

25  
29



**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
"CUAUTITLAN"**

**"ANALISIS DEL IMPUESTO DEL 2% AL ACTIVO  
DE LAS EMPRESAS"**

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A N :

JUAN MANUEL SANCHEZ SANCHEZ

JOSE MAGDALENO GARCIA SANTILLAN

Director de Tesis:

C. P. RUTH LOPEZ VELAZQUEZ



Cuautitlán Izcalli, Edo. de Méx.

1990

**TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

Todo el material contenido en esta tesis 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.

## I N D I C E

	Pag.
INTRODUCCION . . . . .	1
 <b>C A P I T U L O I</b>	
ANTECEDENTES . . . . .	4
1.1. Impuesto al Activo de las Empresas . . . . .	4
1.2. Iniciativa de Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas . . . . .	6
1.3. Dictamen . . . . .	9
1.4. Debates . . . . .	12
1.5. Diario Oficial de la Federación del 31 de Diciembre de 1988 . . . . .	17
1.6. Diario Oficial de la Federación del 30 de Marzo de 1989 . . . . .	37
1.7. Diario Oficial de la Federación del 7 de Junio de 1989 . . . . .	59
1.8. Diario Oficial de la Federación del 28 de Diciembre de 1989 . . . . .	62
1.9. Diario Oficial de la Federación del 15 de Mayo de 1990 . . . . .	75
 <b>C A P I T U L O I I</b>	
Sujetos, Exentos, Objeto, Base y Tasa del Impuesto . . . . .	83
 <b>C A P I T U L O I I I</b>	
1. Pagos Provisionales y Declaración Anual . . . . .	86
1.1. Acreditamiento del Impuesto . . . . .	88
1.2. Determinación del Impuesto . . . . .	94
1.3. Actualización . . . . .	95
1.4. Definición de Términos . . . . .	96
1.5. Ejercicios Montados . . . . .	96
1.6. Aviso de Aumento de Obligaciones Fiscales . . . . .	96

## CAPITULO IV

ACTIVOS . . . . .	97
1. Activos Financieros . . . . .	97
1.1. Bancos Cuenta de Cheques . . . . .	97
1.2 Inversiones en Valores de Renta Fija . . . . .	98
1.3 Inversiones en Valores de Renta Variable . . . . .	98
2. ACTIVOS FIJOS . . . . .	99
2.1 Terrenos . . . . .	99
3. OTROS ACTIVOS . . . . .	100
3.1 Edificio y Construcciones . . . . .	100
3.2 Maquinaria y Equipo . . . . .	100
3.4 Tabla de Indices Nacional de Precios al Consumidor . . . . .	102
3.5 Gastos y Cargos Diferidos . . . . .	103
4. INVENTARIOS . . . . .	103
4.1 Materia Prima . . . . .	103
4.2 Producción en Proceso . . . . .	103
4.3 Artículos Terminados . . . . .	103
5. OTROS ACTIVOS FINANCIEROS . . . . .	105
5.1 Cuentas por Cobrar . . . . .	105
5.2 Deudores Diversos . . . . .	105
5.3 Intereses Devengados no Cobrados . . . . .	105

## CAPITULO V

1. Deudas en Moneda Nacional . . . . .	106
1.1 Proveedores . . . . .	106
1.2 Acreedores Diversos . . . . .	106

## CAPITULO VI

CASO PRACTICO . . . . .	108
COMENTARIOS Y CONCLUSIONES . . . . .	136
ABREVIATURAS . . . . .	138
BIBLIOGRAFIA . . . . .	139

## INTRODUCCION

A menudo un nuevo gravamen nos crea un clima de inseguridad debido en parte a la situación económica que atraviesa el país.

En el caso del Impuesto del 2% al Activo de las Empresas, que fue publicado el 31 de Diciembre de 1988 en el Diario Oficial de la Federación, para entrar en vigor el 1.º de Enero de 1989, se han desarrollado una serie de controversias por parte de la Cámara de Diputados, Cámara de la Industria y del Comercio, y Contribuyentes en general, sobre la posible violación a los principios Constitucionales de proporcionalidad, equidad y justicia.

Dicho impuesto es complementario del Impuesto Sobre la Renta, en el cual desde su Iniciativa de Ley se propone que los contribuyentes puedan acreditar una cantidad igual o equivalente al Impuesto Sobre la Renta efectivamente pagado, contra cantidades que estén obligados en el Impuesto al Activo Neto de las Empresas, como se le denominó en ese entonces, del mismo ejercicio y de los tres siguientes, así como también podrían hacer el acreditamiento contra los pagos provisionales.

Pero una vez turnada la Iniciativa de Ley a la Comisión Dictaminadora, después de un análisis minucioso de la mecánica de operación de un impuesto mínimo, se observó que resultaba más conveniente acreditar este impuesto contra el determinado en el Impuesto Sobre la Renta y que se denominaría Impuesto al Activo de las Empresas, el cual estuvo vigente del 1.º de Enero al 28 de Diciembre de 1989, en que salieron publicadas en el Diario Oficial de la Federación las Reformas a la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas para el año de 1990, para quedar con el nombre de Impuesto al Activo, y su mecánica de acreditamiento como la que se había previsto en la Iniciativa de Ley, debido a los problemas que se suscitaron en el extranjero a nivel Gobiernos en cuanto al acreditamiento de éste impuesto en estudio contra el Impuesto sobre la Renta.

Este nuevo Impuesto al Activo, es de naturaleza Federal y fue creado para establecer el pago mínimo a cargo de empresas y personas físicas con actividades empresariales, toda vez que en la actualidad poco más de la mitad de las empresas presen-

tan declaraciones sin pago alguno; es por lo que el Fisco Federal pretende subsanar esta situación de evasión fiscal y así poderse proveer de una mayor recaudación para poder solventar el gasto público.

La presente Tesis, tiene como propósito servir de guía de manera teórica y práctica a todos los lectores interesados en saber acerca de éste nuevo impuesto, en la determinación de su cálculo para pagos provisionales y del ejercicio.

No pretendemos dar soluciones definitivas, sino un enfoque personal a través de un análisis desde el punto de vista Constitucional, estableciendo sus ventajas y desventajas respecto de los contribuyentes que recurrieron al Juicio de Amparo; a la vez el tratar de encontrar la raíz del problema de la política fiscal que impera en nuestro país.

El motivo por el cual escogimos este tema es porque lo consideramos sumamente interesante y que además puede servir de consulta para todos aquéllos que se interesen por éste nuevo gravamen; y de alguna manera queremos contribuir con nuestro granito de arena en pro de las futuras formaciones de profesionistas.

El presente trabajo está dividido en cinco capítulos: En el primer capítulo nos referimos a los antecedentes del Impuesto al Activo, haciendo un planteamiento de las razones que tuvo la Secretaría de Hacienda y Crédito Público respectivamente para instituir éste nuevo gravamen de carácter federal; posteriormente se analizan la Iniciativa de Ley, así como el Dictamen y los Debates que se suscitaron en la Cámara de Diputados; la publicación de la Ley en comentario y un análisis desde el punto de vista Constitucional, la publicación del Reglamento de Ley y algunos comentarios al respecto en base a la misma Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; posteriormente se comentan las modificaciones que sufrió dicho Reglamento el pasado 7 de Junio de 1989 y que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación en la misma fecha señalada con antelación; así como también las Reformas que surgieron de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas para 1990 y finalmente se comentan las Reformas al Reglamento del Impuesto al Activo, publicadas en el Diario Oficial de la Federación del día 15 de Mayo de 1990.

En el capítulo segundo se analizan los sujetos afectados por el Impuesto al -

Activo, así como los exentos, el objeto del mismo, la base y la tasa de éste nuevo gravamen.

En el capítulo tercero se determinan los pagos provisionales y la declaración anual de dicho impuesto, así como el acreditamiento y actualización del mismo,--- también se hace referencia de la definición de términos de éste impuesto, ejercicios montados así como el aviso de aumento de obligaciones.

En el capítulo cuarto se hace referencia a los Activos Financieros como son: Bancos cuenta de cheques, inversiones en valores de renta fija e inversiones en valores de renta variable; también se refiere a los Activos Fijos: Terrenos; Otros Activos como son: Edificios y Construcciones, Maquinaria y Equipo, Muebles y Enseres; Inventarios: Materia Prima, Producción en Proceso y Artículos Terminados;--- Otros Activos Financieros como son: Cuentas por Cobrar, Deudores Diversos e intereses devengados no cobrados.

En el capítulo quinto, se refiere a los pasivos como son: Deudas en Moneda na cional, Proveedores y Acreedores Diversos.

En el capítulo sexto se plantea y se soluciona un caso práctico de una Sociedad Anónima por su ejercicio 1990.

## CAPITULO I

### ANTECEDENTES.

#### 1.1 Impuesto al Activo de las Empresas.

Se instituye un nuevo impuesto a las empresas a partir del 1o. de Enero de 1989 denominado Impuesto al Activo de las Empresas; con el que se pretende gravar principalmente a las empresas que no pagan el Impuesto sobre la Renta.

Con el establecimiento de ésta nueva contribución la Ley de Ingresos de la Federación previó obtener ingresos por la vía de éste impuesto en 1989 por una cantidad de 1 billón 498,340 millones de pesos que representó un 2.45% de la recaudación total esperada por la vía de impuestos por el Erario Federal, y un 6.12% del Impuesto sobre la Renta esperado para 1989.

Es importante señalar que dicho objetivo de recaudación fue alcanzado en su totalidad.

Desde que se dió a conocer la Iniciativa de ésta Ley creó controversias entre los contribuyentes por el efecto que éste impuesto tendría en las empresas, sin embargo también se habló mucho de la inconstitucionalidad de está Ley al dejar exentos del pago de éste impuesto a las siguientes empresas:

- I. Empresas que componen el Sistema Financiero.
- II. Sociedades de Inversión y Cooperativas.
- III. Contribuyentes Menores.
- IV. Contribuyentes de Bases Especiales de Tributación.
- V. Período Preoperativo.
- VI. Ejercicios de Inicio de Actividades y el Subsiguiente.
- VII. Ejercicios en Liquidación.

Por otra parte éste impuesto que establece una tasa única del 2% sobre el valor gravable, es aplicable a todas las empresas que lo causan independientemente de su capacidad contributiva lo cual pone en duda su proporcionalidad.

Por otra parte se incluyó a última hora como contribuyentes de éste impuesto a otras personas por el simple hecho de tener relación de negocios con empresas.

Es decir, se trata de las personas que no siendo empresas, otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad empresarial de una empresa, persona física o sociedad mercantil, como puede ser el caso de una sociedad civil o persona física propietaria de un inmueble que lo renta para oficinas, taller o local comercial a una empresa.

Por lo anterior se dieron motivos a que las Cámaras de Comercio y de la Industria así como otros organismos empresariales interpusieran amparos colectivos y algunos otros individuales, buscando la protección de la Justicia Federal en -- contra de ésta nueva ley. ( Juicio de Amparo; artículos 103 y 107 de la C.P.E.U.M y en la Ley de Amparo Reglamentaria de dichos artículos ).

Los contribuyentes que decidieron ampararse contra éste nuevo impuesto, tuvieron un plazo de 30 días hábiles a partir de la entrada en vigor de la Ley, para interponer el amparo o dentro de los 15 días hábiles siguientes a partir de cuando fuerón aplicadas en su contra las disposiciones por parte de la autoridad.

Es importante señalar que a partir del 17 de Julio de 1989 se sumaron siete -- empresas quejosas más a las 40 empresas que se les había otorgado el amparo en -- contra del nuevo gravamen, esto solamente ocurrió en los Estados de Nuevo León y Guanajuato; sin haber tenido resolución a la fecha.

