

10621
10



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA
DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
CUAUTITLÁN**

**"ANÁLISIS DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL
I.S.R., I.A., I.V.A., DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA"**



T E S I S
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:
LICENCIADO EN CONTADURÍA
P R E S E N T A N:
FABIOLA BALDERAS DÁVALOS
JORGE IGNACIO DÍAZ SILVA

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

ASESOR: C.P.C. JOSÉ FRANCISCO ASTORGA Y CARREÓN



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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



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

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS

**TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN**

SECRETARIA DE EDUCACION PUBLICA
 INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y CENSOS

UNIVERSIDAD NACIONAL
 AUTONOMA DE
 MEXICO

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. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"Análisis de los puros provisionales del I.S.R., I.A., I.V.A. de una Sociedad Anónima".

que presenta la pasante: Fabiola Balderas Dávalos
 con número de cuenta: 9432999-5 para obtener el título de :
 Licenciada en Contaduría

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

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 24 de Febrero de 1 2003

- PRESIDENTE C.P. Gustavo Anuirre Navarro
- VOCAL L.C. Martha Oropeza Goden
- SECRETARIO C.P. José Francisco Astorza y Carroón
- PRIMER SUPLENTE C.P. Jorge Irene Landin
- SEGUNDO SUPLENTE C.P. José Alejandro López García

C

AGRADECIMIENTOS

Fabiola Balderas Dávalos y Jorge Ignacio Díaz Silva

A Dios:

Por darnos la oportunidad de vivir y concluir satisfactoriamente nuestros estudios, ya que sin él no lo hubiéramos logrado y por darnos una familia que nunca, al igual que él, nos abandonarán en nuestros triunfos y fracasos. Porque cuando estuvimos derrotados, él nos alentó para seguir adelante y en nuestros triunfos, festejó y se alegró de lo que habíamos logrado. Gracias Dios por estar con nosotros y ser parte indispensable de nuestras vidas.

A la Universidad Nacional Autónoma de México:

Por abrirnos sus puertas y acogernos por ocho años de nuestras vidas y hacernos hombres y mujeres útiles a la sociedad.

A la F.E.S. Cuautitlán:

Por estos cinco años de ser parte de nuestras vidas y darnos formación tanto en el campo profesional como en el moral y por todos los triunfos y fracasos que pasamos allí. Gracias.

A los Profesores de la F.E.S. Cuautitlán:

Por transmitirnos sus conocimientos y experiencias, ya que sin ustedes no seríamos lo que hoy somos.

Al Profesor J. Francisco Astorga y Carreón:

Por abrírnos las puertas de su conocimiento, por transmitírnos su experiencia y por todo el apoyo recibido que fueron parte fundamental para la elaboración del presente trabajo.

Fabiola Balderas Dávalos

A ti, Mamá:

Por haberme traído al mundo y enseñarme lo hermoso que es la vida. También por tu incondicional apoyo y ejemplo que fueron básicos para que yo lograra que hoy día sea una persona de bien. Gracias por tus palabras de aliento, por tu amor, por tu confianza que día a día recibo, y decirte que sin ti no sería nada, va por ti mi esfuerzo y dedicación por ser alguien en la vida.

A ti, Papá:

Por todo tu apoyo, confianza, por estar allí cuando más te necesitaba, por la familia que me diste, por todo esto, que fueron parte fundamental en mi formación, en mi estabilidad y continuidad en mis estudios y por eso te dedico mi esfuerzo que se ven culminados en este trabajo, pues también tu formas parte de esto.

A ti, Hermana:

Por tu comprensión en esas noches de desvelo, por tu amor, tu compañía y tu confianza que siempre obtuve de ti, por ser mi hermana y demostrármelo, y siempre estar conmigo en esos días de triunfos y derrotas. Te quiero mucho y por eso te dedico mi trabajo de tesis.

A ustedes, mis tíos y primos:

Tía Lupe, por tu apoyo y amor, saber que cuando estaba ausente mi mamá, tu estabas allí, para sentir tus cuidados. A ti tío José, por tu apoyo y confianza, al hacerme sentir que tengo no una, sino dos familias en todo momento. A ti J. Adrian, por ser mi primo, mas bien mi hermano, y saber que puedo contar contigo y también por tu apoyo en todos estos años que me he quemado las pestañas, al

igual que siento que soy alguien importante en tu vida. A ti Norma por ser como una segunda hermana para mí, y por hacerme parte siempre de tu vida. A ti Ricardo, por tus consejos, tu compañía, tu apoyo, que en todo momento he recibido, gracias hermano.

A ustedes, amigos:

Margarita Sánchez Mercado, Gerardo Espinosa Vázquez, Israel Muñoz Abrego, Rey Méndez Vergara, Benjamín Galindo Navarro, Ediel Calderon y Diana Albor Sánchez por caminar juntos en la F.E.S. Cuautitlán y apoyarnos entre todos, también por no dejar que nadie se quedara en el camino y salir todos a adelante; y a ti, Jorge Díaz Silva, por luchar conmigo para que juntos lográramos realizar el trabajo de tesis y así poder recibir juntos el título profesional.

Daniela Núñez, Sandra Rodríguez y Juan Carlos Salazar, por su amistad y los buenos años preparatorianos que pasamos.

Yeni Vázquez, Roberto Martínez, Carlos Sánchez y Esteban Medellín, por abrirme su corazón y dejarme formar parte de sus vidas, por su amistad incondicional y por las palabras de aliento que me hicieron seguir adelante.

A mis Jefes:

L.C. Gabriel Nápoles, por guiarme y tenerme paciencia en mi primer trabajo y aportarme tus conocimientos y experiencias.

C.P. Fernando Ferrer, por confiar en mí y ser un apoyo en mis días de estudiante.

C.P. Jesús García, L.C. Lourdes Hernández y L.C. Rafael Colunga, por darme la oportunidad de desarrollarme en el campo profesional y también por creer en mí, así como el apoyo para que este trabajo de tesis, sea una realidad.

JORGE IGNACIO DÍAZ SILVA

A mi Mamá:

A ti madre por darme la vida, por el esfuerzo y dedicación que siempre me has brindado, por esas desveladas y desmañadas que sufrimos a lo largo de mi formación profesional, por el apoyo económico y moral, por ese cariño y ternura incondicional que me has dado, solo quiero decirte que este esfuerzo es para ti como recompensa de lo mucho que me has ofrecido y solo quiero que te sientas orgullosa de mi en todo momento como yo lo estoy de ti y que digas que lo que soy lo soy gracias a ti, ya que mucho ha tenido que ver los valores que me has inculcado para llegar a ser una persona de bien, muchas gracias mamá.

A mi Papá:

Que te puedo decir padre mío, muchas gracias por darme una familia tan hermosa, por esa fortaleza aún en los momentos más difíciles, por ese cariño y ternura, por los consejos, por el apoyo económico y moral que siempre en todo momento me has brindado, por demostrarme que aun en los momentos mas difíciles no hay que perder la esperanza, por esos valores que me has inculcado que de mucho me han servido en mi formación profesional y también quiero que tu te sientas orgulloso de mi como yo lo estoy de ti muchas gracias papá.

A mis Hermanos:

A ti Fabiola por ese apoyo, cariño y comprensión que siempre me has brindado por esa paciencia en las noches de desvelo, por aguantar mi carácter en los tiempos de exámenes y por esas palabras de aliento en los momento más difíciles, Fabi solo quiero que sepas que mi esfuerzo es también por ti gracias hermana mía.

A ti Julio por ese apoyo, cariño y comprensión que siempre me has brindado, por soportar mis arranques de enojo, por demostrarme que somos hermanos, espero que esto te sirva de ejemplo o sea un aliciente para que sigas con tus estudios y le pongas mucho empeño, gracias hermano mío.

A mis abuelitos:

A ti papá Elpidio en donde quiera que te encuentres, y que desde donde estés puedas ver como si pude concluir como tu lo hubieras deseado, gracias abuelo por esos momentos tan felices que pasamos juntos.

A ti mamá Eva en donde quiera que te encuentres, y que desde donde estés puedas ver lo que he realizado.

A ti abuelita Leonila por ese apoyo incondicional que siempre me has brindado, ya que has estado conmigo en las malas y en la buenas, disfrutando de mis triunfos y mis fracasos por esas palabras llenas de ternura que me hicieron seguir adelante, gracias abuela.

A mis tíos y primos:

A ti tío Lupe por ese apoyo económico y moral que siempre me has brindado, ya que cuando mi padre no podía ayudarme tu siempre estuviste allí para sacarme adelante gracias tío, A ti tío Martín por ese apoyo incondicional que siempre me has ofrecido, por orientarme dentro de mi carrera profesional al igual que en mi vida diaria, por darme palabras de aliento cuando más las necesite, por demostrarme que si yo quería lograría a ser como tu, por ese ejemplo que me dejaste al concluir tu carrera profesional gracias tío, A ti tío Memo por ese apoyo incondicional que siempre me has brindado por demostrarme lo mucho que me

quieres y que siempre podré contar contigo en todo momento gracias tío, a ustedes primos por su apoyo que me han brindado en todo momento.

A mis amigos:

A Fabiola Balderas Dávalos, Margarita Sánchez Mercado, Diana Albor Sánchez, Gerardo Espinosa Vázquez, Israel Muñoz Abrego, Luis Rey Méndez Vergara, Benjamín Galindo Navarro, Jorge Cárdenas, Irma Melchor Rodríguez por esos momentos y experiencias que pasamos juntos a lo largo de la carrera, por el apoyo que siempre nos brindamos, por no dejar que nadie se quedará en el camino, gracias muchachos.

A Juan Carlos, Oscar, Adriana, Noemí, Erick, Karla, Belem, Beto, por su amistad, cariño y apoyo, por esas palabras de aliento para culminar este trabajo, gracias muchachos.

J

**"ANÁLISIS DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL I.S.R., I.A.,
I.V.A., DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA"**

OBJETIVO DE LA TESIS

El objetivo del presente trabajo es el de dar a conocer a los lectores de forma práctica y sencilla, una orientación sobre pagos provisionales en el Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Activo, así como el Impuesto al Valor Agregado, de las Personas Morales, que sirvan de base para que el interesado opere en un marco de seguridad y tranquilidad jurídica.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

En nuestro país, existen sociedades mercantiles, de las cuales la mayoría son SOCIEDADES ANONIMAS. Éstos entes económicos tienen obligaciones fiscales, así como las demás, de contribuir al gasto público por medio del pago de impuestos por ejemplo el pago provisional del I.S.R., I.A., I.V.A., que hasta el año 2001 se hacían de forma trimestral, y mensual en ciertos casos, pero a partir del 1° de enero de 2002, con la reforma fiscal, se estipuló la generalidad de enterar los impuestos de manera mensual, reducido los plazos para efectuarlos. Dentro de la reforma fiscal, no sólo éste fue un cambio radical, hubo varios que hacen difícil el entendimiento de los criterios que se deben de considerar para la determinación correcta de los impuestos, y de esta manera, pagar correctamente y permanecer dentro de lo que estipulan las Leyes. Es por eso, que creemos necesario, el análisis de dichos impuestos para un mejor entendimiento de las disposiciones fiscales y así navegar en un marco de tranquilidad jurídica.

HIPÓTESIS

Demostrar que analizando correctamente las leyes del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Activo, Impuesto al Valor Agregado, se puede realizar el cálculo correcto de los Pagos Provisionales de dichos impuestos y así mismo tener la certeza de pagar lo que las leyes estipulas y reducir el nivel de confusión y complejidad que provocan las constantes variaciones y cambios que son consecuencias de las disposiciones que emiten las autoridades fiscales.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO 1: ANTECEDENTES	
1.1 Antecedentes de las Contribuciones	3
1.2 Jerarquía de las leyes	38
1.3 Leyes Fiscales	41
CAPÍTULO 2: GENERALIDADES	
2.1 Obligaciones Generales de las Personas Morales	51
2.2 De los Ingresos de las Personas Morales	60
2.3 De las Deducciones Autorizadas de las Personas Morales	66
CAPÍTULO 3: PAGOS PROVISIONALES DE I.S.R.	
3.1 Antecedentes	90
3.2 Obligación de efectuar pagos provisionales mensuales	97
3.3 Procedimiento para el cálculo de Pagos Provisionales	100
3.3.1 Determinación del Coeficiente de Utilidad	106
3.3.2 Determinación de la Utilidad Fiscal Estimada	119
3.3.3 Monto del Pago Provisional	139
CAPÍTULO 4: PAGOS PROVISIONALES DEL I.A.	
4.1 Antecedentes	162
4.2 Sujetos del Impuesto al Activo	162
4.3 Sujetos Exentos del Impuesto al Activo	163
4.4 Base y Tasa	165
4.5 Procedimiento para el cálculo de Pagos Provisionales	166
4.5.1 Cálculo del promedio de los Activos Financieros	167

4.5.2	Cálculo del promedio de Acciones	170
4.5.3	Cálculo de los Activos Fijos, Gastos y Cargos Diferidos	171
4.5.4	Cálculo del valor de los Terrenos	173
4.5.5	Cálculo del valor de las Inventarios	175
4.5.6	Deducción de Deudas en el cálculo del I.A.	177
4.5.7	Deudas no Deducibles	178
4.5.8	Cálculo de promedio de Deudas	178
4.6	Periodos por los que no se paga I.A.	180
4.7	Pagos provisionales: Plazos para el pago	181
4.8	Determinación del Pago Provisional	182
4.9	Pagos opcionales o Conjuntos	184

CAPÍTULO 5 : PAGOS PROVISIONALES DE I.V.A.

5.1	Antecedentes	185
5.2	Elementos del Impuesto al Valor Agregado	188
5.3	Actos o actividades que son objeto del IVA	201
5.4	El IVA con base a flujo de efectivo (para 2002)	209
5.5	Pagos Provisionales del IVA	224
5.5.1	Obligación de efectuar Pagos Provisionales	224
5.5.2	Monto del Pagos Provisionales	227
5.5.3	Declaraciones de Pagos Provisionales Via Internet	234
5.6	Ajuste al Pago Provisional	238
5.7	Saldos a favor en Pagos Provisionales y en el Ajuste	252
5.7.1	Acreditamiento de Saldos a favor en IVA en Pagos Provisionales	252
5.7.2	Devolución de Saldos a favor en Pagos Provisionales	256
5.7.3	Compensación de Saldos a favor del IVA	263
CASO PRÁCTICO		271
CONCLUSIONES		273
BIBLIOGRAFÍA		276

INTRODUCCIÓN

A lo largo de la historia de la sociedad mexicana ha existido la función de recaudación por parte del gobierno como una forma de contribuir al gasto público. En ello prácticamente toda la sociedad económicamente activa tiene la obligación de ceder parte de sus ingresos al erario, dentro de sus diferentes acepciones como pueden ser impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras o derechos. Siendo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la principal dependencia de gobierno encargada de las funciones de recaudación tributaria ante los distintos estratos de la sociedad al amparo de la aplicación de las respectivas leyes emitidas por dicha dependencia. Es por ello que este trabajo se enfoca hacia la figura de las sociedades anónimas como uno de los entes encargados de contribuir al gasto público, mediante el pago de impuestos.

En nuestros días el pago provisional de los impuestos federales (I.S.R., I.A., I.V.A.) reviste mayor importancia, puesto que se han reducido los plazos para efectuarlos, como en el caso de las sociedades mercantiles que es mes con mes. Estos plazos tan cortos han complicado a las empresas para su determinación; debido a ello nos hemos dado a la tarea de realizar el presente trabajo el cual en el capítulo uno se habla sobre los antecedentes históricos de las contribuciones en forma general, así como también de las leyes fiscales y sus antecedentes; dentro del capítulo dos se muestra el ámbito general de una sociedad anónima, cuáles son los requisitos de su constitución ante la SHCP, cuáles son las obligaciones que deben de seguir, de acuerdo al Código Fiscal de la Federación. Sobre los tipos de ingresos que deben considerar como acumulables para efectos fiscales. Cuáles son los requisitos de deducibilidad de las operaciones de una sociedad. En los capítulos tres, cuatro y cinco se mencionan las obligaciones de carácter fiscal que contrae la sociedad al constituirse, mencionando las principales características de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Impuesto al Activo, así como el Impuesto al Valor Agregado en cuanto a los pagos provisionales que deben efectuar y por último se presenta un caso práctico de una sociedad anónima para mayor comprensión del

marco teórico, en el cual se realiza el cálculo de los pagos provisionales de dichos impuestos, esperando que el presente trabajo cubra las expectativas del lector.

CAPÍTULO 1: ANTECEDENTES

1.1 ANTECEDENTES DE LAS CONTRIBUCIONES

De 1521-1854, se dictaron 5 constituciones; se establecieron dos regimenes federales y dos centralistas; ocurrieron dos guerras con el extranjero, en la última de las cuales el país sufrió la mutilación de la mitad de su territorio; y a finales de este periodo, de Santa Anna (Antonio López, General y político mexicano 1797-1876 luchó por la independencia y contra los EEUU varias veces presidente y dictador, conspiró sucesivamente contra Iturbide, Maximiliano y Juárez, quien le desterró en 1867), con el apoyo de los conservadores, estableció la más deshonrosa dictadura.

En medio del sostenido debate entre las dos posibles alternativas políticas, conservadora y liberal, las repercusiones de la situación descrita fueron: el abandono de las zonas agrícolas por parte de los campesinos; un creciente desequilibrio entre importaciones y exportaciones; la emigración de capitales; el auge del contrabando, la especulación y la usura; la desaparición casi absoluta de la incipiente industria nacional; el descenso continuo de los ingresos federales, la paralización de la economía y el derrumbe del comercio interno y externo. La interpelación entre estos efectos es notoria y su obvia consecuencia en el área contable fue la reducida actividad desarrollada en ese aspecto de la vida nacional, en el que prevalecían, como en muchos otros, los patrones heredados de la administración colonial, junto a un desorden administrativo que abarcaba los campos público y privado.

No obstante, el interés de la administración independiente respecto al campo contable, permitió que en medio de la compleja situación política-social, puedan hoy reportarse algunos aportes a la práctica contable en el siglo XIX.

Pablo Macedo marcaba la anarquía fiscal que caracterizó a la época posterior de la guerra de Independencia (1810 Miguel Hidalgo y Costilla), dado que la economía nacional sufrió una transformación tan profunda que desquició las actividades productivas. La política virreinal, a fin de subsanar la baja en la recaudación y hacer frente al movimiento insurgente, inició la estrategia financiera de recurrir al empréstito, a los donativos, pero ante todo a aumentar los impuestos indirectos, y procedió a crear otros como los llamados "convoy", "guerra", "escuadrón" y "alcabala eventual".

Por su parte, Hidalgo denunció la injusticia fiscal cuando con base en el bando del 6 de diciembre de 1810, expedido en Guadalajara, expresó su desaprobación por tantos impuestos con los que por espacio de tres siglos se había oprimido a la Nueva España. En particular, el cura Hidalgo abolió la contribución de tributos que pagaban las castas y los indios. Igualmente se opuso al papel sellado que representaba un ingreso en los negocios judiciales, documentos, escrituras y actuaciones.

Las ideas libertarias de Hidalgo tuvieron influencia de este modo en un despertar del gran sacrificio fiscal a que eran sometidas las clases bajas de la nación independiente. Las corrientes políticas van a acomodarse a partir de la primera República Federal, en facciones o partidos para implementar a partir de 1824, "Un cuerpo autónomo a la administración pública a cargo del Ejecutivo, para velar por la Hacienda Pública y verificar los ingresos, egresos y demás operaciones efectuadas en cada ejercicio fiscal".

En 1821 la vida colonial se cierra con la consumación de la independencia, lo que abre para la nación mexicana una nueva etapa en la gestión económica, el comercio, el intercambio con otros países y en función de todo ello, la contabilidad.

Haciendo un resumen previo, podemos señalar que los asonados, golpes de estado, guerras intestinas y con el exterior, fueron la vida diaria de los mexicanos entre 1824 y 1854. El 4 de octubre se proclama la Constitución y el día 19 del

mismo mes se nombra presidente de la República a Guadalupe Victoria y a Nicolás Bravo, como vicepresidente; (1827), el vicepresidente Bravo se pronuncia contra el gobierno y es derrotado por Guerrero; (1828), con once votos de los estados, Gómez Pedraza es electo Presidente; Santa Anna en Jalapa, y Zavala y José María Lobato en México, desconocen la elección; (1829), el 1º de Abril toma posesión Vicente Guerrero; el 4 de diciembre del mismo año, el vicepresidente, Bustamante, se pronuncia contra Guerrero; el 16 de diciembre se designa presidente interino a José María Bocanegra; el 23 de diciembre se eligen dos asociados, que en compañía del presidente de la Suprema Corte de Justicia, Pedro M. Vélez, ejercerán el supremo poder ejecutivo (estas designaciones fueron a favor de Luis Quintanar y Lucas Alamán); (1830), el 1º de enero concurre Bustamante a la apertura del Congreso General como presidente de la República.

"Toda la inestabilidad política no produjo más que un sistema fiscal anárquico, basado en impuestos indirectos tales como los mineros y los arancelarios". En otros términos, si bien es cierto que los impuestos habían dejado de ser "frutos civiles", se continuó con los vicios de la época colonial.

A estas alturas de la vida de México, todos los hechos políticos no habían concebido más que una recaudación impositiva modesta, contrastando con un incremento constante de los gastos públicos, situación que se volvió crónica por la falta de continuidad y solidez de los gobiernos.

Sin embargo, tres siglos de dominio colonial no son fáciles de borrar. La independencia de España llegó para México tras once años de enfrentamiento bélico, y tras obtenerla, la nueva nación se adentró en el siglo XIX enfrentando una contienda tan ardua como la anterior; primero, contra los efectos de la recién terminada guerra, y lo que fue peor, frente a los obstáculos del control colonial. En las estructuras social y económica, la organización virreinal permanecía y pugnaba por sobrevivir al empuje del nuevo orden; las mentalidades; siempre rezagadas ante la rapidez con que se producen los cambios sociales, colaboraron a ello, y a

falta de madurez para enfrentar funciones de autogobierno, fueron los males principales del siglo XIX mexicano y los factores que hicieron más lento el progreso de la nueva república.

En virtud de ello, los primeros cincuenta años de gestión estuvieron precedidos por la sucesión de desajustes políticos y sociales, de importante repercusión en las finanzas públicas del nuevo estado.

Ellos están presididos por la aprobación de la ley, que a partir del 21 de septiembre de 1824, suprimió el cargo de intendente y lo sustituyó por el de comisario. Un mes más tarde, el 16 de noviembre, se promulgaba la *Ley de Arreglo de la Administración de la Hacienda Pública*, que ha sido considerada por especialistas como el sistema más filosófico y complejo de la administración hacendaría que se ha formado desde la independencia. Entre las innovaciones impuestas por esta ley constan: la anulación de las direcciones y contadurías generales existentes para los diversos ramos; la centralización en un secretario de la dirección y administración de la Hacienda Pública; el establecimiento de un departamento cuyas funciones suplirían las efectuadas por las antiguas contadurías generales; la elaboración de presupuestos y cuentas anuales, la cuenta general de ingresos y egresos que el titular del ramo debería presentar ante el Congreso de la Unión anualmente; el otorgamiento de facultades al ejecutivo para mantener un control de estas oficinas mediante visitadores temporales; la organización adecuada de la Tesorería General de la Federación (entonces Tesorería General del Ejército y Hacienda Pública); el establecimiento de la contaduría Mayor de Hacienda y Crédito Público, bajo la inspección exclusiva de la Cámara de Diputados, con el objeto de administrar las cuentas del Ejecutivo.

Por desgracia, esta ley tuvo breve vigencia en el México del siglo XIX, pues el acceso al poder de Don Anastasio Bustamante (General, político y médico mexicano 1780-1853 presidente de la república 1830-1832 de 1837-1839 y de

1839-1841, año en que hubo de desistir por segunda vez a favor de Santa Ana) implicó un vuelco en la política hacendaria, con disposiciones administrativas convenientes a su plan de gobierno. El investigador Pablo Macedo ha considerado que durante un prolongado periodo del siglo XIX, la calidad y exactitud de las cuentas de los dineros públicos carecieron de alto nivel profesional.

Toda esta situación se matiza con el rechazo que durante décadas impidió que se hiciera efectiva la aplicación del sistema en la contabilidad mexicana oficial, costumbre que desde el siglo XV había comenzado a generalizarse en Europa.

El retraso de México en este sentido era evidente y no fue hasta 1852 que don Guillermo Prieto (1818-1897 poeta romántico y político mexicano) comenzó la abierta defensa del sistema europeo frente a los métodos obsoletos que habían venido utilizándose: "la partida doble –decía- es la garantía más segura del orden, el móvil más inequívoco de aquel arreglo y el resorte infalible de la responsabilidad de los que manejan caudales."

A pesar de la denominada defensa de Don Guillermo Prieto, la partida doble no logró implantarse oficial y definitivamente hasta la década siguiente. En 1855, tras la derogación, un año antes del mandato que hacía obligatorio su uso en las cuentas de la oficinas de Hacienda, fue constituida una comisión contable, a fin de elaborar un proyecto que establecería las condiciones específicas para regir dicha disciplina. El proyecto estipuló oficialmente el uso del sistema de *partida doble* y la disposición fue confirmada en 1861 y posteriormente en 1867 bases de la nación que hoy conocemos.

En este sentido, la implementación del impuesto sobre la renta en México, como resultado de la influencia de las ideas socialistas nacidas de la Revolución Mexicana provienen de un pleno proceso que se origina en 1810, al acceder el país a la vida independiente. Ciento quince años van a sucederse desde que la influencia de las ideas absolutistas españolas dejaron a México la herencia de un

sistema impositivo analítico para evolucionar hacia un sistema impositivo sintético, representado principalmente por el impuesto directo sobre la renta en 1925, como producto de la filosofía nacionalista de la constitución de 1917.

Por su parte, el interés por los estudios contables había surgido en la tercera década del siglo y tras etapas de tanteos, en las que incidía la situación general del país, se fueron dando indicios, que propiciaban la aproximación al aprendizaje de esta materia, hasta que en 1845 se funda la primera institución oficial dedicada a tales estudios: ***El Instituto Comercial.***

A finales del siglo ya la enseñanza de la contabilidad se había extendido al resto del país, lo que produjo el surgimiento de una bibliografía sobre temas contables, proveniente de autores nacionales, que sirvió de base a la consolidación que en los campos académico-profesional tuvo la contabilidad en el siglo XX.

En cuanto a la práctica contable en el siglo XIX, es hasta finales –bajo el mandato de Don Porfirio Díaz (1830-1915) general y político de origen mexicano, su carrera política se inicia en la lucha contra los Franceses; fue presidente de la república en distintos períodos, durante los cuales intentó llevar a cabo el desarrollo económico-social de su México, con un estilo dictatorial, hizo que finalmente fuera derrocado por la revolución encabezada por Madero) cuando el estado mexicano logra cierta estabilidad económica y del orden social.

Por primera vez, desde la obtención de su independencia, México alcanza un superávit económico (en las cuentas, exceso de haber o caudal sobre las deudas u obligaciones) en el campo de la contabilidad se equipara con el de otras naciones, siguiendo la pauta que ellas le señalan, en especial: Inglaterra y los Estados Unidos.

Habrá que tomar entonces al siglo XIX como el terreno donde se gestaron, en medio de adversidades, los preceptos: académicos y profesionales que regirían la consolidación y el desarrollo que tuvo la contabilidad en el siglo XX.

En el caso de México, bien pueden asumirse las ideas políticas que por su influencia en la imposición, esto es, las absolutistas, de la ilustración, las liberales y las socialistas. Atendiendo a estas últimas nos interesa destacar el nacimiento o implementación del impuesto sobre la renta. Pero al mismo tiempo, para mejor comprender la importancia y trascendencia de las ideas políticas en México es necesario referirnos a la política impositiva que caracterizó al siglo XIX.

La Hacienda Pública quedó por completo trastornada, de modo que los ingresos descendieron hasta alcanzar una cifra insignificante, con lo que la penuria del gobierno fue cada día más acentuada, y este hecho contribuyó a provocar su falta de autoridad e inestabilidad en el poder.

En este caso podemos constatar como la influencia política en los impuestos activó en forma negativa; o al menos, la población estuvo al margen de beneficio social alguno.

Esta necesidad socio-política al buen funcionamiento de las finanzas públicas, pretendía normalizar las funciones propias del estado en relación a su época. Se creó la Contaduría Mayor de Hacienda que se dividió en dos secciones: Hacienda y Crédito Público, nombrada por la Cámara de Diputados. En lo sucesivo, la historia de México vive la aparición de monárquicos y republicanos, centralistas y federalistas, conservadores y liberales. La inestabilidad política, pese a la Constitución de 1824, es la característica esencial de esta etapa del México independiente. El desorden fiscal, y en general el financiero, también el complemento negativo.

Es menester señalar que las ideas políticas plasmadas en las diferentes constituciones han jugado un papel relevante en la evolución de los impuestos en las diferentes etapas históricas; lo que ha reflejado a la clase social o tendencia de quienes han detentado el poder desde la independencia de nuestro país hasta los primeros años de vida institucional revolucionaria. En este orden de ideas, los

partidos políticos han recogido los marcos ideológicos y los han transformados en decisiones fiscales que en su tiempo y momento obedecieron un objetivo dado.

El sistema de hacienda que regía en México al hacerse la Independencia era con muy corta diferencia el mismo que estableció el visitador D. José Gálvez; en él entran como parte muy principal los estancos que eran la manía de su tiempo, y en virtud de la cual el fisco se reservaba las producciones de ciertos artículos, que aunque no de indispensable sino de convencional necesidad son de un consumo muy general.

De una manera más amplia las rentas públicas, es decir los ramos que componían éstos, eran los siguientes:

Estancos de tabaco, naipes, pólvora, nieve y asiento de gallos; derechos de importación y exportación; alcabalas interiores, quintos de metales; productos de casa de moneda; papel sellado, venta de tierra; tributos de indios; derechos de pulperías; lanzas; anatas de empleos; oficios vendibles y renunciables; salinas; novenos de diezmos; vacantes; mesadas; anualidades eclesiásticas; bulas de cruzadas y correos.

Como podemos interpretar, desde el punto de vista de las ideas políticas, este tipo de imposición favorecía más a las clases privilegiadas que a la gran masa de desposeídos, representados ante todo por el mestizaje y los criollos. Al efecto resulta interesante tomar como referencia lo expresado por uno de los escritores políticos más ilustres que representó a la primera generación del México independiente como lo fue el doctor José María Luis Mora. Este personaje destacado en su soberanía un diagnóstico fiel de las condiciones geográficas, económicas, demográficas, administrativas y políticas del México de la época. De tal forma que si hemos de juzgar a la política impositiva heredada de la Colonia no hay más que destacar:

Sobre lo ridículo de la nobleza mexicana, sobre la empleomanía, sobre la costumbre de la corrupción y el soborno entre nuestros funcionarios públicos, sobre la costumbre de cada nuevo gobierno de dar empleos a sus adictos... Mora se siente más solidario de la empresa de los conquistadores que de la causa de los vencidos, y en la conquista no ve la destrucción del mundo indígena sino la fundación de la Nueva España.

El doctor Mora justificaba así el estado de cosas, y es fácil desprender que para él el sistema fiscal resultaba adecuado. En particular a la guerra de Independencia la llamó "perniciosa y destructiva del país" e incluso los móviles de la emancipación libertaria nunca le parecieron convincentes, llegando a manifestar además muy poca admiración por el cura Hidalgo. "Un pueblo que por su inexperiencia jamás ha conocido la libertad, decía el doctor Mora, ofrece un campo inmenso a la demagogia y a la ambición."

De estos últimos conceptos quizá se puede reconocer que el doctor Mora tuvo bastante razón, ya que como lo señala el licenciado Pablo Macedo en su obra la evolución mercantil:

Es importante destacar que en el año de 1846 se emitió un decreto, por un consejo de gobierno, encabezado por Valentín Gómez Farias (político, médico mexicano 1781-1858 fue presidente de la república 1833-34 y 1846-47 e iniciador de la reforma), a fin de abolir las alcabalas en toda la República ya que habían tenido una "funesta trascendencia en la industria comercial, agrícola y fabril". Pero además "considerando que el cobro de esta imposición odiosa pesa insoportablemente sobre la clase infeliz y miserable."

Sin embargo, el desorden fiscal va a continuar y en particular, todo el esfuerzo gubernamental se estrellaría contra el poder político del clero, pudiendo verse así como la burguesía liberal compuesta por los grandes hacendados y comerciantes, aprovechaba esta supremacía para desestabilizar a las finanzas públicas

nacionales y evadirse de la obligación de Contribuyente. En otros términos, la acumulación de la riqueza de la clase alta se basó en arrojar en la clase popular el peso de la carga fiscal.

En mayo 18, se dictan las Actas de Reforma Constitucionales, en mayo 20 vuelve a la presidencia Santa Anna; el 14 de septiembre Manuel Peña(juriconsulto y político mexicano 1789-1850 presidente interino de la república en 1848 autor de lecciones de práctica forense), asume la presidencia y marcha a Querétaro a establecer su gobierno en virtud de que los norteamericanos han ocupado la ciudad de México.

En los años sucesivos la historia se repite, con sus consecuencias fiscales respectivas. Hacia 1854, el 20 de julio se aprueban los tratados de la Mesilla.... para que finalmente en 1855, el dictador Antonio López de Santa Anna, deje el poder por última vez, dejando detrás de sí cerca de medio siglo de confusión, desorden y pantano social, que hizo olvidar casi por completo, o al menos plantear de manera equivocada, el problema fiscal, en el quebranto de la justicia social. Podemos hacer una síntesis global de la primera mitad del siglo XIX señalando que se destacó por la modificación constante de la legislación fiscal. Básicamente, los gobiernos posteriores a la independencia dictaron toda clase de medidas, muchas veces contradictorias y sin una tendencia política definida que no haya sido la de favorecer a los grandes terratenientes y principalmente al clero. Es el caso de los impuestos sobre la propiedad que, a pesar de su importancia en un país como México, representaban un ingreso ridículo para el tesoro federal.

En términos más precisos, con una política netamente antipopular, los gobiernos mexicanos durante los primeros sesenta años del siglo XIX aplicaron una legislación fiscal que exentaba de impuestos a las cuatro quintas partes de las propiedades, y las que no eran exoneradas, pagaban solamente una quinta parte del valor del impuesto. Podemos añadir incluso a esta grave irregularidad, el

hecho de que había propiedades cuya evaluación catastral databa de un siglo atrás, de tal forma que el pago del impuesto estaba fuera de la realidad, toda vez que el valor se había ya multiplicado. Así pues, la anarquía política reflejó siempre la anarquía fiscal que se señala, afectando gravemente al tesoro público que no recibía más que una fracción mínima de impuestos.

En consecuencia, víctima en todo momento de los intereses diversos que imponían los gobiernos, la legislación fiscal obedecía a las luchas políticas de los partidos políticos. Las divergencias entre liberales y conservadores, por dar una idea de las facciones más relevantes, eran tan profundas que la cuestión fiscal llegó a ser determinante dentro del contexto de la lucha política. Trasladando estos conceptos a los hechos prácticos, la anarquía fiscal era en el fondo el resultado de la rivalidad entre el grupo manufacturero y la burguesía comercial; es decir, estos últimos se encontraban en una posición favorable o desfavorable a la importación de los productos extranjeros. Por su parte los manufactureros, quienes habían llegado a ser un poderoso grupo de influencia política, vigilaban severamente la introducción de artículos extranjeros, a fin de evitar la competencia con la industria nacional que ellos controlaban.

De lo anterior se desprende que para alcanzar sus objetivos, los industriales exigían a los políticos la aplicación de dos medidas rigurosas: prohibir en todo el país los artículos y productos no fabricados en México, y gravar la entrada de las mercancías autorizadas con impuestos elevados, con la finalidad de permitir el desarrollo industrial del país haciendo los artículos extranjeros demasiado caros.

De acuerdo con este punto de vista, los manufactureros aseguraban que los ingresos al tesoro federal aumentarían considerablemente. Por supuesto que los grandes terratenientes, cuyos ingresos estaban ligados a la industria, apoyaban los argumentos de los manufactureros, junto con los de los empleados de las aduanas que veían la oportunidad de realizar numerosos comercios ilícitos.

Por otra parte la política aduanera preconizada por los comerciantes con el extranjero, atendiendo a su influencia también en los asuntos de gobierno, era muy diferente. Siendo los más directamente afectados por la legislación proteccionista, sus presiones políticas se orientaban naturalmente hacia la obtención de un sistema fiscal que les permitiera aumentar las importaciones a través de la baja de los derechos de la aduana.

Los argumentos arriba señalados fueron, en suma, las razones manejadas por los grupos políticos antagónicos que detentaron el poder entre 1821 y 1868. El predominio de los derechos de aduana fue la fuente de los ingresos de la Hacienda Pública, al lado de una diversidad de impuestos que aparecían y desaparecían con los gobiernos. Sin embargo, de todos estos impuestos, el más ineficaz y odiado fue la alcabala, como derecho pagado a la entrada y a la salida de las mercancías de un estado a otro. En particular este impuesto discriminatorio y antipopular detuvo por mucho tiempo el desarrollo del comercio, pero a la vez dio lugar al artículo 124 de la Constitución de 1857, especificando que sería suprimido en toda la República a partir del 1º de julio de 1858. Desgraciadamente la Guerra de Reforma (1854-1856) y la intervención francesa (1862) impidieron la aplicación del artículo en cuestión, hasta que finalmente en 1863 fue suprimido en forma parcial.

La constitución de 1857 representa la concreción de las ideas liberales conforme al ideario juarista de hacer un Estado destinado a tutelar la actividad económica pero sin intervenir en ella. Desde este punto de vista, la constitución del 57 defiende la propiedad privada individual en contra de la preponderancia de la iglesia que tanto daño fiscal causara al Estado mexicano dada la influencia que gozó por tantos siglos. De ahí que la política fiscal juarista estuviera destinado a introducir reformas paulatinas a fin de fortalecer la economía del país basada en una Constitución de corte netamente liberal. Las ideas políticas de Francisco Zarco (1829-1869 político mexicano que escribió Historia del Congreso Constituyente de 1856-57), Guillermo Prieto, Ponciano Arriaga(general mexicano compañero de Juárez murió en 1892), Ignacio Vallarta e Ignacio Ramírez hicieron

su parte a la hora de fijar línea de conducta al Estado y, por otro lado, Matías Romero como secretario de Hacienda, por su ideario, sería el instrumentador fiscal a la altura del liberalismo mexicano de la última parte del siglo XIX.

A partir de 1868, dos hombres van a distinguir al sistema fiscal de México, como reflejo de la influencia gubernamental que dieron a sus acciones políticas, el primero, el liberal Benito Juárez(1806-1872 reelegido presidente 1867 y 1871) y el segundo, Porfirio Díaz(1830-1915 luchó contra los franceses y fue derrocado por la revolución encabezada por Madero), cuyo lema: "Mucha administración, poca política", abrió paso al advenimiento definitivo de la imposición directa como producto del estallido social más trascendental del siglo XX en nuestro país. La política del primero fue representada hábilmente por el distinguido Matías Romero, cuya obra hacendaria reflejó las ideas del Partido Liberal, basadas principalmente en que las "rentas federales no deberían tener como base los impuestos exteriores sino los interiores". A Porfirio Díaz lo representó en su política el líder de los "científicos", José Ives Limantour, quien personalizó la administración fiscal decroniana de los presupuestos equilibrados basados en los impuestos indirectos. Un análisis de estas dos épocas merecen nuestra particular atención.

Como secretario de Hacienda, Romero tenía una influencia muy grande. En 1869 escribió sus primeras ideas acerca de las futuras necesidades económicas y fiscales de México para su gobierno; era un hombre de negocios, un brillante empleado civil en el mejor sentido, del que John Stuart Mill hablaba entonces. Romero siempre se guió, por las necesidades, las condiciones históricas, los recursos minerales y las ventajas geográficas de México.

En suma, "sus ideas liberales se apoyaban en la historia, es decir, en los orígenes coloniales de minería hispano-mexicana".

Sobre este funcionario económico Matías Romero transformó, en primer término, el antiguo impuesto del papel sellado implementó los sellos móviles, es decir, la estampilla, que acompañó con la tasa proporcional en lugar de la tasa o cuota fija.

Enseguida, se enfrentó de una manera global al aspecto del comercio internacional que tanto daño ocasionaba a la economía del país. Al efecto se abolieron tarifas que encarecían los artículos extranjeros que demandaba el país y por otra parte, en cuanto a las exportaciones, se procedió a eliminar gravámenes que dañaban la producción nacional. Se cumplía de una manera más realista con la primera parte de la fracción 9 del artículo 72 de la Constitución de 1857.

Matías Romero también dejó su huella, desde luego, en lo que se refiere al comercio exterior. Como se ha señalado, el obstáculo más sobresaliente para que el fisco fuera respetado y contribuyera a la economía del país, eran, las alcabalas, las que logró abolir parcialmente al quitar a los estados la obligación de dar impuestos a la federación. Pero indudablemente, por lo que será más recordado este ministro de Hacienda, es por lo que trató de hacer en materia de minería, la que dada la superposición de impuestos era gravada en forma tan pesada que la producción iba en franco descenso.

Con estos antecedentes y a reserva de tratar los temas con más amplitud, se estará en posibilidad de comprender el alcance de la intención de Romero al establecer los siguientes puntos:

1) Libre exportación de la planta en pasta; 2) Libre exportación de mineral de piedra y polvillos; 3) Recuperación por el gobierno de las casas de moneda dadas en arrendamiento; 4) Supresión de los impuestos a la minería y establecimiento de un impuesto único sobre utilidades mineras.

Robustecer el nacionalismo financiero de Juárez fue ante todo el objetivo de la política fiscal de Matías Romero, quien pidió con firmeza pacificar al país para implementar un sistema tributario sano. Su liberalismo se caracterizó entonces por un acendrado centralismo político, de donde se deriva su pensamiento financiero sobre aduanas, deudas, impuestos y presupuesto gubernamental.

El distinguido intelectual y politólogo don Jesús Heróles lo descubrió en su obra "El Liberalismo Mexicano" como el heredero ideológico de Melchor Ocampo (1814-1861 promotor de las leyes de reforma que murió fusilado), era reducir prohibiciones y ampliar a los renglones liberales la protección arancelaria.

Matías Romero fue ministro de Finanzas durante 7 años: del 16 de enero al 28 de mayo de 1868, del 8 de agosto del mismo año al 12 de junio de 1872, del 24 de mayo de 1877 al 4 de abril de 1879, y del mes de enero al mes de diciembre de 1892. Este notable financiero mexicano dio un gran impulso durante este período a la Hacienda Pública y se destaca que incluso puede ser considerado como el precursor del impuesto sobre la renta, es decir, de la política fiscal cuyo análisis merece este capítulo. Él estimaba que el sistema fiscal mexicano, dada la política internacional desfavorable como resultado de la intervención francesa, al quedar bloqueados los puertos del Golfo de México, debería alejarse paulatinamente de los impuestos aduaneros e inclinarse hacia el impuesto directo, lo que sería acercarse más a la justicia fiscal.

En este sentido Matías Romero fue muy claro cuando, al referirse a la imposición directa en la memoria de Hacienda de 1870, expuso:

"Nuestro sistema de impuestos tiene que mejorar. Una sola contribución directa general, impuesta sobre la propiedad raíz y el capital mobiliario, sería más equitativa y produciría más recursos al erario que las que ahora se cobran". Todavía más escribió:

"Los malos resultados que los impuestos directos han producido en México, en los varios ensayos que se han hecho para establecerlos, se deben a causas accidentales que nada tienen que ver contra este sistema de contribuciones que es sin duda de los más sostenibles a la luz de los principios económicos. Sus productos serían verdaderamente cuantiosos si fuese posible sistematizarlo en

toda la nación, y aumentarían la proporción de que creciese el valor de la propiedad raíz y el de sus frutos".

¿Cuál fue pues la influencia política que impidió a Juárez y por ende a Matías Romero, la implantación del impuesto directo? La verdad es que la forma liberal que vetó al clero y a la aristocracia semifeudal, sólo trajo el fortalecimiento de la pequeña burguesía. Es decir, esta clase social. Así como parte de la aristocracia sacaron provecho de la escisión política y, en primer término, se apropiaron de las propiedades urbanas y presionaron sobre la clase dirigente del país para darse un sistema fiscal a la medida de sus necesidades e intereses. No hay un paralelismo, se desprende, entre el desarrollo político-social de Francia, por ejemplo, en cuanto al paso, primero a un régimen de producción capitalista, que dio nacimiento, y propiciaría más tarde el advenimiento de las ideas socialistas. Aún más, la burguesía liberal de México de fines de siglo XIX no se asemeja en nada a la burguesía norteamericana de la misma época.

Luis Chávez Orozco, en su historia económica y social de México, visualizó la relación de las fuerzas económicas con términos muy precisos:

La "Revolución Industrial", (se produjo en la gran Bretaña antes que ningún otro país siglo XVIII) que había sacudido al mundo, engendrando en la civilización occidental la era de la producción capitalista, no había penetrado aún a mediados del siglo XIX en México, cuya estructura económica (en donde el monopolio de la propiedad en manos del clero daba la regla) cerraba el paso a las innovaciones técnicas, por más que algunos esfuerzos se hubieran hecho por conseguirlo.

Se creó de esta manera en el México de fines del siglo XIX, la situación fiscal y financiera que caracterizó al porfirismo, abriéndose a la reivindicación de las masas populares, que traería consigo la imposición directa. Las ideas de corte social no incubaban todavía en el México de principios del siglo que sostuvo por más de treinta años un sistema fiscal destinado a equilibrar los intereses

burgueses y semifeudales que colocaron a Ives Limantour como el ministro de Hacienda que llevara a la práctica semejante política impositiva.

El mismo Limantour, al referirse en su obra "Apuntes Sobre Mi Vida Pública, escrita en París en 1921, señaló que:

En el manifiesto que lanzó al pueblo mexicano "La Unión Liberal" expresó cuáles eran los ideales que perseguía, y cuál su candidato para la presidencia de la República en el siguiente cuatrienio: el general Porfirio Díaz. En dicho documento magistralmente escrito por Justo Sierra (1848-1912 autor de Historia Patria y la Evolución Política de México), y que calzaron las firmas de once personas entre cuyos nombres le cupo al mío la honra de figurar, se trató de echar los cimientos de una obra permanente de educación política nacional, colocándola bajo la égida del hombre excepcional que se hallaba en el poder, único capaz de llevar a efecto tan magna tarea.

Sin embargo, lo que empezó siendo una formación política que prometía libertad y justicia para el pueblo, sucumbió ante la arrolladora personalidad del caudillo militar y dictador Porfirio Díaz. Esto es, durante, el porfiriato, los partidos políticos desaparecieron por completo dando paso a una burocracia administrativa cuya cúspide de poder —si así puede llamarse- residió en el poderoso ministro de Hacienda, José Ives Limantour. El grupo "científico" creó a su alrededor una maquinaria financiera que en primer término se dio a la tarea de imprimir al manejo presupuestal una presentación de equilibrio y eficacia, apegándose estrictamente a la ortodoxia de las finanzas públicas clásicas. La nivelación de los ingresos y egresos federales fue tal vez la labor más compleja de cuantas se emprendieron entonces, porque implicaba la revisión de todos los servicios públicos a fin de conocer el monto de los gastos irreductibles y la creación de los recursos necesarios para cubrir aquellos gastos.

El estado gendarme preconizado por la Constitución de 1857 hizo que *José Ives Limantour* fuera un ferviente creyente de los presupuestos en equilibrio y como tal calculó para el año fiscal de 1884-85, ingresos por \$43'074,052.93, para gastos

\$43'054,371.87, a fin de obtener un superávit de \$19,681.06. Poniéndose como objetivo según la iniciativa de ley de ese año, obtener por primera vez en la historia de la Hacienda Pública de México, un equilibrio fiscal, lo que logró de manera sorprendente con un superávit de \$2'573,474.42. Este hecho no deja de ser relevante para la historia financiera de nuestro país, por las implicaciones políticas en las que se había visto envuelto el manejo presupuestal a lo largo de casi todo el siglo XIX. Carlos Díaz Dufoo da cuenta de ello al señalar eufórico:

¡La nivelación de los ingresos con los egresos! Pero si no había sido otro el ideal perseguido con angustia y afanes indecibles por todos los ministros de Hacienda, desde los primeros días de la Independencia. Ahí, en la falta de equilibrio entre los productos de las rentas y el monto de los gastos, estaba el origen de nuestros conflictos públicos; ahí la razón de la larga y fatigosa serie de nuestros trastornos interiores. El déficit engendraba la revuelta fatal y necesaria; al llegar a determinado nivel en la escala de los apuros fiscales, el gobierno en el poder era inevitablemente arrollado por la revolución, que, según frase de un escritor mexicano, ejercía una función liquidatoria en el desarrollo de los compromisos administrativos.

En el México de la inestabilidad política más larga que ha conocido nuestra historia, "había revoluciones porque no había dinero y no había dinero porque no había revoluciones". El juego del poder político determinó el rumbo de las finanzas públicas. Este principio general se vuelve un verdadero axioma cuando recordamos las palabras pronunciadas por el presidente Joaquín Herrera (1792-1854 presidente de México en 1844-1845 y 1848-1851):

"La Hacienda forma el alma del cuerpo social, en ella viven, crecen y se fortifican todos sus miembros; sin ella, se paralizan y amortiguan... se disuelve y perece la sociedad. Sin Hacienda, las leyes carecen de objeto; el gobierno, de acción, la policía no puede emprenderse en ninguno de sus ramos, el Ejército no se movilizará".

Empero, para lograr el equilibrio fiscal, Limantour se inclinó por los impuestos indirectos, haciendo recaer el peso de la carga fiscal en las grandes masas; excluyendo al gran capital con el cual, a través "del sistema bancario, que los mismos científicos organizaron bajo la suprema dirección de Limantour, dominaron por completo las fuentes interiores del dinero y del crédito. El aparato fiscal y financiero entró entonces al servicio de una "camarilla", de una oligarquía que sólo buscó la prosperidad de la pequeña burguesía la aristocracia semifeudal, ya que la prosperidad llegaría por "sí sola" a las clases medias y bajas de la población. José Ives Limantour fue secretario de Hacienda durante dieciocho años, caracterizándose su labor por una administración fiscal draconiana, principalmente por lo que se refiere a la recaudación de los impuestos y en particular a la aplicación del impuesto del timbre, heredado de la policía tributaria implementada por Matías Romero. El perfeccionamiento de tal gravamen permitió obtener el 0.5% del monto de toda venta al menudeo o al mayoreo, siendo consideradas como tales las que excedían de \$20 pesos. En las ventas de mayoreo, el vendedor debería llenar una factura pagando los timbres que acreditaban el pago del impuesto. En las ventas al menudeo los comerciantes declaraban anualmente al fisco su pago del timbre; cuando esas ventas excedían de sesenta pesos por mes, los mismos compraban los timbres cada dos meses y los pegaban en una hoja especial. Como es fácil suponer, este tipo de impuestos sobre el consumo afectaba duramente a las capas bajas de la población.

El sistema fiscal, durante el porfirismo, como reflejo y consecuencia de las estructuras políticas, justificaba ampliamente la imposición indirecta. Por lo mismo, al referirse al impuesto del timbre Limantour afirmó categóricamente: "Es el impuesto indirecto más equitativo y racional por causa de su exclusiva aplicación a las evoluciones utilitarias del capital". Para 1886, el impuesto del timbre producía ya 18 millones de pesos, doblándose casi 25 millones para el año 1900.

Paradójicamente, la política de mano dura y por ende centralizadora, autoritaria o de "consolidación nacional", impuesta por Don Porfirio Díaz, permitió a Limantour

la abolición definitiva de las alcabalas (1985-1986). En particular, la suficiencia económica y el arraigo del impuesto del timbre contribuyeron a ello en forma definitiva.

El marco de la Constitución de 1857, al que hemos hecho referencia, sirvió igualmente como plataforma ideológica. En 1895, el ministro de Hacienda porfirista procedió a reformar los artículos 3 y 124 de la Constitución obligando a los estados a no gravar el tránsito de personas o cosas que cruzaran el territorio, la entrada o salida de mercancías o la creación de aduanas interiores.

Como corolario de esta medida, podemos ver como desde el punto de vista de la influencia política, Limantour adujo razones estrictamente económicas al eliminar las alcabalas; aunque queda claro también que la supremacía industrial salió en primer término largamente beneficiada.

En su libro autobiográfico "Apuntes de Mi Vida, Limantour llamó a la supresión radical de las alcabalas una de las reformas de que más se enorgulleció la administración del general Díaz.

Sin embargo, y en serio, las ideas políticas de corte socialista estaban ya incubándose en México, y con ello el advenimiento de la Revolución que permitiría abrir el largo camino hacia la implementación del impuesto directo y progresivo sobre la renta. La llegada de una nueva clase política al poder sería la condición elemental para semejante cambio estructural. En principio al fundador del partido Liberal 1º de julio de 1906, Ricardo Flores Magón, debe considerársele como el precursor de la Revolución Mexicana. Su influencia política, aunque no cristaliza sino hasta la promulgación de la Constitución de 1917, represente la plataforma ideológica sobre la que se sustentó la reforma fiscal que dio paso al impuesto sobre la renta en México durante el gobierno del presidente Plutarco Elías Calles.

