

UNIVERSIDAD LA SALLE 5

ESCUELA DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION 2ej.

Incorporada a la U.N.A.M.



PAGOS PROVISIONALES DEL
 IMPUESTO SOBRE LA RENTA
 DE LAS PERSONAS MORALES

TESIS CON
 FALLA DE ORIGEN

SEMINARIO DE INVESTIGACION
 Que para obtener el Título de :
 LICENCIADO EN CONTADURIA
 Presenta :
 HECTOR OSCAR GOMEZ GONZALEZ

Director de Tesis:
 ENRIQUE PASTOR O'FARRIL



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis está 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.

INTRODUCCION

El gobierno federal para poder hacer frente al gasto público ha establecido un sistema en la Ley del Impuesto sobre la Renta mediante el cual los contribuyentes deberán efectuar anticipos a cuenta de su impuesto anual, lo que ha generado varias mecánicas en el transcurso de los años, las cuales se han visto modificadas en su procedimiento, frecuencia y fecha de entero por la situación inflacionaria que vive el país, por nuevas reglas integrales del impuesto sobre la renta, simplificación administrativa y otras causas, lo que ha hecho que la determinación de los pagos provisionales de este impuesto sean sumamente dinámicos y complejos, y por lo tanto un verdadero problema en su determinación, por lo que en este trabajo analizaré la problemática existente para su determinación, y si estos promueven la inversión de capital de riesgo en las sociedades.

En virtud de su importancia se analizarán los pagos provisionales de las personas morales Residentes en México, sin considerar lo referente a las sociedades morales con fines no lucrativos, personas físicas, asociación en participación, fideicomisos y residentes en el extranjero.

En el desarrollo de este trabajo se presentan algunas interpretaciones para uno u otro aspecto, sin pretender que dichas interpretaciones sean limitativas, y en su caso detallando el criterio del legislador.

Para una mejor comprensión de este trabajo se ha incluido un capítulo denominado Disposiciones Generales, el cual pretende dar una idea general de la forma en que se aplican las leyes fiscales para la determinación de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta.

En el capítulo II denominado Mecanismo para la Determinación de los Pagos Provisionales se plasma la mecánica a seguir para la determinación de éstos, y en los capítulos siguientes se analizan las particularidades de dicha mecánica en cada uno de sus elementos.

Las disposiciones que se analizarán en este trabajo son las que han sido publicadas al 31 de Mayo de 1990.

ABREVIATURAS

ART.	- ARTICULO
CEPROFI	- CERTIFICADO DE PROMOCION FISCAL
CFF	- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION
CC	- CODIGO CIVIL PARA EL DISTRITO FEDERAL .
CONSTITUCION	- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS.
CPP	- COSTO PORCENTUAL PROMEDIO DE CAPTACION DE LAS INSTITUCIONES DE CREDITO.
DO	- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION
INPC	- INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR.
IA	- IMPUESTO AL ACTIVO
ISR	- IMPUESTO SOBRE LA RENTA
IVA	- IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
LI	- LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACION
LM	- LEY MONETARIA

- LEY DE SOCIEDADES - LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.
- LEY DE TITULOS - LEY GENERAL DE TITULOS Y OPERACIONES DE CREDITO.
- LISR - LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
- LIVA - LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
- LIAD - LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS.
- OFH - OFICINA FEDERAL DE HACIENDA
- PAGOS PROVISIONALES - PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS MORALES.
- PERSONA MORAL - SOCIEDADES MERCANTILES, ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS QUE REALICEN PREPONDERANTEMENTE ACTIVIDADES EMPRESARIALES, INSTITUCIONES DE CREDITO, Y LAS SOCIEDADES Y ASOCIACIONES CIVILES.
- PCGA - PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS, EMITIDOS POR EL INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PUBLICOS, A.C.

- REGLA - RESOLUCION QUE ESTABLECE REGLAS --
GENERALES Y OTRAS DISPOSICIONES DE
CARACTER FISCAL.
- RCFF - REGLAMENTO DEL CODIGO FISCAL DE LA
FEDERACION.
- RISR - REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO
SOBRE LA RENTA.
- RIVA - REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO.
- RIADE - REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO
AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS.
- SHCP - SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO
PUBLICO.
- SNC - SOCIEDAD NACIONAL DE CREDITO

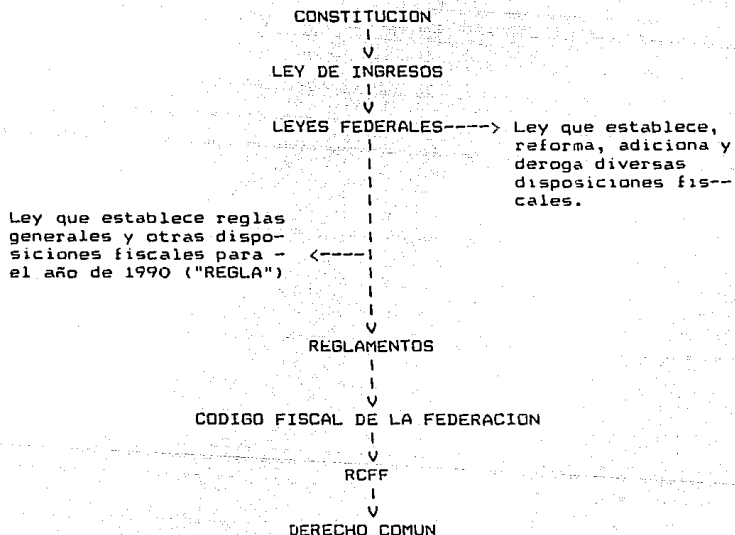
CAPITULO I

DISPOSICIONES GENERALES

I DISPOSICIONES GENERALES

1.1 JERARQUIA TRIBUTARIA

Para comprender la determinación de los pagos provisionales es necesario conocer primeramente la jerarquía tributaria, la que se puede resumir como sigue:



1.1.1 Fundamento para contribuir al gasto público.

La obligación de los mexicanos para contribuir al gasto público emana de la Constitución en su artículo 31 que expresa:

"Artículo 31.- Son obligaciones de los mexicanos:

.....
.....

IV.- Contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las Leyes."(1)

1.1.2 Ley de Ingresos.

Esta Ley establece los ingresos que percibirá la Federación en cada año para dar efecto público a la Ley por la que se pretenda obtener el ingreso.

1.1.3 REGLA

De acuerdo con el Art. 35 del CFF la "regla" únicamente crea derechos y en ningún momento obligaciones.

(1) Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La aplicación de ésta es de carácter opcional y en el caso de apegarnos a un beneficio dentro de esta resolución la cuál contenga derechos y obligaciones a su vez, se tendrá por consentida la obligación que contiene el derecho tomado opcionalmente.

1.1.4 Aplicación supletoria del CFF.

Las personas morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a sus leyes respectivas, y en el caso de falta de norma fiscal expresa en ellas se aplicarán las disposiciones del CFF. (2)

1.1.5 Aplicación supletoria del derecho federal común.

En el caso de falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

(2) Código Fiscal de la Federación, Artículo 10.

1.2 APLICACION ESTRICTA DE LA NORMA TRIBUTARIA

Para la correcta interpretación de la norma tributaria debemos considerar que su aplicación es estricta cuando las normas establezcan cargos a los particulares, que son las que se refieren a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

1.3 AUTODETERMINACION DE CONTRIBUCIONES

La determinación de las contribuciones a cargo de los contribuyentes corresponderá a ellos mismos, salvo disposición expresa en contrario.

1.4 FECHAS DE PAGO DE CONTRIBUCIONES

De acuerdo con el art. 12 de la LISR, los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 11 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, y a su vez el CFF establece "...si el último día del plazo o en la fecha determinada, las oficinas ante las que se vaya a hacer 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."(3) Asimismo señala : "...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 las instituciones de crédito autorizadas."(3)

1.5 SUJETOS DE LA LISR

Las personas obligadas al pago del ISR son las personas físicas y morales siguientes:

A) Residentes en México

Por todos los ingresos que estos obtengan cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde procedan.

B) Sucursales en México de residentes en el extranjero

Por todos los ingresos que estos obtengan por el establecimiento permanente que tengan en el País.

C) Residentes en el extranjero

Por los ingresos que estos obtengan por fuentes de riqueza situada en el territorio nacional, cuando no se considere que son atribuibles al establecimiento permanente de éstos en el País.

(3) Código Fiscal de la Federación, Artículo 12.

Para la correcta interpretación de los sujetos del ISR y la forma en que son contribuyentes de ésta se debe tomar en cuenta los siguientes conceptos:

Art. 8 CFF Concepto de México, País, Territorio Nacional.

Art. 9 CFF Residencia en Territorio Nacional.

Art. 2 LISR Establecimiento permanente.

Art. 3 LISR Cuando no hay establecimiento permanente.

Art. 4 LISR Ingresos del establecimiento permanente.

Art. 4 RISR Actividades que no son previas o auxiliares.

1.6 CASOS EN QUE NO SE EFECTUAN PAGOS PROVISIONALES

Los únicos dos casos en los cuales no se hacen pagos provisionales son:

- El ejercicio de inicio de operaciones.
- Cuando el contribuyente hubiera presentado el aviso de suspensión de actividades al que se refiere el art. 21 del RCFF.

Es de hacer notar que en el caso de estar obligado a efectuar pagos provisionales y éstos son determinados en cero, se deberá hacer constar en la declaración de esa manera, porque si se deja en blanco el renglón correspondiente a dicha contribución, la autoridad la entenderá como un impuesto omitido.

1.7 SANCIONES EN PAGOS PROVISIONALES

El CFF expresa en los artículos 81 y 82, que se cobrará una multa de un 20% del pago provisional no efectuado.

1.8 ACTUALIZACION DE CONTRIBUCIONES

Una de las principales reformas hechas al CFF en el año de 1990 es la actualización de contribuciones, dentro de las que están tipificadas los impuestos (4), dicha reforma se expresa como sigue :

"Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por la falta de pago oportuno. Dichos recargos se aplicarán cada mes sobre las contribuciones actualizadas y se calcularán conforme a tasas que serán 50% mayores de las que mediante Ley fije anualmente el Congreso de la Unión para cada uno de los periodos que a continuación se indican, comprendidos entre el mes en que debió hacerse el pago y aquel en que el mismo se efectúe:"(5)

(4) Código Fiscal de la Federación, Artículo 2.

(5) Código Fiscal de la Federación, Artículo 21.

Sobre el particular e preciso comentar que el legislador plasmó la mecánica basada en un recargo que se calculará en función del periodo de meses en los que no se ha cubierto el crédito fiscal más, sin embargo, el Congreso de la Unión únicamente publicó una tasa, que a falta de disposición expresa será la que deberemos considerar para el presente año independientemente del período de no pago.

Asimismo se expresa que el mes más antiguo para la actualización de contribuciones que fueron exigibles con anterioridad a 1990, será en todo caso el mes de Diciembre de 1989, lo anterior con el objeto de no dar efectos retroactivos a dicha disposición.

Una de las disposiciones que han causado mayor controversia es que el legislador puntualiza que las cantidades actualizadas conservarán la misma naturaleza jurídica que tenían antes de la actualización (6), situación de gran importancia para el tema que nos ocupa, dado que en el caso de efectuar un pago extemporáneo, en el cual hayamos calculado alguna actualización, el importe actualizado será el que deberemos considerar como pago provisional efectivamente enterado, mismo que sera acreditable contra los pagos provisionales siguientes y contra el IA.

(6) Código Fiscal de la Federación, Artículo 17-A.

Es importante destacar que la actualización se determinará considerando el factor de actualización hasta el diezmilésimo. (7)

1.9 TRATAMIENTO CONTABLE DE LOS PAGOS PROVISIONALES

Los pagos provisionales del ISR, deben clasificarse como un pago anticipado, lo que deberá entenderse como un derecho del contribuyente y por lo tanto un beneficio futuro, ya que implica un desembolso inferior de efectivo al enterar el impuesto del ejercicio. Los PCGA disponen que: "Activo es el conjunto o segmento, cuantificable de beneficios económicos futuros fundamentadamente esperados y controlados por una entidad, representados por efectivo, derechos, bienes o servicios, como consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos," (8)

Lo anterior se traduce en la siguiente aplicación contable por el pago provisional del ISR.

	D	H
PAGOS ANTICIPADOS ISR	\$ X	
BANCOS		\$ X

(7) Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Artículo 7-A.

(8) Principios de contabilidad generalmente aceptados, boletín A-11, renglón 11, página 89.