Sin embargo los contribuyentes que buscarón el amparo tendrán problemas como el siguiente:

Si no se pagó el 2% del Impuesto a los Activos de las Empresas, debe pagarse -- totalmente el Impuesto sobre la Renta tanto de los pagos provisionales, como del ejercicio, puesto que si se paga el 2% se está aceptando el nuevo impuesto. Si el amparo se resuelve en su contra meses o años después, la autoridad podría requerirle el pago del impuesto omitido y recargos e impondría las sanciones que procedieran, independientemente de que el impuesto total de I.S.R. esté pagado, pues -- el fisco podría pedirle al contribuyente que solicite la devolución del Impuesto sobre la Renta indebidamente pagado, ya que no procedería en este caso considerar compensado el Impuesto sobre la Renta pagado en forma indebida contra el impuesto al Activo, pues como se trata de contribuciones distintas, sólo pueden compensar-

se con autorización de las autoridades fiscales de acuerdo con el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación.

Cabe señalar que la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas a la fecha de su publicación mostró diversas situaciones que confundieron y otras que le faltaron claridad, razón por la cual se ampliaron las disposiciones de ésta Ley publicándose su reglamentación para contemplar y aclarar los casos controvertibles que se estuvieron presentando.

## 1.2 Iniciativa de la Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas.

Con fundamento en el artículo 71 Constitucional, el cual nos menciona quienes tienen la facultad de iniciar Leyes o Decretos, en éste caso dicha Iniciativa de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas estuvo a cargo del C. Presidente de los Estados Unidos Mexicanos Licenciado Carlos Salinas de Gortari, quién la envió para su revisión y aprobación al H. Congreso de la Unión, el cual está integrado por dos Cámaras, la de Diputados y la de Senadores, correspondiéndole a la primera ser la encargada de llevar a cabo la discusión de dicha Iniciativa de Ley por ser la Cámara de origen, según lo señala la misma Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 72 inciso h, el cual nos dice que todas las Iniciativas que versaren sobre impuestos deberán discutirse en la Cámara de Diputados, pasando a ser la de Senadores la Cámara Revisora.

A continuación, a manera de entender cuál fue el objeto de imponer ésta nueva Ley mencionamos los puntos más sobresalientes de la Iniciativa de la Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas.

La presente iniciativa incluye el establecimiento con vigencia propia de la Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas, la cual tiene por objeto incorporar un nuevo impuesto federal complementario del Impuesto Sobre la Renta.

El impuesto mencionado se concibe como un gravamen a cargo de las empresas residentes en México o de establecimientos permanentes de empresas extranjeras, mismo que grava con una tasa del 2% el valor anual del Activo Neto afecto a la realización de actividades empresariales.

La contribución se causará por ejercicio con la obligación de efectuar dos pagos provisionales cuatrimestralmente y un pago trimestral, calculado sobre el activo neto de las empresas del último ejercicio regular, actualizado por un factor calculado sobre la inflación tenida en el periodo de los seis últimos meses de dicho ejercicio, con la finalidad de aproximar lo más posible dichos pagos provisionales al impuesto del ejercicio, evitando con ello distorsiones financieras a favor o en contra de los sujetos de la relación tributaria. Con igual fin se propone establecer la posibilidad de reducir los pagos provisionales cumpliendo los requisitos que se establezcan en el Reglamento de Ley de que se trata.

Como ya quedó apuntado el impuesto es complementario al Impuesto Sobre la Renta a las actividades empresariales, por lo que se propone establecer que una cantidad equivalente a este último impuesto cubierto como pago provisional o como impuesto del ejercicio, se pueda acreditar a los pagos provisionales o al impuesto del ejercicio sobre los activos netos, respectivamente, pudiendo también acreditarse contra el nuevo impuesto en los tres ejercicios siguientes, con lo cual se logra que los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta que por este gravamen hubieran pagado o paguen una cantidad cuando menos igual al nuevo

impuesto que resulte a su cargo, no vean incrementada su carga impositiva.

Por las razones apuntadas, se prevé que las empresas de grupo que efectúen la consolidación de sus resultados fiscales en materia del Impuesto Sobre la Renta, podrán con ello compensar utilidades obtenidas por unas empresas con las pérdidas fiscales tenidas por otras, obteniendo así la devolución de una parte de dicho impuesto pagado por el grupo, también estarán obligadas a consolidar el Impuesto al Activo Neto de las Empresas determinado por todas las sociedades pertenecientes a dicho grupo con lo cual la variación que tenga el Impuesto Sobre la Renta a cargo del grupo se verá reflejado a favor o en contra en la consolidación que lleven a cabo respecto del nuevo impuesto.

Asimismo la Ley del impuesto que se propone considera que la base del mismo sea el valor del activo neto del ejercicio; concepto que se forma por la diferencia que se obtenga de restar al valor anual del activo, el valor anual del pasivo. Estos valores descansan en valores promedios mensuales de los diversos componentes del activo y del pasivo del contribuyente. El impuesto que se propone de ninguna forma implicará una carga administrativa adicional para los contribuyentes, ya que los elementos necesarios para determinar la base del impuesto, se obtiene básicamente de la determinación que tienen que hacer para calcular el Impuesto Sobre la Renta a su cargo, por lo que se evitan molestias innecesarias a los particulares o elementos nuevos de control de sus operaciones y mucho menos duplicidades o aumento de registros en su contabilidad.

En virtud de lo señalado y considerando que los elementos para determinar la base del nuevo impuesto se obtiene del cálculo de la base del Impuesto Sobre la Renta en el régimen general contenido en la Ley que regula dicho impuesto, se excluye del cálculo del nuevo impuesto a quienes paguen el Impuesto Sobre la

Renta en bases especiales de tributación o en el régimen de contribuyentes menores, siempre que se trate de vendedores ambulantes, locatarios de mercados o que no tengan trabajadores a su servicio, lo cual obedece a que si están en dichos regímenes es porque no tienen capacidad administrativa suficiente.

Igualmente se excluyen de este impuesto a las Instituciones de Crédito, Sociedades de Inversión y Sociedades Cooperativas, en virtud de que las primeras operan con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, por lo que difícilmente se podría medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales y porque, en el caso de las segundas, no son contribuyentes del Impuesto sobre la Renta.

Finalmente debe decirse que como se ha venido comentando los elementos de determinación de la base del nuevo impuesto coinciden con elementos que se consideran en la determinación del Impuesto Sobre la Renta, se considerará innecesario repetir conceptos y procedimientos precisados y analizados ampliamente en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, razón por la cual se hace una remisión expresa a los mismos.

### 1.3. Dictamen.

Una vez que la Iniciativa de la Ley ha pasado a la Cámara de Diputados ésta la turna a la Comisión Dictaminadora que tiene un plazo de cinco días para emitir su dictamen, cabe aclarar que la iniciativa de esta Ley es una de las que ha sufrido más transformaciones desde que fue elaborada por el ejecutivo federal a la fecha en que se presentó el dictamen.

A continuación se señalan las consideraciones más relevantes que se hicieron al contenido de la Iniciativa de la Ley del Impuesto al Activo Neto de las

Empresas por medio del Dictamen de la Comisión Dictaminadora hasta llegar a la Ley que fue publicada.

En la iniciativa que se dictamina, se observa el establecimiento de la Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas, que se incorpora como un impuesto federal complementario del Impuesto sobre la Renta, toda vez que se pretende que a través de este impuesto se generen ingresos adicionales importantes y se regularice el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas, porque más de la mitad de ellas presentan declaraciones sin pago de impuesto. Con el establecimiento de este gravamen, las Sociedades Mercantiles tendrán que pagar un monto mínimo ya que el Impuesto Sobre la Renta será acreditable contra este impuesto.

Por otra parte, se analiza la estructura de esta nueva Ley, que consigna en el artículo 1º como sujetos de este impuesto, a las Sociedades Mercantiles y a las personas físicas que realicen actividades empresariales, así como a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país. En el artículo 2º se señala la base del impuesto y la tasa aplicable que será del 2% asimismo se señala que contra este impuesto se podría acreditar una cantidad equivalente al Impuesto Sobre la Renta pagado en el mismo ejercicio. En el artículo 3º se establecen dos pagos provisionales cuatrimestrales y uno trimestral a cuenta del impuesto del ejercicio, en el artículo 4º se define que personas físicas o morales no serán sujetas de este impuesto.

Siguiendo el orden consecutivo de los artículos, en el 5º se observa la definición de la base de este impuesto, en el 6º el concepto de activo y en el 7º del de pasivo. La forma de determinar este impuesto por las sociedades controladas y controladoras se prevé en el artículo 8º y en el 9º se señala la

obligación de presentar la declaración del ejercicio. En el artículo 10 se define terminología. En los artículos transitorios a esta Ley se establece su vigencia y la forma de determinar este gravamen en los ejercicios que no coinciden con el año de calendario y finalmente se libera a los sujetos de este impuesto de presentar aviso de aumento de obligaciones fiscales.

Habiendo analizado la exposición de motivos que dan origen al establecimiento de esta ley y su estructura jurídica, se considera pertinente efectuar algunas modificaciones tendientes a aclarar y precisar conceptos establecidos en el proyecto.

Como punto de partida, se considera necesario modificar el nombre del impuesto con el fin de evitar las confusiones que el nombre anterior había creado. Producto del análisis efectuado se llegó a la conclusión de que se trata de un impuesto al activo de las empresas, al cual se le eliminan los conceptos que pudieran significar piramidación del impuesto y la consecuente doble tributación. Así, se eliminan dentro de los activos de la empresa las acciones de otras empresas y se permite la deducción de las deudas contraídas con otros contribuyentes del impuesto.

Por otro lado, un análisis minucioso de la mecánica de operación de un impuesto mínimo, se observó que resultaba más conveniente acreditar este impuesto contra el determinado en el Impuesto Sobre la Renta, situación que a su vez propició que se modificara la periodicidad de los pagos provisionales para hacerlos coincidir en mayor medida con los del Impuesto Sobre la Renta y facilitar su acreditamiento. Una vez que la comisión precisó el sentido de este impuesto, decidió incluir como contribuyentes, a las personas que sin ser empresas otorgan a éstas, el uso o goce temporal de bienes, para ser utilizados en

la actividad empresarial. Por razones similares se incluyeron también, las sociedades y asociaciones civiles que de hecho realizan actividades mercantiles.

Por otra parte se excluyen a la totalidad de los contribuyentes menores y a todas las empresas que componen el sistema financiero. Con el objeto de darle mayor equidad al impuesto, se excluye de su pago, el periodo preoperativo de las empresas, así como el ejercicio siguiente al de inicio de actividades.

Se precisa la base del impuesto ordenando los distintos conceptos de activo que entrarán en ella y especificando las reglas con las que se determina su valor. Se adicionan transitorios para detallar la mecánica de operación de los pagos provisionales durante 1989, y se dan reglas para facilitar el cálculo del impuesto de las empresas cuyo ejercicio no coincida con el año de calendario.

Por las razones anteriores esta Comisión somete a la consideración de la H. Asamblea el siguiente texto del Capítulo VI de la Ley que Establece, Reforma, - Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales".

#### 1.4 Debates.

El día 22 de Diciembre de 1988, se presentó el Dictamen de la Comisión, en la Cámara de Diputados para analizar el establecimiento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas y posteriormente la votación en favor o en contra dependiendo de la exposición que hayan hecho para tales efectos los diputados.

El diputado panista Noé Aguilar Tinajero habló en contra del establecimiento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, de su intervención podemos destacar las siguientes declaraciones:

1.- Se pretende establecer un Impuesto patrimonial, porque la tasa del 2% que se aplicaría toma como base los activos netos y según los principios de Contabi-

lidad generalmente aceptados por el Instituto de Contadores Públicos, establece que la diferencia de Activos menos Pasivo se le llama Capital o bien Patrimonio.

2.- Debemos tomar en cuenta que al gravar a los contribuyentes con un solo impuesto, no estamos siendo congruentes con el espíritu de la ley; porque la Ley establece la obligación de pagar impuestos a todos los ciudadanos, no solamente al grupo de contribuyentes que en justicia no debieran ser gravados con nuevos impuestos, porque lo que se va a lograr al imponer este impuesto es que acabemos con la planta productiva de este país. Dicho impuesto desalienta la Inversión y provoca la recesión; y por consecuencia, el cierre de fuentes de empleo, tan necesarias en este momento para México.