El ideario magonista expuso a la nación a través del Programa y manifiesto del Partido Liberal Mexicano, la terrible desigualdad entre el capital y el trabajo. De la miseria del trabajador y sus interminables jornadas de trabajo. Flores Magón hizo destacar la falta de un sistema de gobierno que viera por las masas populares. Se destaca así en primer lugar, la necesidad de gravar al gran capital y la implementación de la progresividad en la imposición a fin de abatir la desigualdad de la riqueza. En el periódico Regeneración, los postulados magonistas de corte socialista, fueron repetidamente divulgados, invitando al proletariado a tomar conciencia de sus derechos, Ricardo Flores Magón, denunció al gobierno de Porfirio Díaz como protector de los ricos: "Para el pobre, el gobierno es un verdugo. El pobre tiene que trabajar para pagar contribuciones al gobierno, y el gobierno tiene por misión defender los intereses de los ricos.¿No es este un contrasentido?"

Al analizar la "libertad política", Flores Magón invocó la necesidad imperiosa de ésta en tanto que es la que da al hombre el derecho de pensar, reunirse, transitar, etcétera, principalmente la obligación del pago de contribuciones para los gastos públicos, pero siempre y cuando aquéllas sean justas y equitativas. En suma, el magonismo denunció el conflicto entre el capital y el trabajo que la sociedad porfirista creó en más de 30 años de gobierno y sembró la semilla ideológica de una reforma fiscal tan trascendental como lo sería la introducción del impuesto sobre la renta.

Sin embargo, la influencia de las ideas socialistas en cuanto a la imposición directa sería lenta y gradual. La Revolución Mexicana, no aportó nada nuevo al sistema fiscal de la dictadura. El gobierno de Francisco I. Madero continuó con el mismo tipo de imposición, e incluso las finanzas públicas encontradas por el nuevo régimen fueron halagadas por el ministro de Hacienda, Ernesto Madero: "un buen reloj al que sólo hay que darle cuerda cada veinticuatro horas", afirmó. Y aún yendo más allá, en una declaración que lo hizo ver como carente de sensibilidad

política-expuso, al asumir el cargo, que "nada cambiaría del sistema y del personal administrativo del señor Limantour, pues era un admirador suyo".

En un sentido más profundo, el gobierno maderista tuvo el desatino social para con el pueblo que lo había llevado al poder, de enaltecer al sistema hacendario de la dictadura, caracterizado esencialmente por un régimen de privilegios, injusta distribución de la riqueza y empobrecimiento de las clases trabajadoras, tan largamente difundido por el Partido Liberal Mexicano, esto es, por el magonismo.

En particular, también hay quien señala que los contribuyentes no trataron adecuadamente, o tal vez ni siquiera se interesaron, en el problema fiscal.

El sistema inconstitucional de 1917 en materia impositiva no fue muy feliz. Mantiene reminiscencias del porfirismo y aun de la Colonia; sus principios son realmente arcaicos; no precisa adecuadamente la competencia de la federación y de los estados y municipios: permite invasiones de unos en otros y la sobre posición o duplicación de tributos, impidiendo el desarrollo del comercio y de la industria. Se aplicaban los viejos principios liberales de generalidad y uniformidad, falsas e injustas en materia fiscal. Al gravar de igual modo a sujetos con diferente capacidad económica, se acentuaba aún más la desigual repartición de la riqueza y las diferencias sociales. Las cuotas eran las mismas para los ricos y los pobres, se pagaba por los artículos de consumo y lo mismo daba que los consumieran pobres o ricos.

Es de extrañarse, sin embargo, que la Constitución de 1917 no enfrentara la problemática impositiva que reflejaba ya una inquietud política postergada desde el inicio de a Revolución. Y decimos esto porque don Venustiano Carranza hizo venir a México a especialistas en finanzas públicas para analizar al situación fiscal reinante; citemos principalmente los trabajos realizados por el doctor Chandler, quien dictaminó las fallas del sistema fiscal mexicano en los puntos siguientes:

En relación a la riqueza:

- Una parte importante se hallaba libre de todo impuesto
- Otra parte, propiedad de extranjeros, escapaba también a la carga fiscal.
- En fin, la concentración de la riqueza entre un pequeño número de personas era la causa directa de la pesada carga fiscal soportada por las clases económicas débiles.
- Era el consumo y no la propiedad o el ingreso, el que servía de base a la imposición.
- Además, la carga fiscal afectaba ante todo a los productos de primera necesidad, mientras que los artículos de consumo nocivo, como el tabaco y el alcohol, eran muy poco gravados
- En los casos aislados del impuesto sobre el ingreso, éste gravaba el ingreso bruto y no el neto.
- En relación a los campos de imposición de los estados y la Federación, no se precisan las competencias respectivas.

1921 *IMPUESTO DEL CENTENARIO*

Por consiguiente, la demanda revolucionaria de redistribución de la riqueza, bajo el lema político de: "Hacer pagar a los ricos", seguía siendo aplazada Don Venustiano Carranza(1859-1920 derroto a Huerta y fue presidente de 1917-1920 y promulgó la constitución de 1917 aún vigente), con todo y que precisó el problema fiscal, no pudo hacer nada en la práctica; los hechos históricos que todos conocemos se lo impidieron. Fue necesario que los gobiernos revolucionarios se consolidaran y maduraran en cuanto a estabilidad política, lo que sucedió hasta el gobierno del general Álvaro Obregón (1880-1928 luchó contra Carranza a quien sucedió a la presidencia, fue asesinado), quien justificó el aplazamiento de la reconstrucción del Estado debido a "los sucesos acaecidos en la última década". En consecuencia, y a fin de precisar, el inicio de los profundos

cambios fiscales que estaban por sucederse, es necesario destacar que al final de su mandato, el primero de septiembre de 1924, en su informe en la nación, el presidente Obregón anunció al Congreso el cambio de su secretario de Hacienda, Adolfo de la Huerta, al mismo tiempo que con fecha 23 de septiembre de 1923 tomaría a su cargo las finanzas nacionales, el Ing., Alberto J. Pani.

El presidente Álvaro Obregón, igualmente, se refirió a la asonada militar encabezada por Adolfo de la Huerta, quien con su aventura política desequilibró el desarrollo del programa de rehabilitación de las finanzas públicas, costándole al gobierno una sangría presupuestal de sesenta millones de pesos. Con estos antecedentes, Obregón justificó su obra hacendaria y dio la pauta para la política fiscal del "nuevo régimen".

Aunque anticuado y defectuoso, el régimen fiscal de la federación, se consideró aventurado, en las condiciones anómalas por las que atravesaba el país, cualquier intento de reforma radical. Sin embargo, dentro de este marco obligado de elemental prudencia, han sido introducidas algunas modificaciones y adiciones tendientes sobre todo, al restablecimiento del equilibrio de los presupuestos y a incubar, cuando menos, algunos gérmenes de la futura reforma fiscal.

Más adelante y recogiendo con toda oportunidad política las demandas populares nacidas de la Revolución, señaló con precisión:

"Bajo el aspecto económico, nuestro sistema fiscal adolece el defecto de estar constituido por impuestos indirectos que, en su inmensa mayoría, gravan al consumo".

En el producto total de los impuestos que estableció, por ejemplo, la Ley de Ingresos de 1923, los gravámenes en cuestión representan más del noventa por ciento, y sabido es que esta clase de impuestos lesionan los principios de equidad,

porque mientras más se desciende en la escala económica más se acentúa la falta de equilibrio entre la renta y el consumo.

Todo estaba listo para que las condiciones políticas propiciadas por un presidente fuerte, permitieran la obra fiscal, del nuevo régimen.

1924 RECAUDACIÓN DE LA LEY DE INGRESOS

El primero de diciembre de este año, el general Plutarco Elías Calles (1877-1945 presidente en 1924-1928), accede a la presidencia de la República y confirma como secretario de Hacienda al ing. Alberto J. Pani, quien había sido designado bajo el gobierno anterior. El Ing. Pani fue encargado inmediatamente de la pesada e importante tarea que representaría *la reforma fiscal*. Sus ideas económicas de profundo contenido social fueron el soporte ideológico para cambiar en México el concepto de los impuestos:

Los principios de la escuela liberal en materia fiscal, se fundan en una errónea concepción del impuesto y sus consecuencias, así como de las condiciones del bienestar social. Según ellos el impuesto sólo se justifica como precio de los beneficios que los servicios públicos reciben en común de los miembros de la colectividad, y debe herir lo menos posible las actividades productoras, cuyo principal estímulo es la obtención de fuertes beneficios por las empresas privadas. De ahí la preferencia concedida a los impuestos indirectos, por ser los únicos que se pagan voluntariamente, de acuerdo con las necesidades cuya satisfacción garantiza al gobierno, y que pesan exclusivamente sobre el consumidor. Pero la moderna doctrina del impuesto rechaza tales principios como falsos, injustos y antieconómicos. Son falsos, porque el impuesto es una obligación y no el precio de un servicio. Son injustos porque a pretexto de combatir el privilegio, agravan las desigualdades sociales, condenando al pobre a sacrificios mayores, dada la limitación de sus recursos, que los exigidos de los ricos. Y, por último, son antieconómicos, porque la riqueza pública entendida como producción y

acumulación de bienes depende de la manera como son distribuidos éstos, o sea del grado en que todos participamos en su aprovechamiento, lo que quiere decir que será tanto mayor cuanto menos grandes sean las desigualdades sociales, y que no podrá existir ni aumentar allí donde unos cuantos vivan en la opulencia y el resto en una extrema miseria.

Pani, fue ante todo, con el apoyo político del presidente Calles, un revolucionario que visualizó el momento histórico que le tocó vivir.

Supo interpretar adecuadamente que la Revolución que estalló en 1910, aun habiendo alterado todas las manifestaciones de la vida nacional, dejó incólume el aparato fiscal porfiriano, y a pesar de la Constitución de 1917, se continuó por la misma vía de los impuestos indirectos que gravitaban sobre el consumo en detrimento de las clases económicamente débiles. Ya en la práctica del poder político que le confirió el mando a través de la Secretaría de Hacienda precisó el alcance de las medidas impositivas cuando sentenció:

"Los principios de la libertad en materia de imposición son los de la generalidad y la uniformidad de los impuestos, de acuerdo con los cuales se debe gravar a todos sin excepción y aplicarles las mismas cuotas. Y como tales principios se aducen al postulado de la igualdad de los hombres —que es falso de toda falsedad pues los seres humanos son diferentes física, moral y sobre todo, económicamente —es inconclusa la falta de justicia y de equidad de un sistema que se funda en semejante absurdo".

Siendo inaplazable la concreción de las ideas de tendencia social revolucionaria de inspiración magonista para incorporar al progreso económico a las mayorías desposeídas, el Estado mexicano comenzó a asumir un papel preponderante al introducir en la Ley de Ingresos de 1924 el impuesto sobre la renta. Dicha ley se implementó definitivamente el 18 de marzo de 1925; el presidente Calles y su secretario de Hacienda, Alberto J. Pani, corregían el rumbo no abordado por la

Constitución de 1917. Hacer concurrir la doctrina política de la Carta Magna con las grandes aspiraciones de la población fue el gran reto fiscal. Se pueden resumir en cuatro importantes postulados los lineamientos generales del impuesto sobre la renta atendiendo a su espíritu netamente social:

- La exención de gravamen para un mínimo de existencia. En otros términos, se protege lo indispensable.
- La discriminación de las diversas clases de rentas, es decir las del capital y el trabajo y las de trabajo en particular.
- La progresividad para gravar.
- La reducción por cargas de familia.

Alberto J. Pani, en sus apuntes autobiográficos, da cuenta del impacto económico social y político que representó la trascendental reforma, destacando sobre todo las propuestas que en las clases privilegiadas suscitó el gravamen por la forma directa y progresiva de afectar a sus grandes fortunas en beneficio de las clases trabajadoras, tanto por la exención como por la reducción por el número familiar. Así pues, el sistema fiscal basado exclusivamente en los impuestos indirectos legado por la dictadura porfiriana pasó definitivamente a la historia, y con ello los principios de la vieja escuela liberal fueron abandonados para siempre como reflejo de las nuevas escrituras políticas nacidas en la revolución y consagradas en la Constitución de 1917. En suma:

La implantación definitiva del impuesto sobre la renta –por sí misma- refleja la preocupación del régimen callista por encontrar los instrumentos fiscales más eficaces para lograr la redistribución del ingreso, por medio de una taxación más justa. El aumento en la recaudación relativa de este impuesto, del 3.95% en 1925 al 6.70% en 1929, muestra la importancia creciente que desde un principio tuvo.

La ideología revolucionaria sustentada en el pensamiento de Ricardo Flores Magón encontró en el presidente Plutarco Elías Calles al creador de las instituciones de corte social dadas en los países europeos y en Estados Unidos,

como se ha visto en páginas precedentes. El camino político de la Revolución se allanó en forma definitiva cuando Calles supo interpretar sus demandas y emprender la reforma fiscal con la implementación del impuesto sobre la renta.

ASPECTOS RELEVANTES

1941

- Cuota fija de contribuyentes Menores.
- 5 Cédulas.
- Derogación del Impuesto del Superprovecho.
- Aumento de tarifas.

1955/56 REFORMAS

- Aumento de Tarifas en Industria y Comercio
- Arrendamiento de Inmuebles incluido en cédula
- Mejor régimen en las Deducciones.

1958/59

- Línea de Contribuyentes de \$100,000.00 y de \$200,000.00 a
- \$ 300,000.00

1961/62

- Implantación de la T.I.A. (Tasa de Ingresos Acumulados).

1963/64

- Creación del 1% Adicional para la enseñanza.

1964/65

- Ley del Impuesto al Ingreso Global.

1976/77

- Diario Oficial 4-X-77. Nuevo Reglamento de la Ley del I.S.R. vigente a partir del 19-X-77.

1977/78 Vigente del Sistema Global.

- Derogación de la Tasa Complementaria sobre Utilidades Brutas Extraordinarias.
- Se inicia la Globalización.
- Se introduce la Transparencia.

1980/81

- Distribución de la Ley en 162 Artículos, de 99 existentes.
- Se toma como referencia la residencia de los contribuyentes y que la fuente de riqueza provenga de territorio nacional. (Se toma en consideración la teoría de Renta Mundial).
- Se da un paso más en la globalización y en la transparencia del impuesto.

1981/82

- Se establece un régimen en la enajenación de acciones, quedando gravadas las ganancias.
- Se crea un capítulo especial para las sociedades mercantiles controladoras.
- Los aspectos generales pasan a formar parte del nuevo Código Fiscal de la Federación, con vigencia a partir del 1 de octubre de 1982.

1982/83

- Continúa la reducción a las tarifas aplicables a personas físicas de bajos ingresos.
- Continúa la aplicación de la transparencia fiscal.
- Se crea el Título VI relativo a los estímulos fiscales.

1983/84

- Línea de contribuyentes Menores: \$5'000,000.00 y \$3'500,000.00.
- Reducción de tarifas a Personas Físicas.
- Retención de Impuestos a Profesionistas y Arrendadores.
- Estímulos fiscales-Inversión en Cuentas Especiales.

1984/85

- Línea de Contribuyentes Menores: \$7'250,000.00 y \$5'000,000.00
- Reducción tarifas a Personas Físicas.
- Adecuaciones en el tratamiento de los DIVIDENDOS.
- Propuesta para 1986.- Cambio de régimen de los DIVIDENDOS, del sistema de deducción al de acreditamiento.

1985/86

- Línea de Contribuyentes Menores: \$11'500,000.00 y \$8'000,000.00.
- Reducción tarifas a Personas Físicas.
- Declaraciones Informativas.
- La propuesta para 1986 en relación al régimen de dividendos diferidos para 1987.
- Uso de máquinas registradoras.

1986/87

- Línea de Contribuyentes Menores: \$23'000,000.00 y \$16'000,000.00.
- Reducción tarifas a Personas Físicas y tasa única 35% a Sociedades Mercantiles.
- Desaparece propuesta de 1986 para el Régimen de Dividendos, diferida para 1987.
- Ampliación de la base gravable.
- Época de transición de 1987/1990.
- Determinación del componente inflacionario.
- Deducción opcional de las inversiones.
- Deducción de las compras.
- Creación de un Título VII.- del Sistema Tradicional para actividades empresariales.

1987/88

- Línea de Contribuyentes Menores 32 veces el Salario Mínimo anual y 22 veces.
- Las tarifas de personas físicas indexadas con los aumentos de los salarios mínimos.
- Simplificación de trámites administrativos.

1988/89

- Se deroga el Sistema Tradicional.
- Se cambia el sistema de deducción de los dividendos por el de retención.
- Se elimina la deducción del salario mínimo para la persona física y se permite el acreditamiento de un 10% contra el impuesto resultante.

- Se reducen las tasas máximas de impuestos del 42% al 37% para 1989, 36% para 1990 y del 35% para 1991 en adelante, a Sociedades Mercantiles y del 55% al 40% para personas físicas.
- Se crea el Impuesto al Activo de las Empresas a razón de un 2%.

1989/90

- Se reduce al mínimo a los Contribuyentes Menores.
- Se crea un régimen opcional por actividades empresariales para personas físicas.
- Se reestructura el régimen para empresas Controladoras y Controladas.
- Se reduce a una tasa máxima del 35% para personas físicas y del 36% para las personas morales.
- Pagos provisionales mensuales para personas físicas.

1990/91

- Se crean dos regímenes simplificados para las personas Morales y para la personas Físicas por actividades empresariales.
- Se reducen las tarifas de Personas Físicas y se les da un subsidio a los asalariados.
- Se transforma el Título III al "De las Personas Morales No Contribuyentes".
- Los derechos de autor pasan al Capítulo II- Honorarios del Título IV, en lugar del Capítulo IX "De los demás Ingresos" y dejan de ser exentos del Artículo 77-XXVIII.

1991/92

- Se crea el Impuesto Corporativo.
- Se definen las operaciones de Escisión (Escindete y Escindidas).
- Se limitan los Subsidios a Personas Físicas.

- Se incluyen las bases fijas.
- Se permiten los automóviles utilitarios.
- Se uniforman los plazos de pagos provisionales hasta los días 17 del mes correspondiente.

1992/93

- Según D.O.F. del 20/VII/92, se publicaron 28 modificaciones a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y un cambio de la Ley del Impuesto al Activo.
- No hubo nuevas disposiciones al final de 1992, como se había venido presentando año con año.
- Continuarán las resoluciones fiscales, dándoles vigencia a las existentes por un año más, o sea, hasta el 28 de febrero de 1994.

1993/94

- Se incluyen las Operaciones Financieras.
- Se reduce la tasa impositiva al 34% para Actividades Empresariales. Factor 1.515.
- Se establece el crédito General para Trabajadores.
- Se exentan regalías por Derechos de Autor.

1994/95

- Beneficio de la deducción inmediata a un mayor número de contribuyentes.
- Determinación presuntiva de ingresos por servicios personales independientes.
- Incremento del Crédito al Salario.
- Gravar un mayor número de situaciones, a personas que no residan en el país.
- Actualización de tarifas y tablas.

1995/96

- Creación de la Sección III, Capítulo VI. "De las personas que realicen actividades exclusivamente con público en general".
- Disminución de las pérdidas fiscales en diez años y cinco años para las pérdidas cambiarias o por inflación.
- Tratamiento de los intereses moratorios provenientes de contratos de préstamo, para inversiones o gastos para deducirlos hasta el límite en que la Ley los considere deducibles.
- Incremento en los porcentajes de deducibilidad de las inversiones.

1996/97

- Inversiones con empresas ubicadas en jurisdicciones de baja imposición fiscal.
- Acreditamiento del impuesto pagado en el extranjero de diferentes operaciones.
- Métodos para determinar ingresos acumulables y deducciones autorizadas en operaciones con partes relacionadas, con precios y montos distintos de los utilizados con partes independientes y costos comparables.
- Actividades empresariales desarrolladas a través de fideicomiso y asociaciones en participación.

1997/98

- Se crea el Régimen de Pequeños Contribuyentes y se deroga el de Contribuyentes menores.
- Se establecen los países en jurisdicciones de baja imposición fiscal.

1998/99

- Se modifica el cálculo del coeficiente de utilidad por derogarse la deducción adicional del artículo 51 de la LISR.
- El pago provisional y el ajuste se efectuará al 32%.

1999/2000

- Se modifica el procedimiento para la determinación del ajuste a los pagos provisionales para aplicar la tasa del 30% a la base del ajuste, sin las partidas no deducibles, que están sujetas a la tasa del 35% por no ser susceptibles de reinversión de utilidades.

2001/2002

- En el año 2002 la esperada reforma fiscal integral no se lleva a cabo, en cambio, se aprueba una reforma en los últimos minutos del año 2001 que se publica con fecha 1º de enero de 2002, misma que provoca gran controversia por confusa, por contener errores e incompleta, estableciendo nuevos impuestos como el de los bienes y servicios suntuarios, un impuesto sustitutivo del crédito al salario, el IVA en base a flujos de efectivo y gravamen especial a refrescos y telecomunicaciones.

1.2 JERARQUIA DE LAS LEYES

CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS

TRATADOS INTERNACIONALES

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

LEYES FISCALES

DERECHO COMÚN DE APLICACIÓN SUPLETORIA:

CÓDIGO CIVIL

CÓDIGO DE COMERCIO

LEY FEDERAL DEL TRABAJO

LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES

LEY GENERAL DE TÍTULOS Y OPERACIONES DE CRÉDITOS.

Antes de entrar al estudio de los Pagos Provisionales, repasemos un poco el fundamento legal para que el Estado imponga contribuciones. Recordemos que la norma fundamental en México es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y precisamente ahí es donde encontramos el fundamento legal, en el Artículo 31 Fracción IV que establece:

Art. 31 constitucional.

Son obligaciones de los mexicanos:

Fracción IV. Contribuir para los gastos públicos, así como de la federación, como del distrito federal o del estado y municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Art. 133 constitucional.

Esta constitución, las leyes del congreso de la unión que emanan de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el presidente de la república, con aprobación del senado, serán la ley suprema de toda la unión, los jueces de cada estado se arreglarán a dicha constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que puedan haber en las constituciones o leyes de los estados.

Art. 74 constitucional.

IV Establece que es facultad exclusiva de la cámara de diputados examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la federación, discutiendo primero las contribuciones que, a su juicio, deben decretarse para cubrirlo. El poder ejecutivo federal (el presidente) debe hacer llegar a la cámara de diputados la iniciativa de la ley de ingresos y el proyecto de presupuesto de egresos de la federación.

Es decir, siempre será la cámara de origen (la que recibe primero) de diputados en materia del establecimiento de contribuciones.

La constitución habla que debemos contribuir a los gastos públicos; pero no nos da un concepto de contribución. Por otro lado, el C.F.F. En su Art. 2º establece los

tipos de contribuciones y nos da un concepto de las mismas; así se establecen las siguientes contribuciones:

Contribuciones:

- Impuestos
- Aportaciones de seguridad social
- Contribuciones de mejoras
- Derechos

El impuesto es una obligación coactiva y sin contraprestación de efectuar una transmisión de valores económicos (casi siempre en dinero) a favor del estado y de las entidades autorizadas jurídicamente para recibirlos, por un sujeto económico, con fundamento en una ley, siendo fijadas las condiciones de la prestación en forma autoritaria y unilateral por el sujeto activo de la obligación tributaria.

Como ejemplo de impuestos tenemos el I.S.R. el I.E.P.S., el I.A. y el I.V.A.

Los impuestos es el rubro más importante, de donde el Estado obtiene sus ingresos. Dentro de los impuestos, el I.S.R. es el más importante en nuestra legislación tributaria, pues es el de mayor cuantía dentro de los ingresos del Estado.

1.3 LEYES FISCALES

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y SU REGLAMENTO
LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO Y SU REGLAMENTO
LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SU REGLAMENTO
LEY DEL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS Y SU
REGLAMENTO
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN Y SU REGLAMENTO

I. ESTRUCTURA DE LA LEY DEL I.S.R.

La Ley del I.S.R. para el año 2002 comprende 7 títulos, los que a su vez se dividen en capítulos, conteniendo, además, disposiciones transitorias. En total, la Ley del I.S.R. consta de 211 artículos. Los títulos en que se divide la Ley son:

TÍTULO I DISPOSICIONES GENERALES
 DEL 1° AL 9

TÍTULO II DE LAS PERSONAS MORALES
 DEL

DISPOSICIONES GENERALES
DEL 10 AL 16

CAPÍTULO I DE LOS INGRESOS
 DEL 17 AL 28

CAPÍTULO II DE LAS DEDUCCIONES
 DEL

SECCIÓN I	DE LAS DEDUCCIONES EN GENERAL DEL 29 AL 36
SECCIÓN II	DE LAS INVERSIONES DEL 37 AL 45
CAPÍTULO II	DEL AJUSTE POR INFLACIÓN DEL 46 AL 48
CAPÍTULO IV	DE LAS INSTITUCIONES DE CRÉDITO, DE SEGUROS Y DE FIANZAS, DE LOS ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO, ARRENDADORAS FINANCIERAS, UNIONES DE CRÉDITO Y DE LAS SOCIEDADES DE INVERSIÓN DE CAPITALES. DE 49 AL 60
CAPÍTULO V	DE LAS PÉRDIDAS. DEL 61 AL 63
CAPÍTULO VI	DEL RÉGIMEN DE CONSOLIDACIÓN FISCAL DEL 64 AL 78
CAPÍTULO VII	DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO. DEL 79 AL 85
CAPÍTULO VIII	DE LAS OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES. DEL 86 AL 89
CAPÍTULO IX	DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES DEL 90 AL 92

TÍTULO III DEL REGIMEN DE LAS PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS
DEL 93 AL 105

TÍTULO IV DE LAS PERSONAS FÍSICAS

DISPOSICIONES GENERALES
DEL 106 AL 109

CAPÍTULO I DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO.
DEL 110 AL 119

CAPÍTULO II DE LOS INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES.

SECCIÓN I DE LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES Y PROFESIONALES
DEL 120 AL 133

SECCIÓN II DEL RÉGIMEN INTERMEDIO DE LAS PERSONAS FÍSICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES
DEL 134 AL 136

SECCIÓN III	DEL RÉGIMEN DE PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES. DEL 137 AL 140
CAPÍTULO III	DE LOS INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES INMUEBLES. DEL 141 AL145
CAPÍTULO IV	DE LOS INGRESOS POR ENEJENACIÓN DE BIENES. DEL 146 AL154
CAPÍTULO V	DE LOS INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES. DEL 155 AL 157
CAPÍTULO VI	DE LOS INGRESOS POR INTERESES DEL 158 AL 161
CAPÍTULO VII	DE LOS INGRESOS POR LA OBTENCIÓN DE PREMIOS. DEL 162 AL 164
CAPÍTULO VIII	DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y EN GENERAL POR LAS GANACIAS DISTRIBUIDAS POR PERSONAS MORALES. ARTICULO 165

CAPÍTULO IX	DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE TENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS. DEL 166 AL171
CAPÍTULO X	DE LOS REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES DEL 172 AL174
CAPÍTULO XI	DE LA DECLARACIÓN ANUAL. DEL 175 AL 178
TÍTULO V	DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVINIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL. DEL 179 AL 211
TÍTULO VI	DE LOS TERRITORIOS CON RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES Y DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES
CAPÍTULO I	DE LAS INVERSIONES EN TERRITORIOS CON RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES. DEL 212 AL 214.
CAPÍTULO II	DE LAS EMPRESAS MULTINACIONALES DEL 215 AL 217.
TÍTULO VII	DE LOS ESTÍMULOS FISCALES. DEL 218 AL 221.

ARTÍCULOS TRANSITORIOS.

No hay que olvidar que también tenemos el Reglamento de la Ley del I.S.R., compuesto de 8 títulos que contienen diversos capítulos, además de los artículos transitorios. En suma el Reglamento de la Ley del I.S.R. consta de 174 artículos. Los títulos en que se divide el Reglamento son:

DISPOSICIONES GENERALES

TÍTULO I	CAPÍTULO ÚNICO DEL 1 AL 7-D
TÍTULO II	DE LAS PERSONAS MORALES DISPOSICIONES GENERALES DEL 7E AL 9
CAPÍTULO I	DE LOS INGRESOS DEL 10 AL 13
CAPÍTULO II	DE LAS DEDUCCIONES
SECCIÓN I	DE LAS DEDUCCIONES EN GENERAL DEL 13-A AL 40
SECCIÓN II (derogada)	DEL COSTO 41 Y 42
SECCIÓN III	DE LAS INVERSIONES
CAPÍTULO III	DEROGADO 50

CAPÍTULO IV	DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES CONTROLADORAS. DEL 51 AL 59
CAPÍTULO V	DE LAS OBLIGACIONES DE LAS PERSONAS MORALES. DEL 60 AL 65
CAPÍTULO VI	DE LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES. 66 Y 67
CAPÍTULO VII	DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO 67-A Y 67-B
TÍTULO III	DE LAS PERSONAS MORALES NO CONTRIBUYENTES. CAPÍTULO ÚNICO DEL 68 AL 71
TÍTULO IV	DE LAS PERSONAS FÍSICAS DISPOSICIONES GENERALES DEL 72 AL 80
CAPÍTULO I	DE LOS INGRESOS POR SALARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL SUBORDINADO. DEL 81 AL 96

CAPÍTULO II	DE LOS INGRESOS POR HONORARIOS Y EN GENERAL POR LA PRESTACIÓN DE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE. DEL 97 AL 105
CAPÍTULO III	DE LOS INGRESOS POR ARRENDAMIENTO Y EN GENERAL POR OTORGAR EL USO O GOCE TEMPORAL DE INMUEBLES DEL 106 AL 112
CAPÍTULO IV	DE LOS INGRESOS POR ENEJENACIÓN DE BIENES DEL 113 A 126
CAPÍTULO V	DE LOS INGRESOS POR ADQUISICIÓN DE BIENES. DEL 127 AL 129-A
CAPÍTULO VI	DE LOS INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES. 130
SECCIÓN I	DEL RÉGIMEN GENERAL POR LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES DEL 131 AL 142
SECCIÓN II	DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO A LAS ACTIVIDADES EMPRESARIALES DEL 142-A AL 142-B

CAPÍTULO VII	DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y EN GENERAL POR LAS GANANCIAS DISTRIBUIDAS POR PERSONAS MORALES. DEL 143 AL 143-B
CAPÍTULO VIII	DE LOS INGRESOS POR INTERESES 144 Y 145
CAPÍTULO IX	DE LOS INGRESOS POR LA OBTENCIÓN DE PREMIOS. 146
CAPÍTULO X	DE LOS DEMÁS INGRESOS QUE OBTENGAN LAS PERSONAS FÍSICAS. DEL 147 AL 147-B
CAPÍTULO XI	DE LOS REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES DEL 148 AL 154-A
CAPÍTULO XII	DE LA DECLARACIÓN ANUAL DEL 155 AL 162
TÍTULO V	DE LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO CON INGRESOS PROVINIENTES DE FUENTE DE RIQUEZA UBICADA EN TERRITORIO NACIONAL. DEL 163 AL 172
TÍTULO VI	DE LOS ESTÍMULOS FISCALES 173 Y 174

Hay que tener en cuenta que año con año se publica la Resolución que establece Reglas de Carácter General aplicables a los Impuestos y Derechos Federales, excepto los relacionados con el comercio exterior (conocida como la Resolución Miscelánea). La Resolución Miscelánea sólo crea derechos a los particulares y no obligaciones según lo que establece el artículo 35 del C.F.F., sin embargo es necesario conocerla, ya que hay algunas disposiciones que nos señalan facilidades a los contribuyentes o bien establece procedimientos.

CAPÍTULO 2: GENERALIDADES

2.1 OBLIGACIONES GENERALES DE LAS PERSONAS MORALES

El artículo 86 de la LISR señala que los contribuyentes que obtengan ingresos de los señalados en título II tendrán las siguientes obligaciones además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la Ley.

1. Llevar la contabilidad de conformidad con las disposiciones fiscales y cuando se realicen operaciones en moneda extranjera, deberán registrarse al tipo de cambio de la fecha en que se concierten.
2. Expedir comprobantes por las actividades que realicen y conservar una copia de los mismos.
3. Expedir constancia de pagos a residentes en el extranjero y, en su caso del impuesto retenido.
4. Presentar a más tardar el 15 de febrero de cada año declaración informativa correspondiente de las personas a las que les hubieran efectuado retenciones en el año calendario anterior.
5. Formular un estado de posición financiera y levantar inventario de existencia a la fecha en que termine el ejercicio.
6. Presentar declaración en la que se determine el resultado fiscal y el ISR del ejercicio, a más tardar dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio.
7. Presentar a más tardar el día 15 de febrero de cada año, la declaración de préstamos recibidos en el extranjero.
8. Proporcionar la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario inmediato anterior con los proveedores y con los clientes que se requiera. Esta información sólo será proporcionada cuando las autoridades fiscales así lo requieran.

9. Presentar a más tardar el día 15 de febrero de cada año la información siguiente:
 - a) Información de las personas a las que se les efectuaron retenciones de ISR.
 - b) Información de las personas a quienes se les otorgaron donativos en los meses de julio y enero.
10. Proporcionar dichas declaraciones a través de medios electrónicos.
11. Llevar un registro de las operaciones que efectúen con títulos valor emitidos en serie.
12. Conservar documentación comprobatoria.
13. Presentar declaración de las operaciones con partes relacionadas en el extranjero.
14. Presentar declaración informativa a más tardar el día 15 de febrero de cada año, los pagos por dividendos o utilidades.
15. Presentar declaración informativa a más tardar el día 15 de febrero de cada año, las operaciones con partes relacionadas.
16. Llevar un registro de los bienes por los que se ejerció la opción de deducción inmediata.

Analizaremos ahora cada una de las obligaciones establecidas por el artículo 86 de la LISR.

1.- Llevar contabilidad debe llevarse de acuerdo a lo que señala el CFF en sus artículos 28 a 30 y del RCFF.

El RCFF en su artículo 26 establece que los sistemas y registros deben llevarse mediante los instrumentos, recursos y sistemas de registro y procesamiento que mejor convengan a las características particulares de su actividad pero deben satisfacer como mínimo:

- I. Identificar cada operación, acto o actividad y sus características, relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que aquellas puedan identificarse con las distintas contribuciones y tasas incluyendo las actividades liberadas de pago de ley.
- II. Identificar las inversiones realizadas relacionándolas con la documentación comprobatoria, de tal forma que pueda precisarse la fecha de adquisición del bien o efectuada la inversión, su descripción, el monto original de la inversión y el importe de la deducción anual.
- III. Relacionar cada operación. Actividad con los saldos que den como resultado las cifras finales de las cuentas.
- IV. Formular los estados de posición financiera.
- V. Relacionar los estados de posición financiera con las cuentas de cada operación.
- VI. Asegurar el registro total de operaciones. Actos o actividades y garantizar que se asienten correctamente, mediante los sistemas de control y verificación Internos necesarios.
- VII. Identificar las contribuciones que se deben cancelar o devolver. En virtud de devoluciones que se reciban y descuentos o bonificaciones que se otorguen conforme a las disposiciones fiscales.
- VIII. Comprobar el cumplimiento. De los requisitos relativos al otorgamiento de estímulos fiscales.

Los sistemas de registro pueden ser manual, mecanizado o electrónico o combinándolos (Art. 27 del RCFF)

Si se opta por el registro manual o mecánico, deben llevarse por lo menos el libro diario y el mayor, si el sistema de registro es electrónico debe llevarse como mínimo el libro mayor.

Los libros deben estar debidamente encuadernados, empastados, y foliados.

Las hojas que se destinen a formar los libros diario y/o mayor, podrán encuadernarse y empastarse y foliarse consecutivamente, pudiendo hacerse dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio. Los libros deben contener el nombre, domicilio fiscal y la clave del registro federal de contribuyentes (Art.28RCFF).también se pueden grabar la información en discos ópticos, o en cualquier otro medio que autorice la SHCP.

Libro Diario (Art., 29 RCFF)

Se debe anotar en forma descriptiva todas las operaciones, actos o actividades siguiendo el orden cronológico en que éstos se efectúen, indicando el movimiento de cargo o crédito que a cada uno corresponda

Libro mayor.

Deben anotarse los nombres de las cuentas de la contabilidad. Su saldo al final del periodo de registro inmediato anterior, el total de movimiento de cargo o crédito a cada cuenta en el periodo y su saldo final.

- 2.- Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades.
- 3.- Llevar la contabilidad en su domicilio. La contabilidad se puede llevar en un domicilio distinto siempre que se obtenga autorización para ello y el domicilio se encuentre ubicado en la misma población del domicilio fiscal del contribuyente (Art., 34 RCFF)

Quedan incluidos en la contabilidad los registros y cuentas especiales a que obliguen las disposiciones fiscales los que lleven los contribuyentes aun cuando no sean obligatorios y los libros y registros sociales a que obliguen otras leyes.

Los libros y registros a que obligan otras leyes son. Por ejemplo.

1. Libro de actas del consejo de administración.

2. Libro de actas de asamblea de accionistas
3. Libro de registro de socios.

Integración de la Contabilidad (Art. 28 del CFF)

La contabilidad se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción 1 del artículo (diario y/o mayor), por los registros, Cuentas especiales, libros y registros sociales por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros. Así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales. Es muy importante tener en cuenta lo que estable el artículo 30 del CFF en su último párrafo cuando al inicio de una visita domiciliaria los contribuyentes hubieran omitido asentar registros en su contabilidad dentro de los plazos establecidos, dichos registros sólo podrán realizarse después de que la omisión correspondiente haya sido asentada en acta parcial.

2. OPERACIONES EN MONEDA EXTRANJERA.

Las operaciones realizadas en moneda extranjera deben registrarse al tipo de cambio aplicable en la fecha en que se concierten

Para el registro de una operación cuando no se adquiera moneda extranjera el tipo de cambio a utilizar es el que publica el Banco de México en el Diario Oficial de la Federación el día anterior al de la celebración de la operación

Si hay adquisición de moneda extranjera se registra el tipo de cambio en que se haya adquirido.

3. EXPEDIR COMPROBANTE Y CONSERVAR COPIA DE LOS MISMOS.

El artículo 29 del CFF establece que los comprobantes que se expidan deben reunir los requisitos que señala el artículo 29-A del CFF. Estos requisitos son:

- I. Contener impreso el nombre denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida; tratándose de contribuyentes que tengan mas de un local o establecimiento deberán señalar en los mismos el domicilio o del local o establecimiento, en el que expidan los comprobantes.
- II. Contener impreso el número de folio.
- III. Lugar y fecha de expedición
- IV. Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien se expida.
- V. Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.
- VI. Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación. Tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.
- VII. Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

4. EXPEDIR CONSTANCIA DE PAGOS A RESIDENTES EN EL EXTRAJERO.

Por los pagos que se hagan a residentes en el extranjero cuando la fuente de riqueza se encuentre en territorio nacional, de acuerdo con lo que establece el título V de la ley, y en su caso, el impuesto que se le haya retenido.

5. LLEVAR UN REGISTRO DE LOS BIENES POR LOS QUE SE EJERCIO LA DEDUCCIÓN INMEDIATA.

En este registro se debe:

1. Describir el tipo de bien
2. El porcentaje de deducción que le correspondió conforme el artículo 51.
3. El ejercicio donde se aplicó la deducción.
4. La fecha en la que el bien se da baja
5. Anotar los datos de la documentación comprobatoria.

La descripción en el registro debe realizarse a más tardar el día en que se presente o deba presentarse la declaración del ejercicio en que se efectúe la deducción inmediata.

Se debe mantener el registro de los bienes por los que se opto por la deducción inmediata, durante todo el plazo de tenencia de los mismos.

6. FORMULAR ESTADO DE POSICIÓN FINANCIERA Y LEVANTAR INVENTARIO DE EXISTENCIA.

El artículo 62 del RISR señala que para formular el estado de posición financiera, los contribuyentes deben realizar un inventario físico total de existencia a la fecha de la formulación de dicho estado. El inventario podrá anticiparse hasta el último día del mes anterior a la fecha de terminación del ejercicio o efectuarse mediante conteos físicos parciales durante el ejercicio.

Si la autoridad encontrase faltantes o sobrantes en los inventarios al momento de realizar una revisión. La autoridad está facultada para estimar los ingresos del contribuyente de conformidad con lo establecido por el artículo 60 del CFF, así

como las unidades fiscales el valor de los activos como lo señala el artículo 55-IV del CFF por no valuar los inventarios o no se lleve el procedimiento de control de los mismos.

7. PRESENTAR LA DECLARACIÓN DE EJERCICIO.

Dentro de los tres meses que sigan al cierre del ejercicio, el contribuyente debe presentar la declaración en la que se determine el resultado fiscal del ejercicio y el monto del impuesto. En dicha declaración también se debe determinar el monto de la PTU que les corresponda a los trabajadores.

8. LLEVAR UN REGISTRO DE LAS OPERACIONES QUE SE EFECTÚEN CON TÍTULOS VALOR EMITIDOS EN SERIE.

El artículo 63 del RISR señala que se cumple con la obligación de llevar el registro. Cuando el contribuyente conserve los estados de cuenta en los que consten dichas operaciones expedidas por el sistema financiero.

Los contribuyentes del ISR, residentes en México y que tengan establecimientos en el extranjero. Los asientos correspondientes podrán efectuarse.

1.- Llevar los libros de contabilidad y registros que correspondan al establecimiento en el extranjero. Los asientos correspondientes podrán efectuarse:

- a) En idioma español o en el oficial del país donde se encuentren dichos establecimientos; si se hacen los asientos en idioma distinto al español, deberá proporcionarse traducción autorizada a las autoridades fiscales cuando éstas así lo requieran.

- b) Registrando las operaciones en moneda nacional o en la moneda de curso legal en el país en donde se encuentren dichos establecimientos; si se registra en moneda extranjera, la conversión podrá hacerse, a elección del contribuyente por cada operación o conforme al tipo de cambio que tenga la moneda extranjera en México al último día de cada mes de calendario.

2.- Conservar los libros, registros y documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con sus obligaciones fiscales, relacionados únicamente con el establecimiento en el extranjero en dicho establecimiento.

Como otras obligaciones que tienen los contribuyentes, podemos señalar las siguientes.

1. Solicitar inscripción al registro federal de contribuyentes y presentar avisos de cambio a éste
2. Inscribir a sus trabajadores en el RFC.
3. Presentar declaraciones provisionales.
4. Expedir constancias o documentos en formularios autorizados.
5. Dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, cuando estén obligados a hacerlo de conformidad con lo señalado por el artículo 32-A del CFF.

2.2 DE LOS INGRESOS ACUMULABLES DE LAS PERSONAS MORALES

Partiendo de nuestra fórmula para la determinación del ISR, en este capítulo vamos a analizar los ingresos que para efectos de la LISR deben acumular los contribuyentes del Título II.

Con base en la estructura para determinar el ISR de las personas morales, en este capítulo empezaremos por analizar los ingresos acumulables.

El artículo 17 de la Ley, señala que las personas mortales residentes en el país acumularán la totalidad de los siguientes ingresos:

1. En efectivo.
2. En bienes.
3. En servicios.
4. En crédito.
5. O de cualquier otro tipo que se obtengan en el ejercicio.
6. Inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero.
7. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Podemos concluir del concepto anterior, que la LISR grava todos los ingresos que obtengan las personas morales, que así lo señala el artículo 1° de la Ley en su fracción 1: "Los residentes en México respecto de todos sus ingresos".

Ejemplos:

Una sociedad anónima se dedica a la venta de televisores. Si vende un televisor, el ingreso por esa venta será objeto de Impuesto sobre la Renta (ingreso en efectivo). Si esa misma empresa vende a crédito sus televisores, por el importe de la venta tendrá que pagar el ISR, aunque no haya cobrado el precio (ingreso en crédito). Si la misma empresa le vende una televisión a una persona y esta

persona le paga con una computadora (ingreso en bienes), también quedará gravado el ingreso de esta venta para efectos de la Ley. Si la misma empresa vende una televisión y la persona que la compra, le paga con servicios de asesoría contablefiscal, la empresa deberá pagar el ISR sobre esa venta que cobra en servicio. Si la empresa se saca un premio en una rifa, tendrá que acumular el ingreso del premio y pagar el ISR (ingreso de cualquier otro tipo). Si la empresa compra los televisores a crédito, entonces tendrá que pagar el ISR sobre la ganancia inflacionaria que genera esa deuda, por todo el tiempo que transcurra desde la fecha de la compra, hasta la fecha en que le pague a su proveedor.

Pero además, hay otros ingresos que la Ley también grava, como son los señalados por el artículo 20.

Otros ingresos acumulables

1. Los determinados inclusive, presuntivamente, por la SHCP.

En relación con este precepto, los artículos 90, 91 y 92 de la LISR y 59 a 62 del CFF, regulan la estimación de los ingresos.

Ejemplo:

Si la SHCP realiza una visita domiciliaria a un contribuyente para revisar su ejercicio de 2001, y el contribuyente no tiene contabilidad ni comprobantes de compras, ventas o gastos, la autoridad podrá determinarle sus ingresos aplicándole una estimativa sobre la base de observar durante siete días cuando menos (incluyendo los inhábiles, como por ejemplo sábados y domingos). El promedio diario que resulte, se multiplicará por los días que abarque la revisión.

2. La diferencia entre la inversión no deducida y actualizada y el avalúo por enajenación de bienes de activo fijo, utilizados para pagos en especie.

3. La diferencia entre los inventarios inicial y final, cuando este último fuere mayor, tratándose de contribuyentes dedicados a la ganadería.
4. Los provenientes de construcciones, instalaciones y mejoras permanentes en inmuebles, que derivados de contratos por los que se otorgó el uso o goce, queden a beneficio del propietario.
5. La ganancia derivada de la enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial.
6. La ganancia realizada que derive de la fusión o la escisión de sociedades.
7. La ganancia proveniente de reducción de capital o de liquidación de sociedades mercantiles de residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.
8. Los pagos que se reciban por recuperación de un crédito deducido por incobrable.
9. La cantidad que se recupera por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros, tratándose de pérdidas de bienes del contribuyente.
10. Las cantidades que se perciban, para efectuar gastos por cuenta de terceros que no se comprueben con documentación a nombre de dichos terceros.
11. El ajuste anual por inflación que resulte acumulable, en los términos del artículo 46 de esta ley.

12. La proporción del resultado fiscal de las sociedades o entidades ubicadas o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal, en la proporción de su participación promedio en el ejercicio.

No se consideran ingresos:

El mismo artículo 17 establece, que algunos ingresos no se van a considerar para efectos del ISR y son:

1. Aumentos de capital.
2. Pago de la pérdida por sus accionistas.
3. Primas obtenidas en la colocación de acciones que emita la propia sociedad.
4. Utilizar el método de participación para valorar las acciones.
5. Revaluación de activos y capital.

Lo anterior resulta lógico, pues imaginense que los aumentos de capital se considerasen ingresos para la persona moral, nadie constituiría una persona moral para realizar negocios, si los aumentos de capital que se requiriese para poder lograr el objeto de la sociedad se considerasen ingresos gravados para efectos del ISR. Lo mismo puede decirse del pago que hacen los accionistas a la sociedad por las pérdidas sufridas. No hay que olvidar, que la Ley General de Sociedades Mercantiles establece en su artículo 229, fracción V, como causal de disolución de las sociedades mercantiles, la pérdida de las dos terceras partes de su capital social; si los socios deciden absorber las pérdidas de la sociedad para entre otras cosas, evitar la disolución de la misma, sería absurdo pretender considerarlo como ingreso para efectos de la LISR.

En relación al método de participación utilizado para la valuación de acciones, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, señala que consiste en: a) valorar las inversiones al valor neto en libros a la fecha de la compra, de las utilidades (o pérdidas), de las cuentas de capital contable derivadas de la actualización y de

otras cuentas del capital contable; b) Las utilidades o las pérdidas no realizadas, provenientes de las compañías del grupo involucradas en el método de participación, deben ser eliminadas antes de efectuar el ajuste mencionado en el párrafo anterior, en la forma descrita en el párrafo 18; c) Si el costo de la inversión difiere del valor neto en libros de estas acciones, al momento de la compra, esa diferencia debe tratarse de acuerdo con lo establecido en los párrafos a) al h) del párrafo 22 de este boletín.

El tercer párrafo del artículo 17 establece que no se considera ingreso atribuible a un establecimiento permanente o base fija, la simple remesa que obtenga de la oficina central de la persona moral o de otro establecimiento de ésta.

No son acumulables:

El artículo 17 en su último párrafo, establece que no son acumulables los:

Los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Esto se debe al régimen de transparencia para los dividendos, puesto que los dividendos que reparta una persona moral residente en México, si provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta ya pagaron el ISR correspondiente. Si provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, se pagará el impuesto que se difirió. Si no provienen de estas cuentas, el ISR lo paga la persona moral que distribuye los dividendos.

El artículo 28 señala que no se considerarán ingresos para efectos del ISR, los impuestos trasladados, es decir, el IVA y el IEPS.

Fechas de obtención de los ingresos:

Es muy importante tener en cuenta, las fechas que la LISR señala para la acumulación de los ingresos.

Hay actos o actividades en que los ingresos derivados de los mismos, se acumulan hasta que se cobran, pero hay otros actos o actividades que la Ley establece que los ingresos derivados de los mismos, se acumulen independientemente de que se haya o no realizado su cobro. Para ello analicemos el artículo 18 de la LISR que establece el momento de acumulación de los ingresos.

Tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios, la fecha de acumulación de los ingresos, se dará cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos establecidos en el artículo 18 en su fracción 1:

1. En enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Se expida el comprobante que ampara el precio o la contraprestación pactada.
- b) Se envíe o se entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre o sea exigible parcial o totalmente el precio o la contraprestación pactada, aún cuando provenga de anticipos.

2.3 DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS DE LAS PERSONAS MORALES

El artículo 29 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece:

Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

- I. **Devoluciones, descuentos o bonificaciones.**
Las devoluciones que se reciban o de los descuentos o bonificaciones que se hagan, aún cuando correspondan a operaciones realizadas en ejercicios anteriores.

- II. **Adquisiciones de mercancías.**
Las adquisiciones de mercancías, así como de materias primas, productos semiterminados o terminados, que utilicen para prestar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas efectuadas inclusive en ejercicios posteriores.

No serán deducibles conforme a esta fracción los activos fijos, los terrenos, las acciones, partes sociales, obligaciones y otros valores mobiliarios, así como los títulos valor que representan la propiedad de bienes, excepto certificados de depósito de bienes o mercancías; la moneda extranjera, las piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera ni las piezas denominadas onzas troy.

- III. **Gastos netos de descuentos, bonificaciones, etc.**
Los gastos netos de descuentos, bonificaciones o devoluciones.

- IV. **Inversiones.**
Las inversiones.

- V. Diferencia de inventarios en ganadería.
La diferencia entre los inventarios final e inicial de un ejercicio, cuando el inventario inicial fuere el mayor, tratándose de contribuyentes dedicados a la ganadería.
- VI. Créditos incobrables y pérdidas fortuitas.
Los créditos incobrables y las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes distintos a los que se refiere el primer párrafo de la fracción II de este artículo.
- VII. Fondos de pensiones, jubilaciones y antigüedad.
Las aportaciones efectuadas para la creación o incremento de reservas para fondos de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad constituidas en los términos de esta Ley.
- VIII. Cuotas IMSS.
Las cuotas pagadas por los patrones al Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso cuando éstas sean a cargo de los trabajadores.
- IX. Intereses devengados a cargo e intereses moratorios.
Los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno. En el caso de los intereses moratorios, a partir del cuarto mes se deducirán únicamente los efectivamente pagados. Para estos efectos, se considera que los pagos por intereses moratorios que se realicen con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en el que se incurrió en mora cubren, en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que se incurrió en mora, hasta que el monto pagado exceda al monto de los intereses moratorios devengados deducidos correspondientes al último periodo citado.

- X. **Ajuste anual por inflación deducible.**
El ajuste anual por inflación que resulte deducible en los términos del artículo 46 de esta Ley.
- XI. **Anticipos a miembros de sociedades y asociaciones civiles.**
Los anticipos y los rendimientos que paguen las sociedades cooperativas de producción, así como los anticipos que entreguen las sociedades y asociaciones civiles a sus miembros, cuando los distribuyan en los términos de la fracción II del artículo 110 de esta Ley.

Cuando por las adquisiciones realizadas en los términos de la fracción II de este artículo o por los gastos a que se refiere la fracción III del mismo, los contribuyentes hubieran pagado algún anticipo, éste será deducible siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 31, fracción XIX de esta Ley.

REQUISITOS DE LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS

El artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece:

Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

- I **Que sean estrictamente Indispensables o Donativos con Requisitos Ser estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente, salvo que se trate de donativos no onerosos ni remunerativos, que satisfagan los requisitos previstos en esta Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria y que se otorguen en los siguientes casos:**

- a) A la Federación, entidades federativas o municipios, así como a sus organismos descentralizados que tributen conforme al Título III de la presente Ley.
- b) A las entidades a las que se refiere el artículo 96 de esta Ley.
- c) A las personas morales a que se refiere los artículos 95, fracción XIX y 97 de esta Ley.
- d) A las personas morales a que se refieren las fracciones VI, X, XI y XX del artículo 95 de esta Ley y que cumplan con los requisitos establecidos en las fracciones II, III, IV y V del artículo 97 de la misma.
- e) A las asociaciones y sociedades civiles que otorguen becas y cumplan con los requisitos del artículo 98 de esta Ley.
- f) A programas de escuela empresa.

Donativos a Instituciones de Enseñanza.

Tratándose de donaciones otorgadas a instituciones de enseñanza, los mismos serán deducibles siempre que sean establecidos públicos de propiedades de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, se destinen a la adquisición de bienes de intervención, a la investigación científica o al desarrollo de tecnología, así como a gastos de administración hasta por el monto, en este último caso, que señale el Reglamento de esta Ley, se trate de donaciones no onerosas ni remunerativas y siempre que dichas instituciones no hayan distribuido remanentes en los últimos cinco años.