Asimismo considerando que la utilidad es generada por las operaciones realizadas en un determinado periodo identificado de tiempo (periodo contable), es conveniente realizar una provisión del impuesto del ejercicio, referida al periodo aplicable, como sigue :

	D	H

PROVISION DEL ISR (CUENTA DE RESULTADOS)	\$ X	
RESERVA PARA EL ISR (CUENTA DE PASIVO)		\$ X

Sobre el particular exponen los PCGA que " La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la vida económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica, se consideran por ella realizados : a) Cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos, b) Cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de

recursos o de sus fuentes, o c) Cuando han ocurrido eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta, cuyo efecto puede cuantificarse en términos monetarios."(9)

Para efectos de presentación en los estados financieros se presenta el neto del pagó anticipado y de la reserva de pasivo, ya sea deudor o acreedor dicho neto. Esto es con el objeto de informar al lector de los Estados Financieros el importe del saldo por recuperar o por pagar, y este resultado no debe combinarse con el efecto que pudiera existir por impuestos diferidos presentados en el balance, a este respecto nos expresan los PCGA que " El pasivo por ISR que se presenta en el balance debe ser el neto entre el ISR causado menos los anticipos efectuados."(10)

Asiento contable que se presentaría como sigue :

	D	H
RESERVA DEL ISR	\$ X	
PAGOS ANTICIPADOS ISR		\$ X

(9) Principios de contabilidad generalmente aceptados, boletín A-1, renglón 40, página 38.

(10) Principios de contabilidad generalmente aceptados, boletín D-4, renglón 37, página 363.

Es conveniente recordar al lector que se deberá dar tratamiento contable de impuestos diferidos cuando se tengan diferencias temporales importantes que sean identificables y que exista la posibilidad real de su materialización, en los términos del boletín D-4 de los PCGA cuyas normas entraron en vigor en los ejercicios sociales concluidos a partir del 31 de diciembre de 1987.

CAPITULO II

MECANISMO PARA LA DETERMINACION DE LOS PAGOS PROVISIONALES.

**II MECANISMO PARA LA DETERMINACION DE LOS
PAGOS PROVISIONALES**

Después de haber comentado brevemente la forma de aplicación de la LISR procederemos a analizar la mecánica de determinación de los pagos provisionales :

		DEL PERIODO

	INGRESOS NOMINALES	\$ 0
POR		
	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0000
IGUAL		-----
	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 0
MENOS		
	(1) ANTICIPOS O RENDIMIENTOS PAGADOS	0
MENOS		
	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	\$ 0
IGUAL		-----
	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 0
POR		
	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL		-----
	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 0
MENOS		
	REDUCCIONES DEL ISR	0
MENOS		
	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 0
IGUAL		-----
	PAGO PROVISIONAL DEL MES	0
MENOS		
	(2) ACREDITAMIENTO DE RETENCIONES	0
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL		-----
	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 0
		=====

(1) Disminución aplicable únicamente a las Sociedades Cooperativas, Asociaciones y Sociedades Civiles por los anticipos y rendimientos que distribuyan a sus miembros en los términos de los artículos 78 fracción II y 24 fracción IX; opción que fue plasmada en el punto 35 de la REGLA.

(2) Acreditamiento aplicable únicamente a las Sociedades Cooperativas, Asociaciones y Sociedades Civiles por las retenciones que les hayan efectuado referentes a los ingresos devengados y no pagados durante el ejercicio de 1989 (ya que anteriormente existía la obligación de retención), opción que fue plasmada en el punto 36 de la REGLA.

Para comprender cada uno de los pasos de este mecanismo (con sus diferentes modalidades) detallaré en los siguientes capítulos cada uno de los elementos anteriormente descritos.

CAPITULO III

INGRESOS NOMINALES

III INGRESOS NOMINALES

Los ingresos nominales a que se refiere la mecánica para la determinación son "...los ingresos acumulables, excepto la ganancia inflacionaria y considerando los ingresos por intereses y la ganancia cambiaria, sin restarles el componente inflacionario ." (11)

Para la correcta determinación de los pagos provisionales es indispensable conocer cuales son los ingresos acumulables de acuerdo con la LISR, los cuales son como sigue:

3.1 INGRESOS ACUMULABLES DE LAS PERSONAS MORALES

Las personas morales residentes en el país, deberán acumular la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicios, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio, inclusive los percibidos en sus establecimientos en el extranjero, esto es de acuerdo con el art. 15 de la LISR, asimismo este ordenamiento expresa que no se considerarán ingresos lo siguiente :

(11) Ley del Impuesto sobre la Renta, Artículo 12.

- 1) Los que se obtengan por aumento de capital.
- 2) Los que se obtengan por pago de las pérdidas por sus accionistas.
- 3) Por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la sociedad.
- 4) Por valorar sus acciones por el método de participación.
- 5) Por revaluación de sus activos y de su capital.
- 6) Los ingresos por dividendos que perciban de otras sociedades residentes en México.
- 7) Los percibidos por sucursales de residentes en el extranjero por concepto de remesas que se obtengan de algún establecimiento del residente en el extranjero.

Asimismo, en el ordenamiento antes mencionado se aclara que la ganancia inflacionaria es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

3.1.1 Otros ingresos acumulables.

El art. 17 especifica que para efectos del Título II (de las personas morales), se consideran ingresos acumulables además de los señalados en otros artículos de la LISR, los siguientes:

- 1) Estimación por SHCP.
- 2) Pagos en especie.
- 3) Diferencias de inventarios en ganadería.
- 4) Mejoras que pasan a favor del arrendador.
- 5) Ganancias por enajenación de activos fijos, títulos, acciones, fusión, liquidación y reducción del capital.
- 6) Recuperación de créditos incobrables.
- 7) Recuperación de pérdidas por seguros y fianzas.
- 8) Recuperación por seguro de hombre clave.
- 9) Intereses y ganancia inflacionaria acumulables.

Es de hacer notar que el art. 11 de las disposiciones transitorias para 1988 dispone que los CEPROFIS serán acumulables a partir del 1 de enero de 1988.

3.1.2 INGRESOS NO SUJETOS AL PAGO DEL IMPUESTO

Al desaparecer las bases especiales de tributación surgió la problemática de estimular a ciertas áreas productivas de la sociedad, por lo que se dió una exención parcial a los ingresos de los contribuyentes que se dedicaran a actividades prioritarias, que expresa lo siguiente:

" Las personas morales que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras no pagarán el impuesto sobre la renta por los ingresos provenientes de las mismas, siempre que no excedan en el ejercicio de veinte veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, por cada uno de sus socios o asociados. La exención referida en ningún caso excederá, en su totalidad, de 200 veces el salario mínimo general correspondiente al área geográfica de la persona moral elevado al año."(12)

Esto genera que las compañías que se dediquen a las actividades anteriormente descritas efectúen pagos provisionales, (en su caso) a partir del mes en que sus ingresos nominales excedan de la limitante anteriormente descrita, la cual estará en función del número de socios o asociados.

(12) Ley del Impuesto sobre la Renta, Artículo 10-A.

3.2 FECHA DE OBTENCION DE LOS INGRESOS

Dentro del nuevo marco del cálculo de los ingresos se establece el momento en el cual se obtienen éstos, considerando que la LISR expresa : "Para los efectos del artículo 15 de esta Ley se considera que los ingresos se obtienen, en aquellos casos no previstos en otros artículos de la misma Ley, en las fechas que se señalan conforme a lo siguiente:"(13)

3.2.1 Prestación de servicios o enajenación de bienes

Cuando se dé cualquiera de los siguientes supuestos, el que ocurra primero:

3.2.1.1 Cuando se expida el comprobante que ampare el precio o contraprestación pactada.

3.2.1.2 Se envíe o entregue materialmente el bien, o cuando se preste el servicio.

3.2.1.3 Se cobre o sea exigible parcial o totalmente el precio o la contraprestación pactada.

(13) Ley del Impuesto sobre la Renta, Artículo 16.

3.2.1.4 Se reciban títulos de crédito en pago o garantía, del precio o de la contraprestación pactada.

En el caso de ingresos por prestación de servicios personales independientes que obtengan las sociedades o asociaciones civiles se considera que los mismos se obtienen, hasta el momento en que se cobre el precio o la contraprestación pactada.

En el supuesto del envío o entrega material del bien, o cuando se preste el servicio, la norma no aclara el momento de la prestación del servicio puesto que hay servicios que tienen un periodo largo de duración o continuo lo que traerá problemas a las compañías que venden algún bien, y que la venta está condicionada a la prestación de un servicio consistente en la instalación de éste para que puedan exigir el pago de la contraprestación efectuada.

En el supuesto de pago parcial o total del precio dará lugar a que sólo se considere obtenido el monto cobrado o exigible.

3.2.2 Uso o goce temporal de bienes.

Con respecto a estos ingresos la LISR los considerará hasta que sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúe dicho otorgamiento, lo cual considero atinado en su fecha de acumulación la cual por lo general son en función de mensualidades vencidas y no anticipadas.

3.2.3 Enajenación a plazo y arrendamiento financiero.

En lo que se refiere a estas actividades la LISR otorga la opción de considerar como ingreso el total del precio pactado, o bien, solamente la parte exigible de éste, la disposición antes comentada limita el cambio de opción, en el caso de ser segundo o posteriores cambios siempre y cuando se realice con diferencia entre uno y otro de 5 años, al cumplimiento de los requisitos del RISR. Asimismo establece normas a seguir en estos casos, los cuales no son materia de éste trabajo.

3.2.4 Contratos de Obra.

Se dan las bases para la determinación de la parte acumulable, tanto del importe total como de los anticipos recibidos.

CAPITULO IV

COEFICIENTE DE UTILIDAD

IV COEFICIENTE DE UTILIDAD

La determinación del coeficiente de utilidad es de gran relevancia puesto que de acuerdo con éste se determinará el importe a pagar y el cual en gran parte de las empresas puede significar importantes recursos distraídos en pagos provisionales los cuales podrían haber sido menores, o en el caso contrario, en el cual los pagos en defecto están afectos a una tasa del 3.00 % mensual de recargos no deducibles (los cuales se calcularán con base a la contribución actualizada), lo que podría afectar sensiblemente los resultados de las compañías, por lo que a continuación se presentan diferentes consideraciones al respecto de éste :

4.1 EJERCICIO BASE PARA SU DETERMINACION

Este es un problema que frecuentemente se presenta en las empresas, puesto que el artículo 12 de la LISR menciona que se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración . De lo que se desprende que se tomará el último ejercicio de 12 meses por el que se haya presentado

declaración, o en el caso de no haber presentado declaración, el último ejercicio de 12 meses, independientemente de que la declaración anual no se haya presentado oportunamente.

Es de hacer notar que la obligación de presentar declaración definitiva de acuerdo con el art. 58 fracción VIII de la LISR es dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine dicho ejercicio, por lo que las compañías que terminen su ejercicio fiscal en el mes de diciembre determinarán un coeficiente de utilidad para los meses de enero y febrero, y otro para marzo a diciembre del año en cuestión, a menos que por conveniencia de la compañía se presente en enero o febrero la declaración del último periodo para abatir el coeficiente de dicho ejercicio.

4.2 DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD HASTA EL DIEZMILESIMO

De acuerdo con el artículo 70. A del RISR el coeficiente de utilidad a que se refiere la fracción I del citado artículo 12 de la LISR, se deberá calcular hasta el diezmilésimo, y no deberá ser cerrado a la cifra inmediata posterior, lo cual quiere decir que si tenemos un coeficiente de

utilidad de 0.00008, los pagos que hagamos serán calculados con el coeficiente de utilidad de 0.0000 sin tomar en cuenta el cienmilésimo y sin aumentar para cerrar la cifra, por lo que la cantidad a pagar será cero, es de gran importancia el destacar que si existe coeficiente, pero la aplicación estricta de la Ley sólo nos permite calcularlo hasta diezmilésimo, situación por la cual el coeficiente aplicable es cero.

4.3 COEFICIENTE DE UTILIDAD DE EJERCICIOS REGULARES DE LOS ULTIMOS CINCO AÑOS

Dentro de la reforma hecha a la LISR el 31 de diciembre de 1987, se adiciona que en el caso de que en el último ejercicio de doce meses no resulte coeficiente de utilidad conforme al procedimiento antes mencionado, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que el referido ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquel por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

Cabe destacar que como la base actual (conocida como " Nueva ") comenzó en 1987, para la determinación del coeficiente de utilidad únicamente se tendrá los ejercicios

terminados en 1987 y 1988 para los meses de enero y febrero de 1990 (en el caso de que el ejercicio coincida con el año de calendario y no se haya presentado declaración del ejercicio 1989), y para marzo - diciembre de 1990 sobre el ejercicio 1989, por lo que el coeficiente referido no podrá ser anterior al del ejercicio terminado con base en el ejercicio 1987.

4.4 COEFICIENTE APLICABLE A COMPANIAS EN SU SEGUNDO EJERCICIO FISCAL

En el caso de las compañías que caigan en este supuesto el primer pago provisional comprenderá el primero, segundo y tercer mes del ejercicio y se considerará el coeficiente de utilidad fiscal del primer ejercicio aún cuando aquel no hubiera sido de doce meses.