3.- Es un impuesto ilegal porque carece de considerandos como son: Sujeto, Objeto, Base y Tasa, y además no toma en cuenta la capacidad de pago del individuo, porque muchas veces, las empresas obtienen pérdidas o salen a la par y aún así tendrán que pagar el 2% del Impuesto.

4.- Consideramos al Impuesto Confiscatorio porque no cumple el requisito de proporcionalidad y equidad, porque no grava a todos por igual, ya que deja exentas de este pago a las siguientes ramas:

a).- A los contribuyentes que se dediquen al autotransporte no obstante que los autotransportistas pagan el Impuesto Sobre la Renta que quieren, están exentos del Impuesto al Valor Agregado, ahora también se les exceptúa con el pago del 2%.

b).- A las empresas que componen el Sistema Financiero, ¿De qué privilegios gozan los Bancos, las Aseguradoras, las Afianzadoras y demás instituciones usureras, que tienen grandes capitales de activos como para exentarlos de este impuesto?

5.- El Decreto o el documento que estamos analizando debería de ser devuelto a Comisiones, y voy a dar algunas razones para ello:

a) La exposición de Motivos del Documento dice que el Impuesto se llama "Impuesto al Activo Neto de las Empresas", y en el cuerpo del documento dice que se llama "Impuesto al Activo Neto de las Empresas". Acá ya no viene la palabra "NETO".

b) También debemos tomar en cuenta que hay muchos Estados de la República Mexicana que están pagando un impuesto especial; por ejemplo: En el Estado de México el 1% sobre Remuneraciones, adicional al que se paga federalmente y en el Distrito Federal se está pagando el 2% sobre Nóminas.

Para hablar a favor del establecimiento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas se presentó el diputado priista Dionicio Pérez Jácome, de cuya intervención podemos destacar las siguientes declaraciones:

1.- Si tomásemos como base la primera exposición de motivos a la que ha aludido el Licenciado Noé Aguilar Tinajero, seguramente la razón sería suya, pero la exposición congruente con el cambio de los preceptos se sustituyó también y eso fue precisamente lo que nuestro compañero Manuel Cavazos explicó en la mañana con toda claridad, y aludo, puedo en este caso mostrar a ustedes seguramente, si hubiera alguna duda al respecto, la versión estenográfica de lo que Cavazos dijo.

Explicó como la modificación había excluido, con un criterio adoptado por los miembros de la Comisión, a los causantes menores, cómo se había extendido el término de 2 años para las empresas que iniciaron operaciones en la exención del tributo, como se acreditaría contra el Impuesto Sobre la Renta en vez de la inversa como venía en el proyecto, como se reordenaban los conceptos de activo

y se sustitúan con toda razón por el mismo argumento del compañero panista, se sustituya un nombre que era incorrecto, puesto que efectivamente no se trata de un impuesto que grave al activo neto o al patrimonio o al capital, como el efectivamente dice, sino que es como su nombre lo indica precisamente en términos de los que estamos discutiendo y votando, de un Impuesto al Activo de las Empresas.

2.- Decía ya, que no se trata de un Impuesto al Capital sino simplemente de un Impuesto complementario al de la Renta que precisamente es acreditable contra el Impuesto sobre la Renta que se cause.

3.- Persigue obtener durante 1989, ingresos importantes de 1.5 billones de pesos, pues más del 50% de los causantes o contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, actualmente no están tributando por diversas razones.

4.- Que es confiscatorio, evidentemente no, si el 2% de los Activos sería gravado en el peor de los casos cada año, aplicando esa tasa en línea recta, que no es el caso tampoco, necesitaríamos 50 años para devorar ese capital. En realidad nunca lo devoraríamos porque no sería el 100% el segundo año al ser disminuido por el impacto del gravamen. Cien años o más se requerirían para que un impuesto de este tipo confiscara o se apropiara del capital de los activos de una empresa.

5.- Se dice que desalienta la inversión directa. Es cierto, evidentemente el que un empresario por temor a ese gravamen que en todo caso le estaría afectando si no fuera capaz de obtener el 6% del rendimiento de sus activos que invierte, el que invierte un peso en México está esperando obtener cuando menos el peso que se invirtió. Invertir un peso para obtener 6 centavos que sería el caso así afectado, sería desconocer que hay muchas oportunidades de inversión en el país.

6.- Por un principio de justicia se les permite la deducción de algunos pasivos para evitar la doble tributación, porque esas deudas que se tienen con otra empresa mexicana, corresponde a activos de esa otra empresa mexicana que ya están siendo gravados. Por eso es que no se aceptan las deudas de empresas extranjeras, porque esas empresas extranjeras tienen sus activos en el extranjero, el activo correspondiente, la cuenta por cobrar, de los que ellos han dado a la empresa mexicana, y el fisco no está gravando en el extranjero ese activo de la empresa extranjera.

7.- El Sistema Financiero está exento por una razón técnica. Los activos del Sistema Financiero están integrados por miles de inversiones de particulares o de empresas, si esos activos provienen de empresas, obviamente que una empresa invierte en un Banco y que en el balance de la empresa se presenta como una cuenta por cobrar contra el banco al que le prestó ese dinero, en este caso están gravados en la empresa. Y si esos activos provienen de personas físicas tampoco es justo gravarlos porque las personas físicas están exentas de este Impuesto.

8.- Las cooperativas están exentas en función de que no son causantes del Impuesto Sobre la Renta y este es un Impuesto complementario al Impuesto Sobre la Renta.

9.- Los causantes Menores y los Sujetos a Bases Especiales de tributación, no están gravados porque para ellos implicaría un problema de administración y llevar una contabilidad que no llevan para efectos del Impuesto Sobre la Renta, pues una de las virtudes que tiene este impuesto es precisamente el no requerir nuevos registros, nuevos informes, ni aparato administrativo adicional, porque se apoya en el propio aparato de Renta.

10.- No es un impuesto inequitativo, ni inconstitucional, es uno de los ejerci-

cios técnicos más afortunados que ha tenido el fisco para establecer un impuesto que evidentemente tiene una finalidad recaudatoria, pero que está apegado a la Constitución, a las leyes, a todo nuestro marco normativo tributario, y que no constituye un gravamen realmente adicional al Impuesto Sobre la Renta, sino complementario del mismo.

Después de haber oído las declaraciones a favor y en contra, se procede a recoger la votación nominal de los artículos reservados en su sólo acto, obteniéndose 87 votos en contra, 5 abstenciones y 257 por la afirmativa. Aprobado por 257 votos en lo general y en lo particular el proyecto de Ley que Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales. Pasa al Senado para sus efectos constitucionales.

#### 1.5 Diario Oficial de la Federación del 31 de Diciembre de 1988.

El 31 de diciembre de 1988 salió publicado y dirigido a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en dicho Diario Oficial de la Federación la Ley Miscelánea que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales.

"Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

CARLOS SALINAS DE GORTARI, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes, sabed:

Que el H. Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente:

DECRETO

EL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS DECRETA:

LEY QUE ESTABLECE, REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES.

CAPITULO V.

IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS.

En seguida se transcriben las disposiciones que conforman la Ley que finalmente fue publicada en el artículo décimo del decreto de reformas fiscales para 1989.

Artículo Décimo.- Se establece un impuesto al activo de las empresas, de conformidad con las siguientes disposiciones que se denominarán:

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS.

Artículo 19. Las Sociedades Mercantiles y las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México, están obligados al pago del Impuesto al Activo de las empresas, por su activo, cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad empresarial de otro contribuyente de los mencionados en dicho párrafo, están obligadas al pago del importe del impuesto, únicamente por esos bienes.

También estarán obligadas al pago del impuesto establecido en esta ley, las Asociaciones o Sociedades Civiles que lleven a cabo actividades Mercantiles.

Artículo 29. El contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando el valor de su activo en el ejercicio, la tasa del 2%.

El valor del activo en el ejercicio se calculará sumando los promedios de los activos previstos en este artículo, conforme al siguiente procedimiento:

I.

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

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre dos la suma del activo al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el Sistema Financiero o con su intermediación, el que se calculará en los mismos términos que prevé el segundo párrafo de la fracción III del artículo 70 B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II.

Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando su saldo por deducir en el Impuesto sobre la Renta al inicio del ejercicio en los términos del artículo 30 de esta Ley. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41 y 47 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El resultado se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses, que el bien de que se trate se utilizó en el ejercicio.

En el caso de activos fijos por los que se hubiera optado para efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la parte no deducible actualizada en los términos del artículo 30 de esta Ley, se dividirá entre el número de meses que comprende el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses, que al activo fijo de que se trate se utilizó en el ejercicio.

Los bienes a que se refiere el párrafo anterior, se considerarán activos para efectos de este impuesto, únicamente durante los años en que el monto original de la inversión se hubiera deducido en los términos del artículo 41 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

### III.

El monto original de cada terreno al inicio del ejercicio actualizado en los términos del artículo 30 de esta Ley, se dividirá entre el número de meses que comprenda el ejercicio y el cociente se multiplicará por el número de meses, que el terreno se tuvo en dicho ejercicio.

### IV.

Los inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio, valuados conforme al método que tenga implantado, se sumará y el resultado se dividirá entre dos.

En el caso de que el contribuyente cambie su método de valuación, deberá cumplir con las reglas que al efecto establezca la S.H.C.P.

Artículo 30. Se actualizará el saldo por deducir a que se refiere la fracción II del artículo 20 de esta Ley, multiplicándolo por el factor de actualización - previsto en la fracción II del artículo 70 de la Ley del I.S.R. correspondiente al periodo a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 41 de esa Ley.

La parte no deducible de los bienes a que se refiere el segundo párrafo de la fracción II del artículo 20 de esta Ley, se actualizará multiplicándola por el citado factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde

el mes en que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio, por el que se calcule este impuesto. Tratándose de terrenos, el período de actualización será el transcurrido desde el primer mes del ejercicio hasta el último mes de la primera mitad del mismo.

Artículo 49. Se considerarán activos financieros, entre otros, los siguientes:

I.

El efectivo en caja.

II.

Las inversiones en títulos de crédito a excepción de las acciones.

III.

Las cuentas y documentos por cobrar. No son cuentas por cobrar los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones, y los estímulos fiscales por aplicar.

IV.

Los intereses devengados a favor, no cobrados.

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

Artículo 50. Del valor del activo en el ejercicio, los contribuyentes podrán deducir el valor promedio de las deudas moneda nacional del contribuyente con empresas residentes en México, excepto las deudas contratadas con el Sistema Fi-

nanciero o con su intermediación.

El promedio anterior se calculará sumando los promedios mensuales de los pasivos, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.

Artículo 60. No se pagarán el Impuesto al Activo de las Empresas:

I.

Las empresas que componen el Sistema Financiero.

II.

Las sociedades de inversión y las sociedades cooperativas.

III.

Los contribuyentes menores.

IV.

Los contribuyentes de bases especiales de tributación.

No se pagará el impuesto por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, el subsiguiente y el de liquidación. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable en los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.

Artículo 70. Los contribuyentes efectuarán un primer pago provisional trimestral y nueve mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del cuarto mes del ejercicio y de cada uno de los meses siguientes a aquél al que corresponde el pago.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto

actualizado determinado correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior. El Impuesto de dicho ejercicio se actualizará, multiplicándolo por el factor de actualización, correspondiente al período comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio hasta el último mes del mismo.

El pago provisional trimestral será el mensual multiplicándolo por tres. El factor de actualización será el previsto en la fracción II del artículo 7º de la Ley del I.S.R.

Cuando a través de un fideicomiso o de una asociación en participación se realicen actividades empresariales, el fiduciario o el asociante efectuará por cuenta del contribuyente los pagos provisionales a que se refiere este artículo, por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o asociación, considerando para tales efectos el activo que correspondió a dicha actividad en el último ejercicio del fiduciario o asociante.