II Deducciones de Inversiones:

Que cuando esta Ley permita la deducción de inversiones se proceda en los términos de la sección II de este Capítulo.

III Documentación con requisitos y pago con cheque nominativo, tarjeta o monedero electrónico.

Estar amparadas con documentación que reúna los requisitos que señalen las disposiciones fiscales relativas a la identidad y domicilio de quien la expida, así como de quien adquirió el bien de que se trate o recibió el servicio y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00, se efectúe mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria, excepto cuando dichos pagos se hagan por la presentación de un servicio personal subordinado.

Pagos mediante traspaso de cuentas.

Los pagos que en los términos de esta fracción deban efectuarse mediante cheque nominativo del contribuyente, también podrán realizarse mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casa de bolsa.

Poblaciones o zonas rurales sin servicios Bancarios.

Las autoridades fiscales podrán liberar de la obligación de pagar las erogaciones con cheques nominativos, tarjetas de crédito, de débito, de servicios, monederos electrónicos o mediante traspasos de cuenta en instituciones de crédito o casas de bolsa a que se refiere esta fracción, cuando las mismas se efectúen en poblaciones o en zonas rurales, sin servicios bancarios.

Requisitos de los Cheques Nominativos.

Cuando los pagos se efectúen mediante cheque nominativo, éste deberá ser de la cuenta del contribuyente y contener su clave del Registro Federal de Contribuyentes así como, en el anverso del mismo la expresión "para abono en cuenta del beneficiario"

Estados de Cuenta que Pueden considerarse como Comprobantes.

Los contribuyentes podrán optar por considerar como comprobante fiscal para los efectos de las deducciones autorizadas en este Título, los originales de los estados de cuenta de cheques emitidos por las instituciones de crédito, siempre que se cumplan los requisitos que establece el artículo 29-c del Código Fiscal de la Federación.

IV Registro Contable

Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

V Pagos a Terceros y al Extranjero

Cumplir con las obligaciones establecidas en esta Ley en materia de retención y entero de impuestos a cargo de terceros o que, en su caso, se recabe de éstos copia de los documentos en que conste el pago de dichos impuestos. Tratándose de pagos al extranjero, éstos sólo se podrán deducir siempre que el contribuyente proporcione la información a que esté obligado en los términos del artículo 86 de esta Ley.

Deducción de Salarios Pagados

Los pagos que a la vez sean ingresos en los términos del Capítulo del Título IV, de esta Ley, se podrán deducir siempre que se cumpla con las obligaciones a que se refieren los artículos 118, fracción I y 119 de la misma.

VI RFC en Comprobantes

Que cuando los pagos cuya deducción pretenda realizar se efectúe a personas obligadas a solicitar su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes, se señale la clave respectiva en la documentación comprobatoria.

VII Traslado Expreso y por Separado del IVA

Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se haga a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en los comprobantes correspondientes. Tratándose de los contribuyentes que ejerzan la opción a que se refiere el último párrafo de la fracción III de este artículo, el impuesto al valor agregado, además deberá constar en el estado de cuenta.

Marbetes, Precintos y Envases de Bebidas Alcohólicas.

En los casos en que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de adherir marbetes o precintos en los envases y recipientes que contengan los productos que se adquieran, así como la de destruir los envases que contengan bebidas alcohólicas, la deducción a que se refiere la fracción II del artículo 29 de esta Ley, sólo podrá efectuarse cuando dichos productos tengan adherido el marbete o precinto correspondiente y, en su caso, dicho envases hayan sido destruidos.

VIII Intereses

En el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, estos se hayan invertido en los fines del negocio. Cuando el contribuyente otorgue préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus funcionarios, o a sus socios o accionistas, sólo serán deducibles los intereses que se devenguen de capitales tomados en préstamos hasta por el monto de la tasa más baja de los intereses estipulados en los préstamos en los préstamos a terceros, a sus trabajadores o a sus socios o accionistas, en la porción del préstamo

que se hubiera hecho a estos; si en alguna de estas operaciones no se estipulan los intereses, no procederá la deducción respecto al monto proporcional de los préstamos hechos a las personas citadas. Estas últimas limitaciones no rigen para instituciones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado u organizaciones auxiliares del crédito, en la realización de las operaciones propias de su objeto.

En el caso de capitales tomados en préstamo para la adquisición de inversiones o para la realización de gastos o cuando las inversiones o los gastos se efectúen a crédito, y para los efectos de esta Ley dichas inversiones o gastos no sean deducibles o lo sean parcialmente, los intereses que se deriven de los capitales tomados en préstamos o de las operaciones a crédito, sólo serán deducibles en la misma proporción en la que las inversiones o gastos lo sean.

Intereses de Préstamo a Residentes en México

Tratándose de los intereses derivados de los préstamos a que se refiere la fracción III del artículo 168 de esta Ley, éstos se deducirán hasta que se pague en efectivo, en bienes o en servicios.

IX Pagos Efectivamente Erogados

Tratándose de pagos que a su vez sean ingresos de contribuyentes personas físicas, de los contribuyentes a que se refiere el Capítulo VII de este Título, así como de donativos, éstos sólo se deduzcan cuando sólo hayan sido efectivamente erogados en el ejercicio de que se trate. Sólo se entenderán como efectivamente erogados cuando hayan sido pagados en efectivo, en cheque girado contra la cuenta del contribuyente, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, o en otros bienes que no sean títulos de crédito.

X Pagos a Administradores, Comisarios, etc.

Tratándose de honorarios o gratificaciones a administradores, comisarios, directores, gerentes generales o miembros del consejo directivo, de vigilancia, consultivos o de cualquiera otra índole, éstos se determinen, en cuanto a monto total y percepción mensual o por asistencia, afectando en la misma forma los resultados del contribuyente y satisfagan los supuestos siguientes.

- a) Que el importe anual establecido para cada persona no sea superior al sueldo anual devengado por el funcionario de mayor jerarquía de la sociedad.
- b) Que el importe total de los honorarios o gratificaciones establecidos, no sea superior al monto de los sueldos y salarios anuales devengados por el personal del contribuyente; y
- c) Que no exceda del 10% del monto total de las otras deducciones del ejercicio.

XI Asistencia Técnica, Transferencia de Tecnología y Regalías.

En los casos de asistencia técnica, de transferencia de tecnología o de regalías, se compruebe ante las autoridades fiscales que quien proporciona los conocimientos, cuanta con elementos técnicos propios para ello; que se preste en forma directa y no a través de terceros, excepto en los casos en que los pagos se hagan a residentes en México, y en el contrato respectivo se haya pactado que la prestación se efectuara por un tercero autorizado; y que no consista en la simple posibilidad de obtenerla, sino en servicios que efectivamente se lleven a cabo.

XII Gastos de Previsión Social

Que cuando se trate de los gastos de previsión social a que se refiere la fracción VI del artículo 109 de esta Ley, las prestaciones correspondientes se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores, debiendo ser las mismas para los trabajadores de confianza y para los otros trabajadores.

Trabajadores de Confianza

Tratándose de trabajadores de confianza el monto de las prestaciones de previsión social, excluidas las aportaciones de seguridad social, deducibles, no podrán exceder del 10% del total de las remuneraciones gravadas de dichos trabajadores, sin que en ningún caso exceda del monto equivalente de un salario mínimo general del área geográfica que corresponda al trabajador elevado al año.

Aportaciones a Fondos de Ahorro

En el caso de las aportaciones a los fondos de ahorro, éstos sólo ser deducibles cuando se cumplan los requisitos a que se refiere la fracción VIII del artículo 109 de esta Ley.

XIII Primas por Seguros o Fianzas

Que los pagos de las primas por seguros o fianzas se hagan conforme a las leyes de la la materia y correspondan a conceptos que esta Ley señala como deducibles o que en otras leyes se establezca la obligación de contratarlos y siempre que, tratándose de seguros, durante la diferencia de la póliza no se otorguen préstamos a persona alguna, por otra parte de la aseguradora, con garantía de las sumas aseguradas, de las primas pagadas o de las reservas matemáticas.

Trabajadores, Técnicos o Dirigentes

En los casos en que los seguros tengan por objeto otorgar beneficios a los trabajadores, deberán observarse lo dispuesto en la fracción anterior. Si mediante el seguro se trata de resarcir al contribuyente de la disminución que en su productividad pudiera causar la muerte, accidente o enfermedad, de técnicos o dirigentes, la deducción de las primas procederá siempre que en el seguro se establezca en un plan en el cual se determine el procedimiento para fijar el monto de la prestación y se satisfagan los plazos y los requisitos que se fijen en disposiciones e carácter general.

XIV Costo de Adquisiciones o Interés

Que el costo de adquisición declarado a los intereses que se deriven de créditos recibidos por el contribuyente, corresponda a los de mercado. Cuando excedan del precio de mercado no será deducible el excedente.

XV Adquisición de Bienes de Importación

Tratándose de adquisición de bienes de importación, se compruebe que se cumplieron los requisitos legales para su importación definitiva. Cuando se trate del adquirente de bienes que se encuentren sujetos al régimen de importación temporal, los mismos se deducirán hasta el momento en que se retornen al extranjero en los términos de la Ley Aduanera o, tratándose de inversiones de activo fijo, en el momento en que se cumplan los requisitos para su importación temporal. También se podrán deducir los bienes que se encuentren sujetos al régimen de depósito fiscal de conformidad con la legislación aduanera, cuando el contribuyente los enajene, los retorne al extranjero o sean retirados del depósito fiscal para ser importados definitivamente. El importe de los bienes e inversiones a que se refiere este párrafo no podrá ser superior al valor en aduanas del bien de que se trate.

Deducción de Adquisiciones Mantenidoas.

El contribuyente sólo podrá deducir las adquisiciones de los bienes de los bienes que mantenga fuera del país, hasta el momento que se enajenen o se importen, salvo que dichos bienes se encuentren afectos a un establecimiento permanente en el mes que se consuma el plazo de prescripción que corresponda, o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.

Notoria Imposibilidad Práctica de Cobro

Para los efectos de este artículo, se considera notoria imposibilidad práctica de cobro:

- a) Tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento no exceda de \$5,000,000, cuando en el plazo de un año contado a partir de que incurra en mora, no se hubiera logrado su cobro en este caso, se considerarán incobrables en el mes en que se cumpla un año de haber incurrido en mora.
Cuando se tengan dos o más créditos con una misma persona física o moral de los señalados en el párrafo anterior, se deberá sumar la totalidad de los créditos otorgados para determinar si éstos no exceden del monto a que se refiere dicho párrafo.
- b) Cuando el deudor no tenga bienes embargables, halla fallecido o desaparecido sin dejar bienes a su nombre.
- c) Se compruebe que el deudor ha sido declarado en quiebra o concurso. En el primer supuesto, debe existir sentencia que declare concluida la quiebra por pago concursal o por falta de activos.

Instrucciones de Crédito

Tratándose de las instituciones de crédito, éstas sólo podrán hacer las deducciones a que se refiere el primer párrafo de esta fracción cuando así lo ordene o autorice la Comisión Nacional Bancaria y de Valores y siempre que no hayan optado por efectuar las deducciones a que se refiere el artículo 53 de esta Ley.

Mes de cancelación para el ajuste por inflación

Para efectos del artículo 46 de esta Ley, los contribuyentes que deduzcan créditos por incobrables, los deberán considerar cancelados en el último mes de la primera mitad del ejercicio en que se deduzcan.

XVII Sueldos y comisiones al cobro

Tratándose de remuneraciones a empleados o a terceros, que estén condicionadas al cobro de los abonos en las enajenaciones a plazos o en los contratos de arrendamiento financiero en los que hayan intervenido, éstos se deduzcan en el ejercicio en el que dichos abonos o ingresos se cobren, siempre que se satisfagan los demás requisitos de esta Ley.

XVIII Pagos a comisionistas y mediadores del extranjero

Que tratándose de pagos efectuados a comisionistas y mediadores residentes en el extranjero, se cumpla con los requisitos de información y documentación que señale el Reglamento de esta Ley.

XIX Plazo para reunir los requisitos, fecha de los comprobantes y declaraciones informativas.

Que al realizar las operaciones correspondientes o a más tardar el último día del ejercicio se reúnan los requisitos que para cada deducción en particular establece esta Ley. Tratándose únicamente de la documentación comprobatoria a que se refiere el primer párrafo de la fracción III de este artículo, ésta se obtenga a más tardar el día en que el contribuyente deba

presentar su declaración. Respecto de la documentación comprobatoria de las retenciones y de los pagos a que se refieren las fracciones V y VII de este artículo, respectivamente, los mismos se realicen en los plazos que al efecto establecen las disposiciones fiscales, y la documentación comprobatoria se obtenga en dicha fecha. Tratándose de las declaraciones informativas a que se refiere el artículo 86 de esta Ley, éstas se deberán presentar en los plazos que al efecto establece dicho artículo y contar a partir de esa fecha con la documentación comprobatoria correspondiente. Además, la fecha de expedición de la documentación comprobatoria de un gasto deducible deberá corresponder al ejercicio por el que se efectúa la deducción.

Anticipos por adquisiciones o gastos.

Tratándose de anticipos por las adquisiciones o gastos a que se refieren las fracciones II y III del artículo 29 de esta Ley, éstos serán deducibles en el ejercicio en que se efectúen, siempre que se reúnen los siguientes requisitos: se cuente con documentación comprobatoria del anticipo en el mismo ejercicio en que se pagó y con el comprobante que reúna los requisitos a que se refieren los artículos 28 y 29-A del Código Fiscal de la Federación que ampare la totalidad de la operación por la que se efectuó el anticipo, a más tardar el último día del ejercicio siguiente aquel en que se dio el anticipo. La deducción del anticipo en el ejercicio en el que se pague será por el monto del mismo y, en el ejercicio en el que se recibe el bien o el servicio que se adquiera, la deducción será la diferencia entre el valor total consignado en el comprobante que reúna los requisitos referidos y el monto del anticipo. Para efectuar esta deducción, se deberán cumplir los demás requisitos que establezcan las disposiciones fiscales.

XX Sueldos a trabajadores con derecho a crédito al salario.

Que tratándose de pagos efectuados por concepto a salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado a trabajadores que

tengan derecho a crédito al salario a que se refieren los Artículos 115 y 116 de esta Ley, efectivamente se entreguen las cantidades que por dicho crédito le correspondan a sus trabajadores y se dé cumplimiento a los requisitos a que se refiere el Artículo 119 de la misma.

XXI Registro específico de inversiones con deducción inmediata.

Tratándose de la deducción inmediata de bienes de activo fijo a que se refiere el Artículo 220 de esta Ley, se cumpla con la obligación de llevar el registro específico de dichas inversiones en los términos de la Fracción XVII del Artículo 86 de la misma.

GASTOS NO DEDUCIBLES.

El Artículo 32 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que:

Para los efectos de este Título, no serán deducibles:

- I Los pagos por impuesto sobre la renta a cargo del propio contribuyente o de terceros ni los de contribuciones en la parte subsidiada o que originalmente correspondan a terceros, conforme a las disposiciones relativas, excepto tratándose de aportaciones al Instituto Mexicano del Seguro Social. Tampoco serán deducibles los pagos del impuesto al activo a cargo del contribuyente.

Crédito al salario y accesorios.

Tampoco serán deducibles las cantidades que entrega el contribuyente en su carácter de retenedor a las personas que le presten servicios personales subordinados provenientes del crédito al salario a que se refieren los Artículos 115 y 116 de esta Ley, así como los accesorios de las contribuciones, a excepción de los recargos que hubiere pagado efectivamente, inclusive mediante compensación.

II Gastos en inversiones no deducibles y en aviones.

Los gastos que se realicen en relación con las inversiones que no sean deducibles conforme a este Capítulo. En el caso de aviones, se podrán deducir en la proporción que represente el monto original de la inversión deducible a que se refiere el Artículo 42 de esta Ley, respecto del valor de adquisición de los mismos.

III Obsequios y atenciones.

Los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga con excepción de aquellos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

IV Gastos de representación.

Los gastos de representación.

V Viáticos o gastos de viaje.

Los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje de la persona beneficiaria del viático o cuando se apliquen dentro de una faja de 50 kilómetros que circunden al establecimiento del contribuyente. Las persona a favor de las cuales se realice la erogación deben tener la relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título IV de esta Ley o deben estar prestando servicios profesionales.

Gastos de viaje destinados a alimentación.

Tratándose de gastos de viaje destinados a la alimentación, éstos sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$ 750.00 diarios por cada beneficiario, cuando los mismos se eroguen en territorio nacional o \$ 1,500.00 cuando se eroguen en el extranjero, y el contribuyente acompañe

a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte. Cuando a la documentación que ampare el gasto de alimentación el contribuyente únicamente acompañe la relativa al transporte, la deducción a que se refiere este párrafo sólo procederá cuando el pago se efectúe mediante tarjeta de crédito de la persona que realiza el viaje.

Gastos de viaje destinados a renta de autos.

Los gastos de viaje destinado al uso o gozo temporal de automóviles o gastos relacionados, serán deducibles hasta por un monto de que no exceda de \$ 850.00 diarios, cuando se eroguen en territorio nacional o en el extranjero, y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al hospedaje o transporte.

Gastos de viaje destinados a hospedaje.

Los gastos de viaje destinados al hospedaje, sólo serán deducibles hasta por un monto que no exceda de \$ 3,850.00 diarios, cuando se eroguen en el extranjero y el contribuyente acompañe a la documentación que los ampare la relativa al transporte.

Gastos de viaje por seminarios o convenciones.

Cuando el total o una parte de los viáticos o gastos de viaje con motivo de seminarios o convenciones efectuadas en el país o en el extranjero, formen parte de la cuota de recuperación que se establezca para tal efecto y en la documentación que los ampare no se desglose el importe correspondiente a tales erogaciones, sólo será deducible de dicha cuota, una cantidad que no exceda el límite de gastos de viaje por día destinado a la alimentación a que se refiere esta fracción. La diferencia que resulte conforme a este párrafo no será deducible en ningún caso.

- VI Sanciones, indemnizaciones o penas convencionales.
Las sanciones, las indemnizaciones por daños y perjuicios o las penas convencionales. Las indemnizaciones por daños y perjuicios y las penas convencionales, podrán deducirse cuando la Ley imponga la obligación de pagarlas por provenir de riesgos creados, responsabilidad objetiva, caso fortuito, fuerza mayor o por actos de terceros, salvo que los daños y los perjuicios o la causa que dio origen a la pena convencional, se hayan originado por culpa imputable al contribuyente.
- VII Intereses en ciertos casos.
Los intereses devengados por préstamos o por adquisición de valores a cargo del Gobierno Federal inscrito en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, así como tratándose de títulos de crédito o de créditos de los señalados en el Artículo 9 de esta Ley, cuando el préstamo o la adquisición se hubiera efectuado de personas físicas o personas morales con fines no lucrativos.
- Se exceptúa de lo anterior a las instituciones de crédito y casas de bolsa, residentes en el país, que realicen pagos de intereses provenientes de operaciones de préstamos de valores o títulos de los mencionados en el párrafo anterior que hubieren celebrado con personas físicas, siempre que dichas operaciones cumplan con los requisitos que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general.
- VIII Provisiones.
Las provisiones para la creación o el incremento de reserva complementaria de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.

- IX Reserva para indemnizaciones o antigüedad.**
Las reservas que creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquiera otra de naturaleza análoga, con excepción a las que se constituyan en los términos de esta Ley.
- X Primas por reembolso de capital.**
Las primas o sobreprecio sobre el valor nominal que el contribuyente pague por el reembolso de las acciones que emita.
- XI Pérdidas por bienes cuyo valor de adquisición no corresponda al de mercado.**
Las pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor o por enajenación de bienes, cuando el valor de adquisición de los mismos no corresponda al de mercado en el momento en que se adquirieron dichos bienes por el enajenante.
- XII Crédito comercial.**
El crédito comercial, aún cuando sea adquirido de terceros.
- XIII Arrendamiento de aviones, embarcaciones y casas.**
Los pagos por el uso o goce temporal de aviones y embarcaciones, que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, así como de casas habitación, sólo serán deducibles en los casos en que se reúnan los requisitos que señale el Reglamento de esta Ley. Tratándose de aviones, sólo será deducible el equivalente a \$ 7,600 por día de uso o goce del avión de que se trate. No será deducible ningún gasto adicional relacionado con dicho uso o goce. Las casas de recreo, en ningún caso serán deducibles.
- Excepción para aerotransporte.

El límite a la deducción del pago por el uso o goce temporal de aviones a que se refiere el párrafo anterior, no será aplicable tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante sea el aerotransporte.

Arrendamiento de automóviles.

Tratándose de automóviles, sólo serán deducibles los pagos efectuados por el uso o goce temporal de automóviles hasta por un monto que no exceda de \$ 165.00 diarios por automóvil, siempre que además de cumplir con los requisitos que para la deducción de automóviles establece la Fracción II del Artículo 42 de esta Ley, los mismos sean estrictamente indispensables para la actividad del contribuyente. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de arrendadoras, siempre que los destinen exclusivamente al arrendamiento durante todo el período en el que le sea otorgado su uso o goce temporal.

XIV Pérdidas por inversiones no deducibles.

Las pérdidas derivadas de la enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, de los activos cuya inversión no es deducible conforme a lo dispuesto por esta Ley.

Aviones.

Tratándose de aviones, las pérdidas derivadas de su enajenación, así como por caso fortuito o fuerza mayor, sólo serán deducibles en la parte proporcional en la que se haya podido deducir el monto original de la inversión. La pérdida se determinará conforme a lo dispuesto por el Artículo 27 de esta Ley.

XV Impuesto al Valor Agregado e Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios.

Los pagos por concepto de Impuesto al Valor Agregado o del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, que el contribuyente hubiese efectuado y el que le hubieran trasladado. No se aplicará lo dispuesto en esta fracción, cuando el contribuyente no tenga derecho a acreditar los mencionados impuestos que le hubieran sido trasladados o que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, que correspondan a gastos o inversiones deducibles en los términos de esta Ley.

Tampoco será deducible el Impuesto al Valor Agregado ni el Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, que le hubieran trasladado al contribuyente ni el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, cuando la erogación que dio origen al traslado o al pago no sea deducible en los términos de esta Ley.

XVI Pérdidas por fusión, reducción de capital o liquidación de sociedades.

Las pérdidas que deriven de fusión, de reducción de capital o de liquidación de sociedades, en las que el contribuyente hubiera adquirido acciones, partes sociales o certificados de aportación patrimonial de las sociedades nacionales de crédito.

XVII Pérdidas en enajenación de títulos valor o de operaciones financieras derivadas de capital.

Las pérdidas que provengan de la enajenación de acciones y de otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés en los términos del Artículo 9 de esta Ley, salvo que su adquisición y enajenación se efectúe dando cumplimiento a los requisitos establecidos por el Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general. Tampoco serán deducibles las pérdidas financieras que provengan de operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones o índices accionarios, salvo que la deducción se aplique en los términos establecidos en el siguiente párrafo.

Monto deducible.

Las pérdidas por enajenación de acciones que se pueden deducir conforme al párrafo anterior, así como las pérdidas por las operaciones financieras derivadas mencionadas en el citado párrafo, no excederán del monto de las ganancias que, en su caso, obtenga el mismo contribuyente en el ejercicio o en los cinco siguientes en la enajenación de acciones y otros títulos valor cuyo rendimiento no sea interés en los términos del Artículo 9 de esta Ley, o en operaciones financieras derivadas de capital referidas a acciones o índices accionarios. Dichas pérdidas se actualizarán por el período comprendido desde el mes en el que ocurrieron y hasta el mes de cierre del ejercicio. La parte de las pérdidas que no se deduzcan en un ejercicio se actualizará por el período comprendido desde el mes del cierre del ejercicio en que se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en el que se deducirá.

XVIII Gastos prorratea en el extranjero.

Los gastos que se hagan en el extranjero a prorrata con quienes no sean contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta en los términos de los títulos II o IV de esta Ley.

XIX Pérdidas en operaciones financieras derivadas celebradas con partes relacionadas.

Las pérdidas que se obtengan en las operaciones financieras derivadas y en las operaciones a las que se refiere el Artículo 23 de esta Ley, cuando se celebren con personas físicas o morales residentes en México o en el extranjero, que sean partes relacionadas en los términos del Artículo 215 de esta Ley, cuando los términos convenidos no correspondan a los que se hubieren pactado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

XX Consumos en restaurantes y bares y gastos en comedores.

El 50 % de los consumos en restaurantes. Para que proceda la deducción de la diferencia, el pago deberá hacerse invariablemente mediante tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria. Será deducible al 100% los consumos en restaurantes que reúnan los requisitos de la Fracción V de este Artículo sin que se excedan los límites establecidos en dicha fracción. En ningún caso los consumos en bases serán deducibles. Tampoco serán deducibles los gastos en comedores que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa y aún cuando lo estén, éstos excedan de un monto equivalente a un salario mínimo general diario de área geográfica del contribuyente por cada trabajador que haga uso de los mismos y por cada día en que se preste el servicio, adicionado con las cuotas de recuperación que pague el trabajador por este concepto.

Gastos relacionados con la prestación del servicio de comedor.

El límite que establece esta fracción no incluye los gastos relacionados con la prestación del servicio de comedor como son, el mantenimiento de laboratorios o especialistas que estudien la calidad e idoneidad de los alimentos servidos en los comedores a que se refiere el párrafo anterior.

XXI Pagos por servicios aduaneros.

Los pagos por servicios aduaneros, distintos de los honorarios de agentes aduanales y de los gastos en que incurran dichos agentes o la persona moral constituida por dichos agentes aduanales en los términos de la Ley Aduanera.

XXII Pagos a personas ubicadas en territorios con regímenes fiscales preferentes.

Los pagos hechos a personas, entidades, fideicomisos, asociaciones en participación, fondos de inversión, así como cualquier otra figura jurídica, ubicados en territorios con regímenes fiscales preferentes salvo que demuestren que el precio o el monto de la contraprestación es igual al que hubieran pactado partes no relacionadas en operaciones comparables.

XXIII Pagos iniciales por bienes que no coticen en mercados reconocidos.

Los pagos de cantidades iniciales por el derecho de adquirir o vender, bienes, divisas, acciones u otros títulos valor que no coticen en mercados reconocidos de acuerdo con lo establecido por el Artículo 16-C del Código Fiscal de la Federación, y que no se hubiera ejercido, siempre que se trate de partes contratantes que sean relacionadas en los términos del Artículo 215 de esta Ley.

XXIV Derechos patrimoniales de títulos en préstamo.

La restitución efectuada por el prestatario por un monto equivalente a los derechos patrimoniales de los títulos recibidos en préstamo, cuando dichos derechos sean cobrados por los prestatarios de los títulos.

XXV Participación en la utilidad.

Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligaciones o a otros.

CAPÍTULO 3: PAGOS PROVISIONALES DE ISR

3.1 ANTECEDENTES

Como se sabe, todos los mexicanos debemos contribuir a los gastos públicos a través del pago de los impuestos, por así establecerse en la Constitución. De acuerdo con nuestro sistema tributario son, fundamentalmente, dos impuestos con los que se logra la mayor recaudación por parte del fisco: el Impuesto Sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado (representan el 44.27% y el 27.75% del total de impuestos que se recaudarán para 2002).

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

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

Esta situación, ha provocado controversias por tratarse de impuestos que su causación se determina hasta el momento de presentar la declaración del ejercicio, como sucede en el Impuesto Sobre la Renta a las actividades empresariales, por ello, no se conoce en el transcurso del ejercicio, si se obtendrá o no base gravable para estar obligado al pago de impuesto y, en cambio, se hacen anticipos de un impuesto que no se sabe si se causará o no.

Este caso se aprecia claramente tratándose del Impuesto Sobre la Renta, puesto que es precisamente hasta la terminación del ejercicio cuando se conoce si se

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

En la Ley del Impuesto Sobre la Renta ha existido, desde hace varios años, el procedimiento de pagos anticipados, dentro Sistema Cedular que estuvo vigente hasta 1964 y se establecía, para los causantes de la Cédula I, la obligación de efectuar un anticipo con base en los resultados del ejercicio anterior y aun cuando en ese ejercicio se hubiere obtenido pérdida, el anticipo se haría aplicando una tasa del 4%.

Hasta el 30 de abril de 1986, los plazos para efectuar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta para las sociedades mercantiles eran de dos cuatrimestrales y un trimestral y, para el impuesto al valor agregado, a más tardar el día 20 del mes inmediato siguiente.

En el diario Oficial del 30 de abril de 1986, se publicó un decreto cuyo objetivo fundamental fue el de acortar los plazos para enterar los pagos provisionales y los impuestos retenidos o recaudados.

La reforma más trascendente que se publicó en este decreto fue para los pagos provisionales que deben efectuar las sociedades mercantiles puesto que se estableció la obligación de calcular doce pagos provisionales, esto es, antes del día 7 del mes inmediato posterior a cada uno de los meses del ejercicio se tendrá

dicha obligación. Por lo tanto, en lugar de realizar únicamente tres pagos provisionales, como ocurría hasta el 30 de abril de 1986, a partir de esa fecha se cuatuplicaba la obligación de los pagos provisionales.

A partir del 1º. De enero de 1987, entró en vigor la reforma fiscal más trascendente de los últimos años, y que en los términos de la exposición de motivos se estableció llevar a cabo modificaciones a la estructura fiscal con el objeto de eliminar las distorsiones que causan en el aparato productivo y distributivo nacional la existencia de un proceso inflacionario y un esquema tributario no diseñado para operar en estas circunstancias.

En primer lugar se pretende modificar la base gravables de las empresas o sea, las sociedades mercantiles y la de personas físicas con actividades empresariales, en lo que se refiere a la deducción de intereses nominales y pérdidas cambiarias que, en época inflacionaria, son elevadas, ya que esto provoca una recaudación considerables de la base gravable y, consecuentemente, del impuesto causado.

El ajuste más importante que afecta a la base gravable se refiere a limitar la deducción de los intereses nominales y la pérdida cambiaría en su componente real. En forma similar la acumulación de intereses y ganancia cambiaría sólo se efectuaría en su componente real.

El efectuar un cambio tan brusco de un año a otro pudiera provocar efectos muy negativos, por lo que se eligió un Sistema de Transición (1987 a 1990) para que se fuera aplicando paulatinamente a la nueva ley.

En el Sistema de Transición se determinarían dos bases gravables una denominada "Sistema Nuevo" y otra denominada "Sistema Tradicional".

Tratándose de pagos provisionales, también las sociedades mercantiles y las personas físicas con actividades empresariales, deberán efectuar dos pagos

provisionales, uno con base tradicional y otro con la base nueva para lo cual debe cumplirse con una serie de disposiciones, ya que, se estará en Sistema de Transición lo que hace bastante complicada la determinación de estos pagos provisionales y, además con una gran cantidad de referencias lo que provoco gran desconcierto, entre los contribuyentes durante los primeros meses de 1987.

Continúan los cambios en 1988 en materia de pagos provisionales derivado de la creciente inflación, se requiere dar celeridad a la recaudación de impuestos.

Dos grandes novedades se incorporan para la determinación del pago provisional a las sociedades mercantiles y a las personas físicas con actividad empresarial. La primera es eliminar la posibilidad de no efectuar pagos provisionales cuando en el último ejercicio se obtuviera pérdida fiscal y, en su lugar, se establece que si no se puede determinar el coeficiente de utilidad en el último ejercicio de doce meses se deberá aplicar el que corresponda al último ejercicio por el que si se pueda determinar dicho coeficiente. sin que se anterior a cinco años.

La segunda novedad es la obligación de efectuar dos ajustes a los pagos provisionales. El primero se hará en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio , el segundo, en el último mes del mismo ejercicio. La mecánica para determinar esos ajustes consiste en obtener los resultados fiscales con información real en mini ejercicios, restando a los ingresos las deducciones autorizadas y aplicando la tasa de impuesto.

La complejidad nuevamente se manifiesta en esta reforma ya que además los ajustes se deben determinar para las dos bases: "Base Tradicional" y " Base Nueva ".

Derivado de la complejidad que se tuvo en 1987 y 1988 para determinar el impuesto sobre la renta a las actividades empresariales por la dualidad de sistemas se da por terminado el Sistemas de Transición por lo que se deroga el

Titulo VII "Del Sistema Tradicional", para aplicarse a partir de 1989 al 100 % la base nueva, sin embargo, este nuevo sistema tendrá sus ventajas hasta 1990, puesto que la base para determinar el coeficiente seguirá siendo el ejercicio anterior de doce meses, en los que todavía se conservarán la acumulación y deducción de los dividendos, además de la deducción inmediata por inversiones.

En 1990 con una de las reformas fiscales más controvertidas de los últimos años, continúan los cambios en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto al activo.

En materia de pagos provisionales del impuesto sobre la renta se simplifica el calculo, creándose el concepto "ingresos Nominales ", que elimina los conceptos de "Ganancia Inflacionaria " y del "Componente Inflacionario", por lo que los ingresos base de los pagos provisionales serán los ingresos nominales.

Otro cambio importante es que, tanto para las personas morales como para las personas físicas, los pagos provisionales son ahora mensuales quedando, únicamente con pagos cuatrimestrales las personas físicas arrendadoras de bienes inmuebles. Otro cambio fue el plazo para enterar pagos provisionales. Al unificarse, prácticamente para todos lo impuestos federales, ya que las personas morales los enterarán antes del día 11 y las personas físicas antes del día 17.

En 1991 continúa la controversia de la Reforma Fiscal iniciada en 1990, principalmente en lo referente al sector de contribuyentes que se encontraban en régimen de cuota fija y de bases especiales de tributación.

Sigue vigente la obligación de efectuar pagos provisionales en el impuesto al activo, sin embargo, se introducen cambios para su calculo mensual y comparaciones complejas con el pago provisional que resulte en ISR, para efectuar el pago con base en el resulte mayor de ambos impuestos.

En 1992 las reformas fiscales de los últimos tres años han producido cambios trascendentes en materia tributaria. La recaudación tributaria registra un incremento de 31.6 % de 1988 a 1991.

En materia de pagos provisionales, se cambia nuevamente la fecha de pago al establecerse hasta el día 17 y no el 11 como en 1991. Se incorpora un concepto de escisión para facilitar la reestructuración de grupos empresariales y se indica el coeficiente de utilidad para la sociedad escindida.

En 1996 en pagos provisionales se hacen algunas precisiones en casos de escisión de sociedades. Después de un año de crisis económica, la reforma fiscal tiene como objetivo impulsar un nuevo federalismos. Asimismo pretende avanzar en la simplificación fiscal y administrativa al permitirse por ejemplo, compensaciones de saldos a favor de ISR contra otros impuestos.

En 1998 se establece una reforma en el CFF relativa a los medios de efectuar el pago provisional, para que los contribuyentes obligados a presentar pagos provisionales mensuales, deberán efectuar el pago a través de transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación.

En 1999 La reforma fiscal presentó grandes complicaciones legislativas para su aprobación, introduciendo cambios tendientes a obtener mayor recaudación ante la baja de los ingresos petroleros. En materia de pagos provisionales se modifica el calculo de coeficiente de utilidad por derogarse la deducción adicional del artículo 51 y el pago provisional y el ajuste se efectuará al 32%.

En el año 2000 se realizan adecuaciones al ISR y gran cambio en la mecánica del acreditamiento del IVA y se introduce un ajuste semestral a los pagos provisionales del IVA. Se modifica el procedimiento para la determinación del ajuste a los pagos provisionales para aplicar la tasa del 30% a la base del ajuste,

sin las partidas no deducibles, que están sujetas a la tasa del 35% por no ser susceptibles de reinversión de utilidades.

En el año 2002 la esperada reforma fiscal integral no se lleva a cabo, en cambio, se aprueba una reforma en los últimos minutos del año 2001 que se publica con fecha 1º. De enero de 2002, misma que provoca gran controversia por confusa, por contener errores e incompleta, estableciendo nuevos impuestos como el de los bienes y servicios suntuarios, un impuesto sustitutivo del crédito al salario, el IVA en base a flujos de efectivo y gravamen especial a refrescos y telecomunicaciones.

Se publica una nueva ley del ISR y, en materia de pagos provisionales, se unifica para la mayoría de los contribuyentes, el pago provisional mensual, la aplicación proporcional de la pérdidas fiscales para personas morales en pagos provisionales y el gravamen por flujo de efectivo para personas físicas con actividades empresariales.

3.2 OBLIGACION DE EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES MENSUALES. NUEVA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En el Diario Oficial de la Federación el día 1º de enero del 2002 se publica el Decreto que establece una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta y entra en vigor el mismo día. Esta nueva ley incorpora la gran mayoría de las disposiciones contenidas en la ley del ISR que se abroga, sin embargo sufre cambios en cuanto a su estructura, nuevas disposiciones, adecuaciones y por lo que respecta al pago provisional, sufre cambios a partir de 2002.

CONCEPTO DE PERSONAS MORALES

Este concepto se define en el artículo 8o. Primer párrafo de la LISR, como sigue:

"Cuando en esta Ley se haga mención a persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, y las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México".

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

Sin embargo en el Título II "De las Personas Morales", se incluye el Capítulo VII "Del Régimen Simplificado". Por lo que respecta a personas morales, otra aclaración es que en el Título III "Del régimen de las Personas Morales con fines no Lucrativos", quedan incluidas, las personas morales a que se refieren los

artículos 95 y 102 de la Ley, así como las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro y también las sociedades de inversión de renta variable accionistas sean exclusivamente personas físicas, no son contribuyentes de impuesto sobre la renta y, además, no estarán obligadas a efectuar pagos provisionales.

OBLIGACIÓN DE EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

Las personas morales a que se refiere el título II de la LISR, excepto las del capítulo VII "Del Régimen Simplificado", deben efectuar pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio, tal y como lo establece el primer párrafo del artículo 14 de la LISR, en los siguientes términos:

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

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

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

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

SE ELIMINAN LOS PAGOS PROVISIONALES TRIMESTRALES EN 2002

A partir de 2002, ya no se efectúan pagos provisionales trimestrales, como existía en la ley vigente hasta el 31 de diciembre del 2001.

Sin embargo, por disposición transitoria, se permite que los contribuyentes que en 2001 efectuaban pagos provisionales trimestrales, tengan un tratamiento especial por el primer trimestre de 2002.

PAGO PROVISIONAL DEL PRIMER TRIMESTRE DE 2002

La fracción LXXXIII, del artículo segundo transitorio de la Ley del ISR publicado el 1º de enero de 2002 establece que los contribuyentes que conforme a la Ley que se abroga, estaban obligados a efectuar pagos provisionales trimestrales, efectuarán los pagos provisionales del ISR a su cargo y de las retenciones efectuadas correspondientes a los tres primeros meses del ejercicio fiscal de 2002, mediante una sola declaración que presentarán a más tardar el día 17 de abril de 2002.

Por lo anterior, a partir de abril de 2002, todos deberán efectuar pagos provisionales mensuales, inclusive los que lo venían haciendo en forma trimestral hasta 2001.

3.3 PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DE PAGOS PROVISIONALES

En los términos que establece el artículo 14 de la LISR, se resume a continuación para fines prácticos el procedimiento para calcular los pagos provisionales.

PRIMER PASO. Determinar el coeficiente de utilidad fiscal.

SEGUNDO PASO. Determinar la utilidad fiscal estimada para el pago provisional.

TERCER PASO. Determinar el monto del pago provisional.

PRIMER PASO. DETERMINAR EL COEFICIENTE DE UTILIDAD FISCAL

El procedimiento para calcular el coeficiente de utilidad ha venido sufriendo cambios en los últimos años. A partir del 1º. De enero de 2002 la fracción I del artículo 14 de la LISR indica el procedimiento:

"Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración . Para este efecto, se adicionará la utilidad fiscal o la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso con el importe de la deducción a que se refiere el artículo 220 de esta ley. El resultado se dividirá entre los ingresos del mismo ejercicio".

La fórmula para calcular el coeficiente se puede expresar como sigue:

$$\text{CU} = \frac{\text{Utilidad Fiscal (Pérdida Fiscal)} + \text{Deducción Inmediata artículo 220}}{\text{Ingresos Nominales}}$$

El procedimiento para calcular el coeficiente anterior, sufre cambios a partir de 2002, en virtud de la opción que existe de aplicar la deducción inmediata de inversiones a que se refiere el artículo 220 de la LISR. Sin embargo esta última disposición, establece que la deducción inmediata se aplicará hasta el ejercicio siguiente al de su utilización, por lo que para fines prácticos, en el supuesto de que un contribuyente efectuará inversiones y optará por la deducción inmediata, y cumpliera con los requisitos que establece dicha disposición, ésta se podrá efectuar hasta el ejercicio 2003, por lo cual el cálculo del coeficiente a que hemos hecho referencia, se podrá aplicar hasta el 2004.

ÚLTIMO EJERCICIO DE DOCE MESES. BASE PARA CALCULAR EL COEFICIENTE DE UTILIDAD

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

Si nos encontramos en el año 2002 y ya se hubiera o debió haber presentado la declaración de 2001, éste será el ejercicio base para calcular el coeficiente de utilidad. Existe una regla, que dice, que si en el último ejercicio no resulta coeficiente de utilidad, se tendría que aplicar el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que sí resulte coeficiente sin que éste sea anterior en más de cinco años.

COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA 2002

Considerando que la disposición del artículo 220, que establece la opción de aplicar la deducción inmediata de inversiones, cumpliendo con los requisitos que establece la misma disposición, se puede efectuar hasta el ejercicio siguiente al de su utilización, estaríamos en esta posibilidad de efectuarla hasta 2003, por lo tanto el coeficiente de utilidad para el ejercicio 2002, considerando los datos base de 2001, 2000 y 1999, sería como sigue:

$$CU = \frac{\text{Utilidad Fiscal}}{\text{Ingresos Nominales}}$$

No consideramos los ejercicios de 1998 y 1997, en virtud de que en estos ejercicios se permitía la deducción inmediata.

UTILIDAD FISCAL

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

DEDUCCIÓN INMEDIATA DEL ARTÍCULO 51 HASTA 1998

Si se ejerció la opción que establece el artículo 51 de la LISR en el ejercicio base para el cálculo del coeficiente de utilidad vigente hasta el 31 de diciembre de 1998, para efectuar la deducción inmediata de las inversiones nuevas de activo fijo, con los porcentos que se establecen en dicho artículo, en lugar de las previstas en los artículos 41 y 47 de la Ley, se tendrá que sumar a la utilidad fiscal, para calcular el coeficiente de utilidad fiscal. El efecto de esta suma provocará que el coeficiente de utilidad se vea incrementado cuando los ejercicios base del coeficiente sean los ejercicios de 1995, 1996, 1997 y 1998. Este procedimiento tiene su fundamento en la fracción IV del artículo quinto de las disposiciones transitorias de la reforma fiscal de 1999.

Se hace la aclaración que si se tiene pérdida fiscal y deducción inmediata del artículo 51, si puede ser base para obtener coeficiente de utilidad, esto se presentaría en el siguiente supuesto:

Pérdida fiscal 1998	\$ (100,000)
Más:	
Deducción inmediata artículo 51	<u>150,000</u>
UTILIDAD BASE PARA CÁLCULO DEL COEFICIENTE	\$ 50,000

DEDUCCIÓN INMEDIATA A PARTIR DE 2002

El artículo 220 de la LISR establece que los contribuyentes del Título II y del Capítulo II del Título IV de esta Ley, podrán optar por efectuar la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo, en lugar de las previstas en los artículos 37 y 43 de la Ley, deduciendo en el ejercicio siguiente al que se

inicie su utilización, la cantidad que resulte de aplicar, al monto original de la inversión, únicamente los porcentos que se establecen en este artículo.

Con base a esta disposición, los contribuyentes que ejerzan esta opción y lleven a cabo inversiones nuevas de activo fijo y optaron por esta de deducción, lo podrá, efectuar hasta el ejercicio 2003, ya que se establece que será deducible en ejercicio siguiente a su utilización. Por lo tanto, para calcular los pagos provisionales, se tomará en cuenta a partir del ejercicio 2003, esto es para el cálculo del coeficiente de utilidad en 2004, con base a datos de 2003.

INGRESOS NOMINALES

Para el cálculo de los pagos provisionales se consideran los "Ingresos Nominales", los cuales se determinan en la forma siguiente:

Los ingresos nominales serán los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable. Tratándose de créditos o de operaciones denominadas en unidades de inversión (UDIS) se considerarán ingresos nominales para los efectos de este artículo, los intereses conforme se devenguen, incluyendo el ajuste que corresponda al principal por estar los créditos u operaciones denominadas en dichas unidades.

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

AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN

El artículo 46 de la LISR establece que las personas morales determinarán, al cierre de cada ejercicio el ajuste anual por inflación como sigue:

I. Saldo promedio anual de las deudas	\$
II. Saldo anual de los créditos	
Diferencia	\$ _____
Por:	
Factor de ajuste anual	\$ _____
III. Ajuste anual por inflación acumulable (Si I es mayor que II)	_____
IV. Ajuste anual por inflación deducible (Si II es mayor que I)	\$ _____

El promedio anual de los créditos o deudas será la suma de los saldos al último día de cada ejercicio de los meses del ejercicio, dividida entre el número de meses del ejercicio. No se incluirán en el saldo del último día de cada mes los intereses que se devenguen en el mes.

Los créditos y las deudas en moneda extranjera, se valorarán a la paridad existente al primer día del mes. En los artículos 47 y 48 de la LISR, se establecen los conceptos de créditos y deudas.

Por lo tanto para los efectos de los pagos provisionales no se debe de considerar el ajuste anual por inflación acumulable, ya que este cálculo únicamente se deberá considerar para determinar la utilidad fiscal del ejercicio.

Es de aclararse que por lo que respecta a los intereses, se deberán considerar para efectos del pago provisional los intereses devengados sin ajuste alguno.

INGRESOS NOMINALES PARA 2002

La regla 3.4.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002 (D.O. del 12 de febrero de 2002 vigente hasta el 31 de mayo de 2002) aclara que para el ejercicio fiscal de 2002 se consideran ingresos nominales los ingresos acumulables, excepto la ganancia inflacionaria y considerando los intereses nominales y la ganancia cambiaria, sin restarles el componente inflacionario a que se refería el artículo 7º-B de Ley de ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001.

3.3.1 DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

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

Datos del último ejercicio de doce meses (2001)

Ingresos acumulables totales	\$450,000
Ganancia inflacionaria	\$50,000
Ingresos por intereses y	
Ganancia cambiaria nominales	\$40,000
Utilidad fiscal	\$60,000

Solución:

Ingresos nominales:

Ingresos acumulables totales	\$450,000
Menos:	
Ganancia inflacionario	50,000
más:	

Ingresos por intereses y ganancia cambiaría nominales	\$ 40,000
INGRESOS NOMINALES	440,000

$$\text{CU} = \frac{\text{Utilidad fiscal}}{\text{Ingresos nominales}}$$

$$\text{CU} = \frac{60,000}{440,000} = 0.1363$$

COEFICIENTE DE UTILIDAD FISCAL PARA EL SEGUNDO EJERCICIO FISCAL

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

Otra aclaración importante es que, tratándose del segundo ejercicio fiscal, la declaración correspondiente al primer ejercicio fiscal, ya sea regular o irregular, que servirá de base para calcular el coeficiente de utilidad, se obtendrá hasta presentar la declaración del ejercicio y ésta, como se sabe, se presenta en los tres meses siguientes a la terminación del ejercicio fiscal, por lo cual no se contaría con los datos para calcular los pagos provisionales de los dos primeros meses del ejercicio, situación que queda aclarada con lo dispuesto por el tercer párrafo de la fracción I del artículo 14 de la LISR, en los siguientes términos:

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

COEFICIENTE DE UTILIDAD FISCAL PARA LOS DOS PRIMEROS MESES DEL EJERCICIO

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

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

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

PAGOS PROVISIONALES DE ENERO Y FEBRERO DE 2002

El procedimiento para determinar el coeficiente de utilidad, como se ha comentado, es considerando el coeficiente de utilidad del último ejercicio de doce

meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Como el ejercicio fiscal coincide con el año de calendario 2001, deberán presentar la declaración del ejercicio dentro de los tres meses siguientes, esto es, a más tardar el 31 de marzo de 2002, por lo que no se podrá considerar para los pagos provisionales de enero y febrero.

Sin embargo, si se presenta antes del 31 de marzo la declaración de 2001, sí se podrán considerar para pagos provisionales de enero y febrero de 2002, situación que en cada caso se debe evaluar.

En tales circunstancias, el año base para el cálculo del coeficiente de utilidad será los resultados de 2000. A partir del pago provisional del mes de marzo, el coeficiente de utilidad podría cambiar considerando los resultados del ejercicio de 2001.

DETERMINACIÓN DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD CUANDO EN EL ÚLTIMO EJERCICIO DE DOCE MESES NO SE PUEDA CALCULAR

Cuando en el último ejercicio de doce meses se hubiera obtenido pérdida fiscal esto ya no será base para no efectuar pagos provisionales si el cálculo del coeficiente se tiene que efectuar con base en el último ejercicio de doce meses por el que se pueda obtener dicho coeficiente. En estos casos se tendría que determinar el último ejercicio de doce meses por el que sí se pueda calcular dicho coeficiente. Este procedimiento lo establece el último párrafo de la fracción I del artículo 14 y que textualmente dice:

"Cuando en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad, conforme a lo dispuesto en esta fracción, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejerci-

cio sea anterior en más de cinco años a aquél por el que se deban efectuar los pagos provisionales'.

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

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

ÚLTIMO EJERCICIO CON PÉRDIDA FISCAL

Si en el último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió presentar declaración se obtuvo pérdida fiscal, no se podrá calcular coeficiente de utilidad. La pérdida fiscal será la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas, cuando monto de estas últimas sea mayor que los ingresos, tal y como lo establece el artículo 61 de la LISR. En éstos casos se tendrá que recurrir a un último ejercicio de doce meses por el que sí resulte coeficiente de utilidad.

Estas reglas sin embargo tienen una excepción, cuando se haya ejercido la opción de la deducción inmediata que establece el artículo 51 de la LISR Vigente hasta el 31 de diciembre de 1998, y ésta sea superior a la pérdida fiscal, pues en estos casos se establece que se reducirá la pérdida fiscal con la deducción inmediata del artículo 51 y si se podría dar el caso de que existiera base para calcular el coeficiente de utilidad.

EJERCICIOS IRREGULARES

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

COEFICIENTE DE UTILIDAD HASTA EL DIEZMILÉSIMO

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

COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA ASOCIACIONES, SOCIEDADES CIVILES Y COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN

A partir del 1o. de enero de 1990 quedan incluidas en el Título II de la LISR las personas morales distintas a las que se refieren los artículos 95 y 92, entre las que se encuentran las asociaciones y sociedades civiles prestadoras de servicios personales independientes, las inmobiliarias, así como las cooperativas de producción.

Consecuentemente, al estar incluidas en el Título II deben efectuar pagos provisionales mensuales y determinar el coeficiente de utilidad, el cual se determina según lo dispuesto en el segundo párrafo de la fracción I del artículo 14 de la LISR, que establece lo siguiente:

"Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II del artículo 110 de la Ley, adicionarán a la utilidad fiscal o reducirán de la pérdida fiscal, según corresponda, el monto de los anticipos y rendimientos que, en su caso, hubieran distribuido a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el ejercicio por el que se calcule el coeficiente".

La fórmula para determinar el coeficiente de utilidad según esta disposición sería:

$$C.U.= \frac{\text{Utilidad Fiscal} + \text{Anticipos y rendimientos Distribuidos}}{\text{Ingresos Nominales}}$$

Este procedimiento provoca determinar un coeficiente de utilidad elevado en la mayoría de los casos, al sumar a la utilidad fiscal los anticipos y rendimientos a los miembros de estas sociedades, o sea para efectos de pagos provisionales, la utilidad base será la utilidad fiscal más estos anticipos.

Este efecto se contrarresta con la disminución a la utilidad fiscal estimada, que se calcula con este coeficiente, al permitirse la disminución de los anticipos que se otorguen en el periodo del pago provisional.

Se podría dar el caso que este tipo de sociedades tuvieran pérdida fiscal en el ejercicio pero, al adicionar los anticipos que entregaron a sus miembros, se produzca una utilidad base para determinar el coeficiente, pues recuérdese que los anticipos se consideran deducibles, según lo establecido en el artículo 29 de la LISR.

Otro aspecto a considerar con este sistema para determinar el coeficiente, es que al obtener ingresos en el periodo del pago provisional, y al aplicar un coeficiente elevado, daría lugar a un pago provisional también elevado, sin embargo, al permitirse la deducción del anticipo a la utilidad fiscal estimada, se tendrá que evaluar el efecto en los pagos provisionales, pues lo efectuará la sociedad si es que no se distribuyen anticipos, o bien lo efectuarán los miembros, ya que al recibir el anticipo, se les tendrá que retener tal y como se establece en el artículo 110 de la LISR.

COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA ASOCIACIONES, SOCIEDADES CIVILES Y COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN HASTA 1998

En los términos de la fracción IV del Artículo Quinto Transitorio del Decreto de modificaciones fiscales (D.O. del 31 de diciembre de 1998) se establece que los contribuyentes que aplicaron la deducción del artículo 51 de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 1998, el coeficiente se determinará como sigue:

$$CU = \frac{\text{Utilidad fiscal (perdida fiscal)} + \text{Deducción inmediata artículo.51} + \text{Anticipos y rendimientos distribuidos}}{\text{Ingresos nominales}}$$

COEFICIENTE DE UTILIDAD CON MOTIVO DE LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES

Una de las novedades de la reforma fiscal de 1991 fue la reglamentación del régimen fiscal de la escisión de sociedades.