4.5 CONTRIBUYENTES CUYO EJERCICIO NO COINCIDA CON EL AÑO CALENDARIO

En el caso de los contribuyentes que su ejercicio comprende meses de 1989 y 1990 se pueden ver afectados seriamente por el cambio de mecánica en la determinación de el coeficiente de utilidad, dado que podrían existir en un mismo año bases y tasas

diferentes, y considerando que el efecto de los pagos provisionales es acumulativo y no mensual, sin que exista alguna disposición transitoria que subsane este problema.

Dado lo anterior es indispensable para estos contribuyentes el conocer la mecánica vigente en 1989 y en 1990, mismas que a continuación se describen.

4.6 MECANICA

Para la determinación del coeficiente de utilidad que servirá de base para la cuantificación de la utilidad fiscal estimada, es necesario recordar que en el ejercicio finalizado en 1987 y en 1988 la utilidad fiscal de las sociedades se determinaba con reglas diferentes a el ejercicio 1989 (principalmente por la mecánica de dividendos de acumulación - deducción vigente hasta el 31 de diciembre de 1988), para lo cual el Legislador adecuó el artículo 12 fracción I de la LISR a la mecánica de la LISR vigente a partir de 1989 y modificada en 1990, la cual será aplicable para dichos años.

4.6.1 Mecánica para el año de 1989.

La mecánica para 1989 y para enero y febrero de 1990 en tanto no se presente declaración anual de 1989 es como sigue :

"I. Para los efectos de la fracción II del artículo 12 de la LISR vigente a partir del 1o. de enero de 1989, los contribuyentes calcularán el coeficiente de utilidad aplicable en los meses de su ejercicio comprendidos en el año de 1989, conforme a lo siguiente:

Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de 12 meses por el que se hubiera debió haberse presentado declaración. Para este efecto se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal, según sea el caso, con el importe de la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley citada y la deducción de dividendos o utilidades en dicho ejercicio; a la cantidad así obtenida se le restarán, los dividendos o utilidades percibidos durante el mismo periodo. Este resultado se dividirá entre la cantidad que se obtenga de restar de los ingresos acumulables del mismo ejercicio, los dividendos o utilidades percibidos en dicho ejercicio y la ganancia inflacionaria.

Para calcular el coeficiente de utilidad a que se refiere el párrafo anterior, los contribuyentes podrán sumar a los ingresos acumulables del ejercicio por el que se haga el cálculo, disminuidos con los dividendos o utilidades percibidos en dicho ejercicio y con la ganancia inflacionaria, la cantidad que resulte de multiplicar el saldo promedio anual de los créditos del contribuyente por los cuales calculó componente inflacionario durante el ejercicio citado, por el factor de ajuste de los créditos que para estos efectos señale anualmente el Congreso de la Unión. El saldo promedio anual de los créditos será el cociente que resulte de dividir la suma de los saldos promedio mensuales de los créditos para efectos del componente inflacionario entre doce."(14). Es de hacer notar que el legislador no contempla en este punto los contribuyentes con ejercicios irregulares, dado que la división se efectúa invariablemente entre doce.

Esquematisando lo anterior tendríamos dos mecánicas, las cuales podríamos denominar general y optativa, que a continuación se detallan:

(14) Disposiciones de vigencia anual de la LISR, Artículo Noveno.

4.6.1.1 Mecánica General para el año de 1989.

	UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL
MAS	DEDUCCION INMEDIATA DEL ARTICULO 51 LISR
MAS	DEDUCCION DE DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS
MENOS	INGRESOS POR DIVIDENDOS O UTILIDADES PERCIBIDOS

IGUAL	(1) UTILIDAD FISCAL BASE PARA COEFICIENTE
	=====
	INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	INGRESOS POR DIVIDENDOS O UTILIDADES PERCIBIDOS
MENOS	GANANCIA INFLACIONARIA

	INGRESOS ACUMULABLES BASE PARA COEFICIENTE
	=====

(1) En caso de existir pérdida se estará en lo dispuesto en el punto 4.3 de este capítulo.

UTILIDAD FISCAL BASE PARA EL COEFICIENTE.

COEFICIENTE DE UTILIDAD = -----
INGRESOS ACUMULABLES BASE PARA COEFICIENTE.

De la anterior mecánica podemos analizar lo siguiente:

A) La deducción inmediata no tiene efectos en el coeficiente dado que ésta es adicionada a la utilidad fiscal con el objeto de determinar una utilidad fiscal " Normal".

B) Se eliminan los dividendos, los cuales son considerados como un efecto extraordinario.

C) Se disminuye la ganancia inflacionaria con lo cual automáticamente aumenta el coeficiente de utilidad (para hacer compatible la relación Coeficiente - Ingresos, siendo que en los ingresos no se incluye la ganancia inflacionaria como ingreso acumulable para los pagos provisionales en 1989); es de hacer notar que el Legislador pretendió hacer menos compleja la mecánica para la determinación de los pagos provisionales, al aplicar dicho coeficiente menos ingresos, y de esta manera "simplificar su determinación ".

4.6.1.2 Mecánica Optativa para el año de 1989

	UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL
MAS	DEDUCCION INMEDIATA DEL ARTICULO 51 DE LISR
MAS	DEDUCCION DE DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS
MENOS	INGRESOS POR DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS O UTILIDADES PERCIBIDOS

IGUAL	(1) UTILIDAD FISCAL BASE PARA COEFICIENTE -----
	INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	INGRESOS POR DIVIDENDOS O UTILIDADES PERCIBIDOS
MENOS	GANANCIA INFLACIONARIA
MAS	SALDO PROMEDIO ANUAL DE LOS CREDITOS X FACTOR DE AJUSTE SEÑALADO POR EL CONGRESO DE LA UNION.

INGRESOS ACUMULABLES BASE PARA EL COEFICIENTE

(1) En caso de existir pérdida se estará en lo dispuesto en el punto 4.3 de este capítulo.

UTILIDAD FISCAL BASE PARA COEFICIENTE
COEFICIENTE DE UTILIDAD = -----
INGRESOS ACUMULABLES BASE PARA COEFICIENTE.

SUMA DE SALDOS PROMEDIO MENSUALES
DE LOS CREDITOS PARA EFECTOS DEL
COMPONENTE INFLACIONARIO.
SALDO PROMEDIO ANUAL
DE LOS CREDITOS = -----
12

De la anterior mecánica podemos analizar lo siguiente:

A) La diferencia entre la mecánica general y la optativa es el incremento en los ingresos del saldo promedio anual de los créditos multiplicado por el factor de ajuste señalado por el Congreso de la Unión, lo que se traduce en una disminución del coeficiente de utilidad al dividir la misma utilidad entre más ingresos.

B) El factor del Congreso de la Unión antes aludido es de 1.22, el cual representa un beneficio importante puesto que representan un 122% de inflación siendo que en 1988 la inflación ascendió al 51.6%, es importante hacer mención que el 17 de enero de 1989, se publico en el DIARIO OFICIAL una "fe de erratas", que modificó el factor de 1.22 a 0.22, siendo que en la iniciativa de la reforma contenía el factor de 1.22 situación que modifica el sentir de una verdadera fe de erratas. Es conveniente destacar que en el transcurso de este trabajo se tomará el factor de 0.22, dado que el criterio del Legislador es claro.

Al analizar la mecánica de determinación del coeficiente para el ejercicio 1989, se desprende que los contribuyentes tienen la obligación de recalcular el coeficiente con esas bases, no obstante que se pudiera tener un coeficiente diferente para el mes de diciembre de 1988 y Enero de 1989; así como para diciembre de 1989 y Enero de 1990, por el cambio en mecánica.

4.6.2 Mecánica para el año de 1990.

Al haber transcurrido el primer ejercicio con las reformas a los pagos provisionales se tomará lo dispuesto en el art. 12 de la LISR el cual expone lo siguiente:

"....I. 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 dividirá la utilidad fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, adicionada en su caso, con el importe de la deducción a que se refiere el artículo 51 de la Ley, entre los Ingresos Nominales del mismo ejercicio."(15)

Mecánica que se traduce en lo siguiente :

$$\text{COEFICIENTE DE UTILIDAD} = \frac{\text{UTILIDAD FISCAL} + \text{DEDUCCION INMEDIATA}}{\text{INGRESOS NOMINALES}}$$

De lo anterior podemos analizar lo siguiente:

A) Existe el incremento de la deducción inmediata ejercida en el ejercicio base, aún cuando esta deducción estaba dirigida a un grupo de contribuyentes en 1989, por lo que las compañías que la hubieran ejercido, la deberán considerar como deducción extraordinaria para efectos de los pagos provisionales.

(15) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 12.

B) No se eliminan los ingresos y deducciones por dividendos, por el cambio en la mecánica de los dividendos para 1990, sin considerar que podríamos no tener coeficiente en 1989 y buscarlo en ejercicios anteriores a éste y encontrarnos con algún efecto de dichos dividendos en aquellos ejercicios, mismo que podría tener un beneficio o perjuicio para el contribuyente (en su caso).

4.7 PERSONAS MORALES ANTES CONSIDERADAS COMO NO LUCRATIVAS.

Una de las principales reformas de 1990 fue el cambio al Título II de algunas Sociedades Cooperativas, Asociaciones y Sociedades Civiles, que al tributar estas en 1990 bajo el esquema de persona moral, deberán determinar sus pagos provisionales como cualquier sociedad mercantil con las siguientes consideraciones :

A) El Coeficiente de utilidad será el que resulte de dividir el remanente distribuible que hubieran determinado en 1989 entre la totalidad de ingresos obtenidos en el mismo período, esto es aún cuando el ejercicio haya sido irregular. Es de recordar al lector que dichas sociedades tenían ingresos que estaban exentos del ISR, y siendo que deberán considerar el total de los ingresos obtenidos para efectos de la determinación de dicho coeficiente, lo que se traducirá en una disminución de dicho coeficiente.

B) En el caso de no tener remanente distribuible se considerará el correspondiente al ejercicio por el que se hubiere determinado remanente distribuible, sin que dicho ejercicio sea anterior en más de 5 años a aquel por el que se deban efectuar los pagos provisionales. Cabe aclarar que de la lectura del art. 11 de disposiciones transitorias fracción IX el coeficiente a determinar si podrá ser anterior del determinado en el ejercicio 1987; ya que la mecánica expresada para su determinación considera las reglas aplicables a aquellos ejercicios.

CAPITULO V

PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR

V PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES
PENDIENTES DE APLICAR

5.1 GENERALIDADES DE LAS PERDIDAS

La pérdida fiscal es la diferencia entre los ingresos acumulables y las deducciones autorizadas por la Ley, cuando el monto de las deducciones sean superiores al de los ingresos, para lo cual se tendrán las siguientes consideraciones :

A) El derecho para disminuir las pérdidas es intransferible

B) La pérdida fiscal que provenga de fusión o liquidación de sociedades no podrá ser disminuida por el socio o accionista o la sociedad subsistente, excepto por las fusiones que comprendan la explotación de los mismos giros en los que se produjo la pérdida y en el caso de que sea así, la sociedad fusionante deberá llevar sus registros contables en tal forma que el control de sus pérdidas se pueda ejercer por giro y por ejercicio y en lo que respecta a los gastos no identificables se aplicarán en la proporción que representen los ingresos obtenidos sobre bases consistentes para cada ejercicio.

C) En el caso de no ejercer una pérdida (pudiéndolo haber hecho) se perderá el derecho por el importe de la pérdida que pudo haberse disminuido, para ejercicios posteriores.

5.1.2 Periodo de amortización.

Antes de conocer todo el procedimiento para su determinación es necesario saber si dicha pérdida está vigente o no, para lo cual nos remitiremos a la disposición vigente en cada año, las cuales son como sigue :

	TITULO	TITULO	OPCION	CADUCIDAD
	VII	II	DE	NORMAL
	MECANICA		CADUCIDAD	
	-----	-----	-----	-----
1982	EJERCICIO ANTERIOR Y LOS CUATRO SIGUIENTES	N/A	1988	1988
1983	"	N/A	1989	1987
1984	"	N/A	1990 (1)	1988
1985	"	N/A	1991 (1)	1989
1986	"	N/A	1992 (1)	1990
1987	5 EJERCICIOS SIGUIENTES	5 EJERCICIOS SIGUIENTES	-	1992
1988	"	"	-	1993
1989	"	"	-	1994

(1) Esta opción fue plasmada en los artículos transitorios de aquellos años en relación a los ejercicios en que se haya aplicado la deducción fiscal de inversiones acelerada.

5.2 PERDIDAS FISCALES ANTERIORES AL 1o. DE ENERO DE 1987

Al momento de aparecer la base nueva o actual del ISR, se genera el problema de reconocer los efectos de ejercicios anteriores en dicha base, esto es, pérdidas anteriores al 1o. de Enero de 1987 pendientes de aplicar para lo cual el Legislador creó un mecanismo de transición en su artículo 809 en el cual nos dá la opción de amortizar las pérdidas fiscales ajustadas de ejercicios anteriores al 1o. de Enero de 1987 en el TITULO II, siempre y cuando se reexpresen dichas pérdidas ajustadas.