Artículo 8º. El contribuyente del Impuesto al Activo de las Empresas, deberá presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del I. S.R., declaración determinando el impuesto del ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.

Artículo 9º. Los contribuyentes de este impuesto podrán acreditar una cantidad equivalente al efectivamente pagado contra las cantidades a que estén obligados en el impuesto sobre la renta, correspondiente a sus actividades empresariales, siempre que se trate del mismo ejercicio y de los tres ejercicios siguientes.

El acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior se podrá efectuar contra los pagos provisionales.

Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda

acreditar la totalidad del impuesto pagado, el remanente, podrá acreditarlo contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaración del ejercicio. Si en la declaración del ejercicio, el contribuyente tuviera excedente acreditable, lo podrá acreditar en declaraciones posteriores. Si el excedente no se agotara se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó dicho excedente acreditable hasta el último mes del ejercicio en que se pudo acreditar.

Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiéndolo haber hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

El derecho al acreditamiento previsto en este artículo, es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido ni como consecuencia de fusión.

En ningún caso dicho acreditamiento dará lugar a devolución. El acreditamiento no se podrá efectuar contra el impuesto retenido que deberá enterar el contribuyente.

El factor de actualización será previsto en la fracción II del artículo 7º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Artículo 10. Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente, acciones, sistema financiero, monto original de la inversión, activo fijo y gastos y cargos diferidos los que la Ley del I. S. R. define o considera como tales.

TRANSITORIOS.

ARTICULO PRIMERO. Esta Ley entrará en vigor en toda la República el día 1º de -

enero de 1989.

ARTICULO SEGUNDO. Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal no coincida con el año de calendario, determinarán el impuesto establecido en esta Ley, como si su ejercicio empezara el 1º de enero de 1989 y fuera irregular. Los contribuyentes podrán determinar el impuesto por todo el ejercicio y dividir el resultado entre el número de meses que comprenda el mismo, el que multiplicarán por el número de meses comprendidos en el año de 1989, que formen parte de su ejercicio.

ARTICULO TERCERO. Los contribuyentes cuyo ejercicio coincida con el año de calendario, harán sus pagos provisionales por el ejercicio iniciado en 1989, en los términos del artículo 7º de esta Ley, considerando en vez del impuesto determinado en el ejercicio inmediato anterior el que le hubiera correspondido en los términos de esta misma Ley para el ejercicio de 1988.

ARTICULO CUARTO. Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal no coincida con el año de calendario, deberán efectuar pagos provisionales para efectos del impuesto a que esta Ley se refiere a partir del mes de abril de 1989. Cuando su ejercicio termine con anterioridad al mes de abril, no estarán obligados a efectuar pagos provisionales, y únicamente harán el pago del ejercicio.

ARTICULO QUINTO. Los contribuyentes del impuesto previsto en esta Ley, que con anterioridad a la entrada en vigor de la misma, hubieran venido realizando actividades empresariales por las cuales estén inscritos en el registro federal de contribuyentes, quedan liberados de la obligación de presentar el aviso de aumento de obligaciones fiscales, por las que contraigan con motivo de la citada Ley.

## Análisis del Impuesto al Activo de las Empresas.

Antes de hacer un análisis de dicho impuesto, cabe señalar la validez Constitucional de los Impuestos.

Establecida en el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 1º del código fiscal de la Federación de aplicación supletoria al principio de legalidad, la obligación de los mexicanos de contribuir al gasto público, para la validez constitucional de un impuesto conforme a esa norma se requiere:

- a) Que éste se imponga en una Ley formal y materialmente legislativa, hecha la excepción de los Decretos Ley y Decretos Delegados.
- b) Que sea proporcional y equitativa.
- c) Que se destine al pago de los gastos públicos.

Si falta alguno de esos requisitos, es claro que el impuesto será contrario a la norma constitucional.

Ahora bien, en razón de los elementos anteriores es necesario determinar en qué consisten los supuestos del precepto en consulta; y así tenemos que respecto al primero, tratándose de impuestos federales, éstos deben imponerse con el congreso de la Unión en términos del artículo 73 fracción VII del Pacto Federal, es decir al realizar como cuerpo colegiado el acto jurídico legislativo para que esta facultado, por lo que al hacerlo en ejercicio de sus funciones, el mismo resulta formal y materialmente legislativo; el terceró de esos requisitos se cumple cuando se fija el destino que se dará a la recaudación que se obtenga, esta es la forma en la que el impuesto se determinará o distribuirá, siempre

buscando que su destino sea en beneficio de la colectividad, es decir que los impuestos no se destinen a fines diferentes a los del gasto público.

El segundo de los requisitos que exige el precepto constitucional en consulta, es el que todo impuesto debe ser proporcional y equitativo. Por las razones que en seguida se vertirán, se hará especial mención en cuanto a la significación jurídica de los términos anotados.

Al respecto, la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación en su Jurisprudencia 98, visible a fojas 190 y 191 del Tomo Primera Parte, Tribunal Pleno, del último Apéndice al Seminario Judicial de la Federación, ha sostenido que la proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Por tanto, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativa superior a los de medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos. En otros términos, la proporcionalidad de los impuestos se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no solo en cantidad, sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos.

El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma

Ley Tributaria de todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, los que deben de percibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, debiendo únicamente variar las tarifas aplicables, de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente, para respetar el principio de proporcionalidad.

Ahora bien, cuando falta alguno de estos tres requisitos necesariamente el impuesto será contrario a lo estatuido por la Carta Magna.

Respecto del análisis de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, emanada del Congreso de la Unión, órgano colegiado, facultado para expedir una Ley, como ha quedado apuntado, así como describiéndose en la Ley de Egresos de la Federación el destino del monto que se recaude por concepto de este tributo, sin embargo, esa nueva Ley no cumple con el segundo de los elementos de validez constitucional de los impuestos, esto es, la Proporcionalidad y Equidad que exige el artículo 31, fracción IV, de nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Se estima lo anterior puesto que, es de explorado derecho, que una Ley debe revestir el carácter de generalidad, esto es, que sin hacer ninguna distinción, se aplique a todas aquellas personas que se ubiquen en el supuesto jurídico que se encuentre previsto en las diversas disposiciones particulares, y que en materia fiscal, vienen a ser aquellas que se encuentren en el hecho generador de la carga tributaria. La ley de que se trata no guarda esa generalidad, y por ende particulariza, o sea hace distinciones, rompiéndose así el equilibrio que debe prevalecer para que pueda alcanzarse la justicia fiscal, que es uno de los fines primordiales que busca el Derecho como Ciencia y como técnica de la aplicación de las normas.

El artículo 10 de la citada ley, determina que las Sociedades Mercantiles y

las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México, están obligadas al pago del Impuesto al Activo de las Empresas, por su activo, cualquiera que sea su ubicación. El artículo 60, por su parte establece, que no pagarán el Impuesto al Activo de las Empresas, las Empresas que componen el sistema financiero; las Sociedades de inversión y las Sociedades Cooperativas, - los contribuyentes menores y los contribuyentes de bases especiales de tributación.

Como se puede advertir de estas dos disposiciones, se exenta del pago de este impuesto, a ciertos contribuyentes, sin que exista alguna razón jurídica, - por lo que al resultar privilegiadas las personas físicas o morales, que se ubiquen en el supuesto del citado artículo 60, se contraviene el ordenamiento constitucional indicado, toda vez que todos los Mexicanos están obligados a contribuir para el gasto público, en forma proporcional y equitativa, y en la especie, al imponerse la obligación tributaria a los demás contribuyentes, sólo éstos estarían contribuyendo para el gasto público, por lo que toca a este Impuesto, mientras que los otros disfrutarían de un beneficio otorgado por el legislador, lo que no resulta justo, ya que como se ha expresado, se ha quebrantado lo que estrictamente establece la Constitución Federal, tornándose por tanto, en anticonstitucional la Ley mencionada, puesto que esos sujetos, aún cuando por ejemplo, otorguen el uso o goce de bienes de su activo que pueden ser quizá de magnitud superior al activo de otros sujetos que están obligados conforme a la ley, y aún cuando se otorguen a personas físicas o morales que realicen actividades empresariales, no pagarán cantidad alguna al fisco federal, por lo que se falta a la proporcionalidad y equidad, al no aplicarse a todas aquellas personas que realicen actividades que como gravadas se encuentran en la ley; las Sociedades Cooperativas son excluidas respecto a sus activos cuando

que si bien su fin no es de lucro, y sí económico, sin embargo existen algunas que mediante autorización de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, podrán realizar operaciones con el público, por lo que no existe justificación para que se les coloque en situaciones de privilegio sobre todo tratándose de - aquellas dedicadas al autotransporte, que además tienen bases especiales de tributación.

Esta Ley, no grava desde luego los ingresos, si no que la carga tributaria se impone, por la tenencia de ciertos bienes que están destinados para la producción de ciertos frutos o mercancías, así por ejemplo la maquinaria constituye un elemento fundamental, para que la empresa produzca, mercancías, o bien cuando se da en arrendamiento algún inmueble a una persona con actividad empresarial, o simplemente el uso o goce de la cosa, es decir, aunque no se perciba ingreso alguno, como podría ser el comodato, sin embargo, el activo destinado a ese uso o goce está afecto al impuesto de mérito.

La finalidad intrínseca de cualquier tributo, descansa siempre en que las personas físicas o morales desempeñen ciertas actividades, a través de las cuales, obtengan beneficios económicos en algunos casos, y en otros, no existe tal beneficio, sino que simplemente se tienen comodidades que representan una clara diferenciación, de las oportunidades que tienen las personas, según su posición económica y social, así se puede citar el Impuesto Predial que se cubre por ser propietario o poseedor de bienes raíces, y su importe se determina de acuerdo con el evalúo o valor que tenga cada bien, al igual que respecto de los vehículos el monto del impuesto se calcula atendiendo al modelo, marca, etc., o sea que se está obligado al pago del impuesto, no porque existan ingresos, sino simplemente por tener los bienes, pero como se ha indicado, se guarda una proporcionalidad, en razón del valor del bien, y todas las personas que se ubiquen

en este supuesto, están obligadas, por tener la ley las características de abstracción y generalidad, lo que no ocurre en la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas.

La Ley en comento, tampoco cumple con la secuencia que se sigue en los casos señalados, porque la tasa del 2%, a que se refiere en el artículo 20 constituye una doble tributación, en atención a que ya se encuentran gravados los ingresos que se obtienen, al producir ciertos productos, utilizando maquinaria por ejemplo que constituye el activo fijo de una empresa, pues sin ésta, sería materialmente imposible obtener ingresos. Por lo que al gravarse la fuente de donde provienen los ingresos y los ingresos mismos, se exige un doble tributo proveniente del mismo bien.

Además, se dejan de tomar en consideración, los casos en que las empresas operan con pérdidas, ya que esto afecta a la capacidad económica del contribuyente, pues resultaría notoriamente inequitativo que se graven los elementos de producción, pese a que no haya ganancias derivadas de esos activos, ya que lo correcto sería que se impusiera el gravamen en concordancia con lo que se obtuviera en cada ejercicio fiscal, en su caso, pero de todas formas se incurriría en exceso en la imposición de la carga tributaria, por lo que no se justifica por ningún medio la legalidad de este impuesto.

Por otro lado, cabe advertir que la Ley de que se trata, viene a desvirtuar la naturaleza jurídica de la libertad de disposición de las cosas, ya que se gravan, los activos respecto de los que se otorgue el uso o goce, a personas físicas y morales con actividad empresarial, no exceptuadas en el artículo 69 de la Ley en comento, más no por la enajenación, y esto da margen, a que no puede tener lugar la figura civil denominada comodato, ya que el comodante al contratar con este tipo de personas físicas o morales, que tengan actividad - - - -

empresarial, estaría obligada al pago del impuesto respectivo, luego no sería viable que alguien otorgara el uso o goce de la cosa en forma gratuita, y además estuviera obligada a hacer el pago del impuesto del 2% en relación con el valor del bien dado en comodato, ya que esto causaría empobrecimiento a su patrimonio, por encontrarse en una situación gravosa, y por lo mismo ya no estaría en condiciones de permitir en forma gratuita ese uso o goce, que bien podría hacerse por razones de solidaridad o por cualquier otro motivo que tuviera el dueño de la cosa.