Esta figura jurídica, desconocida dentro de nuestro derecho positivo, se reglamenta para efectos fiscales entre otros casos, para determinar el coeficiente

de utilidad de personas morales que inicien actividades con motivo de la escisión de sociedades.

La escisión de sociedades, desde el punto de vista doctrinal y del análisis de las diversas disposiciones fiscales que introducen esta figura, es el fenómeno inverso a la fusión pues mientras que ésta consiste en la desaparición de una o más sociedades mediante su integración a una existente o por medio de la creación de una nueva, la escisión estriba en la creación de una o más sociedades a partir de una previamente existente, mediante la división de su capital y patrimonio.

Es importante destacar que la escisión no implica fiscalmente enajenación de bienes, ni transmisión de acciones salvo cuando no se cumplen los requisitos que establece el CFF. Lo esencial del fenómeno reglamentado es la continuación de las actividades realizadas por la sociedad que se escinde por la nueva o nuevas sociedades que se crean a partir de la indicada división del capital y del patrimonio.

Tratándose de pagos provisionales es una de las reglamentaciones fiscales de la escisión a partir del 1o. de enero de 1996 y el penúltimo párrafo del artículo 14 de la LISR que a la letra dice:

"Los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades efectuarán pagos provisionales a partir del mes en que ocurra la escisión, considerando el coeficiente de utilidad de la sociedad escindete para el ejercicio de que se trate. El coeficiente a que se refiere este párrafo también se utilizará para los efectos del último párrafo de la fracción I de este artículo. En el ejercicio en que se lleve a cabo la escisión, las sociedades escindidas realizarán pagos provisionales en forma trimestral, únicamente si la escindete los efectuaba de dicha manera con anterioridad a la escisión. La sociedad escindete considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que

hubiera efectuado en el ejercicio en que ocurrió la escisión y no se podrán asignar a las sociedades escindidas, aun cuando la escíndete desaparezca .

El anterior párrafo confirma el concepto de la escisión. Para las nuevas sociedades existe una continuidad al mencionar que consideran el mismo coeficiente para el ejercicio de la escisión. En ejercicios posteriores consideran el último ejercicio de doce meses de la nueva sociedad, pero si no se puede determinar, tendrán que considerar el último ejercicio de doce meses de la sociedad escíndete, por el que se tenga dicho coeficiente, sin que sea anterior en más de cinco años.

Por la reforma a la obligación de efectuar pagos provisionales trimestrales se reformo el párrafo en comentario, relacionado con la obligación que tendrán las sociedades escindidas de realizar pagos provisionales en forma trimestral, si la escíndete efectuaba pagos provisionales trimestrales. Esto confirma lo que se ha mencionado que las sociedades que surgen de la escisión (escindidas) continúan con las obligaciones que tendría la sociedad escíndete.

La reforma a partir del 1o. de enero de 1996 es para hacer precisiones en materia de escisión de sociedades, para establecer que la sociedad escíndete considerará como pagos provisionales efectivamente enterados con anterioridad a la escisión, la totalidad de dichos pagos que hubiere efectuado en el ejercicio en que ocurrió la escisión y no se podrá asignar a las sociedades escindidas, aun cuando la escíndete desaparezca. Hasta 1995, los pagos provisionales que hubiera efectuado la escíndete se aplicaban en la proporción en que se dividía el capital con motivo de la escisión.

Este procedimiento se estableció por problemas administrativos que se habían presentado en la práctica con la asignación a las sociedades escindidas de los pagos provisionales efectuados por la escíndete, sin embargo es de aclararse que en el caso de que la sociedad escíndete desaparezca, no se podrá asignar a las escindidas los pagos provisionales efectivamente enterados, lo que seguramente

provocará que la sociedad que desaparezca tenga un saldo a favor, el cual desde luego no se podrá perder, y lo recuperarían las sociedades escindidas que subsistan. En nuestra opinión en este caso debido de hacerse la referencia que se debería de proceder en los términos del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación que fue reformado para establecer que cuando desaparece la escíndete debe presentar declaración del ejercicio en la que debe considerar todos los acreditamientos que correspondan hasta el último día de su desaparición.

Se establecen algunas precisiones fiscales sobre la escisión en el CFF (artículos 14-A y 15-A), al definir los siguientes términos:

ESCISIÓN

"Es la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denomina escíndete, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas".

La escisión se podrá realizar:

1. Cuando no se extinga la escíndete y transmita una parte de su activo, pasivo y capital a una o varias escindidas.
2. Cuando se extinga la escíndete y transmita la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas. (Fusión-escisión).

A partir del 1o. de enero de 1994 se reforma el artículo 14-A para establecer cuándo se entiende que no hay enajenación en el caso de escisión:

Siempre que los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto, de la sociedad escíndete y de las escindidas, sean los mismos durante un período de dos años contado a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se presente el aviso correspondiente ante la autoridad fiscal.

EJEMPLO DE COEFICIENTE DE UTILIDAD EN LA ESCISIÓN

Supongamos la siguiente información:

1. La sociedad "X", S.A., se constituye en enero de 1991.
2. La sociedad "X", S.A., tiene coeficiente de utilidad de .1050 para sus pagos provisionales de 2001.
3. La sociedad "X", S.A., se escinde en la sociedad "Y", S.A., el 30 de junio de 2001, transmitiendo activos, pasivos y capital al 50%.
4. La sociedad "Y", S.A., inicia operaciones el 1o. de julio de 2001.
5. La sociedad "X" tiene ingresos nominales de enero a junio de 2001 de \$100,000 y en julio de \$ 10,000. Efectuó pagos provisionales de enero a junio por \$ 3,670, los cuales no pueden transmitirse a la sociedad "Y".
6. La sociedad "Y" tiene ingresos nominales en julio de \$ 20,000.
7. ¿Cuál sería el pago provisional de la sociedad "Y" del mes de julio de 2001 ?

Solución:

1. Coeficiente de utilidad de la sociedad
"Y", S.A

1,050

2. Ingresos nominales de julio de 2001	\$ 20,000
3. Base del pago provisional (\$ 20,000 x .1 050)	\$ 2,100
4. Pago provisional 30% x \$ 2,1 00	\$ 630

CAMBIO DE COEFICIENTE POR DICTAMEN

Si con motivo del dictamen de contador público se modifica la utilidad fiscal del ejercicio anterior que sirvió de base para determinar el coeficiente de utilidad, se deberán presentar declaraciones complementarias de pagos provisionales desde el mes en que se aplicó dicho coeficiente y aplicar el determinado con base en la utilidad fiscal del dictamen y, en su caso, pagar las diferencias de impuesto, actualización y recargos.

COEFICIENTE DE UTILIDAD FRENTE AL PRESUPUESTO FISCAL PARA 2002

Para finalizar los comentarios relacionados con la determinación del coeficiente de utilidad, se debe destacar la importancia que tiene dicho coeficiente en la determinación de los pagos provisionales, puesto que no debemos olvidar que se trata de un coeficiente en base a ejercicios anteriores por lo cual debemos vigilar que con base en nuestro presupuesto fiscal de 2002, la utilidad fiscal que se estime obtener en dicho' año de 2002, y aplicando la tasa del 35%, corresponda a los pagos provisionales que en base al coeficiente estimado se vayan a efectuar.

Si por ejemplo, el presupuesto fiscal presenta la obtención de una pérdida fiscal, debemos proceder en forma inmediata a la reducción del pago provisional, tal y como se comenta en páginas siguientes. Aun en el caso de que se tenga utilidad fiscal, pero el Impuesto Sobre la Renta del ejercicio que se estime, es menor al entero de los pagos provisionales que se vayan a enterar derivado del coeficiente de utilidad, se podrá reducir dicho coeficiente de utilidad.

3.3.2 DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD FISCAL ESTIMADA

UTILIDAD FISCAL PARA EL PAGO PROVISIONAL

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

La fracción II del artículo 14 de la LISR, establece el procedimiento para obtener la utilidad fiscal para el pago provisional, en los siguientes términos:

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

El mismo concepto que utiliza la Ley para obtener la utilidad fiscal, base para el pago provisional, es el de aplicar el coeficiente de utilidad a los ingresos nominales. Como se comentó anteriormente los ingresos nominales son los ingresos acumulables, excepto el ajuste anual por inflación acumulable.

INGRESOS ACUMULABLES PARA EL PAGO PROVISIONAL

Se deberán acumular los ingresos acumulables obtenidos entre el inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponde el pago. Para determinar los ingresos acumulables, debemos remitirnos a lo dispuesto en el artículo 17 de la LISR, que a continuación transcribimos:

"Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Para los efectos de este Título, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación; así como los que obtengan con motivo de la reevaluación de activos y de su capital".

Los ingresos que se deben considerar, serán obtenidos entre el inicio del ejercicio y el último día del mes al que corresponda el pago provisional y que éstos sean en:

1. Efectivo.
2. Bienes.
3. En servicio.
4. En crédito.

INGRESOS EN EFECTIVO

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

INGRESOS EN BIENES

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

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

INGRESOS EN SERVICIOS

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

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

"Cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue su uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por él servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del

prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate."

INGRESOS EN CRÉDITO

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

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

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

EXCEPCIONES DE ACUMULAR INGRESOS EN CRÉDITO

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

1. Enajenaciones a plazo.

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

2. Ingresos por contratos de arrendamiento financiero.

Igualmente, los contribuyentes que obtengan ingresos derivados de contratos de arrendamiento financiero, podrán optar por acumular el total del precio pactado como ingreso obtenido en el ejercicio (ingreso en crédito) o, bien, considerar como ingreso acumulable la parte del precio exigible.

3. Ingresos por contratos de obra inmueble u otros contratos de obra.

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

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

INGRESOS DEVENGADOS

La fracción X del artículo 20 de la Ley del ISR, establece que serán ingresos acumulables los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste ninguno.

Es importante destacar que para efectos de los pagos provisionales se deberán tomar en cuenta los intereses devengados nominales, ya que a partir de 2002, ya no se deberá efectuar ajuste alguno, a los intereses como ocurría hasta el ejercicio 2001.

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

INTERESES MORATORIOS

En el caso de los intereses moratorios, serán acumulables a partir del cuarto mes únicamente los efectivamente cobrados. Se considera que los ingresos por intereses moratorios que se perciban con posterioridad al tercer mes siguiente a aquél en que el deudor incurrió en mora cubren en primer término, los intereses moratorios devengados en los tres meses siguientes a aquél en el que el deudor incurrió en mora, hasta que el monto percibido exceda al monto de los intereses moratorios devengados acumulados correspondientes al último periodo citado.

Para los efectos anteriores, los intereses moratorios que se cobren se acumularán hasta el momento en el que los efectivamente cobrados excedan al monto de los moratorios acumulados en los primeros tres meses y hasta por el monto en que exceda.

FECHA EN QUE SE OBTIENEN LOS INGRESOS

El artículo 18 de la LISR establece las fechas en que se obtienen los ingresos:

I. Tratándose de enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

a) Se expida el comprobante que ampare el precio o la contraprestación pactada.

- b) Se envíe o entregue materialmente el bien o cuando se preste el servicio.
- c) Se cobre o sea exigible total o parcialmente el precio o la contraprestación pactada, aun cuando provenga de anticipos.
- d) Derogado.

Tratándose de los Ingresos por prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles y de ingresos por el servicio de suministro de agua potable para uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios, se considera que los mismos se obtienen hasta el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

II. Tratándose del otorgamiento de/ uso o goce temporal de bienes, cuando se cobren total o parcialmente, sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, o se expida el comprobante de pago que ampare el precio o la contraprestación pactada, lo que suceda primero.

III. Tratándose de la obtención de ingresos provenientes de contratos de arrendamiento financiero, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o la parte del precio exigible durante el mismo.

IV. Tratándose de los Intereses moratorios derivados del incumplimiento de obligaciones, excepto cuando provengan de operaciones contratadas con personas físicas que no realicen actividades empresariales, con residentes en el extranjero o con las personas morales comprendidas en el Título III de esta Ley, cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos:

- a) Se expida el comprobante que los ampare.
- b) Se perciban en efectivo, en bienes o en servicios."

En el caso de enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán optar por considerar como ingreso obtenido en el ejercicio el total del precio pactado, o bien, solamente la parte del precio cobrado durante el mismo.

Con esta disposición se tiene definido el momento de registrar los ingresos, puesto que, en los términos del citado artículo, bastará con expedir el comprobante, que sea exigible, o que se envíe o entregue materialmente el bien, que se cobren total o parcialmente para que se considere que se está obteniendo un ingreso acumulable. Si se recibe un anticipo se debe acumular el total de la venta. Por ejemplo, ha sido costumbre en las empresas registrar el ingreso hasta que se emite la factura, sin embargo, éste ya no será el único supuesto para determinar el ingreso, ya que ahora se tendrán que analizar, entre otros, los siguientes momentos:

1. Fecha en que se expidió el comprobante.
2. Fecha en que se envíe o entregue el bien,
3. Fecha en que se cobre o sea exigible el precio o la contraprestación, parcial o totalmente, aun cuando sean anticipos.
4. Esta norma tiene un fuerte impacto financiero en las empresas, puesto que basta con colocarse en cualquiera de los supuestos para que tenga que acumular, para los pagos provisionales, el total de la enajenación y, consecuentemente, pagar el impuesto sobre la renta correspondiente. En nuestra opinión, las empresas deberán vigilar estos cambios, ya que se

puede caer en omisiones en cuanto a la acumulación para pagos provisionales, por no vigilar los diferentes supuestos que establece la Ley para que se considere el ingreso acumulable y, consecuentemente, sujetos a la acumulación para determinar el importe del pago provisional.

INGRESOS POR SERVICIOS QUE SE DEVENGAN PERIÓDICAMENTE

La regla 3.5.14. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002, vigente hasta el 31 de mayo de 2002 establece que para efectos de la fracción I del artículo 18 de la Ley del ISR, tratándose de la prestación de servicios en la que se pacte que la contraprestación se devengue periódicamente, se podrá acumular únicamente las contraprestaciones que sean exigibles, como sucedía según la Ley del ISR hasta 1998, las que se consignan en los comprobantes que se expidan o las que efectivamente se cobren en el periodo, lo que suceda primero, siempre que se ejerza esta opción de la totalidad de los contratos celebrados.

OTROS INGRESOS ACUMULABLES

En forma enunciativa, mas no limitativa, el artículo 20 de la LISR establece que se consideran como ingresos acumulables derivados de los siguientes conceptos:

1. Ingresos determinados presuntamente por Autoridades Fiscales.
2. La utilidad derivada por pagos efectuados en bienes por pagos en especie.
3. Los que provengan de construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en inmuebles rentados.

4. La ganancia derivada por enajenación de activos fijos y terrenos, títulos valor, acciones partes sociales o certificados de aportación patrimonial emitidos por sociedades nacionales de crédito.
5. Ganancia derivada por fusión o escisión de sociedades, liquidación o reducción de capital de sociedades residentes en el extranjero, en las que el contribuyente sea socio o accionista.
6. Los ingresos que se perciban por recuperación de créditos incobrables.
7. Los ingresos por recuperación de seguros, fianzas o responsabilidad a cargo de terceros.
8. Los que se obtengan por indemnizaciones para resarcir de la disminución que en la productividad haya causado la muerte, accidente, enfermedad de técnico o dirigente (hombre clave).
9. La proporción de los ingresos acumulables del ejercicio de las sociedades, entidades o fideicomisos ubicados o residentes en jurisdicciones de baja imposición fiscal en la proporción de su participación directa o indirecta (Artículo 17-A).

INGRESOS NO ACUMULABLES

En el segundo párrafo del artículo 17 de la LISR, se establece que no se consideraran ingresos acumulables los siguientes casos:

1. Aumento de capital, por pago de la pérdida de los accionistas.

2. Primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad.
3. Ingresos por utilizar, para valuar sus acciones, el método de participación.
4. Ingresos que se obtengan con motivo de la reevaluación de activos y de su capital.

INGRESOS POR DIVIDENDOS NO SON ACUMULABLES

En el último párrafo del artículo 17 de la LISR, se establece que no serán ingresos acumulables los ingresos por dividendos o utilidades que se perciban de otras personas morales residentes en México.

Con base en esta disposición, si una empresa obtiene ingresos acumulables únicamente por dividendos, no estaría obligada a efectuar pagos provisionales, ya que no tendría base para ello, independientemente de que tuviera o no coeficiente de utilidad fiscal del último ejercicio de doce meses.

INGRESOS ATRIBUIBLES A ESTABLECIMIENTOS EN EL EXTRANJERO

No se consideran ingresos para efectuar pagos provisionales los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero que hayan sido objeto de retención de ISR, así como los ingresos atribuibles a sus establecimientos ubicados en el extranjero que estén sujetos al pago del ISR en el país donde se encuentren estos establecimientos.

INGRESOS ACUMULABLES PARA SOCIEDADES O ASOCIACIONES CIVILES POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES

Como se comentó, las sociedades o asociaciones civiles, distintas de las establecidas en el Título III de la Ley, tributarán bajo el régimen del Título II, y para efectos de los ingresos acumulables para pagos provisionales, considerarán, únicamente, los que se obtengan hasta el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

INGRESOS ACUMULABLES POR SUMINISTRO DE AGUA POTABLE O RECOLECCIÓN DE BASURA DOMÉSTICA

Por reformas a partir del 1o. de enero de 1999 el último párrafo de la fracción I del artículo 18 de la LISR establece que los ingresos de suministro de agua potable para uso doméstico o de recolección de basura doméstica que obtengan los organismos descentralizados, los concesionarios, permisionarios o empresas autorizadas para proporcionar dichos servicios, se considera que los mismos se obtienen en el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

INGRESOS BRUTOS O INGRESOS NETOS

En la práctica ha surgido la duda si se deben considerar los ingresos brutos o si se deben descontar las devoluciones, descuentos o bonificaciones (ingresos netos).

Al aplicar las disposiciones en forma estricta, consideramos que se deben tomar para efectos del pago provisional los ingresos brutos. Sin embargo, el efecto pudiera ser el mismo si se dan algunos supuestos como se muestra en el siguiente ejemplo:

Datos del último ejercicio de doce meses

Ingresos nominales	\$ 400,000
Menos:	
Devoluciones, descuentos o bonificaciones	<u>50,000</u>
INGRESOS NETOS	\$350,000

UTILIDAD FISCAL \$ 50,000

Ingresos nominales (enero 2002)	\$ 50,000
Menos:	
Devoluciones, descuentos o bonificaciones	<u>6,250</u>
INGRESOS NETOS	\$ 43,750

Cálculo del pago provisional con ingresos brutos

Coefficiente de utilidad \$ 50,000/ \$ 400,000 = 0.1250

Por:

Ingresos de enero de 2002	50,000
UTILIDAD BASE PARA EL PAGO PROVISIONAL	<u>6,250</u>

Pago provisional con ingresos netos

Coefficiente de utilidad \$ 50,000/ \$ 350,000 0.1428

Por:

Ingresos de enero de 2002	\$ 43,750
UTILIDAD BASE PARA PAGO PROVISIONAL	<u>6,247</u>

Como se podrá observar, la utilidad fiscal base para el pago provisional no se afecta considerablemente, partiendo de los ingresos brutos o de los ingresos netos, por esto, fundamentalmente, dependerá de si se guarda la misma proporción de las devoluciones, descuentos o bonificaciones de un ejercicio con otro, ya que si, por ejemplo, en el ejercicio anterior base del coeficiente, éste se determina sobre ingresos netos y en el ejercicio al que corresponden los pagos provisionales no se tienen estas deducciones por lo que los ingresos brutos serían igual a los ingresos netos, el pago provisional sería mayor con ingresos netos que con el cálculo sobre ingresos totales.

En nuestra opinión, se deberán considerar ingresos totales acumulables, puesto que los descuentos, devoluciones o bonificaciones se encontrarán dentro de las partidas de deducción.

CÁLCULO DE LA UTILIDAD FISCAL BASE DEL PAGO PROVISIONAL

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

Pago provisional enero de 2002

Ingresos nominales (del 1o. al 31 de enero de 2002)	\$50,000
Por:	
Coeficiente de utilidad fiscal (de 2002)	<u>0.3378</u>
UTILIDAD FISCAL BASE DEL PAGO PROVISIONAL	6,890

DISMINUCIÓN A LA UTILIDAD FISCAL ESTIMADA DE LOS ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS QUE DISTRIBUYAN LAS ASOCIACIONES, SOCIEDADES CIVILES Y COOPERATIVAS DE PRODUCCIÓN

El coeficiente de utilidad se determina para estas sociedades, sumando a la utilidad fiscal los anticipos que distribuyan a sus miembros, por lo que dicho coeficiente es elevado, sin embargo al determinarse la utilidad estimada, ésta se podrá disminuir con los anticipos que se hayan efectuado en el periodo de pago provisional.

Este procedimiento se establece, en el segundo párrafo de la fracción II del artículo 14 de la LISR en los siguientes términos:

'Las personas morales que distribuyan anticipos o rendimientos en los términos de la fracción II de/ artículo 110 de la Ley, disminuirán la utilidad fiscal para el pago provisional que se obtenga conforme al párrafo anterior con el importe de los anticipos y rendimientos que las mismas distribuyan a sus miembros en los términos de la fracción mencionada, en el período comprendido desde el inicio de/ ejercicio hasta el último día de/ mes al que se refiere el pago'.

El anterior procedimiento se puede apreciar en el siguiente ejemplo.

Continuando con la utilidad fiscal estimada determinada en el ejemplo anterior, se tendría el siguiente efecto:

Utilidad fiscal, en base al pago provisional	\$ 16,890
Menos:	
Anticipos a miembros de la sociedad o asociación civil	<u>15,000</u>
UTILIDAD FISCAL BASE DEL PAGO PROVISIONAL	1,820

DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES EN FORMA PROPORCIONAL.

Una vez determinada la utilidad fiscal para el pago provisional, se procederá a disminuir las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar, determinadas en los términos que establece el artículo 61 de la LISR.

Las pérdidas fiscales que se podrán aplicar, serán las que se hayan obtenido de los diez ejercicios fiscales anteriores esto es, desde 1992, según reforma artículo 55 de la antigua Ley de ISR, a partir del 1º de enero de 1998.

La nueva Ley del ISR, vigente a partir del 1º de enero de 2002, establece un nuevo procedimiento para la aplicación de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, para hacerlo en forma proporcional, tal y como se establece en el tercer párrafo de la fracción II del artículo 14 de LISR como sigue:

"A la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción se le restará, en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de aplicar que resulte en los términos de este párrafo, contra la utilidades fiscales, sin perjuicio de disminuir dicha pérdida de la utilidad fiscal del ejercicio. La pérdida fiscal que se podrá disminuir en cada pago provisional será la que resulte de dividir entre doce la pérdida fiscal pendiente de aplicar al inicio del ejercicio, actualizada en los términos de esta Ley, multiplicada por el número de meses a que corresponda el pago provisional de que se trate".

Sobre las bases anteriores, el procedimiento para aplicar las pérdidas fiscales se ilustra con la siguiente fórmula:

Pérdida fiscal pendiente de aplicar		
<u>Al inicio del ejercicio actualizada</u>	X	Número de meses que
12		Comprende el pago provisional

Para ilustrar este nuevo procedimiento de la aplicación de las pérdidas fiscales, a continuación presentamos el siguiente ejemplo:

Datos:

1. Pago provisional	Enero de 2002
2. Utilidad fiscal base de pago provisional	\$ 16,890.00
3. Pérdidas fiscales actualizadas de ejercicios	\$ 120,000.00
Anteriores pendientes de aplicar	

Solución:

1. Pérdidas fiscales por aplicar en el pago provisional	
De enero de 2002 $120,000/12 \times 1$	\$ 10,000.00
2. Utilidad fiscal base del pago provisional	\$ 16,890.00
Menos:	
3. Pérdida fiscal aplicada	10,000.00
4. BASE PAGO PROVISIONAL	<u>\$ 6,890.00</u>

Como se podrá apreciar este nuevo procedimiento implicará que las empresas a pesar de que tengan pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, podrán obtener base de pago provisional como se mostró en el ejemplo anterior.

Si se aplicara el total de la pérdida fiscal, no daría lugar al pago provisional, puesto que al tener una pérdida fiscal de \$ 120,000.00 se aplicaría a los \$ 16,890.00 de la

utilidad fiscal y no se tendría base del mismo; sin embargo, con este nuevo procedimiento si se tiene base para el pago provisional de \$ 6,890.00.

Desde luego, que este procedimiento provocará que en muchos casos las empresas tendrán que efectuar pagos provisionales aun teniendo pérdidas fiscales de ejercicios anteriores y si, además, se toma en cuenta , que no se podrán disminuir los pagos provisionales en el primer semestre del ejercicio, se complica la situación financiera de las empresas, de tener que efectuar pagos provisionales, aun en el supuesto de que proyecten por el ejercicio de 2002 tener pérdidas fiscales y por lo tanto no deberían de efectuar pagos provisionales.

Otro procedimiento que establece el cuarto párrafo de la fracción II del artículo 14 del la LISR para aplicar pérdidas fiscales de ejercicios anteriores es el que se transcribe a continuación:

"Los contribuyentes podrán optar por disminuir de la utilidad fiscal determinada conforme a esta fracción, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendiente de disminuir, en el porcentaje que representaron los ingresos acumulables en el ejercicio anterior en el mismo periodo por el cual se efectúa el pago provisional, respecto del total de los ingresos acumulables del citado ejercicio anterior, hasta agotarla. Para estos efectos, la opción deberá ejercer a partir del primer pago provisional que se efectúe y no podrá variarse durante el ejercicio".

Para ilustrar lo anterior a continuación presentamos el siguiente ejemplo, continuando con los datos de la opción anterior:

Datos:

1. Ingresos acumulables del ejercicio anterior (2001)	\$ 50'000,000.00
2. Ingresos acumulables de Enero de 2001	2'000,000.00
3. Por ciento que representa los ingresos de enero 2001 relación con el total de ingresos de 2001	4%

Solución:

1. Pérdida fiscal actualizada de ejercicios anteriores por aplicar	120,000.00
2. Pérdida fiscal por aplicar en el pago provisional de enero de 2002 ($120,000.00 \times 0.04$)	4,800.00
3. Utilidad fiscal base del pago provisional de enero 2002	16,890.00
4. BASE PARA EL PAGO PROVISIONAL	12,090.00

De los ejemplos anteriores se pueden apreciar que la primera opción que resulta de dividir entre doce la pérdida fiscal pendiente de aplicar al inicio del ejercicio, y multiplicada por el período de pago provisional, resulta más favorable que la segunda opción de considerar el porcentaje que representan los ingresos de enero 2001, esto es, del mismo período al que corresponda el pago, entre el total de ingresos del ejercicio, también del 2001, puesto que en este caso representa un 4% de la pérdida fiscal y en cambio en la primera opción representa el 10%.

Por lo tanto, en cada caso se deberá analizar la opción más adecuada ya que como se establece en la propia disposición, una vez elegida a partir del primer pago provisional, no se podrá cambiar durante el ejercicio.

ACTUALIZACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES PENDIENTES DE APLICAR.

La pérdida fiscal se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió y hasta el último mes del mismo ejercicio en que ocurrió la pérdida, se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

La fórmula sería:

INPC del último mes del ejercicio en que ocurrió la pérdida

INPC del primer mes de la segunda mitad del ejercicio en
que ocurrió la pérdida

SEGUNDA ACTUALIZACIÓN

La parte de la pérdida fiscal de ejercicio anteriores, ya actualizada pendiente de aplicar, se actualizará multiplicándola por el siguiente factor:

INPC último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél en que se aplicará

INPC del mes en que se actualizó por última vez

TERCERA ACTUALIZACIÓN

Adicionalmente, en el ejercicio en que se aplicará la pérdida fiscal se actualizará con el siguiente factor:

INPC último mes de a primera mitad del ejercicio en el que se aplicará

INPC del mes en que se actualizó por última vez.

3.3.3 MONTO DEL PAGO PROVISIONAL

Una vez determinada la utilidad fiscal base para el pago provisional, se procederá a determinar el monto del pago provisional que, de acuerdo con la fracción III del artículo 14 de la LISR, se hará como sigue:

"III. Lo S pagos provisionales serán las cantidades que resulten de aplicar la tasa establecida en el artículo 10, segundo párrafo de esta Ley sobre la utilidad fiscal que se determine en los términos de la fracción que antecede, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales de/ mismo ejercicio efectuados con anterioridad. También podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el período, en términos del antepenúltimo párrafo del artículo 58 de la misma'.

TASA APLICABLE PARA PAGOS PROVISIONALES EN 2002

El artículo 14 fracción III establece que la tasa aplicable será la establecida en el artículo 10 segundo párrafo y para el 2002 es el 32%.

Sin embargo, en los términos de la fracción LXXXII del artículo segundo transitorio de la LISR (D.O. 1º. De enero de 2002), establece que para el ejercicio de 2002 la tasa aplicable será del 35% por lo tanto, los pagos provisionales para 2002 se efectuarán aplicando la tasa del 35%.

MONTO DEL PAGO PROVISIONAL DE ENERO DE 2002

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

Utilidad fiscal, base del pago provisional (antes de pérdidas fiscales)	\$ 16,890.00
Tasa del ISR	35%
· MONTO DEL PAGO PROVISIONAL	\$5,067.00

Según la fracción III del artículo 14 del ISR, contra el pago provisional determinado, serán acreditables los pagos provisionales que en el mismo ejercicio se hayan efectuado con anterioridad.

Además, podrá acreditarse contra dichos pagos provisionales la retención que se le hubiera efectuado al contribuyente en el periodo, en los términos del artículo 58 de las misma, y que se refiere a la retención que se realizan las instituciones del sistema financiero, cuando pagan intereses.

EL PAGO PROVISIONAL SERA EL QUE RESULTE MAYOR DE COMPARAR EL DEL ISR CONTRA EL DEL IA

El artículo 7o-A de la Ley del IA establece una opción para efectuar el pago provisional que resulte conforme a la fracción III del artículo 14 de la LISR.

Se compara el pago provisional determinado conforme a la fracción III del artículo 14 de la LISR, sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad, contra el pago Provisional del impuesto al activo que resulte según el artículo 7o. de la Ley del IA, también sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

El pago provisional a efectuar será el que resulte mayor de la comparación de ambos pagos provisionales, y pudiéndose acreditar contra el impuesto a pagar los pagos provisionales efectuados con anterioridad, según el procedimiento mencionado.

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

1. Determinar el monto del pago provisional del ISR conforme a la fracción III del artículo 14 del ISR, pero sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.
2. Determinar el monto del pago provisional del IA conforme al artículo 7o. de la Ley del IA, pero sin acreditar los pagos provisionales efectuados en meses anteriores.
3. Determinar el monto del pago provisional del ISR contra el del IA, según los puntos 1 y 2 y el pago provisional a efectuar será el que resulte mayor.
4. Al pago provisional determinado se acreditarán los pagos efectuados con anterioridad según el punto 3.
5. Acreditar estos pagos provisionales contra el ISR del ejercicio (artículo 8o-A de la LIA).
6. Acreditar el ISR del ejercicio contra el IA del ejercicio (artículo 9o. de la LIA).

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

"En los casos en que los pagos provisionales Y los ajustes que se acrediten en los términos, del párrafo anterior excedan al Impuesto sobre la renta del ejercicio, la diferencia se considerará impuesto sobre la renta pagado en exceso y se estará a lo dispuesto por el artículo 9o' de esta Ley'

Para mayor claridad de lo comentado, supóngase el siguiente ejemplo:

PRIMER CASO

PRIMER PAGO PROVISIONAL ENERO 2002

Datos:

1. Pago provisional ISR (según artículo 14 fracción III LISR)	\$50,000
2. Pago provisional IA (según artículo 7o. LIA)	\$40,000
Solución:	
Pago provisional a efectuar (el mayor)	\$50,000

SEGUNDO CASO

TERCER PAGO PROVISIONAL MARZO 2002

Datos:

1. Pago provisional efectuado en enero 2002(artículo 7o-A LIA)	\$50,000
2. En febrero 2002 (artículo 7o-A LIA)	\$60,000
3. Pago provisional (según artículo 14 fracción III LISR, sin acreditar enero y febrero 2002)	\$170,000
4. Pago provisional (según artículo 7o. LIA sin acreditar enero y febrero 2002)	\$140,000

Solución:

Pago provisional mayor de ISR y del IA	\$170,000
Menos:	
Pagos provisionales enero y febrero 2002.	110,000
PAGO PROVISIONAL MARZO 2002	\$60,000

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

Sin embargo, para el llenado de la forma oficial 1 -D, se anotará en el renglón 110002 si el ISR es mayor o 120001 si el mayor es IA.

PAGO PROVISIONAL DEL TRIMESTRE ENERO-MARZO DE 2002

EJEMPLO DE PAGO PROVISIONAL DEL TRIMESTRE ENERO, FEBRERO Y MARZO DE 2002

Datos del último ejercicio de 12 meses
(Del 1o. de enero al 31 de diciembre de 2001)

1.	Ingresos acumulados propios de la actividad	\$1,820
2.	Ganancia inflacionario	\$140
3.	Interés acumulable	40
	SUMA INGRESOS ACUMULABLES	\$2,000

	Menos:	
4.	Deducciones autorizadas	<u>1,690</u>
	UTILIDAD FISCAL	310

OTROS DATOS

5.	Intereses devengados a favor	\$260
----	------------------------------	-------

Solución:

1. CÁLCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

1.1 Determinación de ingresos nominales de 2001

Ingresos acumulados de 2001	2,000
Mas:	
Intereses devengados a favor (nominales)	260
Menos:	
Ganancia inflacionario	140
Interés acumulable	<u>40</u>
INGRESOS NOMINALES	2,080

1.2 Determinación del coeficiente de utilidad

Utilidad fiscal

CU = ingresos nominales del ejercicio

$$CU = \frac{310}{2,080} = 0.1490$$

2. UTILIDAD FISCAL ESTIMADA

2.1 Ingresos nominales del 1o. de enero al 31 de marzo de 2002

1,200

2.2 Coeficiente de. utilidad

0.1490

2.3 Utilidad fiscal estimada	179
2.4 Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	0
2.5 Utilidad fiscal para pago provisional	179
3. MONTO DEL PAGO PROVISIONAL	
3.1 Tasa ISR	<u>35%</u>
3.2 Importe pago provisional	62.65
4. MONTO DEL PAGO PROVISIONAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO (de enero marzo)	
	50
5. PAGO PROVISIONAL A EFECTUAR	
(El mayor de ISR e IA)	<u>62.65</u>
IMPORTE A PAGAR	<u>62.65</u>

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

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

"Los contribuyentes a que se refiere el artículo 7o-A de esta ley acreditarán contra el Impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte en los términos del artículo 10 de la Ley de la materia a los pagos provisionales y ajustes efectivamente enterados conforme a los artículos 7o-A y 7o-B de esta

Ley, en lugar de los previstos en los artículos 12 y 12-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta'.

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

COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR DE IVA, IA, CONTRA ISR A CARGO DEL EJERCICIO

Por reformas al artículo 23 del CFF, a partir del 1o. de enero de 1996 se permite compensar saldos a favor del ejercicio de IVA, IA y otros impuestos federales, contra ISR del ejercicio siempre que las empresas se encuentren dictaminadas, y se cumplan requisitos de la regla 2.2.11. de Resolución Miscelánea Fiscal 2000, vigente hasta el 31 de mayo del 2002.

COMPENSACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO PAGADO POR EL QUE SE PUEDA SOLICITAR DEVOLUCION CONTRA PAGOS PROVISIONALES DEL ISR

En los términos de la regla 4.8. de la Resolución Miscelánea para 2002 (vigente hasta el 31 de mayo del 2002) se establece que cuando los Contribuyentes del impuesto al activo puedan solicitar la devolución del Impuesto al activo pagado de conformidad con el artículo 9o. de la Ley del Impuesto al Activo, podrán compensar su monto contra el ISR del ejercicio o si no alcanzaran a compensar contra los pagos provisionales del ISR en el siguiente ejercicio. Dentro de los cinco días siguientes a la presentación de la declaración, deben presentar aviso de compensación.

Para ilustrar lo anterior presentamos el siguiente ejemplo:

COMPENSACIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Datos:

1. Cía. X pagó impuesto al activo en 1999 por \$ 20,000.00 en 2000 por \$ 25,000.00.
2. En 2001 paga ISR por \$ 80,000.00 y el IA es por \$ 30,000.00.
3. No tiene diferencia a pagar de ISR en declaración de 2001 por lo que no compensa el saldo del IA.
4. El pago provisional de ISR de marzo de 2002, es por \$10,000.00.
5. Se pretende compensar el IA contra el pago provisional de ISR.

Solución:

1. Cantidad con derecho a devolución:

\$ 45,000 límite \$ 50,000

2. Actualización:

Factor	INPC sexto mes del ejercicio en <u>que ISR excede IA</u>	
	INPC sexto mes ejercicio en que se pagó IA	
Factor Actualización	<u>INPC junio 2001</u>	<u>343.6940</u> = 1.1660
	INPC junio 1999	294.7500
Factor	<u>INPC junio 2001</u>	<u>343.6940</u> = 1.0657

Actualización	INPC junio 2000	322.4950
Actualización IA 1999		
20,000 x 1.1660		\$ 23,320.00
Actualización IA 2000		
25,000 x 1.0657		<u>26,642.50</u>
		49,962.50

3. Compensación contra pago provisional ISR:

Pago provisional ISR de marzo 2002	\$10,000.00
Menos:	
IA que se aplica	10,000.00
A PAGAR	\$0.00
IA POR APLICAR	39,962.50

EL ISR RETENIDO POR INSTITUCIONES QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO TIENE EL CARÁCTER DE PAGO PROVISIONAL.

Como se establece en la última oración de la fracción III del artículo 14 de la LISR se podrá acreditar contra los pagos provisionales la retención que se hubiera efectuado al contribuyente en el período en los términos del artículo 58 de la LISR.

El artículo 58 de la LISR establece que las instituciones que componen el sistema financiero que efectúen pagos por intereses, deberán retener y enterar el impuesto aplicando la tasa que al efecto establezca el Congreso de la Unión para el ejercicio de que se trate la Ley de Ingresos de la Federación sobre el monto del capital que dé lugar al pago de los intereses como pago provisional.

La Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2002, no establece la tasa de retención, sin embargo la fracción LXXII del artículo segundo transitorio de la Ley del ISR (D.O. 1º. De enero de 2002), establece que durante el ejercicio fiscal de 2002 las personas que efectúen pagos por intereses en lugar de aplicar la tasa de retención a que se refieren los artículos 58 y 160 de la LISR, estarán obligados a retener el impuesto sobre la renta aplicando la tasa del 24% sobre los intereses pagados sin deducción alguna. Cuando la tasa anual de intereses pactados sea mayor a 10 puntos porcentuales, la retención se efectuara aplicando la tasa del 24% sobre el monto de los intereses que resulte de los diez primeros puntos porcentuales de la tasa de Interés pactada, sin deducción alguna. Más adelante menciona esta fracción que cuando los intereses a que se refieren esta fracción sean pagados a personas que tributan conforme al Título II la retención que se efectúe en los términos de esta fracción tendrá el carácter de pago provisional.

Por otra parte la regla 3.24.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, publicada en el D.O. del 12 de febrero de 2002, con vigencia hasta el 31 de mayo de 2002, establece que las instituciones de crédito efectuarán la retención, en el caso en que la tasa anual de intereses pactada sea igual o superior al 10%, aplicarán sobre el monto del capital la tasa anual del 2%; ene l supuesto en que la tasa anual de intereses pactada sea inferior al 10%, la retención se efectuará a la tasa del 20% sobre el monto de los intereses pagados sin deducción alguna.

DISMINUIR DEL ISR A CARGO O RETENIDO LAS CANTIDADES QUE ENTREGUEN A LOS TRABAJADORES POR APLICAR EL CRÉDITO AL SALARIO.

En los términos del artículo 115 de la LISR se establece que el retenedor podrá disminuir del impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entregue a los contribuyentes en los términos de dicho artículo, conforme a los requisitos que fije el reglamento de esta Ley.

Estas cantidades se podrán disminuir de los pagos provisionales del ISR a pagar usando la forma 1-D "Pagos Provisionales primera parcialidad de retenciones de impuestos federales". Desde luego este sería el caso si en los términos de la Ley que establece el Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario se opta por disminuir el crédito al salario del impuesto sobre la renta a su cargo a del retenido.

SI EL PAGO PROVISIONAL ES EXTEMPORÁNEO, SU ACTUALIZACIÓN NO SE ACREDITARÁ CONTRA EL ISR DEL EJERCICIO.

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

El último párrafo del artículo 17-A del CFF aclara que el monto de las actualizaciones determinada en los pagos provisionales, no será deducible ni acreditable.

EL PAGO PROVISIONAL POR TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA

El artículo 20 del CFF establece que los contribuyentes obligados a presentar pagos provisionales mensuales que de conformidad con la leyes fiscales respectivas, deberán efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación de conformidad con la reglas que al respecto expida la SHCP. Esta dependencia podrá autorizar a los contribuyentes a efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos.

Tomando en cuenta que los pagos provisionales de ISR y de IVA, a partir del 1ro. De enero de 2002, deberán efectuarse en forma mensual, por haberse derogado los casos en que se efectuaban en forma trimestral, en los términos del CFF, todas las personas morales del Título II de la LISR, deberán efectuar el pago de sus contribuciones mediante transferencia electrónica de fondos.

CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A PAGOS POR TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA.

Sin embargo en relación con lo comentado anteriormente, la regla 2.10.19. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002 (vigente hasta el 31 de mayo de 2002) establece que este sistema será utilizado por:

- A. Aquellos contribuyentes que estén obligados a presentar declaraciones a través de transmisión electrónica de datos (conforme a la regla 2.10.7) como son las sociedades controladoras, instituciones de crédito, de seguros y de fianzas y las personas morales que por el ejercicio fiscal de 1997 hubieran declarado IVA a pagar por \$ 1'000,000.00, ISR del ejercicio por \$1'000,000.00, retenciones de ISR por \$1'000,000.00, total de ingresos acumulables por 100 millones de pesos, etc.
- B. Aquellos contribuyentes que tengan que realizar pagos provisionales mensuales cuyo monto sea igual o superior a \$ 250,000.00.
- C. Los que opten por este sistema.

El pago debe efectuarse:

- Vía telefónica
- Computadora personal
- Cajero automático

Es importante confirmar la información y presentar la forma oficial 1-D anotando el número de la operación 18 posiciones, el mismo día en que se realizó la transferencia electrónica de datos, no presentar al forma oficial 1-D.

PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES

El Último párrafo del artículo 14 de la LISR, establece lo siguiente:

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

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

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

Solamente se presentarán declaraciones cuando haya impuesto a cargo o saldo a favor, y si no los tiene no se presentarán declaraciones, excepto si se trata de la primera declaración del ejercicio en que no se tenga impuesto a cargo, ni a favor.

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

REDONDEO PARA EL PAGO CON PESOS.

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

Si por ejemplo al determinar el pago provisional resultó la cantidad de \$ 8,580.60 para efectuar el pago se tendrá que ajustar a la cantidad de \$ 8,581.00.

DECLARACIONES A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS.

Los contribuyentes que están obligados a transferir sus datos por medios electrónicos, en lugar de utilizar las formas oficiales (forma 1-D), deberán presentar la declaración correspondiente a través de medios electrónicos en los términos que señale la SHCP mediante reglas de carácter general (regla 2.10.7).

En términos de la regla 2.10.7 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002, vigente hasta el 31 de mayo de 2002, las declaraciones que se presenten por transferencia electrónica de datos, se deberán realizar vía internet o banca electrónica, previa inscripción al Servicio de Presentación Electrónica de Declaraciones.

En ningún caso se presentarán a través de medios electrónicos las declaraciones de pagos provisionales anteriores al del mes de julio de 1998.

SOLICITUD DE INFORMACIÓN SOBRE DATOS ASENTADOS EN LA DECLARACIÓN DE PAGOS PROVISIONALES

El artículo 41-A del CFF establece a partir del 1o. de enero de 1998 que las autoridades fiscales (SAT) podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de 30 días siguientes a la presentación de las declaraciones. Los contribuyentes deberán proporcionar la información solicitada dentro de los 15 días siguientes a la fecha que surta efecto la notificación de la solicitud. No se considera que las autoridades fiscales inician sus facultades de comprobación cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere el párrafo anterior.

DECLARACIÓN DE PAGOS PROVISIONALES SIEMPRE QUE HAYA CANTIDAD A PAGAR

El artículo 31 del CFF establece que las declaraciones de pago provisional deberán presentarse siempre que haya cantidad a pagar o saldo a favor, así como la primera declaración sin pago sin anotar ceros. Cuando se presente una declaración de pago provisional sin impuesto a cargo o sin saldo a favor se presumirá que no existe impuesto a pagar en las declaraciones de pago provisional posteriores y no se presentaran las siguientes declaraciones de pago provisional del ejercicio de que se trate, hasta que exista cantidad a pagar o saldo a favor en alguna de ellas o se inicie un nuevo ejercicio y se cumpla con reglas que establezca la SHCP

DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES EN "CEROS"

La regla 2.10.4. de, la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 (vigente hasta el 31 de mayo de 2002) establece que se presumirá que no existe impuesto a pagar en las declaraciones de pago provisional posteriores y no se presentaran las siguientes del ejercicio 2002 cuando en la declaración de pago provisional, en la cual no exista cantidad a pagar o saldo a favor, se anote "O" (cero) en cada uno de los renglones de dicha declaración, que corresponda a las obligaciones que tenga a su cargo el contribuyente, ya sea por pago de contribuciones propias o las que deba enterar en su carácter de retenedor (ISR o IVA).

CASOS EN QUE NO SE HARÁN PAGOS PROVISIONALES

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

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

PAGOS PROVISIONALES TRATANDOSE DEL EJERCICIO DE LIQUIDACIÓN

En el siguiente párrafo a la fracción III del artículo 14 de la LISR, se establece que tratándose del ejercicio de liquidación, los pagos provisionales se harán conforme a lo dispuesto en el artículo 12 de la Ley. El citado artículo 12 establece que cuando no sea posible efectuar la liquidación total del activo dentro de los seis meses siguientes a la fecha en que la sociedad entró en liquidación, el liquidador

deberá presentar declaraciones semestrales, a más tardar, el día 17 del mes siguiente a aquél en que termine cada semestre, en tanto se lleve a cabo la liquidación total del activo.

En las declaraciones semestrales que presente el liquidador, se determinará el impuesto correspondiente al período transcurrido desde el inicio de la liquidación y acreditará los pagos efectuados en las declaraciones semestrales presentadas anteriormente.

PAGOS PROVISIONALES EN FIDEICOMISOS

En el artículo 13 de la LISR se establece el procedimiento que debe seguirse para efectuar los pagos provisionales cuando, a través de un fideicomiso, se realicen actividades empresariales. La obligación de efectuar los pagos provisionales es del fiduciario.

Los pagos provisionales que se deben efectuar por el fiduciario se realizarán siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 14 de la LISR, que se comentó anteriormente, aplicable a las actividades del fideicomiso.

En el primer año de calendario de operaciones del fideicomiso o cuando no resulte coeficiente de utilidad, conforme a lo dispuesto en el artículo 14, se considerará como coeficiente de utilidad, para los efectos del pago provisional, el por ciento que corresponda en los términos del artículo 90 de la LISR a la actividad preponderante que realice el fideicomiso.

La fiduciaria presentará dos declaraciones, una por sus propias actividades y otra por cada uno de los fideicomisos.

PAGOS PROVISIONALES DE SOCIEDADES CONTROLADORAS Y CONTROLADAS

Las sociedades controladoras que reúnan los requisitos del artículo 64 de la LISR y que opten por consolidar su resultado fiscal, para efectos de los pagos provisionales se sujetarán al siguiente procedimiento:

SOCIEDAD CONTROLADA

En los términos de la fracción II del artículo 76, se establece el procedimiento para determinar el pago provisional, el cual se determinará siguiendo lo establecida o en el artículo 14 de la LISR, como si no hubiera consolidación. El impuesto que resulte en cada pago provisional lo enterarán ante las oficinas autorizadas.

PAGOS PROVISIONALES DEL ISR O IMPAC EL QUE RESULTE MAYOR.

En os términos de la fracción V del artículo 76 se establece que las sociedades controladas que ejercieron la opción prevista en el penúltimo párrafo del artículo 68 de la LISR (opción de calcular el valor al Activo) calcularán sus pagos provisionales del impuesto al activo como si no hubiera consolidación conforme al procedimiento y reglas establecidas en los artículos 7º. Ó 7º.-A de la ley del impuesto al activo. El impuesto al activo que resulte en cada uno de los pagos provisionales lo enterarán ante las oficinas autorizadas.

CONTROLADORA

En los términos del artículo 77 de la LISR, se establece que la sociedad controladora estará a lo dispuesto en la fracción II del artículo 76 de la LISR por

sus ingresos propios esto es, determinará el pago provisional siguiendo lo establecido en el artículo 14 de la LISR, como si no hubiera consolidación.

La controladora calculará el pago provisional con el coeficiente de utilidad que le correspondería como si no determinara su resultado fiscal consolidado por el total de sus ingresos.

Adicionalmente, la controladora efectuará pagos provisionales consolidados, aplicando el procedimiento establecido en el artículo 14 de la LISR y considerando los ingresos de todas las controladoras y los suyos propios, en la participación consolidable correspondiente al período por el que se efectúe el pago, y el coeficiente de utilidad aplicable será el de consolidación, determinado éste con base en los ingresos nominales de todas las controladas y la controladora, en la participación consolidable, y la utilidad fiscal consolidada. Contra los pagos provisionales consolidados calculados conforme a este párrafo, la controladora podrá acreditar los pagos provisionales enterados por cada una de las controladas y por ella misma, en la participación consolidable.

Para los efectos del cálculo de los pagos provisionales consolidados, en ningún caso se disminuirán de la utilidad fiscal consolidada las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que correspondan a las sociedades controladas.

La controladora no podrá solicitar la devolución del impuesto pagado por las controladas o por ellas mismas con anterioridad a la presentación de la declaración de consolidación del ejercicio.

Para calcular los pagos provisionales, no se incluirán los datos de las controladas que hubieran presentado el aviso de suspensión de actividades en los términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

En la declaración de consolidación se acreditarán los pagos provisionales efectivamente enterados por la controladora y las controladas, en la participación consolidable al cierre del ejercicio, hasta por el monto del impuesto causado en el ejercicio por cada una de dichas sociedades, en la participación consolidable. Lo anterior también será aplicable para efectos de los pagos provisionales del impuesto al activo.

SANCIONES EN DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES.

El artículo 82 fracción I inciso d) del CFF establece que se impondrá multa de \$ 7,395.00 a \$ 14,790.00 por no presentar las declaraciones de pagos provisionales en los medios electrónicos estando obligado a ello, presentarlas fuera de del plazo o no cumplir con los requerimientos de las autoridades fiscales para presentarlas o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.

Se incorpora multa de \$ 2,219.00 a \$ 7,395.00 por presentar medios electrónicos que contengan declaraciones incompletas, con errores o en forma distinta a los señalado por las disposiciones fiscales.

En los términos de la fracción IV del artículo 81 del CFF son infracciones no efectuar en los términos de las disposiciones fiscales los pagos provisionales. En el artículo 82 fracción IV se establece que la multa será de \$ 9,023.00 a \$ 18,046.00 actualizadas a enero de 2002.

DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL OMISIÓN TOTAL O PARCIAL DE PAGOS PROVISIONALES.

EL artículo 108 del CFF establece que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omite total o parcialmente los pagos provisionales.

Es de aclararse que el delito de defraudación será calificado cuando se origine por usar documentos falsos, omitir expedir reiteradamente comprobantes fiscales, asentar datos falsos en los registros contables.

REVISIÓN FISCAL DE PAGOS PROVISIONALES

Por la importancia que tiene en la actualidad el pago provisional se tiene programas por parte del SAT, la revisión de pagos provisionales, siguiendo el procedimiento de solicitar documentación para comprobar el cálculo y entero del último pago provisional.

De las preguntas que se solicita a los contribuyentes, destacan las siguientes:

¿Es su ejercicio de inicio de operaciones?

¿Obtuvo pérdida fiscal en los cuatro ejercicios anteriores en el Título II?

¿Su ejercicio es acorde del año natural?

¿Es su segundo ejercicio Fiscal?

¿A la fecha del presente requerimiento se encuentra en liquidación de operaciones?

¿Cuenta con autorización para no efectuar pagos provisionales en este ejercicio?

¿A la fecha de este requerimiento se encuentra en suspensión de operaciones?

¿Cuenta con autorización para disminuir pagos provisionales del impuesto sobre la renta?

¿Está disminuyendo la utilidad fiscal del período con pérdidas fiscales de ejercicios anteriores del Título II pendientes de disminuir?

Con el fin de comprobar si su coeficiente de utilidad fue calculado correctamente, proporcione las siguientes cifras referidas al ejercicio que sirvió de base para calcularlo (se debe anexar copia de la declaración).

- Utilidad Fiscal del ejercicio
- Deducción inmediata de inversiones
- Ingresos acumulables
- Ganancia inflacionaria
- Intereses devengados a favor
- Actividad cambiaria devengada.

Desde luego el requerimiento de información es mayor, sin embargo con lo anterior se puede dar una idea que la autoridad requerirá de toda la información que sirve de base para calcular el pago provisional, por lo que, en nuestra opinión, se debe tener especial cuidado en su cálculo, puesto que en realidad el pago del impuesto se hace mensualmente mediante este sistema de pagos provisionales, y la declaración del ejercicio está resultando únicamente con fines estadísticos, por lo que el impuesto ya quedó cubierto periódicamente a través del pago provisional.