La reexpresión de esas pérdidas se hará aplicando el art. 51-bis vigente en 1987 (deducción adicional) y sólo en la cantidad positiva en el resultado de la fracción III menos II y I, esto es:

	Fracción III Prom. Pasivos Financieros
MENOS	Fracción II Prom. Activos Financieros
MENOS	Fracción I Deducción fiscal de inversiones indexada

IGUAL	EFEECTO (únicamente el positivo)

Es de hacer notar que ese resultado positivo disminuirá nuestra pérdida fiscal ajustada, y por ese hecho no se permite que el resultado negativo se le adicione a la pérdida, puesto que ésta se incrementaría.

Los contribuyentes que hayan efectuado la deducción adicional antes comentada (en los ejercicios correspondientes a la pérdida) considerarán la pérdida fiscal ajustada como reexpresada.

El punto 90 de la regla nos permite el actualizar la pérdida reexpresada conforme al artículo 809 con los siguientes lineamientos:

A) Que se efectúe la reexpresión sobre el total de las pérdidas fiscales ajustadas.

B) La pérdida reexpresada se le restarán las pérdidas ya amortizadas y el resultado será la pérdida fiscal ajustada reexpresada pendiente de disminuir.

C) A la pérdida fiscal ajustada reexpresada pendiente de disminuir se podrá actualizar multiplicandola por el factor de actualización comprendido entre el 10. de Enero de 1988 y el último mes del ejercicio inmediato anterior a que se disminuirá la pérdida.

INPC DIC. 89

FACTOR DE ACTUALIZACION (1) = -----

INPC DIC. 88

(1) Factor de actualización para aplicación en 1990.

Cabe destacar que la actualización comentada en el punto 90 de la regla no coincide con la interpretación estricta de la norma tributaria puesto que la LISR dispone que la actualización se hará desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió hasta el último mes del ejercicio anterior al que se pretende amortizar.

5.3 PERDIDAS FISCALES SURGIDAS A PARTIR DEL 10. DE ENERO DE 1987

La actualización de la pérdida fiscal sufrida en un ejercicio surge como una necesidad de aplicación de ésta en el ejercicio siguiente al que ocurrió dicha pérdida, por lo que existirá una primera actualización para su aplicación contra las utilidades del ejercicio posterior.

5.3.1 Primera actualización.

Para la primera actualización es necesario determinar el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió hasta el último mes del mismo ejercicio, esto es en ejercicios año calendario como sigue :

INPC DE DICIEMBRE DEL MISMO EJERCICIO

FACTOR DE ACTUALIZACION = -----

INPC DE JUNIO DEL MISMO EJERCICIO

Es de hacer notar que existen interpretaciones que expresan que el INPC con el cual se debe hacer la actualización es julio y no el mes de junio, pero si consideramos que la LISR nos expresa que es por el factor de actualización del periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió dicha pérdida, hasta el último mes del mismo ejercicio, deducimos que se refiere a la inflación de los meses de julio a diciembre con lo que son 6 meses, y si consideramos el INPC del mes de julio, se tendría un efecto de 5 meses de inflación.

5.3.2 Segunda actualización y posteriores.

La pérdida del ejercicio anterior sufre un reconocimiento de la inflación de 6 meses (o 5 según la interpretación aplicada), para su aplicación en el ejercicio inmediato siguiente:

En el caso de que las pérdidas actualizadas no se hayan amortizado al 100% en el ejercicio siguiente será necesario hacer una nueva actualización para la cual será necesario determinar el

factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes de cierre del ejercicio en que se actualizó por última vez y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en que se aplicará.

Esto es, si pretendieramos amortizar una pérdida del ejercicio 1987 contra el resultado del ejercicio 1990 por no haber podido hacerlo anteriormente al 100% se considerará el factor de actualización del período comprendido entre diciembre de 1989 y diciembre de 1988 para la aplicación en 1990, considerando como importe sujeto a actualización el importe actualizado a 1988, (conforme a lo dispuesto en la primera actualización) disminuido con la amortización ya efectuada (en su caso).

En caso de que el número de meses del ejercicio sea impar se considerará como primer mes de la segunda mitad, el mes posterior al que corresponda la mitad del ejercicio.

CAPITULO VI

MONTO DE LOS PAGOS

VI MONTO DE LOS PAGOS

Para la determinación del monto de los pagos provisionales es necesario mencionar algunas consideraciones como sigue:

6.1 TASA DEL IMPUESTO

La tasa del ISR general es del 35 % (16), sin embargo, en las disposiciones de vigencia anual para 1990, se estableció en su art. 11 BIS fracción IX que durante el año de 1990 se aplicará la tasa del 36 %, en lugar de la tasa del 35% que establece la LISR, esto es debido a que al desaparecer la base tradicional la tasa global del impuesto disminuyó, por lo cual se determinó una tasa promedio con base a la tasa que se pretendía recaudar en dicho ejercicio si hubieran coexistido ambas bases del ISR, la cual fue definida en el porcentaje anterior.

6.2 ACREDITAMIENTO DE LOS PAGOS PROVISIONALES

Este acreditamiento tiene dos modalidades, las cuales dependen de la naturaleza de los pagos provisionales como sigue:

(16) Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 10.

6.2.1 Acreditamiento de los pagos provisionales normales.

Esta modalidad para el acreditamiento considera el impuesto efectivamente pagado con anterioridad correspondiente al ejercicio por el cual se calculen los pagos, el cual será 100% acreditable en el caso de pagos considerados normales, es de hacer notar que en la declaración puede estarse compensando algún impuesto contra el importe de las contribuciones a pagar, por lo que no exista erogación en la declaración respectiva (o ésta sea inferior), siendo que para estos efectos se considerará el importe consignado como pago provisional del ISR como efectivamente enterado.

6.2.2 Acreditamiento de los ajustes a los pagos provisionales.

En el caso de ajustes a pagos provisionales se puede dar que exista diferencias a cargo, las cuales no serán acreditables, contra los pagos provisionales normales posteriores dado que si fueran acreditables, el efecto del ajuste a cargo sería eliminado con el acreditamiento en los pagos provisionales normales por la mecánica acumulativa de éstos, destacando que en el caso del segundo ajuste a los pagos provisionales si se podrá acreditar las diferencias pagadas en el primer ajuste para no duplicar su efecto.

En el caso de diferencias a favor de ajustes a pagos provisionales se podrán acreditar contra el importe de los pagos provisionales normales posteriores del mismo ejercicio, cumpliendo los siguientes requisitos:

A) Que por los pagos provisionales contra los cuales se efectúe el acreditamiento, no se hubiera obtenido autorización para disminuirlos.

B) Que la deducción por adquisición de mercancías calculada para el primer y segundo ajuste se hubieran hecho en la proporción que el monto de las adquisiciones netas representen de la totalidad de los ingresos acumulados que correspondan al último ejercicio de 12 meses por el que se efectúen los ajustes, para efectos de esta restricción se consideran adquisiciones netas la suma de adquisiciones efectuadas en el ejercicio disminuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre las mismas.

Es de hacer notar que con la reforma al Artículo 7-G del RISR hecha el 15 de Mayo de 1990 se deroga la obligación de obtener autorización de la autoridad administradora, para el acreditamiento de los saldos a favor por ajustes en los pagos provisionales.

6.3 ACREDITAMIENTO DEL ISR CONTRA EL IA

Los contribuyentes del ISR podrán acreditar una cantidad equivalente al ISR efectivamente enterado contra el importe a que estén obligados a pagar en el IA, en los pagos provisionales y en el impuesto del ejercicio por sus actividades empresariales (considerando como actividades empresariales las que son consideradas como tales para efectos de las personas físicas en el pago del ISR).

Cuando en la declaración de pago provisional del IA no se pueda acreditar la totalidad del ISR pagado, el remanente se podrá acreditar contra los pagos provisionales siguientes o contra la cantidad que tenga que pagar el contribuyente en la declaración del ejercicio. Cabe hacer mención, que se podrá solicitar devolución del IA pagado cuando se determine ISR por acreditar en exceso al IA.

CAPITULO VII

AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES

VII AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES.

Las Personas Morales están obligadas a efectuar dos ajustes a sus pagos provisionales, los cuales se tendrán que hacer en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio y en el último mes del ejercicio, correspondientes al sexto y penúltimo mes de dicho período. Esto es, cuando los contribuyentes estén obligados a presentar pagos provisionales, aún cuando las declaraciones de los mismos hayan sido presentadas en ceros.

Para comprender mejor los periodos que abarcan los ajustes, así como el mes de cálculo y entero ya sea para ejercicio regular, irregular y en el caso de fusión o liquidación, se incluye en los ANEXOS 1 al 6 cuadros resumen para cada caso.

7.1 MECANICA PARA LA DETERMINACION DE LOS AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES

Para la determinación de estos ajustes se estará en lo siguiente :

Se determinarán restando a la totalidad de ingresos obtenidos en el período del ajuste las deducciones autorizadas por el mismo lapso y a la utilidad fiscal así obtenida se le restarán las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de aplicar (en su caso), y al resultado fiscal obtenido se le aplicará la tasa de la LISR y el resultado será el ajuste de los pagos provisionales del ISR , al que se le disminuirán los pagos provisionales efectivamente enterados correspondientes al período comprendido del ajuste, y en el caso del 2o. ajuste se podrán acreditar las diferencias pagadas en el primer ajuste y el impuesto determinado será el importe a pagar por ajustes a los pagos provisionales.

Tratándose de deducción fiscal de inversiones y reservas deducibles en los términos de los art. 41, 25 fracción IX , 27 y 28 de la LISR se considerará la parte proporcional de la deducción del ejercicio que represente por los meses comprendidos en relación al total de meses del ejercicio.

Resumiendo lo anterior los contribuyentes tendrán que efectuar tres resultados fiscales en el ejercicio, los que serán en el sexto, penúltimo y el correspondiente al ejercicio; con el objeto de facilitar la comprensión de lo anterior se presenta la siguiente mecánica :

	C O N C E P T O	PRIMER AJUSTE	SEGUNDO AJUSTE
	INGRESOS ACUMULABLES	\$ 0	\$ 0
MENOS	DEDUCCIONES AUTORIZADAS	0	0
IGUAL	UTILIDAD FISCAL	\$ 0	\$ 0
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0	0
IGUAL	RESULTADO FISCAL	\$ 0	\$ 0
POR	TASA DEL IMPUESTO	36%	36%
IGUAL	AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES	0	0
MENOS	REDUCCIONES AL IMPUESTO	0	0
MENOS	PAGOS PROVISIONALES NORMALES EFECTIVAMENTE ENTERADOS.	0	0
MENOS	AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES EFECTIVAMENTE ENTERADOS	N/A	0
MENOS	ACREDITAMIENTO DE RETENCIONES	0	0
IGUAL	IMPUESTO A PAGAR POR AJUSTE	\$ 0	\$ 0

7.1.1 CONSIDERACIONES A LOS INGRESOS ACUMULABLES

En el caso de contribuyentes con actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras se deberá considerar únicamente el ingreso gravable, asimismo se deberán considerar los efectos acumulables correspondientes al componente inflacionario, como son interés acumulable y ganancia inflacionaria.

7.1.2 CONSIDERACIONES A LAS DEDUCCIONES AUTORIZADAS

En el caso de contribuyentes con actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras se deberán considerar las deducciones autorizadas en la misma proporción que guarden los ingresos acumulables del total de ingresos obtenidos.

Asimismo, en el caso de Sociedades Cooperativas y Asociaciones y Sociedades Civiles se deberá considerar la deducción relativa a los anticipos y rendimientos pagados a los socios o asociados.

7.2 ESTIMACION DE LOS AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES

Dada la complejidad de la mecánica para la determinación de los ajustes a los pagos provisionales el legislador manifiesta que

los contribuyentes podrán estimar éstos mediante el art. 7 F del RISR, el cual dispone que se podrá optar por estimar los ajustes a los pagos provisionales, y cuando esta estimación sea inferior en más de un 10% de la proporción que corresponda al ajuste en relación al impuesto del ejercicio (señalándose diferentes rangos para los diferentes casos de ejercicios), se deberá pagar recargos con la declaración anual sobre la diferencia que resulte, computándose dichos recargos desde la fecha en que se hizo o debió hacerse el pago y la fecha en que se presente la declaración del segundo ajuste o la del ejercicio (esto es sobre la contribución actualizada) (17), según hubiera correspondido la estimación al primero o segundo ajuste, respectivamente.

Se pagarán recargos conforme a lo anterior si el impuesto pagado en el ajuste es inferior a las proporciones siguientes:

(17) Artículo 21 del Código Fiscal de la Federación.