Precisamente, el derecho de propiedad consiste en poder usar, gozar y disponer de la cosa, pero como se tiene que cubrir el impuesto por prestar el bien, se restringe ese derecho de disposición, puesto que como se ha expresado, las personas físicas o morales no estarían dispuestas a pagar un impuesto por prestar una cosa de la que no desean recibir nada a cambio, pero tampoco tener una carga impositiva que vulnera su derecho de propiedad, o sea el "dominus", que en razón de su calidad de propietario se ve menguada, al no poder disponer libremente de sus activos.

Como consecuencia, por este motivo la Ley deviene en inconstitucional, puesto que la propiedad como derecho, sólo puede restringirse en los casos que se justifiquen, como se desprende del texto del artículo 27 constitucional, y el impuesto aludido, en manera alguna encuadra en las hipótesis normativas de este precepto, por lo que los propietarios o poseedores de los bienes que pueden ser objeto de comodato, resultan afectados.

Por otra parte, la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, señala en los artículos 19, 29 y 39, los sujetos, base, tasa, pero no objeto del impuesto, elemento necesario en toda ley que imponga cargas a los particulares, y por

lo tanto transgrede el artículo 31 fracción IV del Pacto Federal, puesto que no se encuentra determinado qué es lo que grava, como acontece en otras leyes en que se establece el impuesto sobre las utilidades que perciben los contribuyentes por la enajenación o por la importación de bienes o servicios, etc., sin embargo la ley en estudio no tiene señalamiento expreso respecto al objeto, esto es, no se establece si grava la propiedad, la posesión, la tenencia, la simple detentación, el destino de los bienes, la forma en que se otorgue el uso, la calidad de los sujetos a quienes se proporcionan esos bienes, etc. Esto es, la Ley es inconstitucional al carecer de fijeza en sus principales elementos o características, faltando al Principio de Certidumbre, pues para cumplir con el mismo, el legislador debió precisar con claridad no sólo quién es el sujeto del impuesto, la base, tasa, fecha de pago, sino que también en forma igualitaria en importancia el objeto, del gravamen, con el fin de que el reglamentarse la Ley, no se alteren esos elementos en perjuicio del contribuyente, e introduzca la incertidumbre.

También se estima que es inconstitucional la Ley del Impuesto al Activo de las empresas, toda vez que no da un tratamiento igual a personas físicas con actividades empresariales y sin ellas, en vista que si existe saldo a favor respecto a este impuesto en declaración anual para ambas personas, la que realiza actividades empresariales puede acreditar el Impuesto al Activo de las - Empresas, lo que la persona física estando en una situación jurídica idéntica no podrá efectuar al no permitírsele la ley.

Por otra parte, existiendo pacto entre arrendador y arrendatario, cuando éste última no se dedica a actividades empresariales, aquél no estaría sujeto a pagar el impuesto del 2% a que se refiere la Ley de la Materia, pues el bien no lo dió en arrendamiento a las personas que realicen esas actividades; sin embargo, en caso de que el arrendatario, de motu proprio, esto es sin autorización

del arrendador procediera a subarrendar el bien inmueble a una persona física o moral con actividades empresariales, entonces aquél, esto es el propietario, por ese hecho, no imputable a él, se le obligaría a pagar el impuesto en estudio dada la calidad del sujeto a quien se subarrendó.

En esta tesitura, aún cuando no existiera autorización para subarrendar, por el hecho de que el inmueble lo ocupara una persona con actividades empresariales, cuyo hecho no fuera atribuible al propietario tendrá que pagar el impuesto del 2% establecido en la Ley, lo que resulta inconstitucional.

Por otra parte, el artículo 29 de la Ley del Impuesto al Activo de las empresas, obliga a cubrir la tasa del 2% aplicado a los activos del ejercicio, lo cual es totalmente contrario al texto Constitucional consagrado en la fracción IV del artículo 31, y causa un grave perjuicio a quienes se coloquen en la situación jurídica o de hecho de la norma, pues el principio de proporcionalidad en materia tributaria, requiere como se advierte de la Jurisprudencia invocada con antelación, que se contribuya al gasto público de acuerdo a la capacidad contributiva de los sujetos, materializándose este principio a través de una tarifa progresiva, y en el presente caso el legislador olvida lo antes señalado, ya que obliga a contribuir con el gasto público sobre una tasa única, es decir, no considera la existencia de una tarifa progresiva para la determinación y cuantificación del Impuesto, lo cual trae como resultado una violación directa al principio de proporcionalidad del impuesto.

En ese mismo orden de ideas, el impuesto a los Activos de las Empresas al fijar una tasa única para el pago de dicho gravamen, lo hace de una manera anti-jurídica, pues no da explicación alguna que justifique su proceder, en cuanto a que no toma en cuenta, la capacidad económica de los sujetos obligados

al pago del impuesto, lo cual sin lugar a dudas, va en contra del criterio sostenido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cual se refiere a que los mexicanos estamos obligados a contribuir con el gasto público en función directa e inmediata a la capacidad contributiva del sujeto pasivo del impuesto, es decir, en que los impuestos deben gravar de acuerdo a la capacidad económica del sujeto pasivo, lo cual no se cumple en el Impuesto al Activo de las Empresas, ya que este gravamen, según se establece en el cuerpo de la propia Ley, debe pagarse mediante una tarifa fija, que no atiende a la capacidad económica del sujeto pasivo. Por otro lado, en ninguna forma puede advertirse que los activos demuestren la capacidad económica de contribuyente, ya que en un momento dado, no se sabe si los mismos han sido adquiridos a través de préstamos, con el sistema financiero, situación que en primer lugar, no demuestra la realidad del activo, ya que si hay una transmisión de la propiedad, pero ésta ha sido adquirida a través de una operación de crédito. Además la ley impone una carga sobre todos los activos, sin poder deducir todos los pasivos, esto atendiendo al artículo 5º que establece:

Artículo 5º. Del valor del activo en el ejercicio, los contribuyentes podrán deducir, el valor promedio de las deudas en moneda nacional del contribuyente, con empresas residentes en México, "excepto las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación".

Lo anterior se señala porque, si un activo se adquiere a través de un crédito con el sistema financiero, éste no se va a poder deducir, y sí en cambio se tendrán que pagar impuestos por los mismos. En apoyo a lo anterior se cita la Jurisprudencia 8, del Pleno de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible a Fojas 376, 377 y 378 del Informe rendido por su Presidente al finalizar el año de 1985, que dice:

"Ley del Impuesto Sobre la Renta, el artículo 24 transitorio de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982, es inconstitucional porque viola lo dispuesto por la fracción IV del artículo 31 Constitucional ya que no cumple con el requisito de proporcionalidad de los tributos. El artículo 24 transitorio de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales, que señala que los contribuyentes que por el año de 1983, estén obligados a presentar declaración anual en los términos del título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que deban considerar ingresos gravables superiores a una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general que corresponda a la zona económica del Distrito Federal, elevada al año, determinarán el impuesto a pagar en la declaración correspondiente a dicho año, sumando al monto del impuesto que resulte, conforme al título IV mencionado, la cantidad que se obtenga de aplicar a dicho monto la tasa del 10% viola lo dispuesto por la fracción IV, del artículo 31 Constitucional, ya que no cumple con el requisito de proporcionalidad, pues conforme al mismo los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica del sujeto pasivo, y el cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto en monto superior los contribuyentes de más elevados recursos, y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose además una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. En la especie, el precepto reclamado, viola ese requisito porque el que se deban considerar ingresos gravables superiores a una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general que corresponde a la zona económica del Distrito Federal, elevado al año, no es un criterio general y equilibrado sobre la capacidad económica del sujeto pasivo, como tampoco lo es el que tenga o no la obligación de presentar declaración anual, además de que la fijación de la

sobretasa contemplada por el precepto reclamado, rompe con la progresividad de las tarifas que contempla el Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Debe señalarse además que el procedimiento fijado en la Ley del Impuesto al activo de las Empresas, para los pagos provisionales, también deviene en inconstitucional, puesto que para efectuar el cálculo respectivo se tomarán factores del índice nacional de Precios al Consumidor del ejercicio anterior, por lo que toda vez que la Ley debe regir hacia el futuro, esto es, al haber entrado en vigor el primero de enero de 1989 para poder hacer pagos provisionales, debió señalarse que éstos se efectuarían una vez que hubiera concluido en ejercicio completo de 12 meses, atendiendo a la vigencia de la ley, por lo que al no establecerse así también se transgrede el principio de irretroactividad de la Ley, y por ende la garantía individual contenida en el artículo 14, primer párrafo del Pacto Federal.

#### 1.6 Diario Oficial de la Federación del 30 de Marzo de 1989.

El Ejecutivo Federal, en ejercicio de la facultad que le confiere el artículo 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y con fundamento en el artículo 39 del Código Fiscal de la Federación y considerando que con fecha 10 de enero de 1989 entró en vigor la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, misma que establece la necesidad de la expedición del Reglamento.

Agrega que uno de los objetivos de la presente administración es simplificar el cumplimiento de los trámites administrativos, lo cual se puede lograr mediante el establecimiento de mecanismos opcionales, que sin variar el sentido de

las disposiciones legales, permitan un cumplimiento de las obligaciones en plazos o formas unificadas con otros trámites, logrando una economía en la carga administrativa tanto de los particulares como de las autoridades. Que para proveer a una adecuada observancia de las disposiciones de la citada Ley, se estima necesario reglamentar, entre otros, los siguientes aspectos:

- 1.- Las actividades empresariales que realicen las personas físicas, mismas que para efectos del impuesto al activo de las empresas, son las previstas en el capítulo VI del título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- 2.- El procedimiento para determinar el valor de los bienes en los que se lleven a cabo actividades empresariales y cuyo uso o goce temporal haya sido concedido por personas físicas o morales con fines no lucrativos, conforme al procedimiento que para determinar dicho valor se aplique en el impuesto sobre la renta en el caso de que las citadas personas físicas o morales efectúen la enajenación de los citados bienes.
- 3.- La determinación del monto original de la inversión al inicio del ejercicio para cada terreno, al precisar el valor que los terrenos tienen al inicio del ejercicio, actualizando una sola vez el importe de su adquisición por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de adquisición hasta el mes inmediato anterior a aquél en que se inicie el ejercicio por el cual se calcula el impuesto.

Una vez hecha esta actualización, el citado monto se actualiza con el factor de actualización correspondiente al período comprendido entre el inicio y el final del ejercicio anterior a aquél por el que se va a calcular nuevamente el impuesto.

Lo anterior permite que los valores así obtenidos coincidan con el costo actualizado que sobre el mismo terreno se tendría para determinar la ganancia en el impuesto sobre la renta, en el caso de que se enajenara dicho te-

reno.

- 4.- La actualización del valor de los bienes de personas físicas que no realicen actividades empresariales, mediante la aplicación optativa de los factores de actualización contenidos en la tabla anual de ajuste del costo comprobado de adquisición de dichos bienes.
- 5.- Los promedios mensuales de los pasivos que la ley permite deducir, se calculan en la misma forma autorizada en el impuesto sobre la renta para determinar su componente inflacionario.
- 6.- El acreditamiento del impuesto al activo de las empresas es acreditable contra el impuesto sobre la renta por actividades empresariales, mecanismos que permitirá que en general los contribuyentes no vean incrementada su carga fiscal por este nuevo impuesto, aún cuando es necesario precisar que en el caso de las personas físicas y de los integrantes de las personas morales con fines no lucrativos, el acreditamiento lo pueden efectuar contra el impuesto sobre la renta que les corresponde por los ingresos de los bienes cuyo uso o goce temporal concedieron y con los cuales un tercero está realizando actividades empresariales.