CAPÍTULO 4: PAGOS PROVISIONALES DEL I.A.

4.1 ANTECEDENTES.

La Ley del Impuesto al Activo se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1988, entrando en vigor el 1° de enero de 1989, fue concebido como impuesto complementario al ISR en virtud de que muchas empresas venían presentando sus declaraciones con pérdidas y por consiguiente sin pago de ISR.

El 15 de mayo de 1990, se publicó el Reglamento de la Ley de Impuesto al Activo.

La Ley del Impuesto al Activo consta de 14 artículos y su reglamento de 26. Aunque son pocos los artículos, sobre todo si los comparamos con la Ley del Impuesto sobre la Renta o el Código Fiscal de la Federación, pero no por ello podemos asumir que es fácil su aplicación, ya que en la práctica se encuentran situaciones especiales que dan lugar a interpretaciones diversas.

4.2 SUJETOS DEL IMPUESTO.

Entrando al análisis de la Ley, lo primero que analizaremos es quiénes son los SUJETOS de este impuesto, y al efecto el artículo 1° nos señala lo siguiente:

Residentes en México:

- ✓ Personas morales
- ✓ Personas físicas con actividades empresariales

Residentes en el extranjero
(personas físicas y morales):

- ✓ Con establecimiento permanente en el país, por el activo atribuible a dicho establecimiento.
- ✓ Sin establecimiento permanente, pero que mantengan en el país inventarios.
- ✓ Que en su carácter de condóminos o fideicomisarios de su inmueble destinado a hospedaje, que se otorgue en administración a un tercero, para hospedar a personas distintas del contribuyente.

Personas físicas o morales
(que no realicen actividades empresariales):

- ✓ Que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles que se utilicen por otro contribuyente que realice actividades empresariales.
- ✓ Que en su carácter de condómino o fideicomisario de un inmueble destinado al hospedaje otorgado en administración a un tercero para hospedar a personas distintas del contribuyente.

Empresas del sistema financiero:

- ✓ Por el activo no afecto a su intermediación.

4.3 SUJETOS EXENTOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Pero hay algunas personas que la Ley deja exentas. Estos sujetos exentos se encuentran en el artículo 6° de la LIA y son:

1. Los no contribuyentes del ISR, como por ejemplo: los sindicatos, las cámaras de comercio, los partidos políticos, las instituciones de beneficencia, etc. (señalados en el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta).
2. Las personas físicas (empresarias), que realicen sus actividades:
 - ✓ Al menudeo.
 - ✓ En la vía pública.
 - ✓ En puestos fijos y semifijos, o como ambulantes.

A pesar de que estas personas físicas, realizan actividades empresariales, como lo hacen por ejemplo: los ambulantes, los mercados sobre ruedas, los puestos de tortas y jugos, que se encuentran en la calle, etc., la LIA los deja exentos, siempre y cuando estas personas opten por pagar el ISR, conforme lo establecido por el artículo 137-C del RISR; es decir, que los proveedores les recauden el ISR a razón de 10%.

3. Quienes otorguen el uso de goce temporal de inmuebles con rentas congeladas (sólo por esos bienes). Las rentas congeladas son aquellos inmuebles cuyas rentas fueron prorrogadas por el decreto de 1948, (a raíz de la Segunda Guerra Mundial), y aunque este decreto ya fue derogado, aún quedan locales que siguen pagando rentas congeladas.
4. Las personas físicas no empresarias que otorguen el uso o goce temporal de bienes, a personas que no son contribuyentes del ISR.

Aquí se trata de personas físicas que no realizan actividades empresariales, pero le arriendan a un no contribuyente del ISR como son las cámaras, sindicatos, etc, en estos casos, la persona física tampoco será sujeto del Impuesto al Activo.

5. Quienes utilicen bienes destinados sólo a:

- a) Actividades deportivas (sin fines de lucro o únicamente a sus miembros o socios), y
- b) Los que se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios (únicamente por los bienes empleados en su actividad de enseñanza)

Pagarán el Impuesto al Activo, las personas no contribuyentes del ISR (excepto aquéllas autorizadas a recibir donativos deducibles) por los:

- a) Inventarios para transformarlos o ya transformados por contribuyentes de Impuesto al Activo.
- b) Que otorguen en uso o goce temporal de bienes a contribuyentes del Impuesto al Activo.

4.4 BASE Y TASA

Hasta 1994 la tasa del Impuesto al Activo era del 2%, pero a partir del 1º de enero de 1995, la tasa aplicable es del 1.8%, según lo señala el artículo 2º de la Ley.

La fórmula o esquema para el cálculo del Impuesto al Activo es la siguiente:

VALOR DEL ACTIVO

Menos: DEUDAS

Igual a: BASE

Por:	TASA 1.8%
Igual:	IMPUESTO
Menos:	REDUCCIONES
Igual:	IMPUESTO A PAGAR

4.5 PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DE PAGOS PROVISIONALES

El artículo 2º de la Ley nos señala:

CÁLCULO DE LA BASE:

El valor del activo en el ejercicio, se calcula sumando promedios de los activos, es decir:

	Promedio de los activos financieros
Más:	Promedio de los activos fijos, cargos y gastos diferidos
Más:	Promedio de terrenos
Más:	<u>Promedio de Inventarios</u>
Igual a:	Valor del activo en el ejercicio
Menos:	Promedio de algunas deudas

Igual a: Base Gravable

Por: Tasa de Impuesto = 1.8%

Igual a: Impuesto del Ejercicio

4.5.1 CÁLCULO DEL PROMEDIO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS

En relación a los activos financieros, el artículo 4° de la LIA, establece que se consideran activos financieros, entre otros, los siguientes:

1. Las inversiones en títulos de crédito, **a excepción de las emitidas por personas morales residentes en México.**
2. Las acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija.
3. Las cuentas y documentos por cobrar, **(no se consideran cuentas por cobrar, las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o morales, así como no son tampoco cuentas por cobrar los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar).**
4. Los intereses devengados a favor, no cobrados.

Para el cálculo de los promedios, el artículo 2° nos señala como hacerlo:

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

Fórmula:

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

Los activos financieros denominados en moneda extranjera, se valúan al tipo de cambio del primer día de cada mes, utilizando el tipo de cambio promedio para enajenación con el que inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México.

ACTIVOS FINANCIEROS CONTRATADOS CON SISTEMA FINANCIERO

Para calcular los promedios de los activos financieros contratados con sistema financiero, éstos son diarios, calculados de la misma manera que señala el artículo 7º-B de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Es decir, sumaremos los saldos diarios de bancos o inversiones y los dividiremos por el mismo número de días del mes. La suma de los doce promedios, la dividiremos entre doce y ese será el promedio de los activos financieros contratados con el sistema financiero.

Fórmula:

$$\frac{\text{Suma de saldos diarios}}{\text{Número de días del mes}} = \frac{\text{Activos contratados con}}{\text{sistema financiero}}$$

Los saldos de las cuentas de bancos e inversiones se toman de la contabilidad y NO de los estados de cuenta que mandan las instituciones financieras.

En relación a los otros activos financieros, como pueden ser las cuentas de clientes o deudores, los promedios los vamos obtener sumando el saldo al inicio del mes, más el saldo al final del mes y lo dividimos entre dos.

Fórmula:

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

Activos Financieros

Al decir verdad, es el mismo procedimiento que utilizamos para el cálculo del componente inflacionario de los créditos, según el artículo 7º-B de la LISR.

	Diciembre	Enero	Febrero	Marzo	Abril
	13,000.00	10,000.00	8,000.00	3,000.00	15,000.00
Sumas		23,000.00	18,000.00	11,000.00	18,000.00
Entre		2	2	2	2
Promedio		11,500.00	9,000.00	5,500.00	9,000.00

El saldo de clientes al día último de diciembre, es el saldo de clientes al primer día del mes de enero, y así sucesivamente, por lo tanto, para sacar el saldo de clientes del mes de enero sumamos el saldo al final de diciembre más el saldo al finalizar el mes de enero y lo dividimos entre dos, es decir: $13,000.00 + 10,000.00 = 23,000.00 / 2 = 11,500.00$, y así con cada uno de los meses.

Sumaremos los promedios de cada mes y los dividiremos entre el mismo número de meses, y así obtendremos los promedios de los activos financieros, que no sean de los contratados con el sistema financiero.

Si los saldos de las cuentas de activos financieros son en moneda extranjera, como por ejemplo dólares, y queremos saber el valor del activo de esta cuenta por

cobrar, debemos tomar el saldo al inicio del mes y el saldo final del mes, además multiplicar el promedio por el tipo de cambio vigente al primer día del mes de que se trate.

4.5.2 CÁLCULO DEL PROMEDIO DE ACCIONES.

Son acciones que posea la empresa, en donde sea accionista de otra empresa residente en el extranjero, y su valor para efectos del Impuesto al Activo, es el costo comprobado de adquisición de esas acciones actualizado.

El costo comprobado de adquisición, es el precio que pagamos por ellas, y se actualiza, multiplicando el costo de adquisición por el factor de actualización como lo establece el artículo 3º de la Ley, de la siguiente manera:

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC último mes de la 1ª mitad del ejercicio}}{\text{INPC del mes de adquisición de las acciones}}$$

Para calcular el Impuesto al Activo para el año 2002, tendríamos que dividir el INPC de junio de 2002 entre el INPC del mes en que se adquirieron las acciones.

Es decir, el artículo 3º nos señala que es el último mes de la primera mitad del ejercicio el que debemos de utilizar, siendo este junio. Si los ejercicios fiscales van de enero a diciembre, es decir, son ejercicios de año calendario (excepto el de inicio y el de liquidación), tenemos que la mitad del ejercicio de enero a diciembre es junio y el último mes de esa primera mitad es junio, por eso se toma el mes de junio.

4.5.3 CÁLCULO DE LOS ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS

El artículo 2° de la Ley nos dice que tratándose de activos fijos, gastos y cargos diferidos, el promedio de cada bien se calcula:

- ✓ Actualizando su saldo pendiente de deducir en el impuesto sobre la renta al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión para aquellos adquiridos en el ejercicio y de aquellos bienes que no sean deducibles para efectos del impuesto sobre la renta. Este saldo se actualiza conforme lo dispone el artículo tercero de la Ley.
- ✓ El saldo actualizado se disminuye con la mitad de la deducción anual de conformidad con los artículos 41 y 47 del impuesto sobre la renta, es decir el 50% de la depreciación fiscal.

¿Pero cuál es el monto original de la inversión?, es el valor que pagué por el bien, y aquí quedan incluidos además del precio que pagamos por el bien, los impuestos de importación, si es que se trata de activos que hayamos importado, también se incluyen los fletes, seguros, acarreos, manejos, comisiones sobre compras y honorarios de agentes aduanales.

¿Cuál es el saldo pendiente de deducir al inicio del ejercicio? Es el monto original de inversión menos la deducción fiscal (depreciación) acumulada. Hay que recordar, que aquellos bienes que no son deducibles para el Impuesto sobre la Renta, fiscalmente no se deducen, por lo tanto su valor al inicio del ejercicio siempre será su monto original de inversión sin ninguna deducción.

Este saldo pendiente de deducir al inicio del ejercicio o el monto original de inversión, se actualiza mediante el siguiente procedimiento establecido en el artículo 3° de la Ley:

Actualización =

INPC último mes de la primera mitad del ejercicio

INPC mes de adquisición

Recuerdas que para el ISR, las inversiones en activos las actualizábamos de la siguiente manera (artículo 41):

Actualización

INPC último mes de la primera mitad del periodo

INPC mes de adquisición

Como podremos observar, para el ISR tomamos el INPC del último mes de la primera mitad del periodo y para el IA utilizamos el último mes de la primera mitad del ejercicio; es decir, para el IA siempre utilizaremos el mes de junio; en cambio para el ISR puede variar.

Ahora bien, una vez que tenemos el saldo pendiente de deducir o el monto original actualizado, procederemos como sigue:

Saldo pendiente de deducir o MOI actualizado

Menos:

50% de la deducción anual de inversiones conforme a los artículos 41 y 47 de la LISR

Base para el IA

Si el bien se adquirió después de junio no se actualiza

Si se trata de bienes que son no deducibles para efectos del ISR, éstos sí se toman en cuenta para el cálculo del IA.

En el caso del primer y último ejercicio en el que se utilice el bien, el valor promedio del mismo se determina dividiendo la base para efectos del IA entre doce y el cociente se multiplica por el número de meses en los que el bien se haya utilizado.

Las empresas que componen el sistema financiero, para calcular el IA, deben considerar los activos fijos, los terrenos, los gastos y cargos diferidos, que no respalden obligaciones con terceros resultantes del desarrollo de su actividad. No se incluyen los activos que por disposición legal no puedan conservar en propiedad. Sólo pueden deducir las deudas contratadas, para la adquisición de los activos mencionados.

4.5.4 CÁLCULO DEL VALOR DE LOS TERRENOS

En el caso de terrenos, su valor para efectos del Impuesto al Activo, lo vamos a calcular multiplicando su costo de adquisición, por el factor de actualización de conformidad con lo establecido por el artículo 3° de la Ley, se dividirá entre doce y el cociente se multiplica por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente, en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

El cálculo del valor de los terrenos para efectos del IA, se realiza de conformidad a lo dispuesto por los artículos 2°-III y 3° de la Ley.

El artículo 2° señala que:

El monto original de la inversión de cada terreno actualizado se divide entre doce y el cociente se multiplica por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

Por otro lado, el artículo 3° de la LIA señala, que el monto de los terrenos se actualiza de la siguiente forma:

Factor de	=	INPC último mes de la primera mitad del
Actualización		<u>ejercicio por el que se determina el impuesto</u>
		INPC mes de adquisición o avalúo catastral en fincas rústicas

Por otro lado, si un inmueble se utiliza parcialmente en la realización de actividades empresariales, se toma la parte proporcional, tanto del terreno como del saldo pendiente de deducir, para efectos de calcular el valor del activo (artículo 7° del RIA).

Esta proporción se calcula de la siguiente manera:

Metros cuadrados de construcción dedicados a la actividad empresarial

Más:

Metros cuadrados de terreno sin construcción dedicados a la actividad empresarial

Igual:

Resultado

Entre:

Total de metros cuadrados de construcción + total de metros cuadrados de terreno sin construcciones

Igual:

PROPORCION

4.5.5 CÁLCULO DEL VALOR DE LOS INVENTARIOS

El artículo 2º-IV establece que:

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

Es decir:

Saldo inicial + Saldo final

2

Para la valuación de inventarios, tenemos los siguientes métodos según el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.:

- Costos identificados.
- Costo promedio.
- Primeras entradas-Primeras salidas (PEPS).
- Últimas entradas-Primeras salidas (UEPS).
- Método de detallistas.

El artículo 3° señala que cuando los inventarios no se actualicen, conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

Valuar el inventario final, conforme a:

1. Al precio de la última compra, efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto.
2. Al valor de reposición, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

Recuerda que los métodos de actualización de inventarios según el IMCP, AC, están contenidos en el Boletín B-10 de la Comisión de Principios de Contabilidad del mencionado Instituto, en donde se señala que se pueden actualizar conforme a lo siguiente:

1. Método de ajuste, por cambios en el nivel general de precios utilizando un factor derivado del INPC.
2. PEPS.
3. Precio de la última compra.
4. Costo estándar.
5. Índices específicos.
6. Costo de reposición.

Valuación de Activos para Residentes en el Extranjero

El artículo 2° de la LIA señala, que los residentes en el extranjero que mantengan en territorio nacional activos fijos o inventariar por un periodo menor de un año, calcularán el impuesto de la forma siguiente:

Activos fijos

Valor que se consigne en el pedimento

Menos:

50% de la deducción por inversiones que le hubiera correspondido por el periodo que permanecieron en Territorio Nacional

Igual: Resultado

Entre: 365 Igual: Resultado

Por: Número de días que permanecieron en el país

Igual: Base para el cálculo del IA

Inventarios

Valor consignado en el pedimento a la entrada al país

Más:

Valor consignado en el pedimento cuando retorna al extranjero Igual:

Resultado

Entre: 2

Igual: Resultado

Entre: 365

Igual: Resultado

Por: Número de días que permanecieron en territorio nacional

Igual: Base para el cálculo del IA

4.5.6 DEDUCCIÓN DE DEUDAS EN EL CÁLCULO DEL IA

Hasta aquí hemos visto como calcular el valor de los activos, pero el artículo 5° de la Ley, nos permite

restarle algunas deudas al valor total de los activos, Son:

- Las contratadas con empresas (personas físicas o morales) residentes en el país o con
- Las contratadas con empresas extranjeras con establecimiento permanente.

Para poder deducir las deudas señaladas anteriormente, éstas deben de ser no negociables, y si son negociables, las deudas pueden deducirse en tanto no se le notifique al contribuyente, la cesión del crédito a una empresa de factoraje financiero.

4.5.7 DEUDAS NO DEDUCIBLES

No son deducibles, las deudas contratadas con el sistema financiero o su intermediación, es decir, instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de almacenes generales de depósito, casas de bolsa, arrendadoras financieras, empresas de factoraje financiero, uniones de crédito, sociedades de ahorro y préstamo, casas de cambio, administradoras de fondos para el retiro y sociedades financieras de objeto limitado.

4.5.8 CÁLCULO DEL PROMEDIO DE DEUDAS

Para obtener el valor de las deudas que podemos hacer deducibles, tenemos:

Valor = Suma Promedios Mensuales

Estos promedios mensuales, los obtenemos:

Saldo inicial del mes + Saldo al Final del mes

Para obtener el valor de las deudas del ejercicio, que podemos deducir del valor del activo, sumaremos los promedios mensuales y los dividiremos entre el número de meses del ejercicio, es decir:

Suma de promedios mensuales

Número de meses del ejercicio

En el caso de personas físicas, tienen derecho a deducir además:

15 anualidades del salario mínimo general del área económica del contribuyente.

4.6 PERIODOS POR LOS QUE NO SE PAGA EL IMPUESTO AL ACTIVO (ARTÍCULO 6°)

El artículo 6° de la Ley, nos señala que no se está obligado al pago del impuesto en los siguientes ejercicios:

- El periodo preoperativo.
- El de inicio de actividades.
- Los dos siguientes.
- El de liquidación (si no dura más de dos años).

El artículo 16 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo señala, que se considera ejercicio de inicio de actividades, aquel en el que el contribuyente comience, o deba comenzar a presentar, las declaraciones de pago provisional del Impuesto sobre la Renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto.

Ejemplo:

Si una empresa se constituye el 31 de marzo de 1995, ¿cuándo empezará a pagar el impuesto al activo?

- ✓ Periodo preoperativo 1995 no está obligado a presentar pagos provisionales del ISR, puesto que no tiene coeficiente de utilidad por ser el primer ejercicio.
- ✓ Inicio de actividades 1996 porque debe empezar a presentar pagos provisionales de ISR.
- ✓ Los dos ejercicios siguientes 1997 y 1998.
- ✓ Empieza a pagar el impuesto 1999.

Tratándose de arrendadores de activos fijos o terrenos, deben pagar el Impuesto al Activo desde el inicio de sus actividades.

4.7 PAGOS PROVISIONALES: PLAZOS PARA EL PAGO

El artículo 7° de la Ley del Impuesto al Activo nos señala, que los contribuyentes deben realizar pagos provisionales a cuenta del impuesto del ejercicio:

Mensuales los días 17

Pero si el contribuyente realiza pagos trimestrales para el ISR, entonces, realizará sus pagos para el Impuesto al Activo.

Trimestralmente conforme a la Ley del ISR

Si se trata de personas físicas del régimen simplificado, sus pagos los harán en las fechas señaladas en el artículo 119-L de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Es decir, de acuerdo con el siguiente calendario:

Primera Letra del RFC	Primer Trimestre	Segundo Trimestre	Tercer Trimestre	Cuarto Trimestre
A-G	Mayo	Agosto	Noviembre	Febrero
H-0	Junio	Septiembre	Diciembre	Marzo
P-Z	Julio	Octubre	Enero	Abril

Y el día cuyo número, sea igual a la fecha de nacimiento del contribuyente.

Ejemplo:

El Sr. Roberto Rodríguez Pérez con RFC ROPR581022SZC, quien es contribuyente del Régimen Simplificado, sus pagos durante 1999 los hará en las fechas que se indican a continuación:

Primer trimestre, a más tardar el 22 de julio de 1999.

Segundo trimestre, a más tardar el 22 de octubre de 1999.

Tercer trimestre, a más tardar el 22 de enero de 2000.

Cuarto trimestre, a más tardar el 22 de abril de 2000.

Si son personas físicas que no estén en el simplificado, pueden optar en hacer sus pagos conforme a la regla 2.1.3 de la Resolución Miscelánea vigente para 1999, establece la opción de realizar los pagos provisionales, en lugar del día 17, podrán hacerlos el día 19, pero también tienen la posibilidad de hacerlos en las fechas que señala la misma regla número 2.1.3. con posterioridad a la fecha señalada, conforme al sexto dígito numérico de la clave del Registro Federal de Contribuyentes.

4.8 DETERMINACIÓN DEL PAGO PROVISIONAL

El pago provisional se determina, dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, como se muestra en la siguiente fórmula:

Impuesto del ejercicio anterior actualizado

Actualización:

Actualización = $\frac{\text{INPC Diciembre último ejercicio}}{\text{INPC Diciembre penúltimo ejercicio}}$

Impuesto actualizado entre 12

Igual = Pago provisional mensual

Para el pago provisional de los meses de enero y febrero, se harán en la misma cantidad que se venía pagando en el ejercicio anterior, dado que la declaración anual de las personas morales, se debe presentar a más tardar el 31 de marzo.

4.9 PAGOS OPCIONALES O CONJUNTOS

El artículo 7 – A de la Ley del Impuesto al Activo permite a las personas morales hacer pagos conjuntos del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Activo, efectuando la comparación de ambos impuestos y pagando el mayor de ellos, pudiendo acreditar contra el pago determinado, los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

Ejemplo:

Pagos Provisionales Conjuntos de una S.A. de enero a mayo:

	Enero	Febrero	Marzo	Abril	Mayo
ISR	340.00	510.00	1,275.00	2,550.00	3,060.00
Impuesto al Activo	500.00	1,000.00	1,800.00	2,400.00	3,000.00
Mayor	500.00	1,000.00	1,800.00	2,550.00	3,060.00
Pago Provisional Conjunto	500.00	1,000.00	1,800.00	2,550.00	3,060.00
Pagos Prov. Anteriores	-	500.00	1,000.00	1,800.00	2,550.00
Pago	500.00	500.00	800.00	750.00	510.00
Total de pagos provisionales conjuntos de enero a mayo					3,060.00

CAPÍTULO 5: PAGOS PROVISIONALES DE IVA

5.1 ANTECEDENTES

Se dice que Francia fue el primer país en establecer un impuesto de tipo valor agregado en el año 1954. Posteriormente se generalizó en la comunidad económica europea en 1967. Otros países que lo han establecido son los latinoamericanos.

En México, en 1968 y 1969, se promovió, por parte de las autoridades hacendarías, sustituir el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles por uno de tipo valor agregado, dando a conocer el anteproyecto de la Ley del Impuesto Federal sobre Egresos; sin embargo, después de ser analizada tanto por el sector privado como por la propia autoridad y no dándose las condiciones necesarias para su implantación, como fue la falta de coordinación de todas las entidades federativas, no se aprobó este proyecto y es hasta el 29 de diciembre de 1978 cuando se publica, en el Diario Oficial, la Ley del Impuesto al Valor Agregado para entrar en vigor a partir del primero de enero de 1980 y que aboga principalmente el Impuesto Sobre Ingresos Mercantiles, en vigor desde 1948.

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

En el caso del Impuesto al Valor Agregado se ha discutido si realmente se trata de un impuesto que se causa por ejercicios fiscales, en virtud que en los términos de la propia ley, el impuesto se causa desde el momento en que se realizan los actos o actividades establecidos y, por lo tanto, se está en posibilidades, en ese

momento, de conocer el impuesto que se debe enterar en el mes al que corresponden dichos actos o actividades; sin embargo, queda claro que la ley establece que el impuesto se calcula por ejercicios fiscales pero que el contribuyente está obligado a efectuar pagos provisionales, que se tomarán a cuenta del impuesto del ejercicio.

El cálculo por ejercicios fiscales demuestra, más bien, que se establece por controles administrativos como puede ser el cruce de información, más que por la naturaleza del propio impuesto, pues los elementos para su pago se conocen en el período del pago provisional.

Para determinar el pago provisional, se aplicarán todas las disposiciones que establece la ley, ya que, en teoría, no debería existir diferencia al calcular el impuesto correspondiente al ejercicio fiscal, por lo cual, se destaca la importancia que tiene el pago provisional, puesto su cálculo puede provocar diferencias en caso de revisión por autoridades fiscales, que den lugar a sanciones.

Aun cuando en teoría el Impuesto al Valor Agregado no debe tener un efecto en los contribuyentes, puesto que cada contribuyente al recibir el pago del impuesto que traslada a sus clientes, recupera el que a él le hubieran repercutido sus proveedores y al fisco sólo la diferencia; esta mecánica puede provocar efectos financieros y administrativos importantes en las empresas.

Hasta el 2001 la Ley del IVA gravaba los actos o actividades y se tenía un efecto financiero por el IVA no cobrado. A partir del 2002 se establecen cambios para calcular el IVA en base a flujos de efectivo por lo que no se tendrán efectos financieros.

Otro caso, que es muy claro, es cuando las empresas están sujetas a la denominada tasa "0" y, por lo tanto, no cobran ningún impuesto, ya que, por ejemplo, si se trata de exportaciones trasladan ninguna cantidad, pero, en cambio,

tienen que pagar el IVA a sus proveedores, y esto provocará saldos a favor, posteriormente tendrán que solicitar su devolución.

REFORMA FISCAL 2001

Se realizan mínimas adecuaciones por el cambio del régimen de pequeños contribuyentes que ya no presentan pagos provisionales en 2001 y en materia de fusión y escisión de sociedades por las fechas de presentación de los pagos provisionales y ajuste.

Sin embargo, se anuncia la reforma fiscal integral que comprendería el gravar medicinas y alimentos, eliminar exenciones etc., la cual resulta muy controvertida.

REFORMA FISCAL 2002

El Ejecutivo Federal envió al Congreso en abril de 2001 una iniciativa de una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado, la cual tenía como objetivo principal el gravar medicinas y alimentos con la tasa general del 15%. El congreso la rechaza y en cambio en los últimos minutos del año 2001 incorpore en la Ley de Ingresos de la Federación para 2002 cambios a la Ley del IVA exclusivamente en el procedimiento del cálculo en base a flujos de efectivo.

5.2 ELEMENTOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

OBJETO DEL IVA

Del artículo 1, primer párrafo de la Ley del IVA, se desprende el objeto del impuesto al establecer que es la realización, en territorio nacional, de los actos o actividades de enajenación de bienes; prestación de servicios independientes; otorgar el uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes o servicios.

La Ley del IVA grava la realización de actos o actividades, no la obtención de ingresos como el ISR y, al decir la ley a actos', comprenden también hechos jurídicos, ya que se tienen actos de comercio, actos no mercantiles, actos jurídicos, etc., además importaciones y nos lleva a considerar que al establecer la realización de actos, se está refiriendo a la realización accidental o esporádica de los mismos. En cambio, cuando se refiere a actividad, esto es acción, conjunto de operaciones o tareas de una entidad o personas, se está refiriendo a una operación habitual que tiene cierta permanencia.

No se debe incurrir en el error de considerar que si una persona no es contribuyente del ISR, tampoco sea contribuyente del IVA, Puesto que se trata de dos leyes diferentes y, en la práctica, ocurre que muchas personas que no son contribuyentes de ISR, sí son Contribuyentes del IVA, por realizar actos gravados por la Ley IVA.

SUJETOS DEL IVA

En el mismo primer párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA, se establece que están obligadas al pago del Impuesto al Valor Agregado las personas físicas y las morales que realicen, en territorio nacional, los actos o actividades que son objeto del IVA.

Si una persona física o moral realiza actos o actividades gravados por la ley, ya sea en forma habitual o esporádica, está obligado al pago del impuesto. También se debe de aclarar que, en ocasiones, las personas físicas realizan actividades por cuenta de personas morales, por lo que, el sujeto del impuesto será la persona moral.

BASE DEL IVA

En el segundo párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA se establece la base del impuesto, al decir 'El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta ley, la tasa del 15%'. El valor a que se refiere esta disposición es el monto sobre el que se va a calcular el impuesto y, en cada acto o actividad, se establece en forma específica como se determina.

Tratándose de enajenaciones, el artículo 12 establece que se considera cómo valor el precio pactado, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto. A falta de precio pactado se estará al valor que los bienes tengan en el mercado o, en su defecto, el de avalúo.

Tratándose de prestación de servicios, el artículo 18 establece que se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

En el caso del uso o goce temporal de bienes, el artículo 23, establece que el valor gravable es el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones,

reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

Por último, tratándose de importaciones, como valor gravable se considerará el valor que se utilice para los fines e impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación.

Por lo anterior, se concluye que la base del impuesto se determinará de acuerdo con el acto o actividad que realice el contribuyente.

TASA DEL IVA

El artículo 1, en su segundo párrafo, establece que la tasa general del IVA será del 15%.

El artículo 2 de la Ley del IVA establece que se aplicará la tasa del 10% a los valores que señala esta ley, cuando los actos o actividades por los que se deba de pagar el impuesto se realicen por residentes en la región fronteriza, siempre que la entrega material de los bienes o la prestación de servicios se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

Se debe cumplir con los dos supuestos que establece esta disposición, para estar sujeto a la tasa del 10%, esto es, que se trate de residentes en la región fronteriza y también que la entrega material de los bienes o la prestación del servicio se lleve a cabo en la citada región fronteriza.

En el caso de importaciones, se aplicará la tasa del 10%, siempre que los bienes y servicios sean enajenados o prestados en la mencionada región fronteriza.

Esta regla de aplicar el 10% no es aplicable tratándose de enajenación de inmuebles en región fronteriza, ya que, en estos Casos, se calculará el impuesto aplicando al valor que señala la ley tasa del 15%.

TASA DEL 0%

La Ley del IVA, en su artículo 2-A, enumera los actos o actividades gravados a los que se les aplica la tasa del 0%. Esto mismo se confirma con lo dispuesto en el artículo 1 del reglamento de la Ley del IVA, al establecerse que cuando se haga alusión a actos o actividades por los que se daba pagar el impuesto, considerarán incluidos aquellos a los que se les aplique la tasa 0%.

Los contribuyentes que realicen actos o actividades con la tasa del 0%, tendrán un doble beneficio, puesto que al trasladarse el impuesto al 0%, no tendrán la obligación de trasladar en forma expresa y por separado el IVA, tal y como se confirma el artículo 8 del reglamento de la Ley del IVA. Estos contribuyentes tienen el derecho de acreditar el IVA que hubieran trasladado o el que hubieran pagado por la importación bienes tangibles y, por lo tanto, no se verán afectados en sus y gastos.

En la práctica ha existido confusión para distinguir la tasa del de la exención, en virtud que, en ambos casos, no se traslada impuesto, sin embargo, los contribuyentes que realizan -actividades a tasa del 0%, tienen el beneficio de acreditar impuesto, en cambio, los que realizan actos o actividades no podrán recuperar el impuesto que les hubieran trasladado t pagado en la importación de bienes tangibles y, por lo -tendrán que considerado como un gasto e, inclusive, deducible, en los términos que establece la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 32 fracción XV.

ENAJENACIONES A TASA 0%

El artículo 2-A de la Ley del IVA, establece, en la fracción 1, que se la tasa del 0% a los siguientes actos o actividades de enajenación.

- a) Animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule.
- b) En medicinas de patente y productos destinados a la alimentación, se aplica la tasa del 0%.

ENAJENACIÓN DE ALIMENTOS GRAVADOS A LA TASA GENERAL DEL 15%

Se excluye del beneficio de la tasa del 0% la enajenación de los siguientes productos:

1. Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidas en este numeral los jugos, los néctares, y los concentrados de fruta o verduras cualquiera que sea su presentación, densidad o peso del contenido de estas materias.
2. Estarán también excluidos de la tasa del 0% los jarabes r concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.
3. Se excluye también de la tasa del 0% al caviar, salmón ahumado y angulas.
4. Saborizantes microencapsulados y aditivos alimenticios.

Como una novedad de la reforma fiscal para el 2000, se excluye también de la tasa del 0%, a los saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios y, por lo tanto, se encuentran gravados a la tasa del 15% o 10% todos los aditivos alimenticios que se utilicen como insumos o materias primas que se incorporen a

productos destinados a la alimentación, dentro de los que se encuentran los acentuadores de sabor, colorantes, pigmentos, conservadores, etc.

En el último párrafo de la fracción 1 del artículo 2-A de la Ley del IVA se establece que se aplicará la tasa general a la enajenación de los alimentos a que se refiere este artículo, preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen, inclusive cuando no cuenten con instalaciones para ser consumidas en los mismos.

Esta disposición ha creado también grandes controversias, en virtud de que se trata de distinguir el servicio de alimentos que prestan, por ejemplo los restaurantes y negocios similares y, por lo tanto, se encuentran gravados a la tasa general y no a la tasa del 0%; sin embargo, al decir: "preparados para su consumo en el lugar o establecimiento en que se enajenen", da lugar a la interpretación de que si el alimento no se consume en el lugar que se enajene, sujeto a la tasa del 0%. El criterio 83/2001 IVA de la normatividad interna del SAT, establece que se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los aumentos enajenados como parte del servicio genérico de comidas, prestados por hoteles, restaurantes, fondas, loncherías, torterías, taquerías, pizzerías, cocinas económicas, cafeterías, comedores, rosterías, bares, cantinas, servicios de banquetes y otros de la misma naturaleza, en cualquiera de las siguientes modalidades: servicio en el plato, en la mesa, a domicilio, al cuarto para llevar y autoservicio.

Considerando que este último es un criterio interno y no es la ley, diversos contribuyentes han interpuesto medios de impugnación al respecto, por considerar que les es aplicable la tasa del 0%.

Aplican tasa del 0% la enajenación de hielo y agua no gaseosa ni compuesta, excepto cuando la presentación del agua sea en envases menores de diez litros (inciso c). El ixtle, palma y lechugilla (inciso d).

Se aplicará también la tasa del 0% a la enajenación de equipos implementos agrícolas; aviones fumigadores; motosierras manuales de cadena, así como embarcaciones para pesca comercial, siempre que reúnan los requisitos que establece el artículo 5 del reglamento de la Ley del IVA y, esto es, cuando en la matrícula o el registro de la misma así se determine (inciso e).

Tratándose de la enajenación de refacciones o partes para maquinaria y equipo agrícola, ganadera, pesca, causa impuesto a la tasa general, en los términos que se establece en este mismo inciso, Y según criterio 89/2001/IVA del SAT.

Otras enajenaciones que también causan la tasa del 0%, es la de fertilizantes plaguicidas, herbicidas y fungicidas, siempre que estén destinados para ser utilizados en la agricultura o ganadería según el inciso f) de la fracción mencionada. Y, por último, en el caso de la enajenación de oro joyería orfebrería, piezas artísticas u ornamentales cuyo contenido mínimo de dicho material sea del 80%, siempre que su no se efectúe en ventas al menudeo con el público en - Sobre este último caso, el artículo 47 del reglamento de la Ley del IVA establece cuáles son los actos y actividades que se el público en general, y la regla 5.3.1 de la Resolución Fiscal 2002 aclara que el 80% de oro, incluye a los materiales -los que se procesa la conformación de ese metal.

En la fracción II del artículo 2-A se establece que causarán la tasa del 0%, los siguientes servicios independientes:

- a) Los prestados directamente a los agricultores y ganador destinados a actividades agropecuarias.
- b) Los de molienda o trituración de maíz o de trigo.
- c) Los de pasteurización de leche.
- d) Los prestados en invernaderos hidropónicos.
- e) Los de despepite de algodón en rama.

- f) Los de sacrificio de ganado y aves de corral.
- g) Los de reaseguro.

Tendrán el tratamiento de tasa 0%, el uso o goce temporal de maquinaria y equipo para actividades agrícolas, ganaderas o de pesca a que se refieren los incisos e) y g) de la fracción 1 del artículo 2-A.

La fracción IV del artículo 2-A, establece que se aplicará la tasa del 0% a la exportación de bienes o servicios, en los términos del artículo 29 de esta ley.

Con la finalidad de no exportar impuestos, se aplica este sistema del 0%, para permitir que el exportador tenga el beneficio del acreditamiento del impuesto y, con ello, estimular la exportación.

Por último, es de aclararse que los actos o actividades a los que se les aplica la tasa del 0%, producirán los mismos efectos legales que aquellos por los que se deba pagar el impuesto conforme a esta ley, siendo principalmente el derecho al acreditamiento del impuesto que le hubieran trasladado al contribuyente y el que hubiera pagado en la importación de bienes tangibles.

TRASLADO DEL IVA

En el tercer párrafo del artículo 1 de la Ley del IVA, se establece que el contribuyente trasladará dicho impuesto en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente o reciban los servicios. Se define el traslado del impuesto como el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en la ley, inclusive cuando se retenga en los términos del artículo 1-A o 3, tercer párrafo de la misma ley. De este modo, el sujeto obligado como contribuyente no es el pagador real del impuesto.

Se aclara en el último párrafo del artículo 1 que el traslado del impuesto no se considerará violatorio de precios o tarifas, incluyendo las oficiales.

El artículo 8 del reglamento de la Ley del IVA, menciona que los contribuyentes que apliquen la tasa del 0%, no tendrán la obligación de trasladar en forma expresa y por separado el impuesto a la tasa del 0%.

Otro caso de excepción en el traslado del impuesto, en forma expresa y por separado, es la realización de actos o actividades con el público en general, ya que el impuesto se incluirá en el precio de los bienes y servicios que se ofrezca así como en la documentación que se expida, salvo que en este último caso el adquirente, el prestatario del servicio, o quien use o goce temporalmente el bien solicite comprobante con el IVA trasladado en forma expresa y por separado.

El artículo 47 del reglamento de la Ley y del IVA aclara que se entenderá que se realizan actos o actividades con el público en general cuando se trate de operaciones efectuadas por contribuyentes dedicados a actividades comerciales, en los términos del artículo 16 fracción 1 del CFF, excepto cuando se trate de mayoristas, medio mayoristas o envasadores. Tratándose de la prestación de servicios, en todo caso, se considerará que los actos actividades se realicen con el público en general.

Es de comentarse que, en los términos de la fracción VII del artículo 31 de la Ley del ISR, uno de los requisitos de las deducciones autorizadas es que, cuando los pagos cuya deducción se pretenda se hagan a contribuyentes que causen el IVA, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en comprobantes. Por lo cual, si el IVA no viene expresamente y separado la partida sería no deducible, aun cuando la persona realice actos o actividades exentas.

Inclusive, las entidades de derecho público, aunque conforme otras leyes o decretos no causen impuestos federales o exentos de ellos, deberán aceptar la traslación a que se refiere el artículo .1 y, en su caso, pagar el IVA trasladado, en los términos artículo 3 de esta ley.

RETENCIÓN DEL IVA

Como medida para combatir la evasión y elusión fiscal, se introduce a partir del primero de enero de 1999 la figura de la retención en el IVA, y para la reforma del año 2000, la exposición de motivos estableció lo siguiente:

"Para reducir la evasión fiscal en sectores de difícil fiscalización, esa soberanía aprobó en diciembre pasado un esquema de retención del Impuesto al Valor Agregado, mediante el cual se cambia al sujeto obligado y se hace recaer la obligación de enterar el gravamen sobre contribuyentes sujetos a un mayor control. Esta medida arrojó resultados inmediatos tanto en la mejor administración del gravamen como en la disminución del margen de competencia desleal entre contribuyentes cumplidos e incumplidos.

Por lo anterior y para continuar con la lucha emprendida en contra de la evasión y elusión fiscales, se propone a esa soberanía incorporar al esquema de retención el servicio de autotransporte terrestre de carga, así como a los comisionistas personas físicas o las comisionas que perciban de personas morales.

Efectivamente, a partir del 1o. de enero de 1999 se adiciona el artículo 1-A de la Ley del IVA, para establecer que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

INSTITUCIONES DE CRÉDITO QUE ADQUIERAN BIENES MEDIANTE DACIÓN EN PAGO

La fracción 1 de este artículo establece que deberán retener el IVA las instituciones de crédito que adquieran bienes mediante la dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria. Es de aclararse que esta Obligación de retener por parte de los bancos ya se encontraba en el artículo 13, por lo que, a partir del primero de enero de 1999, fue derogado e incorporado a este artículo 1-A.

RETENCIÓN POR ADQUISICIÓN DE DESPERDICIOS

El inciso b) de la fracción II del artículo 1-A de esta ley, establece que las personas morales que adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización, deberán retener el IVA.

La regla 5.1.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002 otorga la opción para las personas morales que hayan efectuado la retención del IVA y que se les hubiera retenido el IVA, por las adquisiciones a que se refiere el inciso b) fracción II del artículo 1-A de la Ley del IVA, cuando en el cálculo del pago provisional previsto en el antepenúltimo párrafo del artículo 5 de dicha ley, resulte saldo a favor, podrán obtener la devolución inmediata de dicho saldo disminuyéndolo del monto del impuesto que hubieren retenido por las operaciones mencionadas en el mismo período y hasta dicho monto.

El inciso c) de la fracción II del artículo 1-A, establece que las personas morales que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales, deberán retener el IVA.

La regla 5.1.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002 dispone que se tiene que efectuar la retención del IVA por los servicios recibidos de autotransporte terrestre de bienes por, las personas morales que adquieran bienes, en los casos de que el

enajenante emita factura por separado respecto de dichos servicios, o en el caso de que en la factura que ampara la enajenación se señale en forma expresa y por separado el importe por el servido de transporte de los bienes enajenados. Dicha retención se efectuará únicamente sobre el valor del servicio de transporte.

RETENCIÓN DEL IVA POR COMISIONISTAS CUANDO SEAN PERSONAS FÍSICAS

El inciso d) de la fracción II del artículo 1-A, establece que las personas morales deberán retener el IVA cuando reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas. La regla 5.1.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002 permite retener las dos terceras partes del IVA que se les traslada.

RETENCIÓN DEL IVA A RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

En la fracción III del artículo 1-A se establece que serán obligados a retener el IVA las personas físicas o morales que adquieran tangibles, los usen o gocen temporalmente, que enajenen u Otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente o base fija en el país.

OBLIGADOS SUSTITUTOS POR LA RETENCIÓN DEL IVA

Quienes efectúen la retención a que se refiere este artículo Sustituirán al enajenante, prestador de servicio u otorgante del uso o goce temporal de bienes en la obligación de pago y entero del Impuesto

MOMENTO DE LA RETENCIÓN Y ENTERO DEL IVA RETENIDO

La fracción III del artículo séptimo transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para 2002 establece que tratándose de la retención a que se refiere el artículo 1-A de la Ley del IVA, el retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que pague el precio o contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado.

Por lo tanto, tratándose de los actos o actividades que en los términos del artículo 1-A de la Ley del IVA a que nos hemos referido anteriormente la retención se efectuará hasta el momento en que se pague el precio o contraprestación.

En la regla 5.2.3 de la Resolución Miscelánea fiscal 2002, hasta el 28 de febrero de 2003, se establece que el IVA retenido se acreditará en la declaración de pagos provisionales siguiente a la declaración en la que se hubiera efectuado el entero de la retención.

RETENCIÓN MENOR DEL IVA

En el último párrafo del artículo 1-A se establece que el ejecutivo federal podrá autorizar una retención, menor al total del impuesto trasladado, tomando en consideración las características de sector o de la cadena productiva de que se trate; tal es el caso de lo establecido en la regla 5.1.2 de la Resolución Miscelánea 2002, en que se autoriza la retención de dos terceras partes del IVA tratándose de servicios personales e independientes, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes por personas físicas comisionistas. De acuerdo con la regla 5.1.2 de la Resol Miscelánea Fiscal de 2002, la retención en el caso de autotransporte terrestre de bienes será del 4% sobre el valor total de la contraprestación, pactada precisamente por el servicio de autotransporte conforme al artículo 18 primer párrafo de la LIVA.

RETENCIÓN IVA POR NOTARIOS Y DEMÁS FEDATARIOS

En el artículo 33 de la Ley del IVA se establece que tratándose de enajenación de inmuebles por los que se deba pagar el IVA, consignada en escritura pública, los notarios, corredores, jueces y demás fedatarios que por disposición legal tengan funciones notariales calcularán el impuesto bajo su responsabilidad y lo enterarán dentro de los 15 días siguientes a la fecha en que se firme la escritura, en la oficina autorizada que corresponda a su domicilio.

5.3 ACTOS O ACTIVIDADES QUE SON OBJETO DEL IVA

ENAJENACIÓN

Es el primer acto o actividad que es objeto del IVA y el artículo 8 de la Ley del IVA, establece que se entiende por enajenación lo señalado en el CFF. Con esta referencia, el artículo 14 del CFF relaciona lo que se entiende por enajenación de bienes, a saber:

TRANSMISIÓN DE LA PROPIEDAD

Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado. El caso más común de transmisiones de propiedad es el que se celebra a través de los Contratos de compraventa.

Otros casos de transmisión de bienes son las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor; la aportación a una Sociedad o asociación; la que se realiza mediante el arrendamiento financiero; la que se realiza a través del fideicomiso; la cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al

fideicomiso; la transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de Crédito o de la cesión de derechos que los representen; la transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos, a través de un contrato de factoraje financiero.

FALTANTE DE INVENTARIOS

El primer párrafo del artículo 8 de la Ley del IVA, establece que se considera enajenación el faltante de bienes en los inventarios empresas admitiendo prueba en contrario.

El artículo 18 del reglamento de la Ley del IVA establece que se pagará el impuesto por los faltantes de bienes en los inventarios de las empresas cuando sean deducibles para efectos del consistan en mermas, destrucción autorizada de mercancías o faltante de bienes por caso fortuito o fuerza mayor.

TRANSMISIONES DE PROPIEDAD QUE NO SE ENAJENA

El segundo párrafo del artículo 8 establece que no se considera enajenación la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación salvo que ésta la realicen empresas para los cuales el donativo no sea deducible para fines del Impuesto Sobre la Renta.

El artículo 14-A del CFF, establece que se entiende que no hay enajenación en los casos de escisión, siempre que se cumpla con los requisitos establecidos en dicha disposición, así como en la fusión y en las operaciones de préstamos de títulos o valores por la entrega de los bienes prestados al prestatario y por la restitución de

los mismos al prestamista. Por lo tanto, estas operaciones en que de acuerdo al CFF, no hay enajenación, no serán gravadas por IVA.

PERMUTA DE BIENES

En los términos del artículo 34 de la Ley del IVA, se aclara que, en las permutas, el Impuesto al Valor Agregado se deberá pagar por cada bien cuya propiedad se transmita.

TRANSMISIONES NO CONSUMADAS

El último párrafo del artículo 8 aclara que, cuando la transmisión de propiedad no llegue a efectuarse, se tendrá derecho a la devolución del IVA correspondiente siempre que reúna los requisitos establecidos en los párrafos primero y segundo del artículo 7 de ley. Cuando se hubiera retenido el impuesto en los términos de los artículos 1-A y 3 tercer párrafo de la ley, no se tendrá derecho a la devolución del IVA.

ENAJENACIONES EXENTAS

El realizar enajenaciones exentas, parecería tener un beneficio pero, en el caso del IVA, el efecto es en contra del que realiza la enajenación, puesto que no tendrá derecho al acreditamiento del IVA que le hubieren trasladado o hubiera pagado en la importación de bienes tangibles y, por lo tanto, constituirá un costo o gasto de la empresa y sólo lo podrá recuperar vía el precio de venta.

El artículo 9 de la Ley del IVA relaciona, las enajenaciones exentas, como sigue:

ENAJENACIÓN DEL SUELO EXENTA

El artículo 750 del Código Civil Federal, establece, en su fracción I que son bienes inmuebles el suelo y las construcciones adheridas a él.

Otro aspecto a considerar es lo establecido en el artículo 10 del reglamento de la Ley del IVA, en el que se establece que la enajenación de inmuebles deberá hacerse constar en escritura pública, en la que se señalará el valor del suelo, el de las construcciones por las que se esté obligado al pago del impuesto y, en su caso, el de aquellas por las que no se esté obligado a dicho pago.

ENAJENACIÓN EXENTA DE CONSTRUCCIONES DESTINADAS PARA CASA HABITACIÓN.

La fracción II del artículo 9, considera exentas las enajenaciones de construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casa habitación.

El artículo 21 del reglamento de la Ley del IVA considera que son casas habitación, las construcciones adheridas al suelo que sean Utilizadas para ese fin, cuando menos los dos últimos años anteriores a la fecha de enajenación.

EXENTOS LOS SERVICIOS DE CONSTRUCCIÓN DE CASA-HABITACIÓN

En el artículo 21-A del mismo reglamento de la Ley del IVA establece que la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa-habitación, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para tal fin, se consideran comprendidos dentro de lo dispuesto en la fracción II del artículo 9 de la ley, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales. Tratándose de unidades habitacionales,

no se considerarán como destinadas a casa-habitación las instalaciones y obras de urbanización, mercados, escuelas, centros o locales comerciales, o cualquier otra obra distinta a las señaladas.

ENAJENACIÓN DE LIBROS, PERIÓDICOS Y REVISTAS EXENTAS

La fracción III considera que la enajenación del libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra que realice su autor, estarán exentas del IVA.

La regla 5.2.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2001 hasta el 31 de mayo de 2002 establecía que los contribuyentes que vendían libros, periódicos y revistas que, a su vez hayan editado, no pagan el IVA por la venta de dichos bienes y podrían acreditar el IVA que les hubiera sido trasladado por las inversiones y gastos realizados y el que hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios estrictamente indispensables para realizar la actividad señalada; esto es, se les daba, el tratamiento de tasa del 0% y no de exentos.

Con fecha 26 de junio de 2002, se publicó en el D.O.F. "Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal en el IVA a las personas dedicadas a la enajenación de libros, periódicos y revistas, consistente en una cantidad igual al IVA que no puedan acreditar y que les hubiera sido trasladado o que ellos hubiesen pagado con motivo de la importación de bienes o servicios.

La regla 15.1. de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002 (DOF 8 de julio de 2002) considera que el monto del estímulo fiscal tendrá el tratamiento fiscal de IVA acreditable.

EXENTAS LAS ENAJENACIONES DE BIENES MUEBLES USADOS

La fracción IV del artículo 9 establece que estará exenta del IVA la enajenación de bienes muebles usados, a excepción de los enajenados por empresas.

El artículo 16 del CFF, considera empresa la persona física o moral que realice actividades empresariales, y este mismo artículo considera actividades empresariales las comerciales, las industriales, las agrícolas, las ganaderas, las de pesca, y las silvícolas. Si, por ejemplo, una sociedad civil que prestara servicios profesionales independientes, enajenara un bien mueble usado, no causará IVA, puesto que esa sociedad no realiza actividades empresariales.

EXENCIÓN POR LA ENAJENACIÓN DE BILLETES DE LOTERÍA

La fracción V del artículo 9 establece que estará exenta la enajenación de billetes y demás comprobantes que permitan participar en loterías, rifas, sorteos o juegos con apuesta y concursos de toda clase así como los premios respectivos a que se refiere la Ley del ISR.

EXENCIÓN EN LA ENAJENACIÓN DE MONEDA NACIONAL Y EXTRANJERA

La fracción VI del artículo 9 establece que la enajenación de moneda nacional y moneda extranjera, así como las piezas de oro o de plata que hubieran tenido tal carácter y las piezas denominadas "onza troy", estarán exentas del IVA.

EXENCIÓN EN LA ENAJENACIÓN DE ACCIONES Y PENDIENTES DE COBRO

La fracción VII del artículo 9, establece que estarán exentas las partes sociales, documentos pendientes de cobro y títulos de crédito, con excepción de certificados de depósito de bienes cuando por la enajenación de dichos bienes, se tenga que pagar este impuesto. Los certificados de participación inmobiliaria no amortizables u otros títulos que otorguen a su titular derechos sobre inmuebles distintos a casa-habitación o suelo sí se gravarán.

EXENCIÓN POR LA ENAJENACIÓN DE LINGOTES DE ORO

Por último, la fracción VIII de este artículo 9, establece que la enajenación de lingotes de oro, con un contenido mínimo de 99% de dicho material, estará exenta del IVA, siempre que se efectúe en ventas al menudeo al público en general.

Como se recordará, la enajenación de lingotes de oro, cuyo contenido mínimo sea del 80%, estará sujeta a la tasa del 0%, siempre que su enajenación no se efectúe en ventas al menudeo o al público en general.

ACTOS O ACTIVIDADES NO AFECTAS AL IVA

Existen actos o actividades que no son objeto del IVA como son las operaciones que se realicen en el extranjero. El artículo 1 de la Ley del IVA considera como objeto del IVA los actos o actividades que se realicen en territorio nacional, por lo que si un contribuyente del IVA enajena bienes en el extranjero no causará IVA por no ser objeto del IVA.

No debe confundirse que estas operaciones estén exentas o tengan tasa del 0%, porque la Ley del IVA no les da ese tratamiento, sino que no se incluyen en el objeto del IVA.

Otro caso que no es objeto del IVA son las indemnizaciones que pagan las instituciones de seguros cuando ocurren los siniestros en los seguros de robo o daños. La indemnización no es objeto del IVA porque el IVA se causa por la prima ya que mediante esta contraprestación la empresa aseguradora se obliga a resarcir un daño o a pagar una suma de dinero al verificarse la eventualidad prevista en el contrato.