MESES QUE COMPRENDE EL EJERCICIO	PROPORCIONES PRIMER AJUSTE	APLICABLES AL SEGUNDO AJUSTE
12	45%	90%
11	50%	89%
10	56%	88%
09	63%	87%
08	72%	86%
07	85%	(1)
06	(1)	(1)
05	(1)	(1)
04	(1)	(1)
03	(1)	(1)
02	(1)	(1)
01	(1)	N/A

(1) El legislador no definió la proporcionalidad en estos casos, siendo que antes de la reforma al art. 7E. del RISR no se estaba obligado a efectuar ajustes en ejercicios irregulares menores a 6 meses para el primer ajuste y de 7 meses para el segundo, y de acuerdo con dicho artículo reformado únicamente se dará el caso de no efectuarlos cuando se anticipe el cierre del ejercicio por fusión o liquidación en los periodos antes mencionados (véase ANEXOS 3 al 6).

7.3 AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES CUANDO SE ANTICIPE LA FECHA DE TERMINACION DEL EJERCICIO FISCAL

Para determinar el período de estos ajustes se debe considerar que con la reforma al artículo 7E. del RISR ya se está

obligado a determinar dichos ajustes en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio y en el último mes del ejercicio, correspondientes al último día de la primera mitad y el penúltimo mes de dicho ejercicio para el primer y segundo ajuste respectivamente, para abundar sobre el particular se presenta cuadros resumen en los ANEXOS 3 a 6 de este trabajo.

7.4 COMPONENTE INFLACIONARIO EN LOS AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES

Dado que los ajustes a los pagos provisionales hablan de " Totalidad de Ingresos Obtenidos " y de " Deduciones Autorizadas", debemos considerar que para la determinación de dichos ajustes se deberá determinar los efectos que emanan del componente inflacionario, los cuales podrán ser interés acumulable o pérdida inflacionaria para el componente inflacionario de los créditos y de interés deducible y ganancia inflacionaria para el componente inflacionario de las deudas, correspondientes a los mismos periodos que abarcan dichos ajustes.

CAPITULO VIII

DISMINUCION Y REDUCCION DE LOS PAGOS PROVISIONALES

VIII DISMINUCION Y REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES

8.1 DISMINUCION DE PAGOS PROVISIONALES

El legislador nos permite disminuir los pagos provisionales del ISR cuando se estime justificadamente que el coeficiente de utilidad que se deba aplicar es superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondan dichos pagos.

Esta disminución se podrá ejercer hasta por seis meses del ejercicio, siempre que se obtenga la autorización respectiva la cual se solicitará a la autoridad administradora competente, a más tardar el día 15 del mes calendario o primer mes por el que se solicite disminución mediante la forma oficial HISR-8 y HISR-8-1 los cuales se incluyen en los ANEXOS 7 y 10.

Los contribuyentes que disminuyan sus pagos provisionales estarán obligados a calcular en la declaración del ejercicio, los pagos provisionales que le hubieran correspondido conforme a la LISR sustituyendo el coeficiente aplicado con el coeficiente determinado con los datos relativos a la declaración del ejercicio en el cual se disminuyo el pago, y cuando resulte que

los pagos provisionales se hubieren cubierto en defecto en más del 10% del pago se cubrirán recargos por la diferencia entre los pagos autorizados y los que le hubieren correspondido.

8.2 REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES DEL ISR.

La LISR en su art. 13 establece que los contribuyentes que se dediquen exclusivamente a las actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas, pesqueras y editorial, podrán reducir el impuesto determinado en los términos del art. 10 de dicha ley, y por consiguiente para efectos de los pagos provisionales como sigue :

A) 50%, para contribuyentes dedicados exclusivamente a la agricultura, ganadería, pesca y silvicultura.(18)

B) 25%, si los contribuyentes antes mencionados industrializan sus productos.

C) 25%, si los contribuyentes antes comentados realizan actividades comerciales o industriales en los que obtengan como máximo el 50% de sus ingresos brutos.

(18) Ley del Impuesto sobre la Renta, Disposiciones de Vigencia Anual para 1990.

D) 50% si los contribuyentes están dedicados exclusivamente a la edición de libros, y cuando no sea esta su actividad exclusiva calcularán la reducción antes comentada sobre el monto del impuesto que corresponda a los ingresos por la edición de libros.

CAPITULO IX

CASOS PRACTICOS

CASO I

Cálculo del pago provisional del mes de abril de 1990, de una sociedad mercantil cuyo ejercicio fiscal es de enero - diciembre de 1990, siendo que se constituyó dicha empresa en febrero de 1987 y cambió el período de su ejercicio fiscal en el ejercicio de 1988, finalizando este último el 31 de diciembre de 1988.

DATOS DE EJERCICIOS ANTERIORES

	1987-1988	1988	1989
UTILIDAD (PERDIDA) FISCAL	\$ (4,300)	\$ 1,200	\$ (400)
INGRESOS NOMINALES	80,000	120,000	125,000

DATOS DEL EJERCICIO 1990

INGRESOS NOMINALES ACUMULADOS AL MES DE ABRIL \$ 52,000.

RESOLUCION

	1987-1988	1988	1989
COEFICIENTES DE UTILIDAD	0.0000	0.0100	0.0000

La compañía al no tener coeficiente en el último ejercicio por el que hubiera o debió haber presentado declaración (1989) tiene que buscar el coeficiente del último ejercicio de doce

meses por el que se tenga, y dado que el ejercicio 1988 fue irregular (aún cuando si exista coeficiente) tendrá que buscar en el ejercicio 1987-1988 sin tener ningún coeficiente aplicable.

La determinación del pago provisional del mes de abril de 1990 quedaría como sigue :

		DEL PERIODO
	INGRESOS NOMINALES	\$ 52,000
POR		
	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0000
IGUAL		
	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 0
MENOS		
	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
IGUAL		
	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 0
POR		
	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL		
	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 0
MENOS		
	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 0
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES	0
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 0
		=====

Es de hacer notar que en el caso que nos ocupa si existen pérdidas fiscales por amortizar, las cuales no pueden ser aplicadas ya que no existe utilidad fiscal estimada para disminuirlas, por lo que la amortización y pago del impuesto es cero.

CASO II

Cálculo del pago provisional del mes de enero de 1990 de una sociedad mercantil, cuyo ejercicio fiscal es de enero - diciembre de 1990, y la declaración del ejercicio 1989 no ha sido presentada, y no tiene pérdidas fiscales por amortizar.

DATOS DEL EJERCICIO 1988

INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 420,000
INTERES ACUMULABLE	15,000
GANANCIA INFLACIONARIA	28,000
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 463,000
	=====
UTILIDAD FISCAL	\$ 10,000
	=====
INTERES DEVENGADO A FAVOR	\$ 40,000
	=====

DATOS DEL EJERCICIO 1990

INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 38,000
INTERES DEVENGADO A FAVOR	2,000

RESOLUCION

DETERMINACION DE LOS INGRESOS NOMINALES PARA EL COEFICIENTE

INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 420,000
INTERES DEVENGADO A FAVOR	40,000

	\$ 460,000
	=====

COEFICIENTE DE UTILIDAD

$$\frac{\text{UTILIDAD FISCAL } 10,000}{\text{INGRESOS NOMINALES } 460,000} = .0217$$

La determinación del pago provisional del mes de enero de 1990 quedaria como sigue :

		DEL PERIODO
	INGRESOS NOMINALES	\$ 40,000
POR	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0217
IGUAL	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 868
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
IGUAL	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 868
POR	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 312.48
MENOS	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 0
IGUAL	PAGO PROVISIONAL DEL MES	312.48
MENOS	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 312.00
		=====

COMENTARIOS

En la determinación de los ingresos nominales para efectos del coeficiente de utilidad no se consideró la ganancia inflacionaria y el interés acumulable de acuerdo con el penúltimo párrafo del art. 12 de la LISR, asimismo se adicionó el interés devengado a favor.

Cabe aclarar que la determinación del pago provisional se hace inclusive con fracciones de peso, sin embargo, para el pago se estará en lo dispuesto en la LM.

CASO III

Cálculo del pago provisional del mes de marzo de 1990, de una sociedad mercantil cuyo ejercicio fiscal es de enero - diciembre de 1990, y la declaración del año de 1989 fue presentada el 29 de marzo de 1990.

DATOS DEL EJERCICIO 1989

INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 18,000
INTERES ACUMULABLE	400
GANANCIA INFLACIONARIA	930
OTROS INGRESOS ACUMULABLES	200
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 19,530
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	16,700
UTILIDAD FISCAL	\$ 2,830
AMORTIZACION DE PERDIDAS	2,830
RESULTADO FISCAL	\$ 0

El interés devengado a favor fue de \$ 1,800 , asimismo en aquel año no se ejerció la deducción inmediata.

ANALISIS DE LAS PERDIDAS FISCALES POR AMORTIZAR

POR	PERDIDA FISCAL DEL EJERCICIO 1988 (TITULO II)	\$ 2,879.66
IGUAL	FACTOR DE ACTUALIZACION (DIC88/JUN88)	1.0756

	PERDIDA FISCAL ACTUALIZADA PARA AMORTIZACION EN	
MENOS	1989	\$ 3,097.36
IGUAL	AMORTIZACION EN 1989	2,830.00

POR	PERDIDA FISCAL PENDIENTE DE AMORTIZAR	\$ 267.36
IGUAL	FACTOR DE ACTUALIZACION (DIC89/DIC88)	1.1969

	PERDIDA FISCAL PENDIENTE DE AMORTIZAR ACTUALIZADA	\$ 320.00

DATOS DEL EJERCICIO 1990

PAGO PROVISIONAL DEL MES DE ENERO	\$ 0
PAGO PROVISIONAL DEL MES DE FEBRERO	0
DATOS ACUMULADOS AL MES DE MARZO	
INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 2,000
INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	300
OTROS INGRESOS ACUMULABLES	200

TOTAL DE INGRESOS NOMINALES	\$ 2,500
	=====

RESOLUCION

DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

UTILIDAD FISCAL	2,630	
	-----	= 0.1415
INGRESOS NOMINALES (1)	20,000	

(1) INGRESOS DE LA ACTIVIDAD		\$ 18,000
OTROS INGRESOS ACUMULABLES		200
INTERES DEVENGADO A FAVOR		1,800

		\$ 20,000
		=====

La determinación del pago provisional del mes de marzo de 1970 quedaría como sigue:

		DEL PERIODO
	INGRESOS NOMINALES	\$ 2,500
POR	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.1415
IGUAL	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 353.75
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	320.00
IGUAL	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 33.75
POR	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 12.15
MENOS	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 0
IGUAL	PAGO PROVISIONAL DEL MES	12.15
MENOS	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 12.00
		=====

CASO IV

Cálculo del pago provisional del mes de marzo de 1990, de una sociedad mercantil cuyo ejercicio fiscal es de enero - diciembre de 1990, y éste es su segundo ejercicio fiscal, considerando que el ejercicio 1989 fue irregular.

DATOS DEL EJERCICIO 1989

INGRESOS NOMINALES	\$	187,000
UTILIDAD FISCAL		23,740

DATOS DEL EJERCICIO 1990

INGRESOS NOMINALES ACUMULADOS A MARZO	\$	29,000
PAGOS PROVISIONALES ENERO Y FEBRERO		0

RESOLUCION

DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

UTILIDAD FISCAL	23,740	= 0.1269
INGRESOS NOMINALES	187,000	

La determinación del pago provisional del mes de marzo de 1990 quedaría como sigue :

		<u>DEL PERIODO</u>
POR	INGRESOS NOMINALES	\$ 29,000
IGUAL	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.1269
MENOS	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 3,680.10
IGUAL	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
POR	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 3,680.10
IGUAL	TASA DEL IMPUESTO	36%
MENOS	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 1,324.84
IGUAL	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	0
MENOS	PAGO PROVISIONAL DEL MES	\$ 1,324.84
IGUAL	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 1,325.00 =====

COMENTARIOS.

La determinación del pago provisional se determina con base en el coeficiente de utilidad del primer ejercicio aún cuando aquel fue irregular, ésto con base en el artículo 12 fracc. I de la ley del impuesto sobre la renta.

CASO V

Cálculo del pago provisional del mes de marzo y mayo de 1990 de una sociedad mercantil cuyo ejercicio coincide con el año de calendario.