Que, por otra parte, en ocasiones, la aplicación de un nuevo ordenamiento requiere que en la esfera administrativa se facilite su cumplimiento, máxima en el caso específico en el que el nuevo ordenamiento esté relacionado con las disposiciones y elementos que regulan la determinación del impuesto sobre la renta, llevando de esta forma a permitir una aplicación semejante, para ambos impuestos, en cuanto a los procedimientos, plazos, cálculo de reducciones como formas de incentivo, momentos de inclusión de bienes para la determinación de las contribuciones, así como de algunos otros elementos o mecanismos.

Que los lineamientos del sistema de planeación económica a que se refieren

los artículos 25 y 26 Constitucionales han sido considerados en la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas que se reglamenta, de tal manera que propugn: un trato igualitario a las empresas y lograr que aquéllas que operan deficiente mente superen esta situación que afecta la economía y las finanzas del país, da do que éstas también originan gastos públicos, en relación con los cuales deben contribuir.

Que en tal virtud, se hace necesario proveer a la adecuada aplicación del impuesto al activo de las empresas, así como disponer medidas que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, he tenido a bien expedir el siguiente: REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS.

ARTICULO 10.- Cuando en este Reglamento se haga referencia a la Ley, se entende rá que se trata de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. Si se refiere al impuesto, será el que dicha Ley establece y en el caso en que se aluda a la Secretaría, será a la de Hacienda y Crédito Público.

ARTICULO 20.- Para los efectos del artículo 10 de la Ley, no están obligados al pago del impuesto quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (rentas congeladas), por dichos bienes. Tampoco están obligados al pago del impuesto quienes realicen actividades empresariales cuyos ingresos están exceptuados del pago del impuesto sobre la renta, por los bienes afectos a dichas actividades. No estarán obligados al pago del impuesto aquéllas personas distintas de las sociedades mercantiles, de las personas físicas que realicen actividades empresariales residentes en México y de los residentes en el extran jero que tengan establecimiento permanente en México, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en las actividades empresariales a que

se refieren las fracciones I a IV del artículo 6º de la Ley, por dichos bienes.

Las asociaciones o sociedades civiles no estarán obligadas al pago del impuesto por los actos de comercio que realicen, siempre que los ingresos obtenidos de éstos en el ejercicio sean inferiores a los demás ingresos que obtengan en dicho ejercicio.

ARTICULO 3º.- Para los efectos del impuesto son actividades empresariales de las personas físicas, las previstas en el capítulo VI del Título IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

ARTICULO 4º.- Para los efectos de la fracción II del artículo 2º de la Ley, los contribuyentes podrán optar por incluir en el cálculo de la base del impuesto, los bienes de su activo fijo hasta el segundo ejercicio siguiente a aquél en que iniciaron su utilización.

ARTICULO 5º.- Para los efectos del artículo 2º de la Ley, las asociaciones y sociedades civiles así como las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, que se utilicen por otro contribuyente del impuesto, para determinar el monto original de los mismos, estarán a lo siguiente:

I. Determinarán por separado el monto original de la inversión del terreno y de las construcciones, considerando el valor declarado en la escritura notarial en la que conste la adquisición.

En el caso de que no puedan determinar las proporciones señaladas en el párrafo anterior, se considerará que del monto original de la inversión del bien de que se trate, el 80% corresponde a las construcciones y el 20% al terreno.

II. Cuando no se pueda determinar el monto original de la inversión de un --- inmueble, se considerará como dicho monto, el que resulte conforme a lo siguiente.

a) En el caso de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, se considerará como monto el valor que se contenga en el aviso de terminación de obra. En caso de que no se consigne el valor correspondiente en el aviso de terminación de obra o de que no exista la obligación de dar dicho aviso, se considerará como monto original de la inversión de las construcciones, mejoras o ampliaciones del inmueble, el 80% del valor del avalúo que al efecto se practique por persona autorizada, por la Secretaría, referido a la fecha en que las mismas se hayan terminado.

b) Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo antes del 1º de enero de 1981, se considerará monto original de la inversión, el que haya servido para efectos del impuesto federal sobre loterías, rifas, sorteos y juegos permitidos. Tratándose de bienes adquiridos en rifa o sorteo a partir de la fecha antes citada, el que haya servido para efectos del impuesto sobre la renta. Si para determinar la base de los mencionados impuestos se practicó avalúo, éste se considerará monto original de la inversión referido a la fecha de adquisición.

c) Tratándose de bienes adquiridos por herencia, legado o donación, incluyendo las donaciones efectuadas por la Federación, Estados, Distrito Federal, Municipios u organismos descentralizados, se considerará el monto original de la inversión que dicho bien haya tenido para el autor de la sucesión o para el donante, respectivamente. Si no pudiera determinarse dicho monto, se considerará como tal el 80% del valor del avalúo practicado al bien de que se trate referido al momento de la adjudicación o de la donación, según corresponda.

d) Tratándose de bienes adquiridos por prescripción, se determinará su monto - original de la inversión conforme al avalúo que haya servido de base para el pago de impuestos con motivo de la adquisición. Si en la fecha en que se adquirió no procedió la realización del avalúo, se efectuará uno referido al momento en que la prescripción se hubiera consumado, independientemente de la fecha de la resolución que la declare. Cuando no pueda determinarse la fecha en que se consumó la prescripción adquisitiva, se tomará como tal aquélla en que se haya promovido ésta.

Cuando para determinar el monto original de la inversión de un bien base de este impuesto, se deba realizar un avalúo en los términos de esta fracción, y éste se lleve a cabo con posterioridad a la entrada en vigor de este Reglamento, el contribuyente podrá acreditar el costo del avalúo contra los pagos provisionales del impuesto y el correspondiente al del ejercicio en que se efectuó dicho avalúo.

ARTICULO 69. - Para los efectos del artículo 29 fracción II de la Ley, las personas físicas, las asociaciones y las sociedades civiles que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles por los que deban pagar el impuesto podrán determinar el saldo por deducir de las construcciones, considerando que las mismas pierden valor a razón del 5% de su monto original de la inversión, por cada año de calendario transcurrido desde la fecha de adquisición del inmueble o de la terminación de las construcciones, ampliaciones o mejoras, según sea el caso.

ARTICULO 70.- Cuando un inmueble se utilice parcialmente en la realización de actividades empresariales, los contribuyentes determinarán en forma proporcional el monto - original de la inversión del terreno y el saldo por deducir de las construcciones base del impuesto, a que se refiere el artículo 29 fracción II y III de la Ley.

La proporción del inmueble que se destina a las actividades empresariales, se calculará dividiendo la suma de los metros cuadrados de construcción que tenga el local donde se realicen dichas actividades y de los metros cuadrados de terreno sin construcciones dedicado a las mismas actividades, entre la suma del total de metros cuadrados de construcción que tenga el inmueble con el total de metros cuadrados del terreno sin construcciones.

ARTICULO 89.- Para los efectos del artículo 29, fracción II de la Ley, los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de este Reglamento, hubieran deducido la inversión de sus activos fijos, gastos y cargos diferidos - en cada ejercicio, en porcentos menores a los autorizados por la Ley Impuesto Sobre la Renta, podrán determinar el saldo por deducir de los mismos, sólo para los efectos del impuesto, considerando en vez de los porcentos que tomaron sobre dichos bienes, el por ciento que para los mismos establecen como máximo los artículos 43, 44 ó 45 de dicha Ley.

La opción prevista en este artículo no se podrá ejercer respecto de los bienes que el contribuyente hubiera deducido en los términos del artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

ARTICULO 90.- Para los efectos del artículo 29 fracción III de la Ley, el monto original de la inversión de cada terreno al inicio del ejercicio por el cual se calcula el impuesto, se determinará multiplicando el monto original de la inversión que cada terreno tuvo al inicio del ejercicio inmediato anterior, por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio a aquél por el que se calcula el impuesto hasta - el último mes del ejercicio inmediato anterior a éste.

El primer ejercicio en que un terreno se incluya por el contribuyente en la

base del cálculo del impuesto, será aquél en que por primera vez se pague el impuesto por dicho activo. En este caso, el monto original de la inversión al inicio del ejercicio, se determinará multiplicando el monto original de la inversión del terreno a la fecha de adquisición, por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en que el terreno se adquirió hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél en el que el terreno se debe incluir en la base del cálculo del impuesto.

ARTICULO 10.- Para determinar el impuesto a su cargo, las personas físicas que no realicen actividades empresariales, así como las asociaciones y sociedades civiles, podrán aplicar en lugar del factor de actualización previsto en la fracción II del artículo 79 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el factor correspondiente al número de años comprendidos en el período al que se refiere la actualización, de acuerdo con la tabla de ajuste establecida cada año por el Congreso de la Unión para ajustar el costo comprobado de adquisición y en su caso el importe de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones de inmuebles en los términos de los artículos 99 y 101 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

ARTICULO 11.- Para los efectos del artículo 29, fracción IV, de la Ley, los contribuyentes que de conformidad con la autorización otorgada por la Secretaría deduzcan el importe de los vegetales conforme enajenen los productos fabricados con ellos, en lugar de deducir las compras de dichos vegetales en los términos del artículo 22, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán considerar, en vez de los inventarios de los vegetales al inicio y al cierre del ejercicio, la suma de los inventarios de los mismos al día último de cada uno de los meses de su ejercicio, valuados conforme al método que tengan establecido y el resultado se dividirá entre el número de meses del ejercicio. Los contri-

buyentes que ejerzan la opción prevista en este artículo, deberán dejar de aplicarla, cuando en el impuesto sobre la renta dejen de deducir el importe de los vegetales conforme enajenen los productos fabricados con ellos, y en su lugar deduzcan las compras de dichos vegetales en los términos del artículo 22 fracción II, de la Ley que regula dicho impuesto.

ARTICULO 13.- Para los efectos del artículo 40, fracciones II y III, de la Ley, se consideran activos financieros las inversiones y depósitos en instituciones del sistema financiero.

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

ARTICULO 14.- Para efectos del artículo 50 de la Ley, los contribuyentes determinarán los promedios mensuales de los pasivos, sumando sus saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre dos. Los contribuyentes podrán incluir en el cálculo del saldo promedio mensual de los pasivos, los intereses devengados no pagados en el propio mes, siempre que correspondan a los pasivos que pueden deducir para el impuesto.

Para determinar los promedios mensuales los contribuyentes podrán incluir los pasivos en moneda extranjera con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de personas residentes en el extranjero. La opción prevista en este párrafo no es aplicable tratándose de pasivos contra-

dos con empresas que integran el sistema financiero o con las sociedades de inversión.

ARTICULO 15.- Para los efectos del artículo 5º de la Ley cuando la asamblea de accionistas de una unión de crédito acuerde que la misma determine y pague el impuesto en los términos de la Ley y de este Reglamento, y cumpla las reglas que al efecto establezca la Secretaría mediante disposiciones de carácter general, los accionistas de dicha unión de crédito podrán deducir las deudas que tengan con la misma.

ARTICULO 16.- Para los efectos del artículo 6º, segundo párrafo de la Ley, se considera ejercicio de inicio de actividades, aquél que el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar, las declaraciones de pago provisional del impuesto sobre la renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto.

ARTICULO 17.- Las personas físicas y las asociaciones y sociedades civiles podrán efectuar los pagos provisionales del impuesto en forma cuatrimestral a más tardar el día 15 de los meses de mayo, septiembre y enero del siguiente año, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, en lugar de hacer dichos pagos provisionales en los plazos previstos en el artículo 7º de la Ley.

Las personas físicas contribuyentes del impuesto podrán presentar la declaración del ejercicio a más tardar en el mes de abril del ejercicio siguiente, siempre que lo hagan conjuntamente con la declaración del mismo ejercicio correspondiente al impuesto sobre la renta.