ENAJENACIONES EFECTUADAS EN TERRITORIO NACIONAL

Se entiende que la enajenación se efectúa en territorio nacional, en los términos del artículo 10 de la Ley del IVA, si en él se encuentra el bien al efectuarse el envío al adquirente y cuando, no habiendo enviado, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Como se comentó, en el artículo 1 de la Ley del IVA, los actos o actividades que son objeto del IVA, son los que se realicen en territorio nacional y, al respecto, en el último párrafo del artículo 3 de la Ley del IVA, se consideran residentes en territorio nacional, además de los señalados en el OFF (artículo 9), las personas físicas o morales residentes en el extranjero que tengan uno o varios establecimientos en el país, por todos los actos o actividades que en los mismos realicen.

5.4 EL IVA CON BASE A FLUJO DE EFECTIVO

En el mes de abril de 2001, el Ejecutivo Federal envió una iniciativa al Congreso de la Unión para reformar diversas leyes fiscales y financieras a lo que se denominó "Nueva Hacienda Pública Distributiva" que incluía una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Esta propuesta del Ejecutivo Federal fue rechazada en la cámara de diputados y, en cambio a última hora, en la cámara de senadores se incluyó únicamente la reforma de la determinación del IVA en base a flujos de efectivo, en artículos transitorios a la Ley de ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, en forma sui génesis ya que esto provoca reformas a diversos artículos de la ~-I IVA sin, específicamente reformar esta ley.

El artículo séptimo transitorio de esta ley, establece textualmente:

"Para los efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se estará a lo siguiente"

En catorce fracciones de este artículo, se hacen referencias a los cambios que se debe efectuar a diversos artículos de la Ley del IVA. Esta ley fue publicada en el Diario Oficial del 1o. de enero de 2002, y entró en vigor en esa misma fecha, por lo cual tendrá vigencia durante el ejercicio de 2002.

Las diversas fracciones del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002 establece que en sustitución o para efectos de lo previsto en diversos artículos de la Ley del IVA, se aplicará lo dispuesto en dichas fracciones.

Este procedimiento resulta complejo porque los contribuyentes tendrán que hacer la sustitución de dichos artículos y, además, en la fracción XI del citado artículo séptimo transitorio, textualmente dice:

"Quedan sin efecto, en lo conducente, las disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado que se opongan a lo previsto en este artículo".

Nuevamente cada contribuyente tendrá que interpretar cuales disposiciones quedan sin efecto, creando confusión que seguramente provocará errores que darán lugar a la imposición de sanciones por parte de las autoridades fiscales.

La regla 11.10 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002, vigente hasta el 31 de mayo de 2002, establecía que los contribuyentes del IVA podrían optar, en sustitución de lo dispuesto por el artículo Séptimo transitorio de la LIF - 2002 para el ejercicio fiscal de 2002, por continuar aplicando durante los meses de enero y febrero de 2002, las disposiciones de la Ley del IVA aplicables hasta el 31 de diciembre de 2001.

La regla 11.101 establecía que los contribuyentes que ejercieron la opción, a partir del 1o. de marzo de 2002, deben determinar las operaciones que quedaron en tránsito al 28 de febrero de 2002 para no duplicar la causación del IVA.

La fracción I del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002 establece que en sustitución de lo previsto en los artículos 11, 17, 22 y demás correlativos de la Ley, el impuesto se causará en el momento en que se cobren efectivamente las sobre el monto de cada una de ellas.

Lo anterior implica analizar específicamente el contenido de los artículos 11, 17 y 22 de la Ley del IVA para sustituirlos por esta nueva mecánica y a lo que nos referiremos más adelante.

Desde el punto de vista financiero el causar el IVA hasta que se cobre la contraprestación resulta favorable para el contribuyente por que ya no se financiará al cliente con el IVA que se le traslado y no se cobro y sin embargo, se tenía que pagar al fisco como ocurría hasta el 31 de diciembre de 2001.

El cambiar para efectos del IVA el momento de causación del impuesto hasta el momento en que se cobra efectivamente implicará que las empresas tengan una mayor carga administrativa por ejemplo en la expedición de otro tipo de comprobantes respecto del mismo acto cuando se cobra en parcialidades. Control contable para efectos del IVA y otro para efectos del ISR.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados difieren de las disposiciones fiscales, pero con este cambio también las disposiciones del ISR difieren de las del IVA, por no existir congruencia del momento de causación del impuesto en ambas leyes ya que para ISR se grava el crédito en las personas morales y el IVA se determina hasta que se cobra para todos los contribuyentes.

Si a este desorden fiscal se agrega el cambio repentino, de un día para otro, los contribuyentes no tuvieron oportunidad de planear administrativamente el cambio y lo más grave es que seguramente habrá más cambios considerando que esta reforma al IVA se realiza en una Ley de ingresos con vigencia anual por lo que es de esperarse que para 2003 se darán más cambios. ¡Cuándo orden fiscal !.

MOMENTO DE CAUSACIÓN DEL IVA EN ENAJENACIONES

La fracción I del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002, textualmente:

"En sustitución de lo prevista en las artículos 11, 17, 22 y demás correlativos de la ley, el impuesto se causará en el momento que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas....."

Al referirse que el texto anterior sustituye al del artículo 11 de la del IVA, debemos recordar que dicho artículo dice que se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en que se realicen diversos supuestos, como son el envío del bien, al entregarse el bien, al pago parcial o total del precio, al expedir el

comprobante; por lo tanto, con la aclaración de la LIF-2002 se deberá sustituir este contenido, por lo cual, en nuestra opinión, quedaría como sigue:

"Se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobra el monto de cada una de ellas".

Al aclararse en el texto de la fracción I del artículo séptimo Transitorio de la LIF-2002, que la sustitución también será de los artículos correlativos, en el artículo 12 de la Le y del IVA, se refiere a otros casos del momento en que se causa el impuesto, como es cuando el precio pactado sea cierto y determinable con posterioridad el impuesto se paga hasta que pueda ser determinado o tratándose de enajenaciones a plazo el IVA se causaba conforme efectivamente se recibían los pagos; otro caso es tratándose de arrendamiento financiero en que el IVA se pagaba conforme eran exigibles los intereses.

Otros casos que establece el artículo 12, es tratándose de pagos anticipados cuando el envío o entrega material del bien se realizaba cuando hayan transcurrido más de tres meses, el impuesto se cubrirá en el momento que se efectúa cada pago y sobre el monto del mismo.

En todos estos últimos casos, de enajenaciones en abonos, arrendamiento financiero, pagos anticipados, a partir del 1o. De Enero o 1º. de marzo de 2002, el IVA se causará en el momento que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

INTERESES

El artículo 12 de la Ley del IVA al referirse a las enajenaciones cuando el precio se determine con posterioridad, los intereses moratorios y penas convencionales, darán lugar al pago del impuesto en el mes en que se paguen.

Tratándose de intereses por enajenaciones a plazo en los términos del CFF o de arrendamiento financiero, el artículo 12 de la Ley del IVA contiene un procedimiento para diferir el IVA cuando la exigibilidad de los intereses sea mensual y no se reciba el pago de los mismos durante un periodo de tres meses consecutivos se podrá, a partir del cuarto mes diferir el IVA de los intereses exigibles no cobrados, a partir de dicho mes y hasta el mes en que efectivamente se reciba el pago de los mismos.

En los casos anteriores, a partir del 1o. de enero ó 1o. de marzo de 2002, el IVA por los intereses se causará hasta el momento en que se cobren.

INTERESES DERIVADOS DE CRÉDITOS OTORGADOS POR INSTITUCIONES DEL SISTEMA FINANCIERO

El artículo 18-A de la Ley del IVA establece el procedimiento para determinar el IVA en base al valor real de los intereses devengados, estos es, sin el efecto inflacionario, cuando éstos deriven de créditos otorgados por las instituciones del sistema financiero; en créditos otorgados a través de tarjetas de crédito; en enajenaciones a plazo en los términos del CFF y de operaciones de arrendamiento financiero por los que se generen intereses, cuando se opte por diferir el impuesto que corresponda a los intereses hasta el mes en que sean exigibles. La fracción 1 del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002, establece lo siguiente:

"..... Tratándose de los intereses a que se refiere al artículo 18-A, el impuesto se causará. cuando se devenguen, a excepción de los intereses generados por enajenaciones a plazo en los términos del Código Fiscal de la Federación".

Con base en esta última disposición a partir del 1o. de enero ó 1o. marzo de 2002, los intereses a que se refiere el artículo 1 8-A el momento en que se causa el 1VA será conforme se devenguen como ocurría hasta el 31 de diciembre de 2001 y, tratándose de intereses generados por las enajenaciones a plazo en los términos del CFF, hasta que se cobren.

ENAJENACIÓN DE TÍTULOS QUE INCORPOREN DERECHOS REALES

El artículo 11 de la Ley del IVA establece que tratándose de certificados de participación, se considera que éstos se enajenan en el momento en que se entreguen materialmente al adquirente los bienes que estos certificados amparen. No quedan comprendidos en este párrafo los certificados de participación inmobiliaria.

La fracción 1 del artículo séptimo transitorio de la LIF, establece lo siguiente:

"Tratándose de la enajenación de títulos que incorporen derechos reales a la entrega y disposición de bienes, se considerará que los bienes que amparan dichos títulos se enajenan en el momento que se pague el precio por la transferencia del título; en el caso de no haber transferencia, cuando se entreguen materialmente los bienes que estos títulos amparen a una persona distinta de quien efectuó el depósito. Tratándose de certificados de participación inmobiliaria se considera que la enajenación de los bienes que ampare el certificado se realiza cuando el certificado se transfiera ".

Aplicando esta última disposición a partir del 1o. de enero ó 1o. de marzo de 2002, cuando se enajenan títulos que incorporen derechos reales sobre bienes se considera que se enajenan en el momento que se pague el precio por la transferencia del título y de no haber transferencia cuando se entreguen materialmente los bienes; en certificados de participación inmobiliaria el momento en que se causa el IVA, por la enajenación de los bienes que ampare el certificado, se realiza cuando el certificado se transfiera.

DEL USO O GOCE TEMPORAL DE BIENES

El artículo 22 de la Le y del IVA establece que cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien tangible, se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren, sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúa dicho otorgamiento o se expida el comprobante que ampare el precio o contraprestación pactada, lo que suceda primero y, sobre el monto de cada, una de ellas. Entre dichas contraprestaciones quedan incluidos los anticipos que reciba el contribuyente.

En los términos de la fracción 1 del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002, se establece lo siguiente:

En sustitución de lo previsto de los artículos 11, 17, 22 y demás correlativos de la ley, el impuesto se causará en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

Con base en esta última disposición a partir del 1o. de enero ó 1o. de marzo de 2002, el artículo 22 de la Ley del IVA se deberá interpretar como sigue:

"Cuando se otorgue el uso o goce temporal de un bien tangible se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas'.

IMPORTACIÓN DE BIENES INTANGIBLES Y SERVICIOS

IMPORTACIÓN DE BIENES INTANGIBLES

La fracción II del artículo 24 de la Ley del IVA considera como importación la adquisición por personas residentes, en el país de bienes intangibles enajenados por personas físicas no residentes en él.

La fracción III del artículo 26 de la Ley del IVA, señala como momentos en que se causa el impuesto en importación de bienes intangibles cuando se aprovechen éstos en territorio nacional, cuando se pague total o parcialmente la contraprestación o cuando se expida el documento que ampare la operación.

En los términos de la fracción I del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002, se establece lo siguiente:

"En el caso de lo previsto en la fracción III del artículo 26 de la Ley, se considerará efectuada la importación en el momento en que se pague la contraprestación que corresponda."

Con base en esta última disposición a partir del 1o. de enero de 2002 ó 1o. de marzo de 2002, la fracción III del artículo 26 de la Ley del IVA se deberá interpretar como sigue:

"Tratándose de bienes intangibles adquiridos de personas residentes en el extranjero o de toda clase de bienes sobre los cuales dichas personas concedan el uso o goce, se considerará efectuada la importación, en el momento en que se pague la contraprestación que corresponda."

IMPORTACIÓN DE SERVICIOS

Por otra parte, la fracción y del artículo 24 de la Ley del IVA, considera importación el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país, con excepción de los servicios de transporte internacional.

En este sentido, la fracción IV del artículo 26 considera como momento en que se causa el impuesto el mismo que menciona el artículo 17, el cual, como se mencionó anteriormente, a partir del 1o. de enero de 2002 ó lo. de marzo de 2002, se deberá interpretar como sigue:

"En la prestación de servicios se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas"

CONTRAPRESTACIONES EFECTIVAMENTE COBRADAS MEDIANTE MEDIOS DISTINTOS DEL PAGO

Para efectos de la fracción I del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002 la 'regla 11.15 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 establece que las contraprestaciones se entenderán efectivamente cobradas cuando el interés del acreedor quede satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones. Al respecto hacemos referencia a las formas de extinción de las obligaciones mencionadas en el Código Civil: la compensación, la confusión de derechos, la remisión de la deuda y la novación (artículos 2185 al 2223 del Código Civil).

EL IVA ACREDITABLE CON BASE EN EL FLUJO DE EFECTIVO

La fracción II del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002 establece textualmente lo siguiente:

"Para los efectos del artículo 4o., el acreditamiento sólo procederá cuando el impuesto al valor agregado trasladado a los contribuyentes haya sido efectivamente pagado y, en su caso, las adquisiciones efectivamente pagadas."

No obstante lo anterior, la regla 5.2.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, permite el acreditamiento del IVA efectivamente pagado en la aduana por la importación de bienes tangibles, aun cuando no se hubiera pagado el monto de los bienes importados.

Para efectos del pago con cheque, con base en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, el cheque se considerará efectivamente pagado hasta el momento en que el librado (institución bancaria) pague el cheque al beneficiario y haga el cargo correspondiente en el estado de cuenta del librador.

MOMENTO DE RETENCIÓN DEL IVA

Para efectos del artículo 1-A de la Ley del IVA, la fracción III del artículo séptimo transitorio establece que el retenedor efectuará la retención del impuesto en el momento en el que se pague el precio pactado o contraprestación y sobre el monto de lo efectivamente pagado.

LOS ANTICIPOS Y DEPÓSITOS SE INCLUYEN EN LA BASE GRAVABLE

Para efectos de enajenación de bienes, prestación de servicios u otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, la fracción IV del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002 establece que los anticipos o depósitos que se reciban por la realización de cualquiera de los actos mencionados forman parte del precio o contraprestación pactados.

Las reglas aplicables a la devolución de bienes enajenados o al otorgamiento de descuentos o bonificaciones a que se refiere el artículo 7 de la Ley del IVA, también serán aplicables cuando se reciban devoluciones de los anticipos o depósitos mencionados en el párrafo anterior.

OPERACIONES DE FACTORAJE FINANCIERO

De acuerdo a la fracción VI del artículo séptimo transitorio de la LIF-2002 en operaciones de transmisión de documentos pendientes de cobro a empresas de factoraje financiero, el IVA se causará conforme a lo siguiente:

1. En contratos en que los contribuyentes queden obligados a responder por el pago de los derechos de crédito transmitidos y la cobranza de los documentos se delegue a los propios contribuyentes, la contraprestación se entenderá percibida cuando se cobren dichos documentos.
2. En contratos conforme a los cuales la cobranza deba ser realizada por la empresa de factoraje financiero, en caso de que dicha empresa cobre los documentos por cobrar, considerarán como contraprestación la diferencia entre la cantidad que cobren y la que pagaron. Sin considerar el IVA que se calcularía en proporción a dicha contraprestación. Cuando la empresa de factoraje financiero enajene a un tercero los documentos pendientes de cobro, considerarán como percibido el monto total de dichos documentos en el momento de su enajenación.

En las situaciones contempladas en el punto 2, las empresas de factoraje financiero sustituirán a los contribuyentes en las obligaciones de pago del impuesto correspondientes a las operaciones que dieron lugar a la emisión de documentos pendientes de cobro, conforme a la regla 11.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002.

El artículo 32 fracción III señala la obligación de expedir comprobantes con los requisitos del Código Fiscal de la Federación y su reglamento, en donde se traslade expresamente y por separado el impuesto causado por la realización de los actos que amparan dichos comprobantes, los cuales deberán ser entregados o enviados a quien se expidan dentro de los 15 días siguientes a aquel en el que se debió pagar el impuesto.

En sustitución de lo anterior, el artículo séptimo transitorio fracción VII de la LIF-2002 establece lo siguiente:

"Los contribuyentes deberán expedir comprobantes señalando en los mismos, los requisitos que establezcan el Código Fiscal de la Federación y su reglamento. Cuando el comprobante ampare actos o actividades gravados con el impuesto al valor agregado, en el mismo se deberá señalar en forma expresa si el pago de la contraprestación se hace en una sola exhibición o en parcialidades. Cuando la contraprestación se pague en una sola exhibición, en el comprobante se deberá indicar el importe total de la operación y el monto equivalente al impuesto que se traslada. Si la contraprestación se paga en parcialidades, en el comprobante que se expida por el acto o actividad de que se trate, se deberá indicar además el importe total de la parcialidad que se cubre en ese momento y el monto equivalente al impuesto que se traslada sobre dicha parcialidad.

Cuando el pago de la contraprestación se haga en parcialidades, por el pago que de las mismas se haga con posterioridad a la fecha en que se hubiera expedido el comprobante a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes deberán

expedir un comprobante por cada una de esas parcialidades, el cual deberá contener los requisitos previstos en las fracciones I, II, III y IV del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, así como anotar el importe de la parcialidad que ampare, la forma como se realizó el pago de la parcialidad, el monto del impuesto trasladado, el monto del impuesto retenido, en su caso, y el número y fecha del documento que se hubiera expedido en los términos del párrafo anterior amparando la enajenación de bienes, el otorgamiento de su uso o goce temporal o la prestación del servicio de que se trate.

Para los efectos del artículo 7 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, la restitución correspondiente deberá hacerse constaren un documento que contenga en forma expresa y separada la contraprestación y el impuesto al valor agregado trasladado que se hubiesen restituido, así como los datos de identificación del comprobante de la operación original.

Si bien la anterior disposición señala requisitos específicos para los comprobantes que se expidan por cobro de parcialidades, la regla 11.13 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, establece que los comprobantes que se expidan por cobro de parcialidades deberán imprimirse por personas autorizadas por el SAT, excepto cuando se trate de operaciones con el público en general, y cumplir con los siguientes requisitos:

Además de los datos señalados en el artículo 29-A del Código, dichos comprobantes deberán contener impreso lo siguiente:

A) La cédula de identificación fiscal, la que en el caso de las personas físicas deberá contener la CURP, salvo en los supuestos en que dicha cédula se haya obtenido a través del trámite de reexpedición de cédula de identificación fiscal en donde previamente se haya presentado aviso de apertura de sucesión; o cédula de identificación fiscal provisional.

- B) La leyenda: la reproducción no autorizada de este comprobante constituye un delito en los términos de las disposiciones fiscales
- C) El RFC, nombre, domicilio y, en su caso, el número telefónico del impresor, así como la fecha en que se incluyó la autorización correspondiente en la página de Internet del SAT.
- D) La fecha de impresión.
- E) La leyenda: "Número de aprobación del Sistema de Control de Impresores Autorizado" seguida del número generado por el sistema.

COMPROBANTES POR PRESTACIÓN DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES, SUMINISTRO DE AGUA Y RECOLECCIÓN DE BASURA.

En términos de la regla 11.10 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, los contribuyentes que realicen actividades de suministro de agua, recolección de basura o presten servicios personales independientes, considerarán cada pago que reciban como una sola exhibición.

COMPROBANTES CON RETENCIÓN DE IVA

La regla 11.12 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002 establece que en los comprobantes expedidos por contribuyentes a quienes se les debe retener el IVA, se deberá señalar el monto del Impuesto que se traslada y el importe que se hubiese retenido.

OPERACIONES CON EL PÚBLICO EN GENERAL

De acuerdo con la regla 11.14 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, en operaciones con el público en general, el IVA se incluirá en el precio de los bienes y servicios que se oferten, incluso cuando se paguen en parcialidades, anotando en los comprobantes simplificados que expidan, el importe de la parcialidad y la fecha de pago.

Tratándose de contribuyentes del Régimen Intermedio de acuerdo con el artículo 134 fracción II de la Ley del ISR, éstos no estarán obligados a expedir comprobantes por cada una de las parcialidades por el ejercicio fiscal de 2002 y anotarán en el reverso del comprobante la fecha de pago de la parcialidad.

5.5 PAGOS PROVISIONALES DEL IVA

5.5.1 OBLIGACIÓN DE EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES

El artículo 5 de la Ley del IVA, en su segundo párrafo textualmente dice:

"Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mediante declaración que presentarán ante las oficinas auto-rindas por los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el Impuesto Sobre la Renta..."

Al referirse esta disposición a que se efectuarán "por los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el Impuesto Sobre la Renta", tendremos que remitirnos a la Ley del ISR para determinar el período y las fechas en que se efectúan los pagos provisionales para ISR y, por consecuencia, serán los mismos para los pagos provisionales del IVA.

Pagos provisionales mensuales

Tratándose de personas morales del Título II de la Ley del ISR y de personas físicas con actividades empresariales y profesionales de la sección I del capítulo II del Título IV de la Ley del ISR, sus artículos 14 y 127, respectivamente, establecen que se efectuarán pagos provisionales mensuales, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

Si el último día del plazo, las oficinas ante las que se vaya a efectuar el trámite permanecen cerradas durante el horario normal de labores o se trate de un día inhábil, se prorrogará el pago hasta el siguiente día hábil. El artículo 12 del Código Fiscal de la Federación establece que también se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil, cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba de presentar la declaración respectiva, ante instituciones de crédito.

PAGOS PROVISIONALES TRIMESTRALES EN 2002

Como ya se mencionó los pagos provisionales deberán ser mensuales, sin embargo, para el ejercicio 2002, esta disposición tiene excepciones.

El artículo 20. fracción LXXXIII, de las disposiciones transitorias de la LISR para 2002 establece que el pago provisional correspondiente a los tres primeros meses de 2002, se deberá hacer en forma trimestral, tratándose de los siguientes contribuyentes:

- Los que hasta 2001 efectuaban pagos provisionales trimestrales.
- Los que tributaban en el régimen de pequeños contribuyentes o en el régimen simplificado.

Posteriormente, el 30 de mayo de 2002, fue publicado el "decreto por el que exime del pago de impuestos y se otorgan facilidades administrativas a diversos contribuyentes", el cual establece en su artículo segundo la opción, para los contribuyentes ya mencionados, de efectuar los pagos correspondientes a abril, mayo y junio de 2002 en un solo pago, quedando relevados por el ejercicio 2002 de presentar el ajuste a los pagos provisionales del IVA.

PAGOS PROVISIONALES EN EL EJERCICIO DE INICIO DE OPERACIONES

En el segundo párrafo del artículo 5 de la Ley del IVA, se establece que, en los casos del ejercicio de inicio de operaciones, se efectuarán pagos provisionales trimestrales.

Lo anterior obedece a que, para efectos de ISR, en los términos del artículo 14 de la Ley del ISR, en el ejercicio de inicio de operaciones no se efectúan pagos

provisionales, lo cual no aplica tratándose del IVA, porque si se realizan actos o actividades gravadas, sí se deberán efectuar pagos provisionales, independientemente de que se trate del ejercicio de inicio de operaciones, como se ha indicado, éstos serán en forma trimestral.

PAGOS PROVISIONALES EN EJERCICIO DE LIQUIDACIÓN

El citado artículo 5 de la Ley del IVA, también establece, en su segundo párrafo, que en el ejercicio de liquidación, los pagos provisionales se efectuarán por los mismos períodos y en las mismas fechas en que se venían realizando con anterioridad al inicio del ejercicio de liquidación.

La anterior excepción obedece a que en el ejercicio de liquidación, para efectos de ISR, los pagos provisionales se efectúan en forma semestral.

PAGOS PROVISIONALES EN FUSIÓN O ESCISIÓN DE SOCIEDADES

El párrafo tercero del artículo 5 de la Ley del IVA, establece que las sociedades escindidas efectuarán los pagos provisionales a su cargo, a partir del mes en que ocurra la escisión, en los mismos plazos en que la sociedad escíndete lo realizaba en el ejercicio en que se escindió.

En el caso de la sociedad que surja con motivo de una fusión, ésta efectuará los pagos provisionales a su cargo, a partir del mes en que ocurra la fusión, en los mismos plazos en que los efectuaba la sociedad que le hubiera aportado activos en mayor cuantía.

En los ejercicios siguientes a la fusión o escisión, según se trate, las sociedades escindidas o la que surja con motivo de la fusión, efectuarán sus pagos

provisionales en los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas en la Ley del ISR.

PAGOS PROVISIONALES POR IMPORTACIÓN DE BIENES TANGIBLES

El artículo 28 de la Ley del IVA, establece que, tratándose de importación de bienes tangibles, el pago tendrá el carácter de provisional y se hará conjuntamente con el del impuesto general de importación, inclusive cuando este pago se difiera en virtud de encontrarse los bienes en depósito fiscal en los almacenes generales de depósito, sin que contra dicho pago se acepte el acreditamiento.

5.5.2 MONTO DEL PAGO PROVISIONAL

El cuarto párrafo del artículo 5, textualmente dice:

"El pago provisional será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de actividades realizadas en el período por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos del artículo 4 de esta ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades el impuesto que le hubiere retenido en dicho período".

En forma resumida, el monto del pago provisional se determinaría como sigue:

A) IVA CAUSADO

IVA que corresponda al total de actividades realizadas efectivamente

cobradas en el período de pago
provisional,
excepto por importación
de bienes tangibles \$ _____

Menos:

B) IVA RETENIDO \$ _____

C) IVA ACREDITABLE EFECTIVAMENTE PAGADO \$ _____

Igual a:

IVA A CARGO \$ _____

(Si A es mayor que B y C)

IVA A FAVOR \$ _____

(Si B y C es mayores que A)

El artículo 12 del reglamento de la Ley del IVA, establece que para determinar el pago provisional a que se refiere el artículo 5 de la ley, se aplicarán las tasas que correspondan, según sea el caso, al valor neto de los actos o actividades realizadas en el período por la enajenación de bienes, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes e importación de bienes o servicios, con excepción de la de bienes tangibles, así como las exportaciones.

El resultado de esta operación será disminuido con el monto del impuesto acreditable en dicho período y con el saldo pendiente de acreditar del período inmediato anterior, siempre que se trate del mismo ejercicio, y en su caso, con el

saldo a favor del ejercicio anterior. El contribuyente que opte por la devolución del saldo pendiente de acreditar del período inmediato anterior no podrá acreditarlo posteriormente.

VALOR NETO DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES

De la disposición citada, se desprende que para determinar el IVA causado, se aplicarán las tasas que correspondan, pero a los valores netos de los actos o actividades. El artículo 11 del reglamento de la Ley del IVA, establece que se considera como valor neto el que resulte de reducir del valor de los actos o actividades por los que se deba de pagar el impuesto, el monto de las devoluciones, descuentos o bonificaciones, en los términos del artículo 7 de la Ley.

Si en el período del pago provisional el contribuyente recibe devolución de bienes enajenados u otorga descuentos o bonificaciones con motivo de la realización de actos gravados, deducirá en la siguiente o siguientes declaraciones de pagos provisionales el monto de dichos conceptos del valor de los actos o actividades por los que deba pagar el impuesto, siempre que expresamente se haga constar que el IVA que se hubiera trasladado se cancela o restituye, según sea el caso.

El artículo 17 del reglamento de la Ley del IVA establece que el contribuyente que reciba la devolución sobre ventas y otorgue descuentos o bonificaciones deberá cancelar o restituir el impuesto trasladado y expedir nota de crédito en la que haga constar, en forma expresa, tal circunstancia, según sea el caso, antes de realizar la deducción.

También se expedirá nota de crédito en los casos en que no se hubiera enterado previamente el IVA, excepto cuando se trate de descuentos que se concedan en el documento en que conste la operación.

La determinación sería como sigue:

Concepto	Importe	IVA
Actos o actividades del período del pago provisional.		
Ventas efectivamente cobradas	\$ 1,000,000.00	150,000.00
Menos:		
Devoluciones sobre ventas	<u>200,000.00</u>	<u>30 000 00</u>
VALOR NETO DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	800,000.00	\$ 120.000.00

IVA CAUSADO EN EL PERÍODO DE PAGO PROVISIONAL

Se deberán determinar los actos o actividades realizados en el período de pago provisional como son las enajenaciones, el uso o goce temporal de bienes, la prestación de servicios y la importación de bienes intangibles y servicios con base a flujos de efectivo, a los cuales se les aplicara la tasa correspondiente, ya sea la general del 15%, la aplicable a zonas fronterizas del 10% o la del 0% que se refiere el artículo 2-A de la Ley del IVA.

No se incluyen las importaciones de bienes tangibles, ya que, como se ha mencionado, el pago de este impuesto, que tendrá el carácter de provisional, se efectúa en las aduanas en los términos del artículo 28 de la Ley del IVA.

IVA ACREDITABLE

Se ha analizado la determinación del IVA acreditable del período de pago provisional cumpliendo los requisitos que establece el artículo 4, el cual se

disminuirá del IVA causado, pero éste debe de corresponder al período del pago provisional.

Los requisitos que marca la ley los deben cumplir todos los contribuyentes del IVA para determinar el IVA acreditable en el pago provisional, independientemente de su tratamiento fiscal en ISR, y a partir de 2002 con base a flujos de efectivo.

SALDO PENDIENTE DE ACREDITAR DEL PERÍODO INMEDIATO ANTERIOR

Según lo dispuesto por el artículo 12 del reglamento de la Ley del IVA, también se disminuirá del IVA causado, el saldo pendiente de acreditar del período inmediato anterior. Como se trata de un saldo a favor, serán aplicables las disposiciones que se establecen en el artículo 6 de la Ley del IVA, en el cual no se permite acreditar saldos del periodo anterior en todos los casos ya que, por ejemplo, si se trata de contribuyentes que efectúan pagos provisionales mensuales, no se podrán acreditar a partir del primer mes de la segunda mitad del ejercicio, los saldos pendientes de acreditar del último mes de la primera mitad del ejercicio o, tratándose del primer mes del ejercicio no se permite acreditar los saldos pendientes de acreditar de pagos provisionales del ejercicio anterior.

DISMINUCIÓN DEL SALDOS FAVOR DEL EJERCICIO ANTERIOR

También el propio artículo 12 del reglamento de la Ley del IVA, establece que se podrá disminuir del IVA causado, el saldo a favor del ejercicio anterior. En este caso, si se podrá disminuir del IVA causado, el saldo a favor que se derive de una declaración del ejercicio anterior, porque en los términos del artículo 6 de la Ley del IVA, no existe limitación de que corresponda a un ejercicio diferente, porque éste deriva de una declaración del ejercicio y no de pagos provisionales.

Sin embargo, debe considerarse lo establecido en el artículo 5 de la Ley del IVA, en el sentido de que cuando no se ha solicitado devolución del saldo a favor del IVA debe incluirse en la determinación del ajuste o en la declaración del ejercicio

DISMINUCIÓN DEL IVA RETENIDO

Según la disposición del artículo 5 de la Ley del IVA el contribuyente disminuirá del IVA causado el impuesto que le hubieren retenido en dicho periodo.

Por tratarse de una retención, se deberá contar con la constancia de las retenciones del IVA, que los retenedores deberán expedir, según lo dispuesto en la fracción V del artículo 32 de la Ley del ISR.

FECHA DE PAGO DEL IVA

Si resulta impuesto a pagar, éste deberá efectuarse en las mismas fechas de pago que las establecidas para el ISR, con las excepciones que se han mencionado tratándose de inicio de operaciones, y del ejercicio de liquidación.

Si se trata de pagos provisionales mensuales, el pago debe efectuarse, a más tardar, el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponde el pago. Si el pago provisional es trimestral, el pago se efectuará a más tardar el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente.

SALDOS A FAVOR EN EL PAGO PROVISIONAL

En el capítulo VII de este libro, comentaremos con mayor amplitud. el tratamiento de los saldos a favor que se derivan en los pagos provisionales.

Declaraciones De Pagos Provisionales

Según el artículo 5 y 32 fracción IV de la Ley del IVA, los contribuyentes deberán presentar en las oficinas autorizadas las declaraciones de pagos provisionales.

El artículo 31 del Código Fiscal de la Federación, establece que las personas que conforme a las disposiciones fiscales, tengan la obligación de presentar declaraciones, lo harán en las formas que al afecto apruebe la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

FORMAS OFICIALES PARA PAGOS PROVISIONALES HASTA CORRESPONDIENTE AL MES DE JUNIO DE 2002

En el Diario Oficial del 6 de marzo de 2000, se publicó el anexo 1 de la Resolución Fiscal para 2000, el cual fue prorrogado por la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, en el que se publican las formas oficiales para pagos provisionales.

La regla 2.9.1 establece que, para efectuar los pagos provisionales, se utilizarán las formas oficiales que a continuación se relacionan.

- A) Los pagos provisionales y la primera parcialidad y retenciones que deben enterar los contribuyentes del ISR, IMPAC, IVA, IESCAS en la forma oficial 1-D o 1-D1 según corresponda.

El artículo decimocuarto transitorio de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2002, dispone que las formas 1-E, 1-D, 1-D1 y 17 contenidas en el anexo 1 de dicha resolución, únicamente continuarán vigentes respecto de las declaraciones de pagos provisionales o definitivos anteriores al mes de julio de 2002, incluyendo complementarias, extemporáneas y de corrección.

5.5.3 DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES VIA INTERNET

La regla 2.14.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, vigente a partir del 1º de junio de 2002 y hasta el 28 de febrero de 2003, establece que los contribuyentes obligados a presentar declaraciones de pagos mensuales provisionales o definitivos a través de medios electrónicos (Según séptimo párrafo del artículo 20 y segundo párrafo del artículo 31 del CFF) y (Las personas morales en liquidación, instituciones fiduciarias, contribuyentes que inicien operaciones también los efectuarán por medios electrónicos sus pagos provisionales y también los que opten por hacerlo en forma distinta a la mensual excepto los señalados en la regla 2.15.1 (ventanilla bancaria)) de: ISR, IMPAC, IVA, IEPS, Impuesto Sobre Ventas y Servicios Suntuarios e Impuesto Sustitutivo del Crédito al Salario, los efectuarán a partir del correspondiente a julio de 2002 vía internet y proporcionar en la dirección electrónica de los bancos autorizados, a través de los desarrollos electrónicos correspondientes, lo siguiente:

- Identificación del contribuyente.
- Concepto del impuesto a pagar.
- Período de pago.
- Ejercicio.
- Tipo de pago.
- Impuesto a pagar o saldos a favor.
- Accesorios legales.
- Crédito al salario.
- Compensaciones.
- Estímulos o certificados aplicados.
- Cantidad a pagar.

DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES VÍA INTERNET A TRAVÉS DE INSTITUCIONES DE CRÉDITO AUTORIZADAS

En los términos de la regla 2.14.1, las declaraciones que deberán enviarse vía internet a través de instituciones de crédito autorizadas, en la dirección electrónica a que se refiere el anexo 4 rubro 4 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002, serán las que contengan saldos a favor o impuesto a pagar, aun cuando en este último caso, no resulte cantidad a pagar derivado de la aplicación del crédito al salario, compensaciones o estímulos fiscales.

PAGO MEDIANTE TRANSFERENCIA ELECTRÓNICA DE FONDOS

Los contribuyentes que presenten declaraciones de pagos provisionales vía internet deberán efectuar el pago mediante transferencia electrónica de fondos.

Las instituciones de crédito enviarán a los contribuyentes por la misma vía de internet, el acuse de recibo, el cual deberá contener el sello digital generado por las mismas, que permita autenticar la operación realizada y, en su caso, el pago.

DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES VÍA INTERNET A LA DIRECCIÓN DEL SAT

Los contribuyentes que en los términos del cuarto párrafo del artículo 31 del CFF, estén obligados a presentar la primera declaración sin pago, quedan relevados de la obligación de hacerlo, así como de las subsecuentes, en tanto no tengan impuesto a pagar o saldo a favor.

DECLARACIÓN CON INFORMACIÓN ESTADÍSTICA

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, si por alguna de las obligaciones a declarar no existe impuesto a pagar ni saldo a favor, por la obligación de que se trate, deberán presentar los contribuyentes a más tardar el último día en que estén obligados a presentar declaración de pago, la declaración en la dirección de internet del SAT www.sat.gob.mx, proporcionando los datos que se indican en la dirección electrónica correspondiente y que son:

- ✓ Identificación del contribuyente.
- ✓ Concepto del impuesto, por obligación.
- ✓ Período.
- ✓ Ejercicio.
- ✓ Tipo de declaración.
- ✓ Motivo (s) por el que no existe impuesto a pagar ni saldos a favor.

El SAT enviará a los contribuyentes el acuse de recibo utilizando la misma vía de internet, el cual deberá contener el sello digital generado por dicho órgano.

DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS VÍA INTERNET

Las declaraciones complementarias a partir de las correspondientes al mes de julio de 2002 y subsecuentes deberán realizarse via internet a través de la dirección electrónica del banco autorizado, siempre que se tenga impuesto a pagar o saldo a favor; cuando se hubiera presentado una declaración con cantidad

a pagar y, posteriormente, tengan que presentar una declaración complementaria de pago provisional, sin impuesto a pagar ni saldo a favor, por la misma obligación, deberán presentar la declaración de información estadística a la dirección electrónica del SAT, manifestando en ella el pago efectivamente realizado con anterioridad.

DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS PARA CORREGIR ERRORES VÍA INTERNET A DIRECCIÓN ELECTRÓNICA DEL SAT

Cuando las declaraciones complementarias sean para corregir errores relativos al RFC, nombre, denominación o razón social período de pago o concepto de impuesto pagado, se deberá presentar la declaración complementaria en la dirección de internet del SAT, el que enviará el acuse de recibo utilizando la misma vía, el cual deberá contener el sello digital generado por dicho órgano.

5.6 AJUSTE AL PAGO PROVISIONAL

El artículo 5 de la Ley del IVA, establece la obligación que tienen los contribuyentes que presentan declaraciones de pagos provisionales mensuales, de efectuar un ajuste a los pagos provisionales y, según la exposición de motivos, es para hacer técnicamente operativo el nuevo esquema de acreditamiento y se requiere de un ajuste a la mecánica de la determinación de los pagos provisionales del Impuesto al Valor Agregado.

Aun cuando se enunció en la exposición de motivos, que es para simplificar el sistema fiscal y fortalecer la seguridad jurídica del contribuyente, se puede apreciar que esta obligación vuelve más complejo el pago del Impuesto al Valor Agregado que, adicionado con la obligación de retención del IVA, de la identificación de las adquisiciones, de la determinación de un factor de prorrateo para el IVA acreditable, etc., incrementará la carga administrativa para los contribuyentes de este impuesto.

Prácticamente, esto se traduce en la preparación de dos declaraciones: una correspondiente al ajuste; otra a la declaración del ejercicio, lo que implicara la fiscalización en periodos semestrales, con la finalidad de una mayor recaudación por parte de la autoridad fiscal.

CONTRIBUYENTES OBLIGADOS A EFECTUAR EL AJUSTE A PAGOS PROVISIONALES

En el quinto párrafo del artículo 5 de la Ley del IVA, se establece esta obligación y textualmente dice:

"Los contribuyentes que de conformidad con esta ley estén obligados a efectuar pagos provisionales mensuales, efectuarán en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio el ajuste del impuesto correspondiente a los pagos provisionales, conforme a lo siguiente:

I. Al impuesto que corresponda al total de los actos o actividades realizadas por el contribuyente desde el inicio del ejercicio y hasta el último día de la primera mitad del mismo, a excepción de la importación de bienes tangibles, se le adicionará el monto de cada uno de los saldos a favor del impuesto al Valor Agregado que resulten en las declaraciones de pago provisional del ejercicio, cuya devolución se hubiera solicitado en el mismo.

II. Al monto del Impuesto al Valor Agregado acreditable correspondiente al periodo comprendido desde el inicio de ejercicio y hasta el último día de la primera mitad del mismo, se le adicionará el monto de los pagos provisionales del impuesto al valor agregado del ejercicio efectuados con anterioridad, el impuesto que se hubiere retenido en los términos de esta Ley durante el periodo antes citado y, en su caso, el saldo a favor del Impuesto al Valor Agregado que resulte en la declaración del ejercicio inmediato anterior, por el que no se hubiera solicitado la devolución".

Para determinar el impuesto al valor agregado acreditable a que se refiere el párrafo anterior, se aplicará el procedimiento previsto en el artículo 4 de esta Ley, considerando para tal efecto, el monto equivalente al del impuesto que le hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que el hubiese pagado con motivo de la importación, en el periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día de la primera mitad del mismo. Asimismo, el contribuyente determinará el factor a que se refiere la fracción III del citado artículo, considerando el valor de los actos o actividades realizados durante el periodo a que se refiere este párrafo.

En ningún caso podrá solicitarse la devolución del saldo a favor que se hubiera adicionado en los términos del primer párrafo de esta fracción.

III. El contribuyente comparará los montos determinados en las fracciones I y II que anteceden. En el caso de que el monto obtenido en términos de la

fracción I de este artículo lo resulte mayor que el determinado en términos de la fracción II del mismo, la diferencia será el impuesto a cargo por el ajuste que deberá enterarse con el pago provisional correspondiente al mes en que el mismo se efectúe. En el caso de que el monto de la fracción II de este artículo resulte mayor que el determinado en los términos de la fracción I del mismo, la diferencia será el saldo a favor por el ajuste.

CONTRIBUYENTES RELEVADOS DEL AJUSTE EN 2002

El "decreto por el que exime del pago de impuestos y se otorgan facilidades administrativas a diversos contribuyentes" (D.O.F. del 30 de mayo de 2002), establece en su artículo segundo la opción, para los contribuyentes que de acuerdo con la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001 efectuaban pagos provisionales trimestrales, tributaban en el régimen simplificado o tributaban como pequeños contribuyentes, de efectuar los pagos correspondientes a abril, mayo y junio de 2002 en un solo pago, quienes hagan uso de esta facilidad quedan relevados por el ejercicio de 2002 de presentar el ajuste a los pagos provisionales del IVA.

CONTRIBUYENTES QUE PRESENTAN PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

El artículo 5 de la Ley del IVA, en su segundo párrafo, establece que los pagos provisionales del IVA se presentarán por los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las establecidas para el Impuesto Sobre la Renta. En la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los artículos 14 y 127 establecen que los contribuyentes estarán obligados a presentar declaraciones mensuales de pagos provisionales, que a partir de 2002, la mayoría de contribuyentes presentan pagos provisionales mensuales.

El artículo 170 de la Ley del ISR establece que las personas físicas que obtengan ingresos periódicamente del capítulo IX del Título IV, efectuaran pagos provisionales mensuales, por lo que también estarán obligados a efectuar ajuste a los pagos provisionales del IVA.

FECHA EN QUE SE CALCULA EL AJUSTE

El cálculo del ajuste se efectuará en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio y si comprende del 1º de enero al 31 de diciembre, el mes en que se calcula será julio, que a partir del pago provisional del mes de julio de 2002, se deberá presentar por internet o, en su caso, por ventanilla bancaria.

NO SE CALCULA AJUSTE EN EL EJERCICIO DE INICIO DE ACTIVIDADES

En el artículo 5 de la Ley del IVA, se establece que en el ejercicio de inicio de operaciones, se efectuarán pagos provisionales trimestrales y, el mismo artículo, establece que las personas que están obligadas a efectuar ajustes, serán las que efectúen pagos provisionales mensuales, por lo tanto, en este ejercicio no se haría ajuste a los pagos provisionales.

FECHA DEL AJUSTE EN EL EJERCICIO IRREGULAR POR LIQUIDACIÓN

El artículo 11 del Código Fiscal de la Federación, establece que, cuando una sociedad entre en liquidación, el ejercicio fiscal terminará anticipadamente y si éste no coincide con el 31 de diciembre del mismo año, se tendrá un ejercicio que comprenderá menos de 12 meses.

Sin embargo, la fecha del ajuste dependería del ejercicio irregular, para determinar cuál es el primer mes de la segunda mitad del mismo, situación no prevista en la

ley, cuando el ejercicio de liquidación dure más de doce meses por lo cual el contribuyente se ve imposibilitado de cumplir con esta obligación.

FECHA DEL AJUSTE EN FUSIÓN O ESCISIÓN DE SOCIEDADES

Cuando se lleven a cabo fusión o escisión de sociedades, en primer lugar, se debe atender lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 5 de la Ley del IVA, en el que se establece que las sociedades escindidas efectuarán los pagos provisionales a su cargo, a partir del mes en que ocurra la escisión, en los mismos plazos en que la sociedad escíndete los realizaba en el ejercicio en que se escindió. En el caso de la sociedad que surja con motivo de una fusión, ésta efectuará los pagos provisionales a su cargo, a partir del mes en que ocurra la fusión, en los mismos plazos en que los efectuaba la sociedad que le hubiera aportado activos en mayor cuantía.

Por lo anterior, si las sociedades venían efectuando pagos provisionales en forma mensual, las nuevas sociedades tendrán que efectuar el ajuste a los pagos provisionales.

Al respecto, el sexto párrafo del artículo 5 de la Ley del IVA, aclara que los contribuyentes que inicien operaciones con motivo de la escisión de sociedades, efectuará en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio irregular que se originen por ese hecho, el ajuste de impuesto correspondiente a los pagos provisionales. Cuando sea impar el número de meses del citado ejercicio irregular, el ajuste se efectuará en el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del citado ejercicio.

El impuesto a cargo que, en su caso, se determine por el ajuste deberá enterarse con el pago provisional correspondiente al mes en que el mismo se efectúe en

los términos de esta regla. En ejercicios irregulares menores a siete meses no se efectuara el ajuste a los pagos provisionales.

PERIODO QUE COMPRENDE EL AJUSTE

El período que comprende el ajuste es desde el inicio del ejercicio y hasta el último día de la primera mitad del mismo.

En los casos más comunes, el ejercicio fiscal comprende del 1 o. de enero al 31 de diciembre, por lo cual el ajuste a los pagos provisionales comprenderá el periodo del 1º de enero al 30 de junio. Existen casos de excepción, tratándose de la terminación del ejercicio en forma anticipada por fusión, escisión o liquidación de la sociedad, en el cual se determinará el periodo del ajuste, tomando como base el ejercicio irregular.

Así, por ejemplo, tratándose de un ejercicio que termina en forma anticipada por liquidación, fusión o escisión, si el ejercicio irregular es menor a siete meses, no se efectuará el ajuste. Si el ejercicio irregular es mayor a siete meses, se calculará el ajuste en el séptimo mes del ejercicio.

Cuando se trata de inicio de operaciones por escisión o fusión de sociedades y se esté obligado al pago del ajuste, el periodo comprenderá la primera mitad del ejercicio irregular y, cuando sea impar el número de meses del periodo del ajuste, comprenderá desde el inicio del ejercicio hasta el mes inmediato anterior al que corresponda a la mitad del citado ejercicio.

PROCEDIMIENTO PARA DETERMINAR EL AJUSTE

Las fracciones I, II y III del artículo 5 de la Ley del IVA, establecen el procedimiento para calcular el ajuste. En resumen, lo presentamos a continuación:

Fracción I.

- A) IVA que corresponda al total de actos o actividades, efectivamente cobrado.
Desde el inicio del ejercicio y hasta el último día de la primera mitad del mismo, excepto importación de bienes tangibles.

Más:

- B) Monto de saldos a favor del IVA en declaraciones de pagos provisionales de la primera mitad del ejercicio, cuya devolución se hubiera solicitado.
C) *Monto de saldos a favor del IVA en declaraciones de pagos provisionales de la primera mitad del ejercicio que se hubiera compensado. (Regla 2.2.9 vigente hasta el 31 de mayo 2002)*

SUMA (DE LA FRACCIÓN I)

Fracción II.

Menos:

- D) IVA acreditable efectivamente pagado.
Desde el inicio del ejercicio y hasta el (último día de la primera mitad del mismo.

Más:

- E) Pagos provisionales de IVA del ejercicio efectuados con anterioridad.
F) IVA retenido.
G) Saldo a favor del IVA del ejercicio inmediato anterior por el que no se hubiera solicitado devolución.

SUMA DE LA FRACCIÓN II.

IVA A CARGO

(Si es mayor que II)

IVA A FAVOR

(Si II es mayor que I)

ACTOS O ACTIVIDADES PARA EL AJUSTE

Se deben considerar, para efectos del ajuste, los actos o actividades realizados por el contribuyente desde el inicio del ejercicio y hasta el último día de la primera mitad del mismo efectivamente cobrados, a excepción de las importaciones de bienes tangibles.

Se deben considerar los actos o actividades objeto del IVA, los siguientes:

1. Enajenación de bienes.
2. Prestación de servicios independientes.
3. El otorgamiento del use o goce temporal de bienes.
4. Importación de bienes o servicios.

Se deberán incluir únicamente las importaciones de bienes intangibles o de servicios, ya que tratándose de importación de bienes tangibles, el IVA se paga en la aduana, tal y como se establece en el artículo 28 de la propia ley.

A estos actos o actividades, se les aplicará la tasa que corresponda, ya sea del 15%, 10% o 0%.

Asimismo, si el contribuyente realiza actos o actividades gravadas y exentas, deberá identificar sus actividades.

ADICIONAR EL MONTO DE LOS SALDOS A FAVOR EN DECLARACIONES DE PAGOS PROVISIONALES CUYA DEVOLUCIÓN SE HUBIERA SOLICITADO

Por la mecánica del ajuste, si en el periodo del ajuste se obtuvieron saldos a favor en las declaraciones de pagos provisionales cuya devolución ya se hubiera solicitado, se deberá sumar al IVA causado, esto es, al IVA que se hubiera trasladado o el derivado de las importaciones de bienes intangibles o servicios, en virtud que de no hacerlo, volvería a resultar un saldo a favor en el ajuste, situación que ya no sería real, puesto que ya se solicitó su devolución.

La razón que la ley establece para que no de este resultado es que se sumen estos saldos a favor, pero solamente aquellos cuya devolución se hubiera solicitado, ya que si no se solicitó, el saldo a favor en los pagos provisionales será el que resulte en el ajuste.

Igualmente si el contribuyente siguió la alternativa de compensar estos saldos a favor contra otros impuestos, tal como se permitía en la regla 2.2.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente hasta el 31 de mayo de 2002, en la que establecía que las cantidades determinadas a favor de los contribuyentes en las declaraciones de pagos provisionales y del ajuste, cuya compensación se hubiera efectuado, deberán adicionarse de conformidad con el artículo 5 fracción I, para efectos de determinar el ajuste a los pagos provisionales.

IVA ACREDITABLE PARA EL AJUSTE

Se determinará el monto del IVA acreditable correspondiente al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día de la primera mitad del mismo. Para determinar el IVA acreditable del periodo del ajuste, se deben cumplir con todos los requisitos, identificaciones y casos especiales,

En el segundo párrafo de la fracción II del artículo 5, se establece que, para determinar el IVA acreditable, se aplicará el procedimiento previsto en el artículo 4 de la ley, considerando para tal efecto el monto equivalente al IVA que le hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que el hubiese pagado con motivo de la importación, en el periodo comprendido desde el inicio de ejercicio y hasta el último día de la primera mitad del mismo.

FACTOR DE PRORRATEO PARA EL AJUSTE

En el segundo párrafo de la fracción II del artículo 5, se aclara que el contribuyente determinará el factor a que se refiere la fracción III del artículo 4, considerando el valor de los actos o actividades realizados durante el periodo a que se refiere este párrafo.

El procedimiento para determinar el factor de prorratio, se describe en el capítulo IV de este libro, sin embargo, se recuerdan los conceptos que no forman parte para calcular el factor y que existe la opción de la regla 5.2.1 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2002, de no identificar las adquisiciones cuando se tenga un factor idéntico a uno, en los ejercicios de 1999, 2000 y 2001 y estimen que en cada uno de los pagos provisionales del 2002 y en el ajuste al impuesto correspondiente de dichos pagos provisionales, obtendrán un factor idéntico a uno, caso en el cual se simplificará el cálculo del IVA acreditable.

Si se optó por este sistema de no identificación, pero en el periodo por el cual se determina el pago provisional y en el ajuste de 2002, se obtuviera un factor inferior a uno, se aplicaran las disposiciones del artículo 4 y se presentarían declaraciones complementarias, debiendo pagar con actualizaciones y recargos las diferencias del impuesto que resulten a su cargo por haber aplicado la opción prevista en esta regla.

Otro aspecto a considerar, es que, al calcular el factor de prorrateo por el período del ajuste, éste será diferente al que se obtuvo en cada uno de los pagos provisionales de la primera mitad del ejercicio y provocará que el IVA acreditable también sea diferente, si se compara con la suma del IVA acreditable de los pagos provisionales correspondientes al periodo del ajuste. Si existen estas diferencias, por la aplicación de un factor de prorrateo diferente, se deberá determinar en el ajuste y, si resulta a cargo, se deberá pagar esta diferencia o, en su caso, si resulta a favor se tendrá que proceder conforme al artículo 6 de la Ley del IVA.

ADICIONAR EL MONTO DE LOS PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD

Como se trata de un calculo que incluye el período de la primera mitad del ejercicio, se deberá sumar al IVA acreditable del ajuste, el IVA a cargo que resultó en cada pago provisional, pues, de lo contrario, resultaría en el ajuste, un impuesto a cargo, situación que no corresponde a la realidad, ya que este se deriva de cada pago provisional del periodo del ajuste. No debe haber diferencias en el ajuste, sino únicamente la que se comentó por aplicar factor de prorrateo diferente.