DATOS DEL EJERCICIO 1989

PERDIDA FISCAL	\$ (29)
INGRESOS NOMINALES	4,320
DEDUCCION INMEDIATA	54

DATOS DEL EJERCICIO 1990

PAGOS PROVISIONAL DEL MES DE ENERO Y FEBR.	\$ 0
PAGO PROVISIONAL DEL MES DE ABRIL	0
INGRESOS NOMINALES A MARZO	480
INGRESOS NOMINALES A MAYO	6,000

RESOLUCION

DETERMINACION DEL COEFICIENTE

PERDIDA FISCAL	\$ (29)
DEDUCCION INMEDIATA	54

UTILIDAD FISCAL PARA COEFICIENTE	25
INGRESOS NOMINALES	4,320 = .0057

DETERMINACION DE LAS PERDIDAS FISCALES

POR	PERDIDA FISCAL DEL EJERCICIO 1989	\$	29
	FACTOR DE ACTUALIZACION (DIC89/JUN89)		
	19327.9/17650.9 =		1.0950

IGUAL	PERDIDA FISCAL ACTUALIZADA	\$	31.76

La determinación del pago provisional del mes de marzo de 1990 quedaría como sigue:

			ACUMULADOS A MARZO

POR	INGRESOS NOMINALES	\$	480
IGUAL	COEFICIENTE DE UTILIDAD		0.0057

MENOS	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$	2.74
IGUAL	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR		2.74

POR	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$	0
IGUAL	TASA DEL IMPUESTO		36%

MENOS	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$	0
IGUAL	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTE- RADOS CON ANTERIORIDAD.	\$	0

	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$	0

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

La determinación del pago provisional del mes de mayo de 1990 quedaría como sigue :

		ACUMULADOS A MAYO
	INGRESOS NOMINALES	\$ 6,000
POR	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0057
IGUAL	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 34.20
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	31.76
IGUAL	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 2.44
POR	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$.88
MENOS	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTE- RADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 0
IGUAL	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 1.00
		=====

CASO VI

Determinación de los pagos provisionales del mes de enero y junio de 1990, así como el primer ajuste a dichos pagos, de una sociedad mercantil siendo que la declaración 1989 fue presentada el 18 de febrero de 1990.

DATOS DE EJERCICIOS ANTERIORES

	1988	1989
INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 800	\$ 1,200
GANANCIA INFLACIONARIA	150	200
OTROS INGRESOS ACUMULABLES	150	300
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 1,100	\$ 1,700
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	935	1,500
UTILIDAD FISCAL	\$ 165	\$ 200
INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	0	0

No se ejerció la deducción inmediata en los ejercicios 1988 y 1989, asimismo la compañía no tiene pérdidas por amortizar.

DATOS EJERCICIO 1990

	ENERO	JUNIO
INGRESOS NOMINALES	\$ 100	\$ 790
GANANCIA INFLACIONARIA		40
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	89	700
PAGOS PROVISIONALES ACUM. A MAYO	-	29

RESOLUCION

DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

	1988	1989
MAS INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 800	\$ 1,200
OTROS INGRESOS ACUMULABLES	150	300
IGUAL INGRESOS NOMINALES	\$ 950	\$ 1,500
UTILIDAD FISCAL / INGRESOS NOM.	0.1736	0.1333

La determinación del pago provisional del mes de enero de 1990 quedaría como sigue :

	DEL PERIODO
POR INGRESOS NOMINALES	\$ 100
IGUAL COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.1736
MENOS UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 17.36
IGUAL PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
POR RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 17.36
IGUAL TASA DEL IMPUESTO	36%
MENOS IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 6.25
IGUAL PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 0
PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 6.00

La determinación del pago provisional del mes de junio de 1990 quedaría como sigue:

		DEL PERIODO
	INGRESOS NOMINALES	\$ 790
POR		
	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.1333
IGUAL		
	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 105.31
MENOS		
	ANTICIPOS O RENDIMIENTOS PAGADOS	0
MENOS		
	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
IGUAL		
	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 105.31
POR		
	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL		
	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 37.91
MENOS		
	REDUCCIONES DEL ISR	0
MENOS		
	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERRADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 29
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES	8.91
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE RETENCIONES	0
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 9.00

El primer ajuste a los pagos provisionales quedaria como sigue :

	C O N C E P T O	PRIMER AJUSTE
	INGRESOS ACUMULABLES	\$ 830
MENOS	DEDUCCIONES AUTORIZADAS	700
IGUAL	UTILIDAD FISCAL	\$ 130
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
IGUAL	RESULTADO FISCAL	\$ 130
POR	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL	AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES	46.80
MENOS	PAGOS PROVISIONALES NORMALES EFECTIVAMENTE ENTERADOS.	38
MENOS	AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES EFECTIVAMENTE ENTERADOS	N/A
IGUAL	IMPUESTO A PAGAR POR AJUSTE	\$ 9.00

CASO VII

Cálculo del pago provisional del mes de mayo de 1990 de una sociedad civil considerada en 1989 como persona moral con fines no lucrativos.

DATOS DEL EJERCICIO 1989

REMANENTE DISTRIBUIBLE	\$ 4,300
INGRESOS TOTALES	500,300

DATOS DEL EJERCICIO 1990

	ACUMULADOS A MAYO

INGRESOS NOMINALES	\$ 300,000
ANTICIPO A SOCIOS	3,000
PAGOS PROVISIONALES EFECTIVAMENTE ENTERADOS	200

RESOLUCION

DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

REMANENTE DISTRIBUIBLE	4,300	
	-----	= 0.0085
INGRESOS TOTALES	500,300	

La determinación del pago provisional del mes de mayo de 1990 quedaría como sigue:

		DEL PERIODO
	INGRESOS NOMINALES	\$ 300,000
POR		
	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0085
IGUAL		
	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 2,550
MENOS		
	ANTICIPOS O RENDIMIENTOS PAGADOS	3,000
MENOS		
	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
IGUAL		
	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ (450)
POR		
	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL		
	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 0.00
MENOS		
	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 200
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES	(200)
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE RETENCIONES	0
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 0
		=====

El contribuyente al pagar a sus socios la participación correspondiente genera el derecho de disminuir su utilidad fiscal estimada, pero al ya haber efectuado pagos provisionales en meses anteriores se genera un saldo a favor de este impuesto.

CASO VIII

Calculo del pago provisional del mes de enero de 1990 de una sociedad civil.

DATOS DEL EJERCICIO 1989

INGRESOS TOTALES	\$	5,000
REMANENTE DISTRIBUIBLE		400

Retención del ejercicio 1989 por ingresos percibidos en 1990
\$ 12.

DATOS DE 1990

INGRESOS NOMINALES	\$	400
--------------------	----	-----

RESOLUCION

Determinación del coeficiente de utilidad.

$$\frac{\text{REMANENTE DISTRIBUIBLE}}{\text{INGRESOS TOTALES}} = \frac{400}{5,000} = 0.08$$

La determinación del pago provisional del mes de enero de 1990 quedaría como sigue :

		DEL PERIODO
	INGRESOS NOMINALES	\$ 400
POR		
	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0800
IGUAL		
	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 32.00
MENOS		
	ANTICIPOS O RENDIMIENTOS PAGADOS	0
MENOS		
	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
IGUAL		
	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 32.00
POR		
	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL		
	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 11.52
MENOS		
	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 0
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES	11.52
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE RETENCIONES	12.00
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ (0.48)
		=====

Al existir un acreditamiento de retenciones, se genera que esta sociedad civil genere un saldo a favor por \$ 0.48 el cual se aplicará con el pago provisional del mes siguiente por la mecanica acumulativa de los pagos provisionales.

CASO IX

Cálculo del pago provisional del mes de septiembre de 1990 de una sociedad mercantil con actividad exclusivamente agrícola, siendo que su ejercicio fiscal coincide con el año de calendario.

DATOS DEL EJERCICIO 1989

INGRESOS NOMINALES	\$ 230,000,000
UTILIDAD FISCAL	6,900,000

DATOS DEL EJERCICIO 1990

INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 930,000,000
PAGOS PROVISIONALES NORMALES	490,448
IMPUESTO PAGADO POR EL 1ER AJUSTE	530,280
SALARIO MINIMO	10,080
NUMERO DE SOCIOS	10

DETERMINACION DE LOS INGRESOS NOMINALES

INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 930,000,000
INGRESOS EXENTOS POR LA ACTIVIDAD	735,840,000

	\$ 194,160,000

La determinación del pago provisional del mes de septiembre de 1990, quedaría como sigue:

		DEL PERIODO
	INGRESOS NOMINALES	\$194,160,000
POR		
	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0300
IGUAL		
	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 5,824,800
MENOS		
	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	0
IGUAL		
	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 5,824,600
POR		
	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL		
	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 2,096,928
MENOS		
	REDUCCIONES DEL ISR	1,048,464
MENOS		
	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 490,448
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES	558,016
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 558,016
		=====

CASO X

Determinación del pago provisional del mes de agosto de 1990 de una sociedad mercantil cuyo ejercicio coincide con el año de calendario.

DATOS DEL EJERCICIO 1989

UTILIDAD FISCAL	\$ 7,300,000
INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	15,000,000
INTERES DEVENGADO A FAVOR	2,100,000
GANANCIA EN ENAJENACION	7,000,000
COMPRAS	13,000,000
GANANCIA INFLACIONARIA	700,000
TOTAL DE INGRESOS ACUMULADOS	22,700,000

DATOS DEL EJERCICIO 1990

INGRESOS NOMINALES ACUMULADOS A AGO.	\$ 14,000,000
PAGO PROVISIONAL NORMAL ENERO-JULIO	1,335,789
SALDO A FAVOR DEL 1ER AJUSTE	880,000

Las compras de enero - junio de 1990 representan un 60% de los ingresos acumulables del mismo periodo.

DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

INGRESOS NOMINALES

Ingresos de la actividad	\$ 15,000,000
Ganancia en enajenación	7,000,000
Interés devengado a favor	2,100,000
	<u> </u>
	\$ 24,100,000

Utilidad fiscal	7,300,000	
<u> </u>	<u> </u>	= 0.3029
Ingresos nominales	24,100,000	

La determinación del pago provisional del mes de agosto de 1990 quedaria como sigue:

		DEL PERIODO

	INGRESOS NOMINALES	\$ 14,000,000
POR	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.3029
IGUAL	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 4,240,600
MENOS	ANTICIPOS O RENDIMIENTOS PAGADOS	0
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	\$ -----
IGUAL	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 4,240,600
POR	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 1,526,616
MENOS	REDUCCIONES DEL ISR	0
MENOS	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 1,335,789
IGUAL	PAGO PROVISIONAL DEL MES	190,827
MENOS	ACREDITAMIENTO DE RETENCIONES	0
MENOS	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 190,827
		=====

En el presente caso no se pueden acreditar los saldos a favor generados en el primer ajuste, ya que el porcentaje de adquisiciones del ejercicio en curso (60%) es superior al del ejercicio inmediato anterior (57.27%).

CASO XI

Cálculo del pago provisional del mes de octubre de 1990, de una sociedad civil considerada en 1989 como persona moral con fines no lucrativos.

DATOS DE EJERCICIOS ANTERIORES

	REMANENTE	INGRESO
1989	\$ (200)	100,000
1988	(190)	90,000
1987	(50)	53,000
1986	320	50,000

DATOS DEL EJERCICIO 1990

INGRESOS NOMINALES A OCTUBRE DE 1990	\$ 135,000
ANTICIPO PAGADO A SOCIOS EN OCTUBRE	300
RETENCION EFECTUADA EN ENERO	180

La determinación del pago provisional del mes de octubre de 1990 quedaría como sigue:

		DEL PERIODO
	INGRESOS NOMINALES	\$ 135,000
POR		
	COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0064
IGUAL		
	UTILIDAD FISCAL ESTIMADA	\$ 864
MENOS		
	ANTICIPOS O RENDIMIENTOS PAGADOS	300
MENOS		
	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR	\$ 0
IGUAL		
	RESULTADO FISCAL ESTIMADO	\$ 564
POR		
	TASA DEL IMPUESTO	36%
IGUAL		
	IMPORTE DEL PAGO PROVISIONAL DEL PERIODO	\$ 203
MENOS		
	REDUCCIONES DEL ISR	0
MENOS		
	PAGOS PROVISIONALES DEL MISMO EJERCICIO EFECTIVAMENTE ENTERADOS CON ANTERIORIDAD.	\$ 50
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES	153
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE RETENCIONES	180
MENOS		
	ACREDITAMIENTO DE SALDOS A FAVOR POR AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES	0
IGUAL		
	PAGO PROVISIONAL DEL MES A ENTERAR	\$ 0.00
		=====

COMENTARIOS

Es de hacer notar que existe un saldo a favor del pago provisional del mes, de \$ 27, el cual se recuperará hasta los siguientes pagos provisionales.

En el desarrollo del problema que nos ocupa no se amortizo el remanente distribuible negativo como una pérdida fiscal, ya que dichos contribuyentes no tenían la característica de sociedades mercantiles en aquellos años, sin embargo, existen opiniones en las que expresan que al existir un remanente distribuible negativo es debido a que las deducciones autorizadas exceden a los ingresos acumulables, lo cual podría tipificarse como una pérdida fiscal, y por lo tanto poder amortizar dicha pérdida.

Esperamos que en la resolución miscelánea la autoridad aclare este hecho, ya que podrían existir diferencias importantes en la determinación de los pagos provisionales; en mi opinión sería conveniente que en el caso que se pretendan amortizar dichas pérdidas solicitar una autorización expresa de la autoridad.