Las asociaciones y sociedades civiles obligadas a presentar declaración del ejercicio, lo podrán hacer conjuntamente con la declaración que para el mismo -

ejercicio deban presentar en los términos del primer párrafo de la fracción III del artículo 72 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

ARTICULO 18.- Cuando los contribuyentes estimen justificadamente que el impuesto del ejercicio será inferior en más de un 10% del impuesto actualizado determinado correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior, previa autorización, podrán disminuir el monto de los pagos provisionales que les correspondan.

La autorización respectiva se solicitará a la autoridad administradora del impuesto, correspondiente al domicilio del contribuyente, a más tardar el día 15 del primer mes del período por el que se solicite la disminución del pago, mediante la forma oficial que al efecto publique la Secretaría. El contribuyente deberá dividir el impuesto del ejercicio en el que se disminuyeron los pagos provisionales, entre el número de meses del ejercicio, la cantidad así obtenida la multiplicará por el número de meses en que se redujeron los pagos provisionales, y si la cantidad determinada excede en más de un 5% de los pagos provisionales disminuidos, por la diferencia se pagarán recargos.

ARTICULO 19.- Las sociedades mercantiles al enterar el primer pago provisional trimestral del impuesto, podrán acreditar contra el mismo una cantidad equivalente a los pagos provisionales del impuesto sobre la renta que efectivamente hayan enterado en los dos primeros meses del mismo ejercicio. La diferencia que resulte deberá ser enterada y una cantidad equivalente de su importe, podrá ser acreditada con el pago provisional del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al tercer mes del ejercicio.

Asimismo los contribuyentes podrán hacer ajustes a los pagos provisionales del impuesto, en los mismos períodos en que hagan ajustes a los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, pudiendo acreditar contra el pago por el ajuste correspondiente a este último impuesto, una cantidad equivalente al ajuste en el impuesto

efectivamente pagado.

Los contribuyentes que ejerzan las opciones a que se refieren los párrafos anteriores, únicamente acreditarán contra los pagos provisionales o del ejercicio del impuesto sobre la renta, el impuesto efectivamente pagado.

ARTICULO 20.- Las sociedades mercantiles que en los términos del artículo 57-K, fracción IV de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, presenten la declaración específica de consolidación del ejercicio, podrán optar por determinar en forma consolidada el impuesto del ejercicio por todas aquellas empresas cuyo resultado fiscal hubiese sido incluido en la referida declaración, de acuerdo con las reglas de carácter general que al respecto dicte la Secretaría.

ARTICULO 21.- Para los efectos del artículo 9º de la Ley, los contribuyentes cuya actividad preponderante sea la construcción de obras públicas o la enajenación de lotes en fraccionamientos o parques industriales, podrán acreditar, en los cinco ejercicios siguientes, una cantidad equivalente al impuesto del ejercicio efectivamente pagado que no hubieran podido acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo en el mismo ejercicio. Lo dispuesto en este artículo será aplicable también a los concesionarios de la operación de carreteras.

ARTICULO 22.- Para los efectos del artículo 9º de la Ley, las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de bienes por los que causen el impuesto, podrán acreditar los pagos que hayan efectuado, tanto provisionales como el del ejercicio correspondiente al impuesto, contra los pagos provisionales y el del ejercicio correspondientes al impuesto sobre la renta, en la parte que corresponda a los ingresos provenientes del uso o goce temporal de los bienes antes mencionados, según sea el caso. Para ello se calculará el impuesto sobre la renta por los ingresos del período, sin incluir los provenientes del uso o goce

temporal de bienes. La diferencia entre los dos impuestos calculados será el importe máximo del impuesto sobre la renta contra el que se podrá acreditar el impuesto.

Tratándose de bienes en copropiedad, podrá el representante común pagar el impuesto por todos los copropietarios, quienes lo podrán acreditar en la proporción que les corresponda, contra el impuesto sobre la renta a su cargo, conforme a lo señalado en el párrafo anterior.

En el caso de asociaciones o sociedades civiles, los integrantes de las mismas podrán acreditar el impuesto del ejercicio pagado por la asociación o sociedad civil, contra la parte del impuesto sobre la renta a su cargo causado por el remanente distribuible que les determine dicha asociación o sociedad en la proporción que, en dicho remanente, represente los ingresos por la concesión del uso o goce temporal de bienes por los que se cause el impuesto.

ARTICULO 23.- Los contribuyentes podrán reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el impuesto del ejercicio, conforme a lo siguiente:

1.- En el caso de que en el ejercicio deduzcan la inversión de bienes en los términos del artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la reducción será la cantidad que resulte de aplicar la tasa prevista en el artículo 10 de la referida Ley, a la diferencia que se obtenga de restar al importe de la deducción de inversiones hechas en los términos del mencionado artículo 51, el importe de la deducción que por la inversión de los mismos bienes hubiera correspondido en el ejercicio, de aplicarle el artículo 41 de la ley citada.

Cuando el importe de la reducción del impuesto que proceda en los términos de esta fracción, sea superior al impuesto que sin efectuar la reducción hubiera

correspondido en el ejercicio, por la diferencia se podrán reducir los pagos provisionales del impuesto, así como el del ejercicio, correspondiente a los cinco ejercicios siguientes, para lo cual se actualizará multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el último mes del ejercicio en que se determinó la reducción hasta el mes inmediato anterior a aquél en que se aplique contra los pagos provisionales del impuesto.

II. En el caso de que en el ejercicio tengan una reducción del impuesto sobre la renta en los términos del artículo 13 de la Ley que regula dicho impuesto, la reducción será por una cantidad equivalente a aquélla por la que se reduzca el citado impuesto sobre la renta a su cargo.

La diferencia que, en su caso resultare, no podrá aplicarse en los siguientes pagos del impuesto, sean estos provisionales o del ejercicio.

ARTICULO 24.- Los contribuyentes del impuesto que reciban créditos de una empresa de comercio exterior residente en México y registrada ante la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, cualquiera que sea la naturaleza de los créditos, podrán optar por pagar por cuenta y orden de la empresa, el impuesto que a ésta última le corresponda por tales créditos. Para lo cual podrán deducir de los créditos la parte de los promedios mensuales de los pasivos deducibles por la empresa en los términos de la Ley y este Reglamento, en la proporción en que el monto de los créditos concedidos al contribuyente represente respecto del total de créditos concedidos por la empresa a cualquier persona, en el período por el cual el contribuyente que pague el impuesto tenga el pasivo.

Cuando se ejerza la opción, el contribuyente que pagó el impuesto podrá acreditar, en los términos del artículo 99 de la Ley, una cantidad equivalente al impuesto pagado por cuenta y orden de la empresa, contra el impuesto sobre

la renta a su cargo. En este caso, dicha empresa no podrá acreditar contra el impuesto sobre la renta que le corresponda, el impuesto pagado por su cuenta y orden en los términos de los párrafos anteriores.

La opción prevista en este artículo se ejercerá mediante aviso que suscriban tanto la empresa de comercio exterior como el contribuyente que pague por su cuenta y orden el impuesto, mismo que se presentara ante la autoridad administrativa que corresponda al domicilio de la empresa, en la forma oficial que al efecto apruebe la Secretaría.

ARTICULO 25.- Los contribuyentes del impuesto que usen o gocen temporalmente bienes propiedad de personas físicas, de asociaciones o sociedades civiles, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán optar por considerar dichos bienes como activo propio para los efectos de determinar el impuesto a su cargo.

En este caso, el propietario de los bienes quedará liberado respecto de los mismos de cumplir las obligaciones que establece la Ley. Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en el párrafo anterior, acreditarán contra los pagos provisionales del impuesto, así como contra el impuesto del ejercicio, una cantidad equivalente a la que por concepto de impuesto sobre la renta retengan por las contraprestaciones que paguen por el uso o goce temporal de los referidos bienes.

El acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior no podrá exceder del impuesto que por dichos bienes considerados en forma individual se causaría en el ejercicio.

La cantidad equivalente al impuesto sobre la renta retenido que se acreditó

en los términos de este párrafo, no se considerará como impuesto efectivamente pagado para los efectos del primer párrafo del artículo 9º de la Ley.

La opción prevista en este artículo se deberá ejercer a partir de la presentación del aviso correspondiente por la persona que use o goce temporalmente los bienes .

En el caso de terminación del uso o goce temporal de bienes, la persona que hubiera ejercido la opción, deberá presentar aviso de terminación a más tardar el día último del mes, siguiente a aquél en que éste se realice. Los avisos previstos en este párrafo se deberán presentar ante la autoridad recaudadora del impuesto que corresponda al domicilio de la persona que ejerce la opción, utilizando para ello la forma oficial que para esos efectos apruebe la Secretaría.

ARTICULO 26.- Los contribuyentes del impuesto quedan liberados de cumplir las obligaciones relativas al mismo, durante el período que se encuentren en suspensión de actividades, con las excepciones señaladas en el inciso a) de la fracción III del artículo 21 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, siempre que al efecto presenten el aviso previsto en el citado artículo.

Cuando la suspensión de actividades comprenda sólo una parte del período por el cual se debe efectuar pago provisional del impuesto, dicho pago se calculará dividiendo el importe del pago provisional que hubiera correspondido en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendido en dicho período, el resultado se multiplicará por el número de días del período en que sí tuvo actividades el contribuyente. En el caso de que la suspensión de actividades comprenda sólo una parte del ejercicio, el impuesto del mismo se calculará dividiendo el importe del impuesto que hubiera correspondido en caso

de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendidos en el ejercicio; el resultado se multiplicará por el número de días del mismo en que sí tuvo actividades el contribuyente.

La liberación de obligaciones señaladas en el primer párrafo de este artículo no se aplicará, cuando los contribuyentes usen o concedan el uso o goce temporal de sus bienes a terceros durante el período de suspensión de actividades, o cuando más del 60% de sus activos sean terrenos.

#### TRANSITORIOS

ARTICULO 10.- Este reglamento entrará en vigor a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

ARTICULO SEGUNDO.- Los contribuyentes cuyo ejercicio no coincida con el año de calendario, calcularán el monto de los pagos provisionales que de conformidad con el Artículo Cuarto Transitorio de la Ley, deben efectuar, por los meses que de su ejercicio iniciado durante el año de 1988 queden comprendidos en el año de 1989, considerando para los efectos de lo dispuesto en el artículo 70 de la Ley, el impuesto que les hubiera correspondido en los términos de la misma para el último ejercicio regular inmediato anterior al iniciado en el año de 1988.

Cuando el ejercicio iniciado en el año de 1988 termine a más tardar el mes de marzo de 1989, en los términos del artículo Cuarto Transitorio de la Ley, por los meses del ejercicio que queden comprendidos en el año de 1989 no estarán obligados a efectuar pagos provisionales del impuesto. Para calcular los pagos provisionales del impuesto correspondiente al ejercicio iniciado durante el año de 1989, considerarán para los efectos de lo dispuesto en el artículo 70 de la ley, el impuesto que para todo el ejercicio de 12 meses inmediato anterior a aquél por el que se calculen los pagos provisionales, le hubiera correspondido

en los términos de la Ley.

ARTICULO 39.- Las sociedades mercantiles que entren en liquidación durante el periodo comprendido entre el 10 de enero y el 17 de abril de 1989, no estarán obligadas al pago del impuesto causado entre el 10 de enero de 1989 y la fecha en que dicha sociedad entre en liquidación, siempre que la declaración final del ejercicio de liquidación prevista en el artículo 11 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se presente a más tardar el 31 de agosto de 1989.

ARTICULO 40.- Los contribuyentes que con anterioridad al 10 de enero de 1989, hubieran estado inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes por los actos o actividades de los cuales deriva su carácter de contribuyentes del impuesto, quedan liberado de la obligación de presentar, en los términos del artículo 21 fracción I del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, el aviso de aumento de obligaciones fiscales, por las que contrajeron con motivo de la expedición de la Ley.

ARTICULO 50.- Tratándose de contribuyentes cuyo ejercicio fiscal no coincida con el año de calendario, para los efectos de lo dispuesto por el artículo 90, segundo párrafo, de este Reglamento, considerarán el 10 de enero de 1989 como fecha de inicio del ejercicio.

Dado en la residencia del Poder Ejecutivo Federal, a los veintinueve días del mes de marzo de mil novecientos ochenta y nueve.- Carlos Salinas de Gortari.

Rúbrica.- El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Pedro Aspe Armella.-  
Rúbrica.

Algunos comentarios relacionados con el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas.

No podemos dejar de hacer algunas consideraciones respecto al Reglamento de la Ley de la Materia, que ha entrado en vigor, por lo que en forma breve pasamos a expresar en relación al mismo lo siguiente:

El artículo 89 fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece una prerrogativa para el Ejecutivo de emitir actos que aunque son formalmente ejecutivos, por su naturaleza, constituyen actos materialmente legislativos, lo que se ha denominado facultad reglamentaria, que consiste en concreto en la facultad de proveer a la aplicación de la Ley en la esfera administrativa, esta facultad tiene pues su justificación en la Ley misma, que es medida y límite.

En este sentido la segunda sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido el siguiente criterio. (Informe 1982. Segunda Sala. Número 133. Página 105).

Facultad Reglamentaria. Sus Límites. Es criterio unánime, tanto de la doctrina como de la jurisprudencia, que la facultad reglamentaria, conferida en nuestro sistema constitucional únicamente al Presidente de la República y a los gobernadores de los Estados, en sus respectivos ámbitos competenciales, consiste exclusivamente, dado el principio de la división de poderes que impera en nuestro país, en la expedición de disposiciones, generales, abstractas e impersonales que tienen como objeto la ejecución de la Ley, desarrollando y completando en detalle sus normas, pero sin que, a título de su ejercicio, pueda excederse al alcance de sus mandatos o contrariar o alterar sus disposiciones, por ser precisamente la ley su medida y justificación.

En base a lo anterior, resulta incuestionable que los Reglamentos que expide el ejecutivo, tienen como finalidad, establecer los procedimientos de carácter administrativo y los mecanismos que desarrollen y complementen las normas en detalle, pero sin que puedan excederse de los límites de las normas que regulan, ni mucho menos contrariar o alterar la esencia de las disposiciones.

Tratándose de impuestos además, la facultad reglamentaria no puede por ser materia de la Ley misma, introducir disposiciones que establezcan o influyan en los elementos del impuesto de manera que la altere, ni mucho menos establecer características distintas y esenciales en dichos elementos.

El reglamento de la ley del Impuesto al Activo de las Empresas, contrariamente al artículo constitucional citado, en la forma que en seguida se explicará, - contradice este principio.

Se pueden observar, entre otras, las siguientes violaciones, que se citan ejemplificativamente:

A) Respecto de la Base. En el artículo 5º del Reglamento en cuestión, se establece un procedimiento para el efecto de determinar el monto original de la inversión de un inmueble, procedimiento diferente al que utiliza la ley en su artículo 2º fracción II, lo que equivale a modificar los elementos que integran la base, de donde se puede apreciar que esta disposición debería estar contenida en la Ley por ser una norma que afecta directa y decisivamente a este elemento del impuesto.

El artículo 9º del Reglamento se establece que tratándose de terrenos, se debe actualizar el valor original del mismo, al inicio del ejercicio aplicando un factor de actualización correspondiente, entre la fecha de adquisición, y el

último mes del ejercicio inmediato anterior. Por su parte la Ley considera que se tomará en cuenta al inicio del ejercicio el valor de adquisición es decir el costo original del terreno.

Esto significa que un terreno que en 1980 tuvo un costo de \$500,000.00 de acuerdo a la Ley, el impuesto del 2% que le correspondería, sería menor a \$20,000.00 en virtud del factor de ajuste, en cambio de acuerdo al Reglamento el valor del terreno se tiene que actualizar con el 122.59 (factor de actualización). Valorándose el nuevo costo en \$61'295,000.00, al que aplicando el impuesto del 2%, nos determina un impuesto de \$1'200,000.00, el Reglamento en este precepto, no establece la opción de escoger entre el procedimiento que marca la ley y el establecido en el Reglamento, sino que obliga a que se acate este último.

Como se podrá observar el Reglamento no sólo está rebasando la Ley sino que está modificando el procedimiento de ésta para determinar la base, al grado de sustituirla.

b). Respecto del Sujeto. El artículo 2 del Reglamento se establece, que no están obligados al pago del impuesto, quienes realicen actividades empresariales cuyos ingresos estén exceptuados del pago de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por los bienes afectos a dichas actividades, remitiéndose al artículo 77 fracciones XVIII a XXI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir refiriéndose a ejidatarios, comuneros, etc., desprendiéndose de este hecho que el reglamento del Impuesto al Activo de las Empresas además de que no es el ordenamiento idóneo para establecer esta clase de excepciones, incurre en violaciones a los principios de equidad y proporcionalidad, pues no establece el criterio legalmente válido, que justifique el tratamiento privilegiado que se da en este tipo de empresarios.

1.7 Diario Oficial de la Federación del 7 de junio de 1989.

El miércoles 7 de junio de 1989, salió publicado y dirigido a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el citado Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se Reforma el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. "Al margen de un sello con el Escudo Nacional que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República. Carlos Salinas de Gortari, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere la fracción I del artículo 89 de la Constitución Política de los Estado Unidos Mexicanos y con fundamento en el artículo 39, del Código Fiscal de la federación. Y considerando.....  
.....he tenido a bien expedir el siguiente:  
DECRETO POR EL QUE SE REFORMA, EL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS.

ARTICULO UNICO.- Se reforman los artículos 4º, 12, primer párrafo, y 22. tercer párrafo, del Reglamento de la ley del Impuesto al Activo de las Empresas, y se adicionan, los artículos 6º-A, 19-A y 25-A, al citado Reglamento, para quedar como sigue:"

"ARTICULO 4º.- Los contribuyentes podrán determinar el impuesto conforme a lo establecido por el artículo 2º de la Ley, considerando como valor del Activo en el ejercicio por el que se paga el impuesto, el que correspondió al penúltimo ejercicio inmediato anterior, actualizado.

Se actualizará el valor del activo a que se refiere el párrafo anterior utilizando el factor de actualización del período comprendido entre el mes en que concluya la primera mitad del ejercicio al que corresponda dicho valor y el mes en que termine la primera mitad del ejercicio por el que se deba realizar el pago del impuesto".

"ARTICULO 69-A.- Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley, los contribuyentes podrán no incluir en el valor de su activo el que corresponda a los bienes que se utilicen exclusivamente en actividades deportivas, cuando dicha utilización sea hecha sin finalidades de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como los que se empleen en la enseñanza, cuando quien la imparte cuente con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación. "

"ARTICULO 12.- Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 29, fracción IV, de la Ley, los contribuyentes que de conformidad con la opción otorgada por la Secretaría deduzcan el importe de los vegetales conforme enajenen los productos fabricados con ellos, en lugar de deducir las compras de dichos vegetales en los términos del artículo 22, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, podrán considerar, en sustitución de los inventarios de los vegetales que utilizan como materia prima que tengan al inicio y al cierre del ejercicio, el valor de los inventarios utilizados en el proceso productivo en el ejercicio, dividido entre la mitad del número de meses que comprenda el mismo".

"ARTICULO 19-A.- Quedan relevados de efectuar los pagos provisionales a que se refiere el artículo 79 de la Ley los contribuyentes Personas Físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles a personas morales que les retengan el 10% sobre el monto del pago correspondiente, siempre que éstas no hubieran ejercido la opción prevista en el artículo 25 de este Reglamento, así como aquellos que están obligados a efectuar pagos provisionales en el Impuesto Sobre la Renta de conformidad con lo dispuesto por el artículo 92 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En el primero de los supuestos a que se refiere el párrafo anterior, los

contribuyentes estarán obligados a pagar el total del impuesto del ejercicio en la declaración anual y podrán acreditar contra el mismo, el impuesto sobre la renta efectivamente pagado que corresponda a los ingresos provenientes por otorgar el uso o goce temporal de inmuebles, determinado este último en los términos del artículo 22, primer párrafo, de este Reglamento".

ARTICULO 22.....  
.....

En el caso de asociaciones o sociedades civiles, los pagos del impuesto efectuados por éstas, provisionales y del ejercicio, podrán acreditarse contra los pagos del impuesto sobre la renta, tanto provisionales que se deban hacer en los términos del artículo 69 de la Ley de la materia, como el anual a cargo de sus integrantes, causado por la parte del remanente distribuible que les determine la Asociación o Sociedad de que se trate. El acreditamiento del impuesto del ejercicio efectivamente pagado se efectuará en la proporción que, en el remanente distribuible, que presenten los ingresos por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes por los que se cause el impuesto. El procedimiento y la proporción para operar los acreditamientos a que este párrafo se refiere, serán aplicables también en el caso de que la asociación o sociedad civil realice actividades mercantiles".

ARTICULO 25-A.- Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal sea irregular, podrán pagar el impuesto en proporción al número de meses que dicho ejercicio represente respecto de los de un ejercicio regular".

T R A N S I T O R I O S .

ARTICULO PRIMERO.- El presente decreto entrará en vigor al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

ARTICULO SEGUNDO.- Los contribuyentes del impuesto al activo de las empresas podrán considerar como valor del activo del ejercicio que termine durante 1989 o en 1990, el que correspondió al ejercicio concluido durante 1987 o en 1988, respectivamente, actualizado en los términos de lo dispuesto por el artículo 40, segundo párrafo, del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas.

1.8 Diario Oficial de la Federación del 28 de Diciembre de 1989.

Reformas a la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas para 1990.

El día 28 de Diciembre de 1989, salió publicado y dirigido a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en dicho Diario Oficial de la Federación la Ley que establece, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que adiciona la Ley General de Sociedades mercantiles.

"Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.-  
Presidencia de la República.

CARLOS SALINAS DE GORTARI, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes, sabed:

Que el H. Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente:

D E C R E T O

EL CONGRESO DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, DECRETA: LEY QUE ESTABLECE, REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES FISCALES Y QUE ADICIONA LA LEY GENERAL DE SOCIEDADES MERCANTILES.

...CAPITULO VI.

LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS.

ARTICULO DECIMO TERCERO.- SE REFORMAN los artículos 19, 20, fracciones II y

III, 3º, 4º, fracciones II y III; 5º, 6º, 7º, primero, segundo, tercero y cuarto párrafos; 8º, 9º y 10º, de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas; se ADICIONAN los artículos 2ºA, 5ºA, 7º con un segundo y antepenúltimo párrafos, pasando el actual segundo a ser tercer párrafo 11, 12, 13 y 14 a dicha Ley del Impuesto al Activo de las Empresas; se DEROGA el artículo 4º, Fracción I de la propia Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, y se MODIFICA la denominación de dicha Ley por la de "Ley del Impuesto al Activo", para quedar como sigue:

"LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO"

"ARTICULO 1º.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el Activo que tengan cualquiera que sea su ubicación. Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, unicamente por esos bienes".

"ARTICULO 2º.....

.....

1.-.....

II.- Tratándose de los Activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando su saldo por deducir en el impuesto sobre la renta al inicio del ejercicio en los términos del artículo 3º de esta Ley. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de las inversiones en el ejercicio, determinado conforme a los artículos 41 y 47 de la ley del Impuesto Sobre la Renta, dividiendo el resultado entre doce y el

cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien haya sido utilizado en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

En el caso de activos fijos por los que no se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata a que se refiere el artículo 51 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se considerará como saldo por deducir, el que hubiera correspondido de no haber optado por dicha deducción, en cuyo caso se aplicarán los porcentajes máximos de deducción autorizados en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de acuerdo con el tipo de bien de que se trate.

III.- El monto original de la inversión de cada terreno, actualizado en los términos del artículo 30 de esta Ley, se dividirá entre doce y el resultado se multiplicará por el número de meses que tenga el ejercicio, por el cual se determina el impuesto.

IV.....

"ARTICULO 29A.- Cuando en un ejercicio los