ADICIONAR EL IMPUESTO QUE SE LE HUBIERA RETENIDO

Si el contribuyente se ubica en los supuestos del artículo 1 -A de la Ley del IVA, el IVA que se hubiera retenido al contribuyente se deberá adicionar al IVA acreditable, pues se considerara como un IVA pagado ya que de lo contrario, si no se adicionara, resultaría un IVA a pagar en el cálculo del ajuste, situación que tampoco corresponde a la realidad.

ADICIONAR EL SALDO A FAVOR DEL IVA QUE RESULTE EN LA DECLARACIÓN DEL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR

Por último, se deberá también adicionar al IVA acreditable, el saldo a favor del IVA que resulte en la declaración del ejercicio inmediato anterior, por el que no se hubiera solicitado la devolución. Al no solicitarse la devolución, el artículo 6 de la Ley del IVA permite el acreditamiento del saldo a favor de la declaración del ejercicio contra los pagos provisionales. En el ajuste se adicionará al IVA acreditable para ser congruente con el acreditamiento en los pagos provisionales y, si no se acreditó, en el ajuste provocara que este saldo a favor se refleje como un saldo a favor. Sin embargo, en el último párrafo de la fracción II del artículo 5, se establece que, en ningún caso, podrá solicitarse la devolución del saldo a favor que se hubiera adicionado en los términos del primer párrafo de esta fracción, por lo cual, se podrá acreditar contra los pagos provisionales de la segunda mitad del ejercicio.

IVA A CARGO EN EL AJUSTE

En la fracción III del artículo 5 de la Ley del IVA se establece que se compararán los montos determinados en la fracción I, que corresponde al IVA causado más el monto de cada uno de los saldos a favor del IVA que resultó en las declaraciones de pago provisional del periodo del ajuste, cuya devolución se hubiera solicitado en el mismo y la fracción II, que corresponde al IVA acreditable, más los conceptos que se adicionan y que ya se mencionaron. En caso de que el monto de la fracción I resulte mayor que el determinado en la fracción II del mismo, la diferencia será el impuesto a cargo por el ajuste que deberá enterarse con el pago provisional correspondiente al mes en que el mismo se efectúe.

Si el ejercicio es del 1o. de enero al 31 de diciembre, el ajuste se efectúa en el mes de julio, ya que corresponde al primer mes de la segunda mitad y, por lo tanto, se enterará con el pago provisional correspondiente a dicho mes.

Desde luego, se tienen casos especiales como son los de fusión y escisión de sociedades en los cuales el primer mes de la segunda mitad del ejercicio irregular se efectuara con el pago provisional del mes inmediato anterior al que corresponda a la mitad del citado ejercicio.

SALDO A FAVOR EN EL AJUSTE

En el caso de que el monto de la fracción II del artículo 5 resulte mayor que el determinado en los términos de la fracción I del mismo, la diferencia será el saldo a favor por el ajuste.

Este saldo a favor se puede originar porque no se haya solicitado la devolución de los saldos a favor en las declaraciones de pagos provisionales del período del ajuste o, del saldo a favor del ejercicio inmediato anterior por el que no se hubiera solicitado devolución y también cuando el IVA acreditable derivado del factor de prorateo, sea mayor que el determinado en los pagos provisionales. En términos generales, no debería existir saldo a favor ni saldo a cargo.

Si existiera saldo a favor, se procederá conforme a lo que se establece en el artículo 6 de la Ley del IVA; que el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total del saldo a favor y la solicitud de devolución se efectúe, a mas tardar, en el mes siguiente al cierre del ejercicio o, en su caso acreditarlo, siempre que el acreditamiento se efectúe, a mas tardar, en la declaración correspondiente al último mes del ejercicio.

CONCILIACIÓN DEL AJUSTE CON LOS PAGOS PROVISIONALES

No existe disposición que establezca que se debe llevar a cabo esta conciliación, sin embargo si existe para el caso de la declaración del ejercicio, ya que el artículo 16 en su último párrafo del reglamento de la Ley del IVA, establece que, cuando el valor neto de los actos o actividades por los que se deba de pagar el impuesto en el ejercicio, (entiéndase el ajuste), sea superior a la suma del declarado de los pagos provisionales que comprende el mismo o, cuando el importe del impuesto acreditable del ajuste, sea inferior a la suma del declarado por los pagos provisionales que correspondan al ajuste, se deberán presentar declaraciones complementarias por el periodo o periodos por los que se efectúan pagos provisionales a que correspondan las diferencias, debiéndose cubrir los recargos, conforme a lo señalado en el Código Fiscal de la Federación.

Esta conciliación servirá para detectar diferencias en los pagos provisionales. Debemos recordar que pueden existir diferencias y que no darán lugar a la presentación de declaraciones complementarias, cuando éstas se deriven de la aplicación del factor de prorrateo del ajuste, ya que, como se ha mencionado, este puede diferir del que se aplicó en los pagos provisionales. Si es por esta causa, la diferencia del IVA acreditable de los pagos provisionales conciliados con los del ajuste, no dará lugar al pago de recargos.

DECLARACIÓN DEL AJUSTE

La declaración del ajuste, se deberá presentar junto con el pago provisional de julio, el cual, a partir de julio de 2002, deberá hacerse vía internet "o" por ventanilla bancaria (tarjeta tributaria), según sea el caso.

5.7 SALDOS A FAVOR EN PAGOS PROVISIONALES Y EN EL AJUSTE

Cuando resulten saldos a favor, al presentar las declaraciones de pagos provisionales del IVA y la correspondiente al ajuste, para su recuperación, en los términos del artículo 6 de la Ley del IVA, y los artículos 22 y 23 del Código Fiscal de la Federación, se tendrán tres opciones, que son: el acreditamiento, la devolución y la compensación, por lo cual, a continuación, nos referiremos a cada una de estas figuras que establecen las disposiciones.

5.7.1 ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR DEL IVA EN PAGOS PROVISIONALES

El artículo 6 de la Ley del IVA, solo permite el acreditamiento y la devolución de los saldos a favor, sin embargo, con base al artículo 23 del Código Fiscal de la Federación y la regla 2.2.10 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2002, vigente hasta el 28 de febrero del 2003 se podrá aplicar la compensación.

La compensación no se puede efectuar, de acuerdo con la Ley del IVA, contra el mismo impuesto, esto es, si resulta saldo a favor del IVA, no se puede compensar contra un saldo a cargo del IVA, sino en este caso se aplicaría el acreditamiento, sin embargo, en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación y de la regla mencionada, si se puede aplicar la compensación del saldo a favor del IVA contra otras contribuciones, como mas adelante se comenta.

Se recordará, el artículo 4 de la Ley del IVA establece que el acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta ley la tasa que corresponda, según sea el caso.

El artículo 6 de la Ley del IVA señala que, cuando en la declaración de pago provisional resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el

impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes, hasta agotarlo.

ACREDITAMIENTO DEL SALDO A FAVOR EN PAGOS PROVISIONALES MENSUALES CON PLAZOS LIMITADOS

Cuando en las declaraciones de los pagos provisionales correspondientes al periodo del ajuste a los pagos provisionales, resulten saldos a favor, el contribuyente podrá acreditarlos, siempre que el acreditamiento se efectúe, a mas tardar, en la declaración de pago provisional del ultimo mes del periodo por el que se realiza el ajuste.

Así, por ejemplo, si un contribuyente efectúa pagos provisionales mensuales y si le resulta un saldo a favor en el mes de marzo, podrá acreditarlo contra las declaraciones de pago provisional de abril, mayo y junio, pero ya no lo podrá acreditar contra el pago provisional del mes de julio.

Lo anterior no quiere decir que vaya a perder el derecho del acreditamiento, sino que lo tendrá que efectuar con el saldo a favor que se refleje en el ajuste, para continuar el acreditamiento en los siguientes meses, como se menciona a continuación.

ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR DEL AJUSTE Y EN PAGOS PROVISIONALES DE LA SEGUNDA MITAD DEL EJERCICIO

Cuando resulte saldo a favor en el ajuste a los pagos provisionales, en los términos de la fracción III del artículo 5 de esta ley o en las declaraciones de los pagos provisionales correspondientes a la segunda mitad del ejercicio, el contribuyente podrá acreditarlo, siempre que el acreditamiento se efectúe a mas tardar en la declaración correspondiente al ultimo mes del ejercicio.

Así, por ejemplo, si a un contribuyente que efectúa pagos provisionales mensuales, le resultara un saldo a favor en el ajuste, lo podrá acreditar contra los pagos provisionales que resulten a cargo en los meses de julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre y, lo mismo, si el saldo a favor se deriva de los pagos provisionales de julio a noviembre, tendrán como fecha límite el mes de diciembre para acreditarlo.

Con este sistema no se pueden acreditar saldos a favor derivados de los pagos provisionales o del ajuste, contra el ejercicio siguiente. Esta misma situación se presentó a partir del 1o. del enero del año 2000, que entró en vigor esta reforma a la ley y, por ello, ya no se pueden acreditar los saldos a favor derivados de pagos provisionales del ejercicio 1999 o anteriores.

La anterior limitación no quiere decir que se pierda el derecho del acreditamiento, ya que, si no se pudo acreditar el saldo a favor derivado de pagos provisionales en el ejercicio para acreditarlo en el siguiente ejercicio, se podrá hacer con la presentación de la declaración del ejercicio, como lo establece el segundo párrafo del artículo 6, en el que se menciona que si en la declaración del ejercicio el contribuyente tuviera cantidades a su favor, podrá acreditarlas en declaraciones de pago provisional posteriores o solicitar su devolución total.

EL SALDO A FAVOR DE LA DECLARACIÓN DEL ÚLTIMO MES DEL EJERCICIO NO SE PODRÁ ACREDITAR CONTRA EL EJERCICIO SIGUIENTE

Por lo establecido en el artículo 6 de la Ley del IVA, a partir del ejercicio del 2000, ya no se pueden acreditar saldos a favor derivados de pagos provisionales de un ejercicio a otro. Así, por ejemplo, si en la declaración provisional del mes de diciembre se obtuviera un saldo a favor, éste ya no podrá acreditarse contra la declaración de pago provisional del mes de enero del siguiente año, por las limitantes que se han comentado.

ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR EN PAGOS PROVISIONALES TRIMESTRALES

El artículo 6, en su primer párrafo, también establece que cuando en las declaraciones de pagos provisionales trimestrales resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo, siempre que el acreditamiento se efectúe, a más tardar, en la declaración correspondiente al último pago provisional del ejercicio. Así, por ejemplo, si un contribuyente que efectúa pagos provisionales trimestrales obtuviera un saldo a favor en el primer trimestre, podrá acreditarlo contra el segundo, tercero o cuarto trimestre, pero ya no lo podrá acreditar, contra el primer trimestre del ejercicio siguiente.

Con esta limitante, el saldo a favor en la declaración del cuarto trimestre en el que resulte saldo a favor, este ya no se podrá acreditar contra el pago provisional del primer trimestre del ejercicio siguiente.

ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR EN DECLARACIONES DEL EJERCICIO

Como se señala en el segundo párrafo del artículo 6 de la Ley del IVA, si en la declaración del ejercicio el contribuyente tuviera cantidades a su favor, podrá acreditarlas en declaraciones de pago provisional posteriores.

El artículo 5 de la Ley del IVA establece que si no se hubiera solicitado devolución de saldos a favor del ejercicio inmediato anterior se deberá adicionar para calcular el ajuste o en la declaración del ejercicio.

IMPEDIMENTO PARA ACREDITAR

El último párrafo del artículo 6 de la Ley del IVA, establece que los saldos cuya devolución se solicite no podrán acreditarse en declaraciones posteriores.

5.7.2 DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR EN PAGOS PROVISIONALES

El artículo 6 de la Ley del IVA, establece que cuando en la declaración de pago provisional resulte saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total del saldo a favor.

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DE PAGOS PROVISIONALES MENSUALES

Esta misma disposición establece que cuando en las declaraciones de los pagos provisionales correspondientes al periodo del ajuste a los pagos provisionales resulte un saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total del saldo a favor y se efectúe la solicitud de devolución a más tardar, en el mes siguiente de la primera mitad del ejercicio.

Así por ejemplo, si un contribuyente que presenta declaraciones de pagos provisionales mensuales, tuviera un saldo a favor en el mes de marzo, podrá presentar su solicitud de devolución a partir del mes de abril, mayo, y junio, pero como límite el mes de julio. Desde luego, en estos casos se trata de contribuyentes que tienen ejercicio del 1º de enero al 31 de diciembre, ya que como se ha comentado el mes siguiente de la primera mitad del ejercicio, no siempre coincidirá con el mes de julio, como sería tratándose de ejercicios irregulares por escisión o fusión de sociedades.

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL AJUSTE

Cuando resulte saldo a favor por el ajuste a los pagos provisionales en los términos de la fracción III del artículo 5 de esta ley, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total del saldo a favor y la solicitud de devolución se efectúe, a más tardar, en el mes siguiente al del cierre del ejercicio.

Si un contribuyente tuviera un saldo a favor en el ajuste, podrá solicitar su devolución a partir del mes de agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre y, como límite, el mes de enero del siguiente año, tratándose de contribuyentes que su ejercicio sea del 1 o. de enero al 31 de diciembre.

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DE PAGOS PROVISIONALES MENSUALES DE LA SEGUNDA MITAD DEL EJERCICIO

Cuando resulte saldo a favor en las declaraciones de los pagos provisionales correspondientes a la segunda mitad del ejercicio, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total del saldo a favor y la solicitud de devolución se efectúe, a más tardar, en el mes siguiente al del cierre del ejercicio.

Se trata de contribuyentes que presentan declaraciones mensuales, por lo cual si en la declaración de julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre, resulta el saldo a favor, tendrán como límite para presentar su solicitud de devolución el mes de enero del siguiente año. Inclusive, si se presentara un saldo a favor en la declaración de diciembre y ésta se presenta en el mes de

enero, podrá presentar en ese mismo mes la solicitud de devolución de saldo a favor.

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR EN DECLARACIONES DEL EJERCICIO

Si por alguna razón los contribuyentes no solicitan la devolución en los plazos señalados anteriormente y que estos se deriven de las declaraciones de pagos provisionales y del ajuste, no pierde el derecho para solicitar la devolución, pero no la podrán solicitar con base en las declaraciones de pagos provisionales y del ajuste, sino que tendrán que presentar su declaración del ejercicio.

Como se ha comentado, si no se solicita devolución de saldos a favor del ejercicio inmediato anterior, se deberá adicionar al calcular el ajuste o en la declaración del ejercicio.

SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales están obligadas a devolver las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales. Cuando la contribución se calcule por ejercicios, únicamente se podrá solicitar la devolución del saldo a favor de quien presento la declaración del ejercicio.

Tratándose del saldo a favor del IVA, el artículo 6 de la Ley del IVA, establece que se podrá solicitar devolución de los saldos a favor derivados en pagos provisionales, por lo cual en el IVA se aplica la ley especial y no en forma supletoria lo que establece el Código Fiscal, por lo que si se podrá solicitar devolución de saldos a favor derivados de los pagos provisionales.

PLAZO PARA EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN

El citado artículo 22 del Código Fiscal prevé que cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cincuenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos, informes y documentos que señale el reglamento de este código.

Tratándose de devoluciones que se efectúen mediante depósito en cuenta bancaria del contribuyente, la devolución deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud.

Los plazos de cuarenta o cincuenta días, pueden interrumpirse ya que cuando la autoridad requiera al contribuyente de datos, informes o documentos adicionales, el periodo transcurrido entre la fecha en que se hubiera notificado el requerimiento de los mismos y la fecha en que éstos sean proporcionados en su totalidad, no se computarán en la determinación de los plazos

OPCIONES PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL IVA

En la regla 2.2.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2002, vigente hasta el 28 de febrero del 2003, se establecen tres opciones para solicitar la devolución de los saldos a favor del IVA.

Primera opción

Solicitarán la devolución de las cantidades que tengan a su favor, utilizando la forma oficial 32, acompañada de los anexos 1 y 2 y copia de la declaración normal y/o complementaria donde aparezca el saldo que se solicite.

Segunda opción

Solicitará la devolución de las cantidades que tengan a su favor, utilizando la forma oficial 32 y el anexo 1, el cual será presentado únicamente con la información relativa al recuadro uno "determinación del saldo a favor del IVA" y la firma del contribuyente o su representante legal.

Adicionalmente, presentaran en medios magnéticos la información de los proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que representen el 80% del valor de sus operaciones, así como la información correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación.

Tercera opción

Los contribuyentes que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales, podrán presentar la solicitud de devolución acompañada de la declaratoria a que se refiere el artículo 15-A del reglamento de la Ley del IVA "Declaratoria del contador público que dictamina los estados financieros", siempre que se formule en los términos de lo establecido por el artículo 52, fracción II del Código Fiscal y acompañar también el anexo 1 de la forma oficial 32, el cual será presentado únicamente con la información relativa al recuadro 1 "Determinación del saldo a favor del IVA", y la firma del contribuyente o su representante legal.

Las solicitudes de devolución deberán presentarse en el módulo de atención fiscal de la Administración Local Asistencia al Contribuyente o en la Administración Local de Grandes Contribuyentes, según corresponda, acompañadas de los anexos correspondientes, incluyendo el documento que acredite la personalidad del promovente.

GARANTÍA DEL MONTO DE LA DEVOLUCIÓN

En los términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, se establece que las autoridades fiscales, en una plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, podrán requerir al contribuyente

que no hubiera presentado solicitudes de devolución en el ejercicio fiscal en que se haga la solicitud y en el anterior, o que solicite devoluciones en montos superiores en 20% del promedio actualizado de devoluciones obtenidas en los últimos doce meses, que garantice, por un periodo de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada, en la forma establecida en la fracción I del artículo 141 del Código Fiscal, apercibido de que, en caso de no hacerlo dentro del plazo de veinte días siguientes a que surta sus efectos la notificación de dicho requerimiento, se le tendrá por desistido de la solicitud de la devolución respectiva.

GARANTIZAR CON AVISO DE INVERSIONES

La misma disposición citada, establece que no se requiere la garantía, cuando se trate de contribuyentes que hubiesen presentado el aviso de inversiones que garantice por un periodo de seis meses, un monto equivalente a la devolución solicitada.

El aviso de inversiones se presentara dentro de los tres meses anteriores a la fecha en que se presente la solicitud de devolución correspondiente y deberá señalar las características de la inversión y el monto aproximado de la misma.

La regla 2.2.6 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, establece que el aviso de inversiones deberá presentarse mediante escrito libre ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente, ante la Administración Local de Grandes Contribuyentes o ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes, según se trate, que correspondan al domicilio fiscal del contribuyente, en el que se clasifique y se relacione la información por el tipo de inversión y bien, de conformidad con los artículos 38 al 40 de la Ley del ISR, y se asigne el valor total de cada tipo de inversión.

CASOS EN QUE NO SE GARANTIZA LA DEVOLUCIÓN

La regla 2.2.5 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2002 aclara que las autoridades fiscales no requerirán que se garantice el monto de las devoluciones solicitadas, cuando las personas físicas que soliciten la devolución de saldos a favor del ISR en la declaración del ejercicio, sean por un monto igual o inferior a los \$ 28,000,00; cuando las personas físicas o morales han estado inscritas en el RFC por tres o más años y que cumplan requisitos establecidos en el rubro A de la regla 2.1.12, y que consiste en que hayan presentado en tiempo y forma las declaraciones del ejercicio por impuestos federales, distintos a los del ISAN e Impuesto Sobre Tenencia, correspondientes a sus tres últimos ejercicios fiscales, así como que han presentado las declaraciones de pagos provisionales correspondientes a 2000, 2001 y 2002 por los mismos impuestos. Cuando los contribuyentes tengan menos de 3 años inscritos en el RFC, la manifestación a que se refiere este rubro, corresponderá al periodo de inscripción.

Tratándose de escisión de sociedades, la escindida podrá tener por cumplido el requisito del periodo de inscripción a que se refiere este rubro, cuando a la fecha en que se solicite la devolución, el aviso de inscripción en RFC de la solicitud de la sociedad escidente tenga tres o más de tres años de presentada. Tampoco requerirán de garantizar la devolución los residentes en el extranjero, respecto de beneficios otorgados en los tratados internacionales.

DEVOLUCIÓN INMEDIATA DE SALDOS A FAVOR DEL IVA A EMPRESAS ALTEX

La Secretaria de Economía para promover las exportaciones, otorga las constancias de "**Empresas altamente exportadoras (ALTEX)**" a favor de las empresas exportadoras.

Los beneficios que obtienen estas empresas es recuperar en un término de cinco días hábiles, contados a partir de la presentación de la solicitud, los saldos a favor en sus declaraciones provisionales, las cuales deberán presentar ante las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente, ante la Administración Local de Grandes Contribuyentes o ante Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes, según corresponda, y pudiendo ejercer las opciones que se comentaron en la regla 2.2.3 de la Resolución Miscelánea Fiscal, cumpliendo con dichos requisitos y, además, deberán anexar la constancia como empresa ALTEX o en su caso, oficio de ratificación de vigencia expedido por la Secretaría de Economía y, mediante escrito libre señalar los datos de la institución bancaria en la que solicitan sean depositadas las devoluciones por el saldo a favor que presenten, a efecto de que sea depositado en dicha cuenta.

Es de aclararse que no existe fundamento legal que determine que el tiempo de la devolución será de cinco días, Se trata de un criterio interno de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el objeto de promover las exportaciones.

Con el fin de agilizar la devolución del IVA para empresas ALTEX se esta diseñando por parte del SAT un mecanismo para efectuar, vía Internet, las devoluciones. De acuerdo con este proyecto, los contribuyentes tendrán acceso a una pagina especial de Internet, con lo cual tendrían la facilidad de realizar solicitud de devolución del IVA y en caso de faltar alguna información, podrán enviarla en el momento por la misma red, agilizando de este modo el procedimiento de la devolución.

5.7.3 COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR DE IVA

El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, establece que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligadas

a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios.

Como mencionamos, la Ley del IVA no establece que se pueda realizar la compensación del IVA contra el IVA, sino señala que se efectuará el acreditamiento. Por lo tanto, en los saldos a favor del IVA no se podrán compensar saldos a favor de IVA contra saldos a cargo del IVA.

Sin embargo, existe un criterio del SAT, que es el 81/2001/IVA, (ver pagina de Internet del SAT), que establece que el saldo a favor del IVA de un ejercicio posterior podrá compensarse contra el adeudo a cargo del contribuyente por el mismo impuesto correspondiente a ejercicios anteriores, con sus respectivas actualizaciones y recargos, de conformidad con el artículo 23, primer párrafo del código, puesto que se trata de saldos a favor y a cargo que derivan de una misma contribución.

Con este criterio se podrá realizar la compensación de saldos a favor del IVA del ejercicio contra saldos a cargo del IVA de ejercicios anteriores, pero no de pagos provisionales.

COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL IVA EN PAGOS PROVISIONALES CONTRA OTRAS CONTRIBUCIONES

En el Segundo párrafo del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación se señala que 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.

La regla 2.2.10 de la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2002, establece que los contribuyentes de los sectores agrícola y ganadero podrán optar por compensar las cantidades determinadas a su favor en las declaraciones de pagos provisionales del IVA y en el ajuste del IVA correspondiente a los pagos provisionales, contra el IMPAC o contra el ISR a su cargo

La misma regla señala los requisitos que se deben de cumplir para realizar esa compensación.

COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR DEL IVA EN DECLARACIÓN DEL EJERCICIO CONTRA EL ISR O IMPAC

La regla 2.2.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002, vigente hasta el 28 de febrero de 2003, establece que para los efectos del artículo 23, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes que dictaminen sus estados financieros para efectos fiscales podrán compensar el saldo a favor de cualquier impuesto federal, en nuestro caso del IVA, contra el ISR o IMPAC a su cargo, determinado en la declaración

Supongamos que en la declaración del ejercicio de 2002, se tiene un saldo a favor del IVA, se podrá compensar contra el ISR a cargo en la misma declaración.

AVISO DE COMPENSACIÓN Y MEDIOS MAGNÉTICOS

Se deberá presentar aviso de compensación en la forma oficial 41, acompañada de los anexos 1, llenando únicamente el recuadro 1 y anexo 3 en su caso, de la forma oficial 32, ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente, ante la Administración Local de Grandes Contribuyentes o ante la Administración

Central de Grandes Contribuyentes, según corresponda, dentro de los 5 días siguientes a aquel en que la misma se haya efectuado, que se pueden adicionar de 1 a 5 días mas, dependiendo del sexto dígito numérico de la clave del RFC, a que se refiere la regla 2.2.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002.

El aviso se presentará junto con 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 la información correspondiente a la totalidad de sus clientes de exportación. La información deberá ser agrupada por cada proveedor, prestador de servicios, arrendador o cliente.

COMPENSACIÓN DE REMANENTES DE SALDO A FAVOR

La misma regla 2.2.11 aclara que cuando resulte un remanente de saldo a favor, éste podrá compensarse en declaraciones posteriores o solicitarse su devolución, siempre que la compensación o la solicitud de devolución, según se trate, se efectúe dentro de los siguiente plazos:

- a) Tratándose de contribuyentes que no estén obligados a efectuar el ajuste del impuesto correspondiente a los pagos provisionales, de conformidad con el artículo 5, quinto párrafo de la Ley del IVA, el remanente de saldo a favor podrá compensarse a mas tardar en el mes siguiente al del cierre del ejercicio, que será el mes de enero.
- b) Tratándose de contribuyentes que estén obligados a efectuar el ajuste del impuesto correspondiente a los pagos provisionales, de conformidad con el artículo 5, quinto párrafo de la Ley del IVA, el remanente de saldo a favor podrá compensarse a mas tardar:

1. En el mes siguiente al de la primera mitad del ejercicio, cuando el remanente de saldo a favor resulte en las declaraciones de los pagos provisionales correspondientes al periodo de ajuste a los pagos provisionales. Si el ejercicio corresponde del 1° de enero al 31 de diciembre, la compensación al remanente se hará, a mas tardar, en el mes de julio.
2. En el mes siguiente al cierre del ejercicio, cuando el remanente de saldo a favor resulte por el ajuste a los pagos provisionales o en las declaraciones de pagos provisionales correspondientes a la segunda mitad del ejercicio, o sea el mes de enero.

COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR DE IVA EN PAGOS PROVISIONALES CONTRA ISR O IMPAC

En el cuarto párrafo de la regla 2.2.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal 2002, vigente hasta el 28 de febrero de 2003, textualmente dice:

"Las cantidades determinadas a favor de los contribuyentes en las declaraciones de pagos provisionales del IVA y en el ajuste del IVA correspondiente a los pagos provisionales, cuya compensación se hubiera efectuado en los términos de esta regla, deberán adicionarse al monto que se determine de conformidad con el artículo 5o., fracción I y sexto párrafo, inciso b), de la Ley del IVA, para los efectos de determinar, en su caso, el ajuste del impuesto correspondiente a los pagos provisionales, así como el impuesto del ejercicio. Los contribuyentes no podrán acreditar ni solicitar la devolución de dichas cantidades."

Del texto anterior se desprende que los saldos a favor del IVA determinados en las declaraciones de pagos provisionales del IVA y en el ajuste, se podrán compensar en los términos de esta regla 2.2.11, esto es, contra ISR o IMPAC a cargo y desde luego de pagos provisionales, cumpliendo con los requisitos comentados en la compensación de saldos a favor del IVA en la declaración del ejercicio. El antecedente del comentario anterior, lo encontramos en la regla 2.2.9 de la Resolución Miscelánea Fiscal que estuvo vigente hasta el 31 de mayo de 2002, pero lamentablemente no quedó muy claro su incorporación en la misma regla de compensar saldos a favor de pagos provisionales, porque contradice lo dispuesto en el primer párrafo de la regla en el sentido que solo se pueden compensar saldos a favor en la declaración del ejercicio.

Consideramos que se trata de un error la incorporación del párrafo que transcribimos en la regla 2.2.11 pero al no quedar claro esta compensación, es recomendable confirmar el criterio ante el SAT, para no incurrir en una sanción que resultan muy elevadas como se comenta mas adelante.

NO SE CAUSAN RECARGOS CUANDO SE COMPENSAN SALDOS A FAVOR

El artículo 9 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece que no se causaran 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 este se haya originado con anterioridad a la fecha en que debió pagarse la contribución de que se trate.

Así por ejemplo, si se tiene un saldo a favor de IVA del ejercicio y en marzo se tiene saldo a cargo de ISR y se encuentra en los supuestos de la regla 2.2.11 y la declaración de marzo se presenta en forma extemporánea hasta junio, no se

causaran recargos y actualización hasta por el monto del saldo a favor de IVA en la declaración del ejercicio.

RECARGOS SOME COMPENSACIONES INDEBIDAS

El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación establece que si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del artículo 21 de este Código sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas, por el periodo transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquel en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente

SANCIONES POR ACREDITAMIENTO, DEVOLUCIONES O COMPENSACIONES INDEBIDAS

El artículo 76 del Código Fiscal de la Federación establece que se aplicarán multas cuando las infracciones consistan en devoluciones, acreditamientos o compensaciones indebidas o en cantidades mayores a las que correspondan. En estos casos las multas se calcularán sobre el monto de beneficio indebido.

Las multas en los términos del propio artículo 76 citado, ascenderán del 70% al 100% de las contribuciones omitidas, actualizadas, desde el mes en que se obtuvo dicho beneficio, hasta aquel en que las autoridades fiscales dicten resolución en la que apliquen la multa, o bien, hasta el mes en que el infractor efectúe el pago de la misma.

Par la frecuencia con que los contribuyentes realizan acreditamientos, devoluciones y compensaciones en el IVA, es muy recomendable que se tenga

cuidado cuando se apliquen cualquiera de estas tres figuras, en virtud que la sanción es muy elevada y si le adicionamos los recargos y la actualización, en ocasiones representan mas del 100% de la contribución.

Desde luego, debe recordarse que en los términos del artículo 73 del Código Fiscal de la Federación no se impondrán multas cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales o cuando se haya incurrido en infracciones a causa de fuerza mayor o de caso fortuito.

También existen reducciones a las sanciones cuando se pague dentro de los plazos establecidos en el artículo 75 fracción VII del propio código y en el artículo 77.

Por último, se considera delito de defraudación fiscal y serán calificados cuando se manifiesten datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no les correspondan, en los términos que establece el artículo 108 quinto párrafo inciso c) del Código Fiscal de la Federación.

SALDOS A FAVOR DE IVA EN PAGOS PROVISIONALES Y DEL AJUSTE ALTERNATIVAS Y PLAZOS PARA SU RECUPERACIÓN

Periodo de los Pagos Provisionales	Acreditamiento (Artículo 6 de la Ley del IVA)	Devolución (Artículo 6 de la Ley del IVA)
De la primera mitad del ejercicio (enero a junio).	A más tardar el último mes de la primera mitad del ejercicio	Presentar solicitud a más tardar en el primer mes de la segunda mitad del
De la segunda mitad del ejercicio (Julio a diciembre) y del ajuste.	A más tardar en el último mes del ejercicio (diciembre).	Presentar solicitud a más tardar en el mes siguiente al del cierre del ejercicio

CASO PRÁCTICO

La empresa Alway First, S.A. de C.V., inició operaciones en el ejercicio 1996, y obtuvo los siguientes resultados en el ejercicio 2002. Se pide, calcular los pagos provisionales del I.S.R., I.A., I.V.A. correspondiente al ejercicio 2002 conforme a las nuevas disposiciones fiscales establecidas para dicho ejercicio.

**CÁLCULO DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD PARA PAGOS PROVISIONALES DEL AÑO 2002
(CON DATOS DEL 2001)**

INGRESOS ACUMULABLES	55.754.139 00
MENOS:	
GANACIA INFLACIONARIA	6.106.877 00
INTERÉS ACUMULABLE	100 00
MÁS:	
INTERESES NOMINALES A FAVOR	2.491 00
GANACIA CAMBIARIA NOMINAL	
IGUAL:	
INGRESOS NOMINALES	<u>49.649.853 00</u>

C. DE U. = $\frac{(65.065.00)}{49.649.853.00}$ (0 0013)

NOTA: Como en el año 2001 se obtuvo pérdida no hay coeficiente de utilidad sin embargo debemos remontarnos hasta 5 años atrás para encontrar un año en donde si haya utilidad en este caso haremos el cálculo con datos del 2000.

(CON DATOS DEL 2000)

INGRESOS ACUMULABLES	84.998.345 00
MENOS:	
GANACIA INFLACIONARIA	9.171.548 00
INTERÉS ACUMULABLE	0
MÁS:	
INTERESES NOMINALES A FAVOR	4.741 00
GANACIA CAMBIARIA NOMINAL	
IGUAL:	
INGRESOS NOMINALES	<u>75.829.538 00</u>

C. DE U. = $\frac{927.478.00}{75.829.538.00}$ 0.0122

Este coeficiente será el que se utilizará para el cálculo de los pagos provisionales del año 2002.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

ACTUALIZACIÓN DE PÉRDIDAS PENDIENTES DE APLICAR

PÉRDIDA 2001		65,065.00
POR:		
FACTOR DE ACTUALIZACIÓN	INPC DIC 2001	97.354
	INPC JUL 2001	94.967
		1.0251
PÉRDIDA 2001 ACTUALIZADA		66,698.13
ENTRE:		
NÚMERO DE MESES		12.00
PÉRDIDA ACTUALIZADA A APLICAR		
POR MES		<u>5,558.18</u>

CÁLCULO DE PAGOS PROVISIONALES DE IA 2002
(CON DATOS DEL 2001)

IMPUESTO DEL EJERCICIO ANTERIOR 2001		43,810.00
(x) FACTOR DE ACTUALIZACIÓN		
INPC DIC 2001	<u>351.418</u>	1.0440
INPC DIC 2000	336.596	
IMPUESTO ACTUALIZADO		<u>45,739.17</u>
		12
PAGO PROVISIONAL MENSUAL		<u>3,811.60</u>

**ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
PAPEL DE TRABAJO PARA PAGOS PROVISIONALES ENERO-JUNIO 2002**

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO
VENTAS	13.150.195 95	26.510.351 75	33.960.339 55	37.454.630 35	41.032.928 16	45.559.619 56
INTERESES NOMINALES	30 09	104 62	195 19	220 06	274 25	338 66
UTILIDAD EN VTA DE ACT FIJ						
UTILIDAD CAMBIARIA						
OTROS INGRESOS						
INGRESOS NOMINALES	13.160.226 04	26.510.456 37	33.960.534 74	37.454.850 41	41.033.202 41	45.559.958 22
COEFICIENTE DE UTILIDAD	0 0122	0 0122	0 0122	0 0122	0 0122	0 0122
UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	160.432 76	323.427 57	414.318 52	456.949 18	500.605 07	555.831 49
PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES	5.558 18	5.558 18	5.558 18	5.558 18	5.558 18	5.558 18
BASE PARA IMPUESTO	154.874 58	317.869 39	408.760 34	451.391 00	495.046 89	550.273 31
TASA	35 00%	35 00%	35 00%	35 00%	35 00%	35 00%
PAGO PROVISIONAL ACUMULADO	54.206 10	111.254 29	143.066 12	157.986 85	173.266 41	192.595 66
PAGOS PROV ENTÉRADOS	-	54.200 09	111.233 38	143.027 10	157.942 86	173.211 59
RETENCION DE BANCOS	6 01	20 91	39 02	43 99	54 82	67 70
PAGO PROVISIONAL DEL MES	54.200 09	57 033 28	31.793 72	14.915 76	15.268 73	19.316 37

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V. PAPEL DE TRABAJO PARA PAGOS PROVISIONALES JULIO-DICIEMBRE 2002							
CONCEPTO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	
VENTAS	48.498.801.96	51.875.051.76	53.495.639.96	54.920.928.61	56.780.293.97	58.738.926.62	
INTERESES NOMINALES	358.05	378.90	408.19	425.69	485.75	524.23	
UTILIDAD EN VTA DE ACT FIJ							
UTILIDAD CAMBIARIA							
OTROS INGRESOS							
INGRESOS NOMINALES	48.499.160.01	51.875.430.66	53.496.048.15	54.921.354.30	56.780.779.72	58.739.450.85	
COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0122	0.0122	0.0122	0.0122	0.0122	0.0122	
UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	591.689.75	632.880.25	652.651.79	670.040.52	692.725.51	716.621.30	
PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES	5.558.18	5.558.18	5.558.18	5.558.18	5.558.18	5.558.18	
BASE PARA IMPUESTO	586.131.57	627.322.07	647.093.61	664.482.34	687.167.33	711.063.12	
TASA	35.00%	35.00%	35.00%	35.00%	35.00%	35.00%	
PAGO PROVISIONAL ACUMULADO	205.146.05	219.562.73	226.482.76	232.568.82	240.508.57	248.872.09	
PAGOS PRÓV ENTERADOS	192.527.96	205.074.48	219.486.99	226.401.17	232.473.46	240.408.32	
RETENCIÓN DE BANCOS	71.57	75.74	81.59	95.36	100.25	115.26	
PAGO PROVISIONAL DEL MES	12.546.52	14.412.51	6.914.19	6.072.29	7.934.86	8.348.52	

"ANÁLISIS DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL I.S.R. I.A. I.V.A. DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA"

ALWAYS FIRST, S.A. DE C.V. CÁLCULO DE PAGOS PROVISIONALES DE IA E ISR 2002							
M E S	IA DEL MES	ISR DEL MES	SE PAGA EL MAYOR	RETENCIONES BANCARIAS	PAGO PROV. MES ANTERIOR	PAGO PROVISIO. A EFECTUAR	
ENERO	3,811 60	54,205 10	54,206 10	6 01	-	54,200 09	
FEBRERO	7,623 20	111,254 29	111,254 29	20 91	54,200 09	57,033 28	
MARZO	11,434 80	143,065 12	143,066 12	39 02	111,233 38	31,793 72	
ABRIL	15,246 40	157,966 85	157,966 85	43 99	143,027 10	14,915 76	
MAYO	19,058 00	173,266 41	173,266 41	54 82	157,942 86	15,268 73	
JUNIO	22,869 60	192,595 66	192,595 66	67 70	173,211 59	19,316 37	
JULIO	26,681 20	205,146 05	205,146 05	71 67	192,527 96	12,546 52	
AGOSTO	30,492 80	219,562 73	219,562 73	75 74	205,074 48	14,412 51	
SEPTIEMBRE	34,304 40	226,482 76	226,482 76	81 59	219,486 99	6,914 19	
OCTUBRE	38,116 00	232,565 82	232,568 82	95 36	226,401 17	6,072 29	
NOVIEMBRE	41,927 60	240,508 57	240,508 57	100 25	232,473 46	7,934 66	
DICIEMBRE	45,739 20	248,872 09	248,872 09	115 26	240,408 32	8,348 52	
TOTALES						248,766 83	

"ANÁLISIS DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL I.S.R. I.A. - I.V.A. DE UNA SOCIEDAD ANÓNIMA"

ANÁLISIS DEL IVA ACREDITABLE Y POR PAGAR 2002
(ACTIVIDADES GRAVADAS AL 15%)

MES	PAGOS POR GASTOS	IVA ACREDITABLE POR PAGOS	DEPOSITOS POR VENTAS	IVA POR PAGAR EFEC. COBRADO	DIFERENCIA A FAVOR	DIFERENCIA A CARGO
SALDO A FAVOR EJERCICIOS ANTERIORES					541,762 00	
ENERO	2,169,726 00	325,455 90	2,837,991 67	425,698 75	441,522 15	
FEBRERO	1,509,324 33	226,398 65	2,846,581 40	426,987 21	240,933 59	
MARZO	1,487,579 93	223,136 99	3,504,655 47	525,698 32		61,627 74
ABRIL	2,441,541 33	366,231 20	3,526,583 47	528,987 52		162,756 32
MAYO	2,583,795 33	397,565 30	2,871,072 13	430,660 82		43,091 52
JUNIO	2,802,406 87	420,361 03	3,637,950 67	545,695 60		125,337 57
JULIO	2,657,088 00	398,563 20	2,904,656 93	435,698 54		37,135 34
AGOSTO	2,017,342 13	302,601 32	3,382,773 93	507,416 09		204,814 77
SEPTIEMBRE	2,043,536 80	306,530 52	2,802,008 00	420,301 20		113,770 68
OCTUBRE	2,171,002 00	325,650 30	2,837,986 67	425,698 00		100,047 70
NOVIEMBRE	2,304,657 13	345,698 57	2,890,597 93	433,589 69		87,891 12
DICIEMBRE	2,837,992 47	425,698 87	3,510,584 60	526,587 69		100,888 62
TOTALES	27,025,992 33	4,053,898 85	37,553,482 67	5,633,022 43	1,224,217 74	1,037,361 58

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V. RESUMEN DE PAGOS PROVISIONALES 2002							
MES	ISR	IVA	RET. ISPT	RET. IVA 10%	RET. IVA 4%	RET. ISR 10%	TOTAL IMPUESTOS
ENERO	54,200.09	-	84.00	8,885.61	-	8,885.61	72,055.31
FEBRERO	57,033.28	-	63.00	12,085.61	201.59	12,085.61	81,469.09
MARZO	31,793.72	61,627.74	84.00	-	-	-	93,505.46
ABRIL	14,915.76	162,756.32	63.00	-	90.97	-	177,826.05
MAYO	15,268.73	43,091.52	63.00	10,485.61	-	10,485.61	79,394.47
JUNIO	19,316.37	125,337.57	105.00	10,514.61	431.43	10,514.61	166,219.59
JULIO	12,546.52	37,135.34	84.00	10,512.61	78.06	10,512.61	70,869.14
AGOSTO	14,412.51	204,814.77	105.00	10,512.61	90.87	10,512.61	240,448.37
SEPTIEMBRE	6,914.19	113,770.68	84.00	10,512.61	531.02	10,512.61	142,325.11
OCTUBRE	6,072.29	100,047.70	84.00	10,512.61	95.23	10,512.61	127,324.44
NOVIEMBRE	7,934.86	87,891.12	84.00	10,512.61	125.69	10,512.61	117,060.89
DECIEMBRE	8,348.52	100,898.82	84.00	10,512.61	472.65	10,512.61	130,819.21
TOTALES	248,756.83	1,037,361.58	987.00	105,047.10	2,117.51	105,047.10	1,499,317.12

LLENADO FORMATOS PAGOS PROVISIONALES

Dentro de los cambios que sufrieron los pagos provisionales de impuestos, es el de presentarlos, hasta el mes de junio, con el formato que ya conocemos, el 1-D, pero, para enterar los meses siguientes es necesario realizarlos vía internet, por lo cual , hemos elaborado, unos papeles de trabajo, donde es más sencillo y claro, transcribir los datos a los portales de Bancos o del Servicio de Administración tributaria (SAT) que a continuación se presentan conforme a los datos de nuestro caso práctico.

**PAGOS PROVISIONALES, PRIMERA
 PARCIALIDAD Y RETENCIONES DE
 IMPUESTOS FEDERALES**

ALF 960124 KFS

11

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ALR

CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACION PERIODO

MES	ANO	MES	ANO
01	2002	01	2002

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos)

alineadas a la derecha, sin caracteres especiales o los numéricos)

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S), DENOMINACION O RAZON SOCIAL

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.

ANTE LA TERCERA CORRIENTE PENDIENTE

NÚMERO DE COMPLEMENTARIA	NÚMERO DE PARCIALIDADES	201018	MARQUE CON "X" SI CORRESPONDE AL ANEXO 1
205002	N	205003	205257

PERSONAS MORALES		PERSONAS FISICAS		PERSONAS MORALES (PERSONAS FISICAS)		PERSONAS FISICAS (PERSONAS MORALES)	
a	IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)	110002	54 200	F	CREDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO	950018	
d	AJUSTE ISR (Debe acompañar el Anexo 1)	110003		G	A CARGO (En ningún caso menor que Q)	201012	72 056
e	IMPUESTO AL ACTIVO (IA)	120001	0	H	A FAVOR	201013	
g	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)	130001	0	I	ISR COMPENSAR	950047	
h	AJUSTE IVA (Debe acompañar el Anexo 1)	130013		J	IVA	950048	
i	ACTOS ACCIDENTALES DE IVA	130005		K	IA	950049	
g	IMPUESTO AL ACTIVO	120004		L	CREDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR	950022	
h	ACTIVIDAD EMPRESARIAL	110010		J	CREDITO DIESEL	950019	
i	AJUSTE (Debe acompañar el Anexo 1)	110011		K	OTROS ESTIMULOS	950020	
j	REGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	110017		L	SUBTOTAL A CARGO (G + J + K) (En ningún caso menor que Q)	201014	72 056
k	HONORARIOS	110007		M	IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACION QUE RECTIFICA	201015	
l	ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES (USO O GOCE)	110020		N	NETO (L - M) O A FAVOR (N = M)	201016	72 056
m	OTROS CONCEPTOS	110012		P	MONTO DE LA PRIMERA PARCIALIDAD	201019	
n	RETENCIONES POR SALARIOS	110018	84	Q	MONTO A PAGAR EN PARCIALIDADES DESCONTADA LA PRIMERA PARCIALIDAD	910004	
o	RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO	110026		R	CANTIDAD A PAGAR (N - Q)	900000	72 056
p	OTRAS RETENCIONES	110024	8 886				
q	RETENCIONES DE IVA	130003	8 886				
A	TOTAL DE IMPUESTOS	201010	72 056				
B	PARTE ACTUALIZADA (Se debe anular la diferencia entre las obligaciones y los créditos por actualización conforme al dispone el CFF)	100020					
C	RECARGOS	100009					
D	MULTA CORRECCION	100013					
E	TOTAL DE CONTRIBUCIONES (A + B + C + D)	201011	72 056				

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACION SON CIERTOS

**TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN**

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

SE PRESENTA POR DUPLICADO

272-1

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1		HONORARIOS	ARRENDAMIENTO	OTROS (Incluyendo pequeños contribuyentes)
aa. INGRESOS GRAVADOS	111309		111420	111845
bb. DEDUCCIONES DEL PERIODO	111303		111402	111846
cc. INGRESOS BASE DEL PAGO PROVISIONAL DE ISR (aa - bb)	111308		111415	111859
dd. ISR RETENIDO DEL PERIODO	111305		111405	111847

PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES (excepto pequeños contribuyentes) Y PERSONAS MORALES

2		REGIMEN GENERAL		3		REGIMEN SIMPLIFICADO	
A. INGRESOS NOMINALES DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	111092	13 150 226		AA ENTRADAS DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	111101		
B. COEFICIENTE DE UTILIDAD DEL PERIODO	118211	0	0122 118212	BB SALIDAS DEL PERIODO	111135		
C. ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS DE DISTRIBUIDOS EN EL PERIODO	111093			CC DISMINUCION POR ACTIVIDADES AGROPECUARIAS	111104		
D. PERDIDAS FISCALES APLICADAS EN EL PERIODO (ACTUALIZADAS)	111095	5 558		DD REDUCCION POR DISMINUCION DEL CAPITAL	111110		
E. BASE DEL PAGO PROVISIONAL	111096	154 875		EE BASE DEL IMPUESTO (AA - BB - CC - DD)	111106		
F. PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	111013			FF REDUCCIONES (Art 13.0 14.3 LISR)	111108		
G. ISR RETENIDO DEL PERIODO	112001	6		GG PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	111110		
H. ACREDITAMIENTO DE LA DIFERENCIA O FAVOR EN EL AJUSTE (Art 7.0 LISR)	111296			HH ISR RETENIDO DEL PERIODO	111112		

TESIS CON FALLA DE ENGEN

4 DATOS INFORMATIVOS				
I. PORCENTAJE DE PARTICIPACION CONSOLIDABLE DE UNIDADES SIMPLIFICADAS EN EL PERIODO (Art 1.0 LISR)	118566	% 118567	J. IMPUESTO POR RETIROS DE FONDOS ESPECIALIZADOS PARA FINES DIVERSOS	118217

5 IMPUESTO AL ACTIVO				
K. PAGO PROVISIONAL DE IA DEL PERIODO ANTES DE ACREDITAMIENTOS	121036	3 812	L. ISR ACREDITADO CONTRA IA DEL PERIODO (Art 1.º primer y segundo párrafo de la LIA)	111023

6 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Incluyendo la importación de bienes intangibles y servicios)				
CONCEPTO		VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	CONCEPTO	IMPUESTO
a. A LA TASA DEL 15 %	131001	2 837 992	n. TOTAL DE IMPUESTO CAUSADO	131008 425 699
b. A LA TASA DEL 10 %	131002		o. IVA RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	131012
c. EXPORTACION	131003		p. DE ADQUISICIONES (Identificado con la emisión y prestación de servicios gravados señalados en la fracción I del Art 3 de la LIVA)	131040
d. OTROS	131004		q. IDENTIFICACION CON LA EXPORTACION (Código cartado del Art 3 de la LIVA)	131041
m. SUMA DE ACTIVIDADES GRAVADAS (a + b + c + d)	131005	2 837 992	r. DIFERENCIA DE APLICAR EL FACTOR DE PROPORCION (Identificado en la fracción III, segundo párrafo del Art 3 de la LIVA)	131042
f. VALOR DE ACTIVIDADES EXENTAS	131006		s. TOTAL IVA ACREDITABLE DEL PERIODO (j + k + l)	131009 325 459
g. TOTAL DEL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES (e - f)	131007	2 837 992	t. SALDO A FAVOR DE IVA DE PERIODOS ACREDITAR	131017 541 762
			u. IMPUESTO A CARGO (Para este importe al renglón f de la columna DIFERENCIA)	131021
			v. SALDO A FAVOR (Lance 0 en el renglón e de la columna DIFERENCIA)	131022 441 522



PAGOS PROVISIONALES, PRIMERA PARCIALIDAD Y RETENCIONES DE IMPUESTOS FEDERALES

ALF 960124 KFS

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

11

ALR

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos alineadas a la derecha, sin caracteres distintos a los números)

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S), DENOMINACION O RAZON SOCIAL

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.

CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACION PERIODO

MES ANO MES ANO
02 2002 02 2002

NOTA LA LETRA CORRESPONDIENTE	205002	N	COMPLEMENTARIA NUMERO	205003	NUMERO DE PARCIALIDADES	201018	MARQUE CON "X" SI ACOMPAÑA EL ANEXO 1	205237
PERSONAS MORALES								
a. IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)	110002		55	088	E. CREDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO	950018		
b. AJUSTE ISR (Debera acompañar el Anexo 1)	110003				G. (En ningún caso menor que a)	201012		79 525
c. IMPUESTO AL ACTIVO (IA)	120001		0		H. A FAVOR	201013		
d. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)	130001		0		CANTIDAD COMPENSAR			
e. AJUSTE IVA (Debera acompañar el Anexo 1)	130013				ISR	950047		
f. ACTOS ACCIDENTALES DE IVA	130009				IVA	950048		
g. IMPUESTO AL ACTIVO	120004				IA	950049		
h. ACTIVIDAD EMPRESARIAL	110010				CREDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR	950022		
i. AJUSTE (Debera acompañar el Anexo 1)	110011				J. CREDITO DIESEL	950019		
j. REGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	110017				K. OTROS ESTIMULOS	950020		
k. HONORARIOS	110007				L. SUBTOTAL CARGO (G + I - J - K) (En ningún caso menor que q)	201014		79 525
l. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES (USO O GOCE)	110020				M. IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACION QUE RECTIFICA DIA MES AÑO	201015		
m. OTROS CONCEPTOS	110013					205004		
n. RETENCIONES POR SALARIOS	110018		63		NETO (L + M) o (N + M)	201016		79 525
o. RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO	110026				O. A FAVOR	201017		
p. OTRAS RETENCIONES ISR	110024		12	086	P. MONTO DE LA PRIMERA PARCIALIDAD	201019		
q. RETENCIONES DE IVA	130003		12	288	Q. MONTO A PAGAR EN PARCIALIDADES, DESCONTADA LA PRIMERA PARCIALIDAD	910004		
A. TOTAL DE IMPUESTOS	201010		79	525	R. CANTIDAD A PAGAR (N + Q)	900000		79 525
B. PARTE ACTUALIZADA (Se debe anotar la diferencia entre los impuestos y los conceptos de actualización conforme al artículo 47 del CFF)	100025				NUMERO DE LA TRANSFERENCIA ELECTRONICA DE FONDOS	205001		
C. RECARGOS	100009				DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACION SON CIERTOS			
D. MULTA CORRECCION	100013				<div style="border: 2px solid black; padding: 10px; text-align: center;"> <p>TESIS CON FALLA DE ORIGEN</p> </div>			
E. TOTAL DE CONTRIBUCIONES (A + B + C + D)	201011		79	525				



1 D P L A 0 0 7

592

1 - D

PAGOS PROVISIONALES, PRIMERA PARCIALIDAD Y RETENCIONES DE IMPUESTOS FEDERALES

ALF 960124 KFS

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

11

ALR

CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACION PERIODO

MES ANO MES ANO
03 2002 03 2002

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos

divididos a 10 decimales, sin ceros a la izquierda de los números)

APPELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S), DENOMINACION O RAZON SOCIAL

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.

