doctos por Cobrar	-	20,000.00	30,000.00	40,000.00	50,000.00	-	-	-
Suma Saldos Iniciales	52,000.00	95,000.00	112,000.00	133,000.00	114,000.00	72,000.00	83,000.00	100,000.00
Saldos Finales								
Clientes	70,000.00	80,000.00	90,000.00	60,000.00	70,000.00	80,000.00	95,000.00	75,000.00
Deudores Diversos	5,000.00	2,000.00	3,000.00	4,000.00	2,000.00	3,000.00	5,000.00	6,000.00
Doctos por Cobrar	20,000.00	30,000.00	40,000.00	50,000.00	-	-	-	-
Suma Saldos Finales	95,000.00	112,000.00	133,000.00	114,000.00	72,000.00	83,000.00	100,000.00	81,000.00
Promedio Saldos	73,500.00	103,500.00	122,500.00	123,500.00	93,000.00	77,500.00	91,500.00	90,500.00
Total Activos Financieros	103,500.00	148,500.00	147,500.00	183,500.00	158,000.00	132,500.00	145,500.00	144,500.00

Septiembre	Octubre	Noviembre	Diciembre	Total
16,000.00	12,000.00	10,000.00	15,000.00	159,000.00
20,000.00	10,000.00	15,000.00	25,000.00	352,000.00
36,000.00	22,000.00	25,000.00	40,000.00	511,000.00
75,000.00	80,000.00	60,000.00	75,000.00	885,000.00
6,000.00	4,000.00	5,000.00	3,000.00	44,000.00
-	-	20,000.00	40,000.00	200,000.00
81,000.00	84,000.00	85,000.00	118,000.00	1,129,000.00
80,000.00	60,000.00	75,000.00	100,000.00	935,000.00
4,000.00	5,000.00	3,000.00	4,000.00	46,000.00
-	20,000.00	40,000.00	50,000.00	250,000.00
84,000.00	85,000.00	118,000.00	154,000.00	1,231,000.00
82,500.00	84,500.00	101,500.00	136,000.00	1,180,000.00
118,500.00	106,500.00	126,500.00	176,000.00	1,691,000.00
Total Activo Financiero				1,691,000.00
Entre				12
Promedio de Act. Financiero				140,916.67

LA SIRENITA, S.A DE C.V				
DETERMINACION DE PROMEDIO DE INVENTARIOS				
EJERCICIO 1999				
CONCEPTO		31/DIC/98	31/DIC/99	
PRODUCTO TERMINADO		7,300.00	8,500.00	
MATERIA PRIMA		9,300.00	10,200.00	
MERCANCIAS EN TRÁNSITO		16,200.00	19,400.00	
MATERIAL DE EMPAQUE		1,800.00	2,400.00	
TOTALES		34,600.00	40,500.00	
			75,100.00	
			2.00	
SALDO PROMEDIO INVENTARIOS			37,550.00	

LA SIRENITA, S.A DE C.V
 2% AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS
 EJERCICIO 1999

PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS			140,916.67
PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS			2,764,757.96
PROMEDIO DE TERRENOS			315,690.00
PROMEDIO DE INVENTARIOS			37,550.00
SUMA DE LOS PROMEDIOS DE ACTIVOS			3,258,914.63
MENOS			
PROMEDIO DE PASIVOS			18,375.00
BASE PARA EL IMPUESTO			3,240,539.63
TASA 1.8%			
IMPUESTO DEL EJERCICIO			58,329.71

CONCLUSIONES

Para poder elaborar cualquier análisis de un impuesto es importante establecer desde un principio el fin que este persigue sin que este fin se aparte de los objetivos que deben tener los impuestos.

Dentro del contenido del presente trabajo dejamos establecido que el origen de que el Estado imponga a los gobernados la obligación de pagar impuestos, es por la necesidad única de satisfacer el gasto público, con el cual a su vez el Estado deberá cumplir con la obligación de satisfacer & bien común de la sociedad a la cual gobierna.

El impuesto al activo fue creado según sus propios legisladores como un impuesto complementario al impuesto sobre la renta con la que defendían un pago mínimo por parte de las empresas, pero es momento de recordar que conforme a nuestra Carta Magna el pago de los impuestos por parte de los integrantes de nuestra sociedad será en forma proporcional a sus ingresos, ¿ entonces por qué establecer un pago mínimo de impuestos?, ¿ no será que el propio Estado no es capaz de administrar sus propios ingresos y necesita de la creación de impuestos para allegarse recursos que no sabe como utilizar ?

Dentro del surgimiento del impuesto al activo nos encontramos que en los debates para su aprobación no podían ser mas acalorados, pues los legisladores opositores a este impuesto ya preveían desde entonces las dificultades a las que se enfrentarían los contribuyentes de este impuesto, y a decir verdad no se equivocaron ya que es en el presente por el que atraviesa la

economía de nuestro país la que acentúa de manera determinante los problemas de este impuesto.

Tomando como base que para que un impuesto sea cumplido por parte del sujeto pasivo de la relación tributaria, éste debe de encuadrarse dentro de la situación de hecho que la ley marca para el cumplimiento de esa obligación, es prioritario establecer que en el caso que nos ocupa el contribuyente se encuentra determinado como tal, no por una ley, sino por dos que según se argumenta en su momento un impuesto deriva del otro, lo cual no se sujeta a la realidad toda vez que al existir dos leyes para dos impuestos es por que se trata de dos impuestos diferentes bajo un mismo supuesto. siendo lo anterior del todo inconstitucional al gravarse una misma situación o hecho dos veces.

El impuesto al activo fue creado como complemento al ISR, tomando como parámetro las pérdidas que reportaban las empresas sin tomar en consideración la situación económica por la que atravesaban, sin embargo, como se puede observar en el desarrollo del presente trabajo la mecánica establecida para lograr el mencionado complemento del ISR, por otra parte, el mencionado impuesto al activo está dirigido a gravar no el activo de las empresas sino el patrimonio de las mismas, toda vez que si no se tiene ISR causado se tendrá que pagar el impuesto al activo, aún cuando la empresa resulte pérdida, lo que implica una descapitalización de la misma al tener que tomar en su capital la liquidez suficiente para cubrir este impuesto.

Al analizar el impuesto al activo y determinar en cada caso el acreditamiento, la compensación y su devolución hacemos referencia que dentro de los objetivos principales del fisco federal es otorgar mayores

facilidades administrativas a los contribuyentes y estar en la mejor disposición para lograr un ambiente de certeza y seguridad jurídica de acuerdo a las reformas fiscales de 1 999.

Así al estudiar y valorar el contenido de cada caso de acreditamiento, compensación y devolución del impuesto al activo, también hacemos alusión al Código Fiscal de la Federación, así como a las resoluciones misceláneas fiscales publicadas en el Diario Oficial de la Federación.

BIBLIOGRAFIA

- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS 1998. EDITORIAL PORRUA. MEXICO.PAGS 001-110
- LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS, 1989. SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. MEXICO.PAGS 001-038
- REGLAMENTO DE LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS. 1989.SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. MEXICO. Págs. 001-016
- DIARIO DE DEBATES DE LA CAMARA DE DIPUTADOS. CIUDAD DE MEXICO, 15, 21 Y 22 DE DICIEMBRE DE 1988. Págs. 001-022
- DERECHO FISCAL. RODRIGUEZ LOBATO RAUL. EDITORIAL HARLA. 1996. MEXICO. Págs. 001-297
- INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO. GARCIA MAYNES EDUARDO. EDITORIAL PORRUA. 1989. MEXICO. Págs. 001-444

- ELEMENTOS DE FINANZAS PÚBLICAS MEXICANAS. FLORES ZAVALA ERNESTO.EDITORIAL PORRUA.1989.MEXICO. Págs. 001-521
- DERECHO FISCAL, ARRIOJA VIZCAINO ADOLFO. EDITORIAL THEMIS. 11990. MÉXICO Págs. 001-538
- INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO TRIBUTARIO. MARGAIN MANAUTOLI EMILIO.EDITORIAL PORRUA. 119891. MEXICO. Págs. 001-519
- METODOLOGIA Y TECNICAS DE INVESTIGACION EN CIENCIAS SOCIALES. PARDINAS FELIPE. 31' EDICION. UNIVERSIDAD AUTONOMA DE SAN LUIS POTOSI. SIGLO XXI. Págs. 001-242
- INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS. A. C. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS. EDICION 98.I.M.C.P. Págs.001-401
- AGENDA TRIBUTARIA 1998. 8A. Edición. MEXICO, D.F. TAX EDITORES UNIDOS, S.A. DE CV. Págs. 001-845
- DICCIONARIO PARA CONTADORES PUBLICOS. LOUIS KOTLER ERIC, EDITORIAL HISPANO AMERICANA, 1979, MEXICO PAGES.001-717