CASO XII

Cálculo del segundo ajuste a los pagos provisionales de una sociedad mercantil cuyo ejercicio 1990 coincide con el año de calendario.

DATOS DEL EJERCICIO 1990

	ACUMULADOS A NOVIEMBRE
INGRESOS DE LA ACTIVIDAD	\$ 10,000
INTERES ACUMULABLE	800
GANANCIA INFLACIONARIA	200
OTROS INGRESOS ACUMULABLES	1,200
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 12,200
COMPRAS	\$ 8,500
DEVOLUCIONES SOBRE VENTAS	150
INTERES DEDUCIBLE	700
PERDIDA INFLACIONARIA	50
GASTOS DEDUCIBLES	400
DEDUCCION DE INVERSIONES	375
TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$ 10,175
PAGOS PROVISIONALES NORMALES ENERO- NOV	179
PAGO DEL PRIMER AJUSTE	198
INTERESES DEVENGADOS A FAVOR	1,230
INTERESES DEVENGADOS A CARGO	2,300
COEFICIENTE DE UTILIDAD	0.0400

C O N C E P T O		SEGUNDO AJUSTE	
	INGRESOS ACUMULABLES	\$	12,200
MENOS	DEDUCCIONES AUTORIZADAS		10,175
IGUAL	UTILIDAD FISCAL	\$	2,025
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES PENDIENTES DE APLICAR		0
IGUAL	RESULTADO FISCAL	\$	2,025
POR	TASA DEL IMPUESTO		36%
IGUAL	AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES		729
MENOS	PAGOS PROVISIONALES NORMALES EFECTIVAMENTE ENTERADOS.		179
MENOS	AJUSTES A PAGOS PROVISIONALES EFECTIVAMENTE ENTERADOS		198
IGUAL	IMPUESTO A PAGAR POR AJUSTE	\$	352

CONCLUSIONES

Después de haber analizado la mecánica de los pagos provisionales del impuesto sobre la renta nos hemos dado cuenta que su determinación es muy compleja, la cual tiene un gran número de variantes dependiendo de las circunstancias, como pueden ser: tipo de contribuyente, fecha de inicio de operaciones, ejercicios que coinciden con el año de calendario o irregulares, actividades realizadas en el ejercicio(s) anterior(es). Así como pueden existir diversas distorsiones en su determinación por hechos pasados, (actividades realizadas o reglas diferentes), lo que puede hacer que la determinación de éstos sea muy inequitativa para algunos contribuyentes, por lo que desincentivarían la inversión de capital de riesgo de las personas morales.

Asimismo, la excesiva reglamentación genera que exista una gran incertidumbre para algunos contribuyentes que no tienen la posibilidad de tener un profesional en la materia, y analizando esto desde un punto de vista de facultades de la autoridad hacendaria generarán que un gran número de contribuyentes este incumpliendo alguna de las muchas restricciones existentes.

Es cierto que también en materia de pagos provisionales ha existido simplificación administrativa, ya que se han eliminado algunos de los factores de estimación de los efectos inflacionarios, así como la modificación a ingresos nominales, sin embargo, estamos lejos de tener un sistema sencillo y justo.

A manera de resumen enumeraré las principales características indeseables de los pagos provisionales:

1) La tendencia de los pagos provisionales es hacia el financiamiento del fisco.

2) La mecánica no contempla un incentivo para la inversión de activos fijos.

3) Distorsión de capacidad contributiva por la remisión a ejercicios que no necesariamente corresponden a la trayectoria de la compañía.

4) No contempla efecto económico de compañías con ciclos económicos muy marcados.

5) La opción de estimación de ajustes puede generar un oneroso ahorro administrativo, en virtud del riesgo futuro de sanciones al determinar los importes definitivos.

6) Excesivamente reglamentados y complejos en su determinación.

7) La mecánica se ve distorsionada al no hacer compatible la relación coeficiente- ingresos por la eliminación de los efectos inflacionarios en los ingresos, y no así en el coeficiente.

8) No se contempla alguna mecánica de disminución por la reinversión de utilidades.

PROPUESTA

- Eliminar todos los efectos inflacionarios del coeficiente de utilidad, considerando la utilidad fiscal sin intereses acumulables y deducibles, pérdida y ganancia inflacionaria, y adicionar en su caso el interés a favor y a cargo para hacer más compatible la relación ingresos - utilidad.

- Efectuar un solo ajuste a los pagos provisionales en el mes de julio preparado en agosto y enterado en septiembre.

- Calcular el coeficiente con máximo de dos años anteriores.

- Ampliar el plazo para entero.

- Generar un concepto de disminución de pagos provisionales para reinversión de utilidades y/o inversión en activos fijos.

- Dar la opción a compañías con ejercicios cíclicos a pagar el impuesto sobre la renta en la cima del ciclo y no en la cresta, lo cual se podría expresar como sigue:

Los contribuyentes que obtengan el 80% de sus ingresos en un periodo de sesenta días al año, efectuarán sus pagos provisionales los meses que obtengan el 80% o más de sus ingresos y en los demás ejercerlos en cero.

Siendo que es mucho lo que tenemos que hacer y poco tiempo para realizarlo, espero que estas propuestas puedan ser parte de un proceso de mejora en lo referente a los pagos del impuesto sobre la renta de las personas morales, y que estas funcionen como unas justas generadoras de ingresos al Gobierno Federal para solventar el gasto público y promover la inversión de capitales en nuestro país los que en un futuro repercutirán en fuentes de trabajo y progreso para nuestro país y desde luego recursos frescos al Gobierno Federal por pagos provisionales del impuesto sobre la renta.

BIBLIOGRAFIA

Alonso Cardoso Juan y Otros, Manual Dofiscal, Dofiscal Editores, México 1990.

Calvo Langerica Cesar, Estudio Contable de los Impuestos, editorial PAC, México 1990.

Celis González Carlos y otros, Información Dinamica de Consulta, Sección Fiscal, Editorial Expansión, México 1990.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Porrúa, México 1990.

Dominguez Mota Enrique, Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, Dofiscal Editores, México 1990.

Dominguez Mota Enrique, Código Fiscal de la Federación y su Reglamento, Dofiscal Editores, México 1990.

Dominguez Mota Enrique, Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento, Dofiscal Editores, México 1990.

Fonseca Blanco Oscar, Pagos Provisionales 1990 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Activo, Consultorio Fiscal, Revista editada por la facultad de Contaduría y Administración de la UNAM, Año 3 Marzo de 1990, México.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C., Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Resendiz editores, México 1990.

ANEXOS

PRIMER AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES
CON EJERCICIO REGULAR

MES DE CIERRE DEL EJERCICIO	PERIODO QUE ABARCA	MES DE CALCULO	MES DE PAGO
ENERO	FEB. - JUL.	AGOSTO	SEPTIEMBRE
FEBRERO	MAR. - AGO.	SEPTIEMBRE	OCTUBRE
MARZO	ABR. - SEP.	OCTUBRE	NOVIEMBRE
ABRIL	MAY. - OCT.	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
MAYO	JUN. - NOV.	DICIEMBRE	ENERO
JUNIO	JUL. - DIC.	ENERO	FEBRERO
JULIO	AGO. - ENE.	FEBRERO	MARZO
AGOSTO	SEP. - FEB.	MARZO	ABRIL
SEPTIEMBRE	OCT. - MAR.	ABRIL	MAYO
OCTUBRE	NOV. - ABR.	MAYO	JUNIO
NOVIEMBRE	DIC. - MAY.	JUNIO	JULIO
DICIEMBRE	ENE. - JUN.	JULIO	AGOSTO

SEGUNDO AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES
CON EJERCICIO REGULAR

MES DE CIERRE DEL EJERCICIO	PERIODO QUE ABARCA	MES DE CALCULO	MES DE PAGO
ENERO	FEB. - DIC.	ENERO	FEBRERO
FEBRERO	MAR. - ENE.	FEBRERO	MARZO
MARZO	ABR. - FEB.	MARZO	ABRIL
ABRIL	MAY. - MAR.	ABRIL	MAYO
MAYO	JUN. - ABR.	MAYO	JUNIO
JUNIO	JUL. - MAY.	JUNIO	JULIO
JULIO	AGO. - JUN.	JULIO	AGOSTO
AGOSTO	SEP. - JUL.	AGOSTO	SEPTIEMBRE
SEPTIEMBRE	OCT. - ABO.	SEPTIEMBRE	OCTUBRE
OCTUBRE	NOV. - SEP.	OCTUBRE	NOVIEMBRE
NOVIEMBRE	DIC. - OCT.	NOVIEMBRE	DICIEMBRE
DICIEMBRE	ENE. - NOV.	DICIEMBRE	ENERO

PRIMER AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES
 CUANDO POR FUSION O LIQUIDACION SE ANTICIPE LA FECHA DE
 TERMINACION DE SU EJERCICIO

NUMERO DE MESES DEL EJERCICIO	PERIODO QUE ABARCA	MES DE CALCULO	MES DE PAGO
1	N / A	N / A	N / A
2	N / A	N / A	N / A
3	N / A	N / A	N / A
4	N / A	N / A	N / A
5	N / A	N / A	N / A
6	N / A	N / A	N / A
7	(1)	1 AL 7o MES	8o MES
8		1 AL 6o MES	9o MES
9		1 AL 6o MES	10o MES
10		1 AL 6o MES	11o MES
11		1 AL 6o MES	12o MES

(1) No se efectuará ajuste si se presenta la declaración del ejercicio a más tardar en la fecha en que se deba presentar el ajuste.

SEGUNDO AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES
 CUANDO POR FUSION O LIQUIDACION SE ANTICIPE LA FECHA DE
 TERMINACION DE SU EJERCICIO

NUMERO DE MESES DEL EJERCICIO	PERIODO QUE ABARCA	MES DE CALCULO	MES DE PAGO
1	N / A	N / A	N / A
2	N / A	N / A	N / A
3	N / A	N / A	N / A
4	N / A	N / A	N / A
5	N / A	N / A	N / A
6	N / A	N / A	N / A
7	N / A	N / A	N / A
8	1 AL 7o MES	8o MES	9o MES
9	1 AL 8o MES	9o MES	10o MES
10	1 AL 9o MES	10o MES	11o MES
11	1 AL 10o MES	11o MES	12o MES

PRIMER AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES

CON EJERCICIO IRREGULAR

NUMERO DE MESES DEL EJERCICIO	PERIODO QUE ABARCA	MES DE CALCULO	MES DE PAGO
1	1er MES	PRIMER MES SIGUIENTE	SEGUNDO MES SIGUIENTE
2	1er MES	2o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
3	1 AL 2o MES	3o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
4	1 AL 2o MES	3o MES	4o MES
5	1 AL 3o MES	4o MES	4o MES
6	1 AL 3o MES	4o MES	5o MES
7	1 AL 4o MES	5o MES	6o MES
8	1 AL 4o MES	5o MES	6o MES
9	1 AL 5o MES	6o MES	7o MES
10	1 AL 5o MES	6o MES	7o MES
11	1 AL 6o MES	7o MES	8o MES

SEGUNDO AJUSTE A LOS PAGOS PROVISIONALES
CON EJERCICIO IRREGULAR

NUMERO DE MESES DEL EJERCICIO	PERIODO QUE ABARCA	MES DE CALCULO	MES DE PAGO
1	N / A	N / A	N / A
2	1er MES	2o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
3	1 AL 2o MES	3o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
4	1 AL 3o MES	4o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
5	1 AL 4o MES	5o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
6	1 AL 5o MES	6o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
7	1 AL 6o MES	7o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
8	1 AL 7o MES	8o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
9	1 AL 8o MES	9o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
10	1 AL 9o MES	10o MES	PRIMER MES SIGUIENTE
11	1 AL 10o MES	11o MES	PRIMER MES SIGUIENTE

AVISO PARA DISMINUIR PAGOS PROVISIONALES

ANVERSO



FOLIO

HIS 8

SOLICITUD DE AUTORIZACION PARA DISMINUIR AL MONTO DE PAGOS PROVISIONALES A CARGO DE SOCIEDADES MERCANTILES

ADMINISTRACION FISCAL REGIONAL
DIRECCION GENERAL TECNICA DE INGRESOS
CON ESTA SOLICITUD SE PRESENTAN ANEXOS 1 Y 2 DE ESTA FORMA

Formulario for provisional payment reduction request, including fields for taxpayer info, company details, and a table for monthly amounts.

NOTA: Este es el documento que permite la cancelacion del impuesto...
ESTA FOLIO DE PAGOS ES COMPUTACIONAL
CUALQUIER CAMBIO DE DATOS DEBE SER NOTIFICADO...



ANEXO

SOLICITUD DE AUTORIZACION PARA DISMINUIR EL MONTO DE PAGOS PROVISIONALES A CARGO DE SOCIEDADES MERCANTILES

1

ESTADO DE ORIGEN	ESTADO DE DESTINO	FECHA	CLAVE REGISTRO FISCAL DE CONTRIBUYENTE	6
ESTADO DE RESULTADOS		DATOS EN MILLS DE PESOS		

CONCEPTO	LIBREMS DEBITABLES ACTIVOS		DEBITOS AL TERCERO		DEBITOS AL TERCERO	
	TITULO IV	TITULO V	HASTA EL DIA 31 DE MARZO DEL MES ANTERIOR	DETERMINAR DEL EJERCICIO	HASTA EL DIA 31 DE MARZO DEL MES ANTERIOR	DETERMINAR DEL EJERCICIO
INGRESOS NETOS PROVENIENTES DE LA ACTIVIDAD						
DEBITOS Y UTILIDADES PROVENIENTES DE EJERCICIOS ANTERIORES						
IMPONIBLES CAPITALIZADOS O REINVERTIDOS DENTRO DEL EJERCICIO						
UTILIDAD DE PRUTA DE ACTIVO FIJO Y TERRESTRES						
UTILIDAD DE CAMBIO						
INTERES ACUMULADOS						
DEBITOS DE PLAZA DEBIDAMENTE ACUMULADOS						
OTROS DEBITOS ACUMULADOS						
TOTAL DE DEBITOS ACUMULADOS						
IMPORTE						
IMPORTE						
COMPRA DE MERCADERIAS, ENTREGAS FISCALES, PAGO DE OTRAS DEPENDENCIAS Y TERRESTRES						
DEBITOS POR DIVIDENDOS						
DEBITOS DEBITADOS DE INVERSIONES						
DEBITOS Y SALARIOS						
DEBITOS DE DEBITOS						
DEBITOS DE PLAZA DEBIDAMENTE ACUMULADOS						
DEBITOS DE CAMBIO						
DEBITOS POR ENLARGACION DE BIENES						
IMPONIBLES O UTILIDADES ACUMULADAS						
OTROS DEBITOS						
DEBITOS DEBITADOS ACUMULADOS						

ESTA FORMA SE PRESENTA POR DUPLICADO

112

ANEXO AL AVISO PARA DISMINUIR PAGOS PROVISIONALES

ANVERSO

ANEXO 9

DESCRITO	LACIONES (GRUPO 19 AUTOSUM)		DISMINUCION AL PUNTO 10		DISMINUCION AL PUNTO 6	
	OTROS II	OTROS I	SEAN DEBE O HACE O A OTRO DE LOS DOS (GRUPO 19 AUTOSUM)	OTRO DE LOS LACIONES	SEAN DEBE O HACE O A OTRO DE LOS DOS (GRUPO 19 AUTOSUM)	OTRO DE LOS LACIONES
UTILIDAD O PERDIDA FINANCIERA						
DIVIDENDOS CAPITALIZADOS O REINVERTIDOS DIVIDENDOS PAGADOS REDUCCION LACIONES						
UTILIDAD O PERDIDA FINANCIERA AJUSTADA						
DIVIDENDOS CAPITALIZADOS O REINVERTIDOS PERDIDA O GANANCIAS AJUSTADAS DE LACIONES (GRUPO 19) PERDIDA O GANANCIAS						
UTILIDAD O PERDIDA FINANCIERA AJUSTADA						

DETERMINACION DEL COEFICIENTE DE UTILIDAD

INDICAR LA UNIDAD DECIMAL PARA LA CUAL SE HA DE LA CUAL SE CALCULO APLICADO 10 L.S.A. APLICADO 10 DE 10.L.A. OTRO

CALCULO DEL RESULTADO COEFICIENTE DE UTILIDAD

De: **Forma de PAPELERIAS GILFON, S. A.**
 Puerto de San Domingo, Caracas E. F.

1-1-83

DFX

CLAVE DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRES; O DENOMINACION O RAZON SOCIAL

PERIODO QUE SE PAGA		APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRES; O DENOMINACION O RAZON SOCIAL		CLAVE DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES	
MES	AÑO	MES	AÑO		
CONCEPTO		CONCEPTO DE PAGO	CANTIDAD TOTAL A PAGAR (NO MOSTRAR BALDOS A FAVOR)	CONCEPTO	IMPORTE
PERSONAS MORALES	PAGO PROVISIONAL I.S.R.	001		700	SUMA DE CONTRIBUCIONES A PAGAR 1 + 2
	AJUSTE I.S.R.	170		720	CANTIDAD A COMPENSAR I.S.R. I.V.A.
	PAGO PROVISIONAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO	544		616	
	RETENCIONES PAGOS AL EXTRANJERO	031		700	PAGOS VIRTUALES
DEL IMPUESTO AL ACTIVO	545		700	SALDO A PAGAR EFECTIVO	CHEQUE
ACTIVIDAD EMPRESARIAL	015			NA DE EXPEDIENTE DE INVENTARI	
AJUSTES ACTIVIDAD EMPRESARIAL	027				
HONORARIOS	027			800	I.S.R. ACREDITADO
ARRENDAMIENTO (USO O GOCE)	010			801	SALDO POR ACREDITAR I.S.R.
OTROS CONCEPTOS	021			802	I.V.A. ACREDITADO
RETENCIONES SALARIOS	026			903	SALDO A PAGAR I.V.A.
OTRAS RETENCIONES I.S.R.	061			LOS DATOS CONTENIDOS EN LA PRESENTE SE DECLARAN BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD.	
1% SOBRE PRODUCCIONES	142			APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRES: DEL REPRESENTANTE LEGAL	
RECARGOS POR IMPUESTOS	362			Y REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES DEL REPRESENTANTE LEGAL	
INVENTARI	144			FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL	
RECARGOS INVENTARI	146			ESTE FORMULARIO DEBERA PRESENTARSE POR DUPLICADO: ORIGINAL AUTORIDAD FISCAL, DUPLICADO CONTRIBUYENTE	
TOTAL DE IMPUESTOS SIN INCLUIR I.V.A.	171				
PAGO PROVISIONAL I.V.A.	172			655	

DEBE SER COMPLETADO POR EL CONTRIBUYENTE O SU REPRESENTANTE LEGAL.

DECLARACION MULTIPLE DE PAGO
ANVERSO

1991.12.06.001

INSTRUCCIONES IMPORTANTES

1 ESTA FORMA DEBERA PRESENTARSE EN UN BANCO SIEMPRE QUE TENGA SALDO A PAGAR Y ESTE SE REALICE EN EFECTIVO O CON CHEQUE Y TENIENDO DICHA DECLARACION FEDERAL CUANDO NO TENGA SALDO A PAGAR O EL IMPORTE SE CUENDE POR MEDIOS DISTINTOS AL EFECTIVO O CHEQUE

2 INVARIABLEMENTE DEBERA ANOTARSE LA CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES A DOCE O TRECE POSICIONES

3 NO SE PODRA PRESENTAR EN UNA SOLA DECLARACION EL PAGO DE OBLIGACIONES EN TIEMPO Y ESTERMINACIONES

4 DEBERA ANOTARSE EL ULTIMO MES DEL PERIODO DE PAGO AUN CUANDO EXISTAN OBLIGACIONES CON DIFERENTE PERIODO

5 UNICAMENTE CUANDO REALICE ALGUN PAGO POR CONCEPTO DE IMPONANT (1441) O RECARGOS DE IMPONANT (1148) DEBERA ANOTAR SU N° DE EXPEDIENTE DE IMPONANT

6 PARA DECLARACIONES COMPLEMENTARIAS DEBERA UTILIZARSE LA FORMA MP-1A

7 544 Y 545 "PAGO PROVISIONAL DEL I.S.R." DEBERA ANOTARSE LA CANTIDAD QUE CORRESPONDA DESPUES DE ACREDITAR EL PAGO PROVISIONAL DEL I.S.R. CONSIDERANDO EL PAGADO EN EL MES MAS EL QUE SE HUBIERA ACREDITADO DE SALDOS ANTERIORES EN EL CASO DE QUE EL I.S.R. SEA IGUAL O SUPERIOR AL PAGO PROVISIONAL DETERMINADO DEBERA ANOTARSE CERO

8 455 "PAGO PROVISIONAL IV A" DEBERA ANOTARSE EL RESULTADO DE RESTAR AL IMPUESTO A SU CARGO EL IMPUESTO ACREDITABLE QUE CORRESPONDA EN EL CASO DE QUE ESTE SEA MAYOR O MAYOR QUE EL IMPUESTO A SU CARGO DEBERA ANOTARSE CERO

9 021 "OTROS CONCEPTOS DE I.S.R." SERAN UTILIZADOS POR PERSONAS FISICAS Y PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS PARA ANOTAR AQUELLOS IMPUESTOS POR INGRESOS DE OTROS CAPITULOS DE LA LEY QUE NO APARTEEN DE LOS DEDUCIDOS

10 818 "CANTIDAD A COMPENSAR IV A" DEBERA ANOTARSE EL SALDO QUE SE APLIQUE, CONFORME A LAS REGLAS ESTABLECIDAS POR LA S.H.C.P.

11 LOS CONCEPTOS DE LA PARTE INFERIOR DE LA COLUMNA DERECHA SON INFORMATIVOS

A) "I.S.R. ACREDITADO" DEBERA ANOTARSE EL MONTO TOTAL QUE DE ESTE IMPUESTO SE ACREDITE PARA EL PAGO PROVISIONAL IV A DEL MES MAS EL QUE SE HUBIERA ACREDITADO DE SALDOS ANTERIORES

B) "SALDO POR ACREDITAR I.S.R." DEBERA ANOTARSE EL REMANENTE ACUMULADO PENDIENTE DE ACREDITAR EN EL EJERCICIO

C) "IVA ACREDITADO" DEBERA ANOTARSE EL MONTO TOTAL QUE EFECTIVAMENTE SE ACREDITE EN ESE MES, CONSIDERANDO TANTO EL ACREDITABLE DE DICHO MES MAS EL QUE SE HUBIERA ACREDITADO EN SU CASO DE SALDOS A FAVOR ANTERIORES

D) "SALDO A PAGAR IVA" DEBERA ANOTARSE EL SALDO A FAVOR QUE SE HUBIERA OBTENIDO A LA FECHA A LA QUE CORRESPONDA LA DECLARACION

REVERSO

DECLARACION MULTIPLE DE PAGO

I N D I C E

	PAG.
INTRODUCCION.....	I
ABREVIATURAS.....	III
I DISPOSICIONES GENERALES	
1.1 Jerarquía Tributaria.....	2
1.2 Aplicación estricta de la norma tributaria.....	5
1.3 Autodeterminación de Contribuciones.....	5
1.4 Fechas de pago de contribuciones.....	5
1.5 Sujetos de la LISR.....	6
1.6 Casos en que no se efectúan pagos provisionales.	7
1.7 Sanciones en pagos provisionales.....	8
1.8 Actualización de contribuciones.....	8
1.9 Tratamiento contable de los pagos provisionales.	10
II MECANISMO PARA LA DETERMINACION DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.....	14
III INGRESOS NOMINALES	
3.1 Ingresos acumulables de las personas morales....	18
3.2 Fecha de obtención de los ingresos.....	22

IV	COEFICIENTE DE UTILIDAD	
4.1	Ejercicio base para su determinación.....	26
4.2	Determinación hasta el diezmilésimo.....	27
4.3	Coeficiente de utilidad 5 años.....	28
4.4	Coeficiente aplicable a compañías que sea su segundo ejercicio fiscal.....	29
4.5	Contribuyentes cuyo ejercicio no coincida con el año de calendario.....	29
4.6	Mecánica.....	30
4.7	Personas morales antes consideradas como no lucrativas.....	39
V	PERDIDAS FISCALES	
5.1	Generalidades.....	42
5.2	Pérdidas fiscales anteriores a 1987.....	44
5.3	Pérdidas fiscales surgidas a partir de 1987.....	46
VI	MONTO DE LOS PAGOS	
6.1	Tasa del ISR.....	50
6.2	Acreditamiento de pagos provisionales.....	50
6.3	Acreditamiento del IADE.....	53
VII	AJUSTES A LOS PAGOS PROVISIONALES	
7.1	Mecánica para la determinación de los ajustes a los pagos provisionales.....	55

7.2	Estimación de los ajustes al los pagos provisionales.....	58
7.3	Ajustes a los pagos provisionales cuando se anticipe la fecha de terminación del ejercicio fiscal.....	60
7.4	Componente inflacionario en los ajustes a los pagos provisionales.....	61
VIII DISMINUCION Y REDUCCION DE PAGOS PROVISIONALES		
8.1	Disminución de pagos provisionales.....	63
8.2	Reducción de pagos provisionales.....	64
IX	CASOS PRACTICOS.....	66
	CONCLUSIONES.....	78
	BIBLIOGRAFIA.....	102
	ANEXOS.....	103
	INDICE.....	116