NOTA: LA LETRA CORONA SIGNIFICANTE
B: D: 2
C: COMPLEMENTARIA
E: FISCAL PARCIALIDAD
F: COMERCIAL

PERSONAS MORALES

PERSONAS FISICAS

PERSONAS FISICAS

PERSONAS FISICAS

PERSONAS MORALES

PERSONAS FISICAS

PERSONAS FISICAS

PERSONAS FISICAS

DESCRIPCION	CANTIDAD	MONTO	MONTO	MONTO
205002 N COMPLEMENTARIA MONTO 205003				
NUMERO DE PARCIALIDADES 201018				
MARQUE CON "X" SI ACOMPAÑA EL ANEXO 1 205257				
a IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR) 110002	29	849		
b AJUSTE ISR (Deberá acompañar el Anexo 1) 110003				
c IMPUESTO AL ACTIVO (IA) 120001				
d IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) 130001	61	627		
e AJUSTE IVA (Deberá acompañar el Anexo 1) 130013				
f ACTOS ACCIDENTALES DE IVA 130009				
g IMPUESTO AL ACTIVO 120004				
h ACTIVIDAD EMPRESARIAL 110010				
i AJUSTE (Deberá acompañar el Anexo 1) 110011				
j REGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES 110017				
k HONORARIOS 110007				
l ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES (USO O GOCE) 110020				
m OTROS CONCEPTOS 110013				
n RETENCIONES POR SALARIOS 110018	84			
o RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO 110026				
p OTRAS RETENCIONES ISR 110024				
q RETENCIONES DE IVA 130003				
A. TOTAL DE IMPUESTOS 201010	91	559		
B. PARTE ACTUALIZADA (Se debe indicar la diferencia entre sus impuestos y los montos de actualización conforme al anexo 1 en PDF) 100025				
C. RECARGOS 100009				
D. MULTA CORRECCION 100013				
E. TOTAL DE CONTRIBUCIONES (A + B + C + D) 201011	91	559		
F. CREDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO 950018				
G. A CARGO (En ningún caso menor que 0) 201012				
SALDO (E-F) 91 559				
H. A FAVOR 201013				
I. CANTIDAD CORRECCION ISR 950047				
IVA 950048				
IA 950049				
CREDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR 950022				
J. CREDITO DIESEL 950019				
K. OTROS ESTIMULOS 950020				
L. SUBTOTAL A CARGO (G + I + J + K) (En ningún caso menor que 0) 201014				
M. IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACION QUE RECTIFICA DIA MES ANO 205004				
NETO N. A CARGO 201016				
(L - M) o (H - M) O. A FAVOR 201017				
P. MONTO DE LA PRIMERA PARCIALIDAD 201019				
Q. MONTO A PAGAR EN PARCIALIDADES, DESCONTADA LA PRIMERA PARCIALIDAD 910004				
R. CANTIDAD A PAGAR (N - Q) 900000				
NUMERO DE LA TRANSPARENCIA ELECTRONICA 205001 DE FONDOS				

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACION SON CIERTOS

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

SE PRESENTA POR DUPLICADO

272-5

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

2 ALF 060124 KFS

CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACION

10P2A008

593

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1		HONORARIOS		ARRENDAMIENTO		OTROS (Incluyendo pequeños contribuyentes)	
a. INGRESOS GRAVADOS	111309		111420		111845		
b. DEDUCCIONES DEL PERIODO	111303		111402		111846		
c. INGRESOS BASE DEL PERIODO (a - b)	111308		111416		111859		
d. ISR RETENIDO DEL PERIODO	111305		111405		111847		

PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES (Excepto pequeños contribuyentes) Y PERSONAS MORALES				
2 REGIMEN GENERAL		3 REGIMEN SIMPLIFICADO		
A INGRESOS NOMINALES DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	111092	33 960 535	AA ENTRADAS DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	111101
B COEFICIENTE DE UTILIDAD DEL PERIODO	111821	0 0122 118212	BB SALIDAS DEL PERIODO	111135
C ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS DISTRIBUIDOS EN EL PERIODO	111093		CC DISMINUCION POR ACTIVIDADES AGROPECUARIAS	111104
D PERDIDAS FISCALES APLICADAS EN EL PERIODO (ACTUALIZADAS)	111005	16 675	DD REDUCCION POR DISMINUCION DEL CAPITAL	111105
E BASE DEL PAGO PROVISIONAL	111006	408 760	EE BASE DEL IMPUESTO (AA - BB - CC - DD)	111106
F PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	111013	109 288	FF REDUCCIONES (ART 13 o 143 LISR)	111108
G ISR RETENIDO DEL PERIODO	112001	39	GG PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	111110
H DIFERENCIA A FAVOR EN EL PERIODO (ART 70 RLISR)	111296		HH ISR RETENIDO DEL PERIODO	111112

4 DATOS INFORMATIVOS				
PORCENTAJE DE PARTICIPACION CONSOLIDABLE (15% del total de los contribuyentes a 1999, un 20% de los contribuyentes a 1998 y un 25% de los contribuyentes a 1997)	118566	% 118567	IMPUESTO POR RETIROS DE FONDOS ESPECIALIZADOS PARA FINES DIVERSOS	118217

5 IMPUESTO AL ACTIVO				
PAGO PROVISIONAL DE IVA DEL PERIODO ANTES DE ACREDITAMIENTOS	121014	11 435	ISR ACREDITADO CONTRA EL PERIODO (ART 9 primer y segundo párrafo de la LIA)	111023

6 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Incluyendo la importación de bienes intangibles y servicios)					
CONCEPTO		VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES		CONCEPTO IMPUESTO	
a. A LA TASA DEL 15 %	131001	3 504 655	n. TOTAL DE IMPUESTO CAUSADO	131008	525 698
b. A LA TASA DEL 13.12% DEL	131002		i. IVA RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	131012	
c. EXPORTACION	131003		j. DE ADQUISICIONES IDENTIFICADAS CON LA EMISIÓN Y PRESTACIÓN DE SERVICIOS GRAVADOS, VENIDOS EN LA FRACCIÓN II DEL ART. 3 DE LA LIVA)	131040	
d. OTROS	131004		k. IDENTIFICACIÓN CON LA EXPORTACION (Igual al párrafo del Art. 4 de la LIVA)	131041	
e. SUMA DE ACTIVIDADES GRAVADAS (a + b + c + d)	131005	3 504 655	l. OBTENIDOS DE APLICAR EL FACTOR DE DEDUCCIÓN (1) (Definidos en la fracción III, segundo párrafo del Art. 3 de la LIVA)	131042	223 137
f. VALOR DE ACTIVIDADES EXENTAS	131006		m. TOTAL IVA ACREDITABLE DEL PERIODO (j + k + l)	131009	223 137
g. TOTAL DEL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES (e + f)	131007	3 504 655	n. SALDO A FAVOR DE IVA DE PERIODOS ANTERIORES PENDIENTE DE ACREDITAR	131017	240 934
			o. IMPUESTO A CARGO (Para este importe al renglón 6 de la CRÉDITO)	131021	61 627
			p. SALDO A FAVOR (Artículo 9 en su renglón 6 de la CRÉDITO)	131022	
			q. DIFERENCIA (r + m - a)		

272-6

CERTIFICACION O SELLO DEL BANCO



1DP1A007

592

1-D

PAGOS PROVISIONALES, PRIMERA PARCIALIDAD Y RETENCIONES DE IMPUESTOS FEDERALES

ALF 960124 KFS

11

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ALR

CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACION PERIODO

MES AÑO MES AÑO
04 2002 04 2002

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos alineadas a la derecha, sin caracteres distintos a los numericos)

APellido PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S), DENOMINACION O RAZON SOCIAL

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.

ANOTE LA LETRA CORRESPONDIENTE

C. COMPLEMENTARIA	205002	N	COMPLEMENTARIA NUMERO	205003	NUMERO DE PARCIALIDADES	201018	MARQUE CON "X" SI ACOMPAÑA EL ANEXO Y	205257
-------------------	--------	---	-----------------------	--------	-------------------------	--------	---------------------------------------	--------

PERSONAS FISICAS	PERSONAS MORALES	PERSONAS FISICAS	PERSONAS MORALES	PERSONAS FISICAS	PERSONAS MORALES	PERSONAS FISICAS	PERSONAS MORALES
a. IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)	110002	12	970	F. CREDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO	950018		
b. AJUSTE ISR (Debera acompañar el Anexo 1)	110003			G. (En ningún caso menor que G)	201012		175 881
c. IMPUESTO AL ACTIVO (IA)	120001		0	H. A FAVOR	201013		
d. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)	130001	162	757	I. CANTIDAD COMPENSAR			
e. AJUSTE IVA (Debera acompañar el Anexo 1)	130013			ISR	950047		
f. ACCIOS ACCIDENTALES DE IVA	130009			IVA	950048		
g. IMPUESTO AL ACTIVO	120004			IA	950049		
h. ACTIVIDAD EMPRESARIAL	110010			CREDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR	950022		
i. AJUSTE (Debera acompañar el Anexo 1)	110011			J. CREDITO DIESEL	950019		
l. REGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	110017			K. OTROS ESTIMULOS	950020		
k. HONORARIOS	110007			L. SUBTOTAL A CARGO (G + I + J + K) (En ningún caso menor que G)	201014		175 881
l. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES (USO O GOCE)	110020			M. IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACION QUE RECTIFICA			
m. OTROS CONCEPTOS	110013			DIAS	201015		
n. RETENCIONES POR SALARIOS	110018	63		MES	205004		
o. RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO	110026			NETO (L + M) o (N + M)	201016		175 881
p. OTRAS RETENCIONES ISR	110024		0	G. A FAVOR	201017		
q. RETENCIONES DE IVA	130003		91	P. MONTO DE LA PRIMERA PARCIALIDAD	201019		
A. TOTAL DE IMPUESTOS	201010		175 881	Q. MONTO A PAGAR EN PARCIALIDADES, DESCONTADA LA PRIMERA PARCIALIDAD	910004		
B. PARTE ACTUALIZADA (Se debe aplicar el diferencial entre los impuestos a los impuestos actualizados conforme lo dispone el CFF)	100025			R. CANTIDAD A PAGAR (N + Q)	900000		175 881
C. RECARGOS	100009			NUMERO DE LA TRANSFERENCIA ELECTRONICA DE FONDOS	205001		
D. MULTA CORRECCION	100013			DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACION SON CIERTOS			
E. TOTAL DE CONTRIBUCIONES (A + B + C + D)	201011		175 891	<div style="border: 2px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> <p>TESIS CON FALLA DE ORIGEN</p> </div>			

SE PRESENTA POR DUPLICADO

292-7

2

ALF 960124 KF5

CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACION

1DP2A008

593

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

1		HONORARIOS	ARRENDAMIENTO	OTROS (incluyendo pequeños contribuyentes)
aa	INGRESOS GRAVADOS	111309	111420	111845
bb	DEDUCCIONES DEL PERIODO	111303	111402	111848
cc	INGRESOS BASE DEL PAGO PROVISIONAL DE ISR 1. aa - bb 1	111308	111411	111859
dd	ISR RETENIDO DEL PERIODO	111305	111405	111847

PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES (Excepto pequeños contribuyentes) Y PERSONAS MORALES

2		REGIMEN GENERAL		3		REGIMEN SIMPLIFICADO	
A	INGRESOS NOMINALES DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	111092	37 454 850	AA	ENTRADAS DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	111101	
B	COEFICIENTE DE UTILIDAD DEL PERIODO	118211	0 0122 118212	BB	SALIDAS DEL PERIODO	111135	
C	ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS DISTRIBUIDOS EN EL PERIODO	111093		CC	DISMINUCION POR ACTIVIDADES AGROPECUARIAS	111104	
D	PÉRDIDAS FISCALES APLICADAS EN EL PERIODO (ACTUALIZADAS)	111005	22 233	DD	REDUCCION POR DISMINUCION DEL CAPITAL	111105	
E	BASE DEL PAGO PROVISIONAL	111006	451 391	EE	BASE DEL IMPUESTO (AA - BB - CC - DD)	111106	
F	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	111013	139 136	FF	REDUCCIONES (Art. 13 o 143 LISR)	111108	
G	ISR RETENIDO DEL PERIODO	112001	44	GG	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	111110	
H	ACREDITAMIENTO DE LA DIFERENCIA A FAVOR EN EL AJUSTE (Art. 7-G RLISR)	111296		HH	ISR RETENIDO DEL PERIODO	111112	

PAGA LOS IMPUESTOS CON
 ESTE SELLO

4 DATOS INFORMATIVOS				
POCENTAJE DE PARTICIPACION CONSOLIDABLE (Para el caso de personas que participen en la participacion accionaria)	118566	% 118567	IMPUESTO POR RETIROS DE FONDOS ESPECIALIZADOS PARA FINES DIVERSOS	118217

5 IMPUESTO AL ACTIVO				
PAGO PROVISIONAL DE IVA DEL PERIODO ANTES DE ACREDITAMIENTOS	121038	15 246	ISR ACREDITADO CONTRA IVA DEL PERIODO (Art. 9 primer y segundo parrafo de la LIA)	111023

6 IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Incluyendo la importacion de bienes intangibles y servicios)							
CONCEPTO		VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	CONCEPTO		IMPUESTO		
a	A LA TASA DEL 15 %	131001	3 526 583	n.	TOTAL DE IMPUESTO CAUSADO	131008	528 988
b	A LA TASA DEL 131026	131002		i.	IVA RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	131012	
c	A LA TASA DE EXPORTACION DEL 0 %	131003		j.	DE ADUCCIONES (Identificado con la importacion y prestacion de servicios gravados, señalados en la fraccion I del Art. 4 de la LIVA)	131040	
d	OTROS	131004		k.	IDENTIFICADO CON LA EXPORTACION (Cuatro parrafos del Art. 4 de la LIVA)	131041	
e	SUMA DE ACTIVIDADES GRAVADAS (a + b + c + d)	131005	3 526 583	l.	OBJETOS DE APLICAR EL FACTOR DE REDUCCION (Señalado en la fraccion III, segundo parrafo del Art. 4 de la LIVA)	131042	366 231
f.	VALOR DE ACTIVIDADES EXENTAS	131006		m.	TOTAL IVA ACREDITABLE DEL PERIODO (j + k + l)	131009	366 231
g.	TOTAL DEL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES (e + f)	131007	3 526 583	n.	SALDO A FAVOR DE IVA DE CARGOS ACREDITAR	131017	
				o.	IMPUESTO A CARGO (Para este importe al renglon d de la columna)	131021	162 757
				p.	SALDO A FAVOR (Anote 0 en el renglon d de la columna)	131022	
				DIFERENCIA (n - l - m - n)			

272-8

PAGOS PROVISIONALES, PRIMERA PARCIALIDAD Y RETENCIONES DE IMPUESTOS FEDERALES

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ALR

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACION PERIODO

MES ANO MES ANO
 05 2002 05 2002

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos alineadas a la derecha, sin caracteres distintos a los números)

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S), DENOMINACION O RAZON SOCIAL

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.

A. TOTAL DE IMPUESTOS		B. PARTE ACTUALIZADA (Se debe acreditar la diferencia entre los impuestos y los intereses ya actualizados conforme al Sistema de CFPE)		C. RECARGOS		D. MULTA CORRECCION		E. TOTAL DE CONTRIBUCIONES (A+B+C+D)			
PERSONAS MORALES	a IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)	110002		PERSONAS FISICAS	g IMPUESTO AL ACTIVO	120004		PERSONAS MORALES	F. CREDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO	950018	
	b AJUSTE ISR (Debera acompañar el Anexo 1)	110003			h ACTIVIDAD EMPRESARIAL	110010			G. A CARGO	201012	
	c IMPUESTO AL ACTIVO (IA)	120001			i AJUSTE (Debera acompañar el Anexo 1)	110011			H. A FAVOR	201013	77 450
	d IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)	130001	43 092		j REGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	110017			ISR	950047	
	e AJUSTE IVA (Debera acompañar el Anexo 1)	130013			k HONORARIOS	110007			IVA	950048	
	f ACCIDENTALES DE IVA	130009			l ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES (USO O GOCE)	110020			IA	950049	
					m OTROS CONCEPTOS	110013			CREDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR	950022	
					n RETENCIONES POR SALARIOS	110018	63		J. CREDITO DIESEL	950019	
					o RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO	110026			K. OTROS ESTIMULOS	950020	
					p OTRAS RETENCIONES ISR	110024	10 486		L. SUBTOTAL A CARGO (G+H+J+K) (En ningún caso menor que G)	201014	77 450
					q RETENCIONES DE IVA	130003	10 486		M. IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACION QUE RECTIFICA DIA MES AÑO	201015	
										205004	
									NETO (L+M) o (N+O)	201016	77 450
									O. A FAVOR	201017	
									p MONTO DE LA PRIMERA PARCIALIDAD	201019	
									q MONTO A PAGAR EN PARCIALIDADES, DESCONTADA LA PRIMERA PARCIALIDAD	910004	
									R. CANTIDAD A PAGAR (N-O)	900000	77 450
									NUMERO DE LA TRANSFERENCIA ELECTRONICA DE FONDOS	205001	

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACION SON CIERTOS

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

PAGOS PROVISIONALES, PRIMERA PARCIALIDAD Y RETENCIONES DE IMPUESTOS FEDERALES

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ALR

CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACION

 MES AÑO PERIODO MES AÑO
 06 2002 06 2002

ANTES DE INICIAR EL LLENADO, LEA LAS INSTRUCCIONES (cantidades sin centavos alineadas a la derecha, sin caracteres distintos a los números)

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S), DENOMINACION O RAZON SOCIAL

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.

ANTE LA ÚLTIMA COMPARTIMENTACIÓN		COMPARATIVA		NUMERO DE PARCIALIDADES		MARQUE CON "X" SI ACOMPAÑA EL ANEXO	
N° NOMINAL		NUMERO		201018		205257	
N° COMPLEMENTARIA		N° COMPLEMENTARIA					
PARCIALIDAD		PARCIALIDAD					
CONTRIBUCION		CONTRIBUCION					
PERSONAS MORALES							
a. IMPUESTO SOBRE LA RENTA (ISR)	110002	17	371	F. CREDITO AL SALARIO PAGADO EN EFECTIVO	950018		
b. AJUSTE ISR (Deberá acompañar el Anexo 1)	110003			g. A CARGO (En ningún caso menor que q)	201012		
c. IMPUESTO AL ACTIVO (IA)	120001		0	SALDO (E-F)		164	275
d. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)	130001	125	338	h. A FAVOR	201013		
e. AJUSTE IVA (Deberá acompañar el Anexo 1)	130013			I. CANTIDAD COMENZAR			
f. ACTOS ACCIDENTALES DE IVA	130009			ISR	950047		
g. IMPUESTO AL ACTIVO	120004			IVA	950048		
h. ACTIVIDAD EMPRESARIAL	110010			IA	950049		
i. AJUSTE (Deberá acompañar el Anexo 1)	110011			CREDITO AL SALARIO PENDIENTE DE APLICAR	950022		
j. REGIMEN PEQUEÑOS CONTRIBUYENTES	110017			J. CREDITO DIESEL	950019		
k. HONORARIOS	110007			K. OTROS ESTIMULOS	950020		
l. ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES (USO O GOCE)	110020			L. SUBTOTAL A CARGO (G + I + J + K) (En ningún caso menor que q)	201014	164	275
m. OTROS CONCEPTOS	110013			M. IMPORTE A CARGO EN LA DECLARACION QUE RECTIFICA	201015		
n. RETENCIONES POR SALARIOS	110018	105		DIAS	205004		
o. RETENCIONES POR PAGOS AL EXTRANJERO	110026			NETO (L + M) o (N + M)	201016	164	275
p. OTRAS RETENCIONES ISR	110024	10	515	N. A CARGO	201017		
q. RETENCIONES DE IVA	130003	10	946	O. A FAVOR	201019		
A. TOTAL DE IMPUESTOS	201010	164	275	P. MONTO DE LA PRIMERA PARCIALIDAD	201019		
B. PARTE ACTUALIZADA (Se debe anotar la diferencia entre los impuestos y sus pagados en el momento de conformar el padrón de CEI)	100025			Q. MONTO A PAGAR EN PARCIALIDADES DESCONTADA LA PRIMERA PARCIALIDAD	910004		
C. RECARGOS	100009			R. CANTIDAD A PAGAR (N - Q)	900000	164	275
D. MULTA CORRECCION	100013			NUMERO DE LA TRANSFERENCIA ELECTRONICA DE FONDOS	205001		
E. TOTAL DE CONTRIBUCIONES (A + B + C + D)	201011	164	275	DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTA DECLARACION SON CIERTOS			

TENDRÉ CON FALLA EN JUZGEN

FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL

SE PRESENTA POR DUPLICADO

272-11

2

A.F.P. 960124 KF5

CLAVE UNICA DE REGISTRO DE POBLACION

TESIS CON FALLA DE ORIGEN

PR2A008

593

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

HONORARIOS

ARRENDAMIENTO

OTROS (Incluyendo pequeños contribuyentes)

aa. INGRESOS GRAVADOS	111309		111420		111045
bb. DEDUCCIONES DEL PERIODO	111303		111402		111046
cc. INGRESOS BASE DEL PAGO PROVISIONAL DE ISR (aa - bb)	111304		111415		111059
dd. ISR RETENIDO DEL PERIODO	111305		111405		111047

PERSONAS FISICAS CON ACTIVIDADES EMPRESARIALES (Excepcio pequeños contribuyentes) Y PERSONAS MORALES

2 REGIMEN GENERAL		3 REGIMEN SIMPLIFICADO		
A INGRESOS NOMINALES DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	111092	45 559 958	AA ENTRADAS DEL PERIODO PARA EFECTOS DE ISR	111101
B COEFICIENTE DE UTILIDAD DEL PERIODO	118211	0 0122 118212	BB SALIDAS DEL PERIODO	111135
C ANTICIPOS Y RENDIMIENTOS DISTRIBUIDOS EN EL PERIODO	111093		CC DISMINUCION POR ACTIVIDADES AGROPECUARIAS	111104
D PERDIDAS FISCALES APLICADAS EN EL PERIODO (ACTUALIZADAS)	111005	33 349	DD REDUCCION POR DISMINUCION DEL CAPITAL	111105
E BASE DEL PAGO PROVISIONAL	111006	550 273	EE BASE DEL IMPUESTO (AA - BB - CC - DD)	111106
F PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	111013	165 429	FF REDUCCIONES (Art 13 a 143 LISR)	111108
G ISR RETENIDO DEL PERIODO	112001	68	GG PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS CON ANTERIORIDAD	111110
H ACREDITAMIENTO DE LA DIFERENCIA A FAVOR EN EL AJUSTE (Art 7-G LISR)	111296		HH ISR RETENIDO DEL PERIODO	111112

DATOS INFORMATIVOS

PORCENTAJE DE PARTICIPACION COMPENSABLE (Cuenta de Retiro de Ahorro para la Vejez, Ahorro para la Vejez, Ahorro para la Vejez, Ahorro para la Vejez)	118560	% 118567	IMPUESTO POR RETIROS DE FONDOS ESPECIALIZADOS PARA FINES DIVERSOS	118217
--	--------	----------	---	--------

IMPUESTO AL ACTIVO

PAGO PROVISIONAL DE IVA DEL PERIODO ANTES DE ACREDITARLOS	121034	22 870	ISR ACREDITADO CONTRA EL PERIODO (Art 9, primer y segundo parrafo de la LIA)	111023
---	--------	--------	--	--------

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (Incluyendo la importacion de bienes intangibles y servicios)

CONCEPTO		VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES	CONCEPTO	IMPUESTO
a. A LA TASA DEL 15 %	131001	3 637 991	h. TOTAL DE IMPUESTO CAUSADO	131009
b. A LA TASA 111026 DEL	111002		i. IVA RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	131012
c. EXPORTACION DEL 0 %	131003		j. DE ADQUISICIONES (identificado con la importacion y liberacion de bienes gravados señalados en la fraccion II del Art. 4 de la LIVA)	131046
d. OTROS	131004			k. IDENTIFICADO CON LA EXPORTACION (Cuatro parrafo del Art. 4 de la LIVA)
e. SUMA DE ACTIVIDADES GRAVADAS (a + b + c + d)	131005	3 637 991	l. DETERMINADO DE ACREDITAR EL FACTOR DE PROPORCION (Señalado en la fraccion III segundo parrafo del Art. 4 de la LIVA)	131042
f. VALOR DE ACTIVIDADES EXENTAS	131006		m. TOTAL IVA ACREDITABLE DEL PERIODO (j + k + l)	131009
g. TOTAL DEL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES (e + f)	131007	3 637 991	n. SALDO A FAVOR DE IVA DE PERIODOS ANTERIORES. PENDIENTE DE ACREDITAR	131017
			o. IMPUESTO A CARGO (Puede este importe ser menor al de la causativa)	131021
			p. SALDO A FAVOR (Anote 0 en el renglon si de la causativa)	131022
			DIFERENCIA (h - i - m - n)	125 338

272-12

FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (BANCA NET)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC: ALF-960124-KF5
PERIODO DE PAGO: JULIO 2002
TIPO DE DECLARACIÓN: NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN:	IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	CRÉDITO AL SALARIO	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
IMPUESTO SOBRE LA RENTA:						
I.S.R. PERSONAS MORALES	\$ 12,546.52					12,546.52
						0.00
I.S.R. PAGO DE DIVIDENDOS						0.00
I.S.R. RETENCIONES SALARIOS		84.00				84.00
I.S.R. RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS						0.00
I.S.R. RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES	10,512.61					10,512.61
I.S.R. RETENCIONES ARRENDAMIENTO						0.00
I.S.R. RETENCIONES AL EXTRANJERO						0.00
TOTAL A PAGAR I.S.R.	\$ 23,143.13	0.00	0.00	0.00	0.00	23,143.13

	IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
IMPUESTO AL ACTIVO					
IMPUESTO AL ACTIVO	\$ 0.00				0.00
IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN					0.00
	\$ 0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

	IMPORTE	SALDO A FAVOR	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO						
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	\$ 37,135.34					37,135.34
I.V.A. AJUSTE						0.00
I.V.A. ACTOS ACCIDENTALES						0.00
I.V.A. RETENCIONES	10,590.67					10,590.67
	\$ 47,726.01	0.00	0.00	0.00	0.00	47,726.01

TOTAL IMPUESTOS POR PAGAR 70,869.14 0.00 0.00 0.00 0.00 70,869.14

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

277-13

FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (PAGNA SAT)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE
RFC
PERIODO DE PAGO
TIPO DE DECLARACIÓN

ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
ALF-960124-KFS
JULIO 2002
NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

- 1 SR PERSONAS MORALES
- 1 SR POR CONSOLIDACIÓN
- 1 SR PAGO DE DIVIDENDOS
- 1 SR RETENCIONES SALARIOS
- 1 SR RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS
- 1 SR RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES
- 1 SR RETENCIONES ARRENDAMIENTO
- 1 SR RETENCIONES AL EXTRANJERO

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

IMPUESTO AL ACTIVO

- IMPUESTO AL ACTIVO
- IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

4 Se ejerció la opción de retzar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y este último resultó mayor que el IMPAC.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
- I VA AJUSTE
- I VA ACTOS ACCIDENTALES
- I VA RETENCIONES

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- 1 No se obtuvieron ingresos en el periodo a declarar para efectos del ISR
- 2 Se entregaron anticipos a cuenta de utilidades o rendimientos a socios, por un monto igual o superior a la utilidad fiscal.
- 3 Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado
- 4 El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo
- 5 Se disminuyeron perdidas fiscales en el periodo
- 6 No se tiene coeficiente de utilidad para el cálculo del impuesto
- 7 los pagos provisionales efectuados con anterioridad fueron iguales o superiores al pago provisional del periodo
- 8 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el impuesto al activo y este último resultó mayor que el ISR.
- 9 o/a

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 1 No se realizaron actos o actividades para efectos del IVA en el periodo
- 2 En el periodo únicamente se realizaron actividades eventas, siendo sujeto de actividades gravadas y exentas
- 3 Las contraprestaciones por las actividades realizadas para efectos del IVA, no fueron efectivamente cobrados en el periodo
- 4 El IVA acreditable fue igual al IVA causado
- 5 El IVA a cargo es igual al monto de retenciones efectuados por terceros

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL ACTIVO

- 1 Exempto del pago del Impuesto al Activo
- 2 Se aplicó el acreditamiento conforme al Art. 9 de la Ley del IMPAC
- 3 El monto del ISR acreditable fue igual o superior al IMPAC a cargo
- 4 Se ejerció la opción de retzar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y este último resultó mayor que el IMPAC.
- 5 El IMPAC a cargo corresponde a la consolidación fiscal
- 6 No se obtuvo base para el cálculo del IMPAC al disminuir un monto equivalente a 15 veces el salario mínimo general

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

972-14

**FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (BANCA NET)**

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
 RFC: ALF-960124-KF5
 PERIODO DE PAGO: AGOSTO 2002
 TIPO DE DECLARACIÓN: NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN:	IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	CRÉDITO AL SALARIO	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
<u>IMPUESTO SOBRE LA RENTA:</u>						
I S R PERSONAS MORALES	\$ 14,412.51					14,412.51
						0.00
I.S.R. PAGO DE DIVIDENDOS						0.00
I.S.R. RETENCIONES SALARIOS		105.00				105.00
I.S.R. RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS						0.00
I.S.R. RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES		10,512.61				10,512.61
I.S.R. RETENCIONES ARRENDAMIENTO						0.00
I.S.R. RETENCIONES AL EXTRANJERO						0.00
TOTAL A PAGAR I.S.R.	\$ 25,030.12	0.00	0.00	0.00	0.00	25,030.12

IMPUESTO AL ACTIVO	IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
IMPUESTO AL ACTIVO	\$ 0.00				0.00
IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN					0.00
	\$ 0.00		0.00	0.00	0.00

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	IMPORTE	SALDO A FAVOR	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	\$ 204,814.77					204,814.77
I.V.A. AJUSTE						0.00
I.V.A. ACTOS ACCIDENTALES						0.00
I.V.A. RETENCIONES	10,603.48					10,603.48
	\$ 215,418.25	0.00	0.00	0.00	0.00	215,418.25

TOTAL IMPUESTOS POR PAGAR	240,448.37	0.00	0.00	0.00	0.00	240,448.37
						240,448.37

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

272-15

FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (PAGINA SAT)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE	ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC	ALF-960124-KFS
PERIODO DE PAGO	AGOSTO 2002
TIPO DE DECLARACIÓN	NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN	MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO
IMPUESTO SOBRE LA RENTA	
ISR PERSONAS MORALES	
ISR POR CONSOLIDACIÓN	
ISR PAGO DE DIVIDENDOS	
ISR RETENCIONES SALARIOS	
ISR RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS	
ISR RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES	
ISR RETENCIONES ARRENDAMIENTO	
ISR RETENCIONES AL EXTRANJERO	

IMPUESTO AL ACTIVO	MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO
IMPUESTO AL ACTIVO	4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y este último resultó mayor que el IMPAC
IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN	

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	
IVA AJUSTE	
IVA ACTOS ACCIDENTALES	
IVA RETENCIONES	

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- 1 No se obtuvieron ingresos en el periodo a declarar para efectos del ISR.
- 2 Se entregaron anticipos a cuenta de utilidades o rendimientos a socios, por un monto igual o superior a la utilidad fiscal.
- 3 Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado.
- 4 El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo.
- 5 Se disminuyeron pérdidas fiscales en el periodo.
- 6 No se leñe coeficiente de utilidad para el cálculo del impuesto.
- 7 los pagos provisionales efectuados con anterioridad fueron iguales o superiores al pago provisional del periodo.
- 8 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el impuesto al activo y este último resultó mayor que el ISR.
- 9 otra

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 1 No se realizaron actos o actividades para efectos del IVA en el periodo.
- 2 En el periodo únicamente se realizaron actividades exentas, siendo sujeto de actividades gravadas y exentas.
- 3 Las contraprestaciones por las actividades realizadas para efectos del IVA, no fueron efectivamente cobradas en el periodo.
- 4 El IVA acreditable fue igual al IVA causado.
- 5 El IVA a cargo es igual al monto de retenciones efectuados por terceros.

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL ACTIVO

- 1 Exempto del pago del Impuesto al Activo.
- 2 Se aplicó el acreditamiento conforme al Art. 9 de la Ley del IMPAC.
- 3 El monto del ISR acreditable fue igual o superior al IMPAC a cargo.
- 4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y este último resultó mayor que el IMPAC.
- 5 El IMPAC a cargo corresponde a la consolidación fiscal.
- 6 No se obtuvo base para el cálculo del IMPAC al disminuir un monto equivalente a 15 veces el salario mínimo general.

**TESIS CON
FALTA DE ORIGEN**

272-16

**FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (BANCA NET)**

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE:	ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC:	ALF-960124-KF5
PERIODO DE PAGO:	SEPTIEMBRE
TIPO DE DECLARACIÓN:	NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN:	IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	CRÉDITO AL SALARIO	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
<u>IMPUESTO SOBRE LA RENTA:</u>						
I S R. PERSONAS MORALES	\$ 6,914.19					6,914.19
						0.00
I S R. PAGO DE DIVIDENDOS						0.00
I S R. RETENCIONES SALARIOS	84.00					84.00
I S R. RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS						0.00
I S R. RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES	10,512.61					10,512.61
I S R. RETENCIONES ARRENDAMIENTO						0.00
I S R. RETENCIONES AL EXTRANJERO						0.00
TOTAL A PAGAR I S R.	\$ 17,510.80	0.00	0.00	0.00	0.00	17,510.80
	IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR	
<u>IMPUESTO AL ACTIVO</u>						
IMPUESTO AL ACTIVO	\$ 0.00					0.00
IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN						0.00
	\$ 0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
	IMPORTE	SALDO A FAVOR	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
<u>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</u>						
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	\$ 113,770.68					113,770.68
I.V.A. AJUSTE						0.00
I.V.A. ACTOS ACCIDENTALES						0.00
I.V.A. RETENCIONES	11,043.63					11,043.63
	\$ 124,814.31	0.00	0.00	0.00	0.00	124,814.31
TOTAL IMPUESTOS POR PAGAR	142,325.11	0.00	0.00	0.00	0.00	142,325.11

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

972-17

FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (PAGINA SAT)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE	ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC	ALF-960124-KFS
PERIODO DE PAGO	SEPTIEMBRE 2002
TIPO DE DECLARACION	NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCION: MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

- 1 S R PERSONAS MORALES
- 1 S R POR CONSOLIDACION
- 1 S R PAGO DE DIVIDENDOS
- 1 S R RETENCIONES SALARIOS
- 1 S R RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS
- 1 S R RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES
- 1 S R RETENCIONES ARRENDAMIENTO
- 1 S R RETENCIONES AL EXTRANJERO

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

IMPUESTO AL ACTIVO

- IMPUESTO AL ACTIVO
- IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACION

4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y este último resultó mayor que el IMPAC.

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
- IVA AJUSTE
- IVA ACTOS ACCIDENTALES
- IVA RETENCIONES

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- 1 No se obtuvieron ingresos en el periodo a declarar para efectos del ISR.
- 2 Se entregaron anticipos a cuenta de utilidades o rendimientos a socios, por un monto igual o superior a la utilidad fiscal
- 3 Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado
- 4 El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo
- 5 Se disminuyeron pérdidas fiscales en el periodo
- 6 No se bene coeficiente de utilidad para el calculo del impuesto
- 7 los pagos provisionales efectuados con antelación fueron iguales o superiores al pago provisional del periodo
- 8 Se ejercio la opcion de realizar pagos conjuntos con el impuesto al activo y este ultimo resultado mayor que el ISR.
- 9 otra

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 1 No se realizaron actos o actividades para efectos del IVA en el periodo
- 2 En el periodo únicamente se realizaron actividades exentas, siendo sujeto de actividades gravadas y exentas
- 3 Las contraprestaciones por las actividades realizadas para efectos del IVA, no fueron efectivamente cobradas en el periodo
- 4 El IVA acreditable fue igual al IVA causado
- 5 El IVA a cargo es igual al monto de retenciones efectuados por terceros

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL ACTIVO

- 1 Exempto del pago del Impuesto al Activo
- 2 Se aplico el acreditamiento conforme al Art. 9 de la Ley del IMPAC.
- 3 El monto del ISR acreditable fue igual o superior al IMPAC a cargo.
- 4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y este último resultó mayor que el IMPAC.
- 5 El IMPAC a cargo corresponde a la consolidación fiscal
- 6 No se obtuvo base para el cálculo del IMPAC al disminuir un monto equivalente a 15 veces el salario mínimo general

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

272-18

FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (BANCA NET)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC: ALF-960124-KF5
PERIODO DE PAGO: OCTUBRE 2002
TIPO DE DECLARACIÓN: NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN:	IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	CRÉDITO AL SALARIO	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
IMPUESTO SOBRE LA RENTA:						
I.S.R. PERSONAS MORALES	\$ 6,072.29					6,072.29
						0.00
I.S.R. PAGO DE DIVIDENDOS						0.00
I.S.R. RETENCIONES SALARIOS	84.00					84.00
I.S.R. RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS						0.00
I.S.R. RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES	10,512.61					10,512.61
I.S.R. RETENCIONES ARRENDAMIENTO						0.00
I.S.R. RETENCIONES AL EXTRANJERO						0.00
TOTAL A PAGAR I.S.R.	\$ 16,668.90	0.00	0.00	0.00	0.00	16,668.90

IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
IMPUESTO AL ACTIVO				
IMPUESTO AL ACTIVO	\$ 0.00			0.00
IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN				0.00
TOTAL	\$ 0.00	0.00	0.00	0.00

IMPORTE	SALDO A FAVOR	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO					
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	\$ 100,047.70				100,047.70
I.V.A. AJUSTE					0.00
I.V.A. ACTOS ACCIDENTALES					0.00
I.V.A. RETENCIONES	10,607.84				10,607.84
TOTAL	\$ 110,655.54	0.00	0.00	0.00	110,655.54

TOTAL IMPUESTOS POR PAGAR 127,324.44 0.00 0.00 0.00 0.00 127,324.44

TESIS CON
FALTA DE ORIGEN

272-19

FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (PAGINA SAT)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC ALF-960124-KF5
PERIODO DE PAGO OCTUBRE 2002
TIPO DE DECLARACIÓN NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN:

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

- ISR PERSONAS MORALES
- ISR POR CONSOLIDACIÓN
- ISR PAGO DE DIVIDENDOS
- ISR RETENCIONES SALARIOS
- ISR RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS
- ISR RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES
- ISR RETENCIONES ARRENDAMIENTO
- ISR RETENCIONES AL EXTRANJERO

IMPUESTO AL ACTIVO

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

- IMPUESTO AL ACTIVO
- IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN

4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y éste último resultó mayor que el IMPAC.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
- I VA AJUSTE
- I VA ACTOS ACCIDENTALES
- I VA RETENCIONES

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- 1 No se obtuvieron ingresos en el periodo a declarar para efectos del ISR.
- 2 Se entregaron anticipos a cuenta de utilidades o rendimientos a socios, por un monto igual o superior a la utilidad fiscal.
- 3 Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado.
- 4 El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo.
- 5 Se disminuyeron pérdidas fiscales en el periodo.
- 6 No se tiene coeficiente de utilidad para el cálculo del impuesto.
- 7 Los pagos provisionales efectuados con antelación fueron iguales o superiores al pago provisional del periodo.
- 8 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el impuesto al activo y este último resultó mayor que el ISR.
- 9 otra

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 1 No se realizaron actos o actividades para efectos del IVA en el periodo.
- 2 En el periodo únicamente se realizaron actividades eventuales, siendo sujeto de actividades gravadas y exentas.
- 3 Las contraprestaciones por las actividades realizadas para efectos del IVA, no fueron efectivamente cobradas en el periodo.
- 4 El IVA acreditable fue igual al IVA causado.
- 5 El IVA a cargo es igual al monto de retenciones efectuados por terceros.

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL ACTIVO

- 1 Excedió el pago del impuesto al Activo.
- 2 Se aplicó el acreditamiento conforme al Art. 9 de la Ley del IMPAC.
- 3 El monto del ISR acreditable fue igual o superior al IMPAC a cargo.
- 4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y éste último resultó mayor que el IMPAC.
- 5 El IMPAC a cargo corresponde a la consolidación fiscal.
- 6 No se obtuvo base para el cálculo del IMPAC al disminuir un monto equivalente a 15 veces el salario mínimo general.

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

272-90

**FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (BANCA NET)**

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
 RFC: ALF-960124-KF5
 PERIODO DE PAGO: NOVIEMBRE 2002
 TIPO DE DECLARACIÓN: NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN:	IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	CRÉDITO AL SALARIO	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
-----------------------	---------	----------	-----------	-----------------------	------------------	---------------------

IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

I.S.R. PERSONAS MORALES	\$	7,934.86				7,934.86
						0.00
I.S.R. PAGO DE DIVIDENDOS						0.00
I.S.R. RETENCIONES SALARIOS		84.00				84.00
I.S.R. RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS						0.00
I.S.R. RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES		10,512.61				10,512.61
I.S.R. RETENCIONES ARRENDAMIENTO						0.00
I.S.R. RETENCIONES AL EXTRANJERO						0.00
TOTAL A PAGAR I.S.R.	\$	18,531.47	0.00	0.00	0.00	18,531.47

IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
<u>IMPUESTO AL ACTIVO</u>				
IMPUESTO AL ACTIVO	\$	0.00		0.00
IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN				0.00
	\$	0.00	0.00	0.00

IMPORTE	SALDO A FAVOR	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA CIÓN	CANTIDAD A PAGAR
<u>IMPUESTO AL VALOR AGREGADO</u>					
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO	\$	87,891.12			87,891.12
I.V.A. AJUSTE					0.00
I.V.A. ACTOS ACCIDENTALES		10,638.30			10,638.30
I.V.A. RETENCIONES					0.00
	\$	98,529.42	0.00	0.00	98,529.42

<u>TOTAL IMPUESTOS POR PAGAR</u>	117,060.89	0.00	0.00	0.00	0.00	117,060.89
						117,060.89

**TESIS CON
FALTA DE ORIGEN**

372-21

FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (PAGINA SAT)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE	ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC	ALF-960124-KF5
PERIODO DE PAGO	NOVIEMBRE 2002
TIPO DE DECLARACIÓN	NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN: MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

- IMPUESTO SOBRE LA RENTA:**
- 1 S R PERSONAS MORALES
 - 1 S R POR CONSOLIDACIÓN
 - 1 S R PAGO DE DIVIDENDOS
 - 1 S R RETENCIONES SALARIOS
 - 1 S R RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS
 - 1 S R RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES
 - 1 S R RETENCIONES ARRENDAMIENTO
 - 1 S R RETENCIONES AL EXTRANJERO

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y éste último resultó mayor que el IMPAC.

- IMPUESTO AL ACTIVO**
- IMPUESTO AL ACTIVO
 - IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACION

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**
- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
 - IVA AJUSTE
 - IVA ACTOS ACCIDENTALES
 - IVA RETENCIONES

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- 1 No se cubrieron egresos en el periodo a declarar para efectos del ISR.
- 2 Se entregaron anticipos a cuenta de utilidades o rendimientos a socios, por un monto igual o superior a la utilidad fiscal.
- 3 Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado.
- 4 El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo.
- 5 Se disminuyeron pérdidas fiscales en el periodo.
- 6 No se tiene coeficiente de utilidad para el calculo del impuesto.
- 7 los pagos provisionales efectuados con anterioridad fueron iguales o superiores al pago provisional del periodo.
- 8 Se ejercio la opcion de realizar pagos conjuntos con el impuesto al activo y este ultimo resultado mayor que el ISR.
- 9 otra

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 1 No se realizaron actos o actividades para efectos del IVA en el periodo.
- 2 En el periodo únicamente se realizaron actividades exentas, siendo sujeto de actividades gravadas y eventas.
- 3 Las contraprestaciones por las actividades realizadas para efectos del IVA, no fueron efectivamente cobradas en el periodo.
- 4 El IVA acreditable fue igual al IVA causado.
- 5 El IVA a cargo es igual al monto de retenciones efectuados por terceros.

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL ACTIVO

- 1 Exención del pago del Impuesto al Activo
- 2 Se aplico el acreditamiento conforme al Art. 9 de la Ley del IMPAC
- 3 El monto del ISR acreditable fue igual o superior al IMPAC a cargo
- 4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y éste último resultó mayor que el IMPAC.
- 5 El IMPAC a cargo corresponde a la consolidación fiscal
- 6 No se obtuvo base para el calculo del IMPAC al disminuir un monto equivalente a 15 veces el salario mínimo general

TESIS CON
FALTA DE ORIGEN

272-22

FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (BANCA NET)

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC: ALF-960124-KF5
PERIODO DE PAGO: DICIEMBRE 2002
TIPO DE DECLARACIÓN: NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN: IMPORTE RECARGOS ACTUALIZ. CRÉDITO COMPENSA CANTIDAD
AL SALARIO CIÓN A PAGAR

IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

I S R. PERSONAS MORALES	\$	8,348.52				8,348.52
						0.00
I S R. PAGO DE DIVIDENDOS						0.00
I S R. RETENCIONES SALARIOS		84.00				84.00
I S R. RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS						0.00
I S R. RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES		10,512.61				10,512.61
I S R. RETENCIONES ARRENDAMIENTO						0.00
I S R. RETENCIONES AL EXTRANJERO						0.00
TOTAL A PAGAR I.S.R.	\$	18,945.13	0.00	0.00	0.00	18,945.13

IMPORTE	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA	CANTIDAD
			CIÓN	A PAGAR
\$	0.00			0.00
\$	0.00	0.00	0.00	0.00

IMPUESTO AL ACTIVO

IMPUESTO AL ACTIVO	\$	0.00				0.00
IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN						0.00
\$	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

IMPORTE	SALDO A FAVOR	RECARGOS	ACTUALIZ.	COMPENSA	CANTIDAD
				CIÓN	A PAGAR
\$	100,888.82				100,888.82
					0.00
	10,985.26				0.00
					10,985.26
\$	111,874.08	0.00	0.00	0.00	111,874.08

TOTAL IMPUESTOS POR PAGAR	130,819.21	0.00	0.00	0.00	130,819.21
					130,819.21

TESIS CON FALTA DE CONCEN

372-33

**FORMATO DE PAGO PROVISIONAL DE IMPUESTOS FEDERALES
A TRAVÉS DE INTERNET (PAGINA SAT)**

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE	ALWAY FIRST, S.A. DE C.V.
RFC	ALF960124-KFS
PERIODO DE PAGO	DICIEMBRE 2002
TIPO DE DECLARACIÓN	NORMAL

TIPO DE CONTRIBUCIÓN

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

- 15 R PERSONAS MORALES
- 15 R POR CONSOLIDACIÓN
- 15 R PAGO DE DIVIDENDOS
- 15 R RETENCIONES SALARIOS
- 15 R RETENCIONES POR ASIMILADOS A SALARIOS
- 15 R RETENCIONES SERVICIOS PROFESIONALES
- 15 R RETENCIONES ARRENDAMIENTO
- 15 R RETENCIONES AL EXTRANJERO

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

IMPUESTO AL ACTIVO

- IMPUESTO AL ACTIVO
- IMPUESTO AL ACTIVO POR CONSOLIDACIÓN

4 Se ejerció la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y éste último resultó mayor que el IMPAC.

MOTIVO POR EL QUE SE ORIGINA EL SALDO SIN PAGO

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
- I VA AJUSTE
- I VA ACTOS ACCIDENTALES
- I VA RETENCIONES

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- 1 No se obtuvieron ingresos en el periodo a declarar para efectos del ISR
- 2 Se entregaron anticipos a cuenta de utilidades o rendimientos a socios, por un monto igual o superior a la utilidad fiscal.
- 3 Las retenciones efectuadas por terceros fueron iguales o superiores al ISR causado
- 4 El impuesto pagado en el extranjero, acreditable, fue igual o superior al ISR a cargo
- 5 Se disminuyeron pérdidas fiscales en el periodo
- 6 No se tiene coeficiente de utilidad para el cálculo del impuesto
- 7 los pagos provisionales efectuados con antelación fueron iguales o superiores al pago provisional del periodo.
- 8 Se ejercio la opción de realizar pagos conjuntos con el impuesto al activo y este ultimo resultado mayor que el ISR.
- 9 otra

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 1 No se realizaron actos o actividades para efectos del IVA en el periodo
- 2 En el periodo únicamente se realizaron actividades exentas, siendo sujeto de actividades gravadas y exentas.
- 3 Las contraprestaciones por las actividades realizadas para efectos del IVA, no fueron efectivamente cobradas en el periodo
- 4 El IVA acreditable fue igual al IVA causado
- 5 El IVA a cargo es igual al monto de retenciones efectuados por terceros

MOTIVOS POR LOS CUALES NO SE PAGO IMPUESTO AL ACTIVO

- 1 Exceso del pago del Impuesto al Activo
- 2 Se aplico el acreditamiento conforme al Art. 9 de la Ley del IMPAC.
- 3 El monto del ISR acreditable fue igual o superior al IMPAC a cargo
- 4 Se ejercio la opción de realizar pagos conjuntos con el Impuesto Sobre la Renta y este último resultó mayor que el IMPAC.
- 5 El IMPAC a cargo corresponde a la consolidación fiscal
- 6 No se obtuvo base para el cálculo del IMPAC al disminuir un monto equivalente a 15 veces el salario mínimo general.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

272-24

CONCLUSIONES

El pago provisional es un anticipo a cuenta de un impuesto anual, lo cual implica la obligación de aplicar procedimientos laboriosos y recurrir a diversas disposiciones por los cambios constantes en las mismas. Su correcta determinación evitará incurrir en cargas financieras adicionales.

En el año 2002 la esperada reforma fiscal integral no se lleva a cabo, en cambio, se aprueba una reforma en los últimos minutos del año 2001 que se publica con fecha 1º de enero de 2002, misma que provoca gran controversia por confusa, por contener errores e incompleta, estableciendo nuevos impuestos como el de los bienes y servicios suxtuarios, un impuesto sustitutivo del crédito al salario, el IVA en base a flujos de efectivo.

Se publica una nueva ley del ISR y, en materia de pagos provisionales, se unifica para la mayoría de los contribuyentes , el pago provisional mensual, siendo esta una manera de hacerse de recursos mas rápidamente, aunado a esto la aplicación proporcional de la pérdidas fiscales para personas morales en pagos provisionales, implicando que las empresas a pesar de que tengan pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores, podrán obtener base del pago provisional.

Otro aspecto importante que hay que señalar es que aún teniendo pérdida fiscal o si opto por la deducción inmediata, sí se puede obtener base para el calculo del coeficiente de utilidad, ya que como se comentó anteriormente a la pérdida fiscal se le debe sumar la deducción inmediata dando con esto la base para el calculo del coeficiente de utilidad.

En el mes de abril de 2001, el Ejecutivo Federal envió una iniciativa al Congreso de la Unión para reformar diversas leyes fiscales y financieras a lo que se

denominó "Nueva Hacienda Pública Distributiva" que incluía una nueva Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Esta propuesta del Ejecutivo Federal fue rechazada en la cámara de diputados y, en cambio a última hora, en la cámara de senadores se incluyó únicamente la reforma de la determinación del IVA en base a flujos de efectivo, en artículos transitorios a la Ley de ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002, en forma sui génesis ya que esto provoca reformas a diversos artículos de la Ley del IVA .

Nuevamente cada contribuyente tendrá que interpretar cuáles disposiciones quedan sin efecto, creando confusión que seguramente provocará errores que darán lugar a la imposición de sanciones por parte de las autoridades fiscales.

Desde el punto de vista financiero el causar el IVA hasta que se cobre la contraprestación resulta favorable para el contribuyente porque ya no se financiará al cliente con el IVA que se le traslado y no se cobró y sin embargo, se tenía que pagar al fisco como ocurría hasta el 31 de diciembre de 2001.

El cambiar para efectos del IVA el momento de causación del impuesto hasta el momento en que se cobra efectivamente implicará que las empresas tengan una mayor carga administrativa por ejemplo en la expedición de otro tipo de comprobantes respecto del mismo acto cuando se cobra en parcialidades. Control contable para efectos del IVA y otro para efectos del ISR.

Los principios de contabilidad generalmente aceptados difieren de las disposiciones fiscales, pero con este cambio también las disposiciones del ISR difieren de las del IVA, por no existir congruencia del momento de causación del impuesto en ambas leyes ya que para ISR se grava el crédito en las personas morales y el IVA se determina hasta que se cobra para todos los contribuyentes.

Si a este desorden fiscal se agrega el cambio repentino, de un día para otro, los contribuyentes no tuvieron oportunidad de planear administrativamente el cambio y lo más grave es que seguramente habrá más cambios considerando que esta reforma al IVA se realiza en una Ley de ingresos con vigencia anual por lo que es de esperarse que para 2003 se darán más cambios. ¡Cuál orden fiscal !.

BIBLIOGRAFÍA

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Editorial: SISTA, México, 2002
2. Código Fiscal de la Federación
Editorial: Ediciones Fiscales Isef, México, 2002
3. Ley del Impuesto Sobre la Renta
Editorial: Ediciones Fiscales Isef, México, 2002
4. Ley del Impuesto al Activo
Editorial: Ediciones Fiscales Isef, México, 2002
5. Ley del Impuesto al Valor Agregado
Editorial: Ediciones Fiscales Isef, México, 2002
6. Fiscal 2: ISR, IA, Personas Morales
Autor: María Antonieta Martín Granados
Editorial: Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, México, 2002
7. Derecho Fiscal
Autor: Raúl Rodríguez Lobato
Editorial: Harla, México, 2002
8. Estudio Práctico del ISR de las Personas Morales, Casos Prácticos
Autor: Carlos Ruíz Molina
Editorial: Ediciones Fiscales Isef, México, 2002
9. Pagos Provisionales del ISR y del IA 2002
Autor: Jaime Domínguez Orozco

Editorial: Ediciones Fiscales Isef, México, 2002

10. Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo P. Morales y P. Físicas

Autor: Ma. Antonieta Martín Granados

Editorial: Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V.
México, 2002

11. Pagos Provisionales del IVA 2002

Autor: Jaime Domínguez Orozco

Editorial: Ediciones Fiscales Isef, México, 2002

12. Metodología de la Investigación

Autor: Roberto Hernández S.

Editorial: Mc Graw Hill, México, 1999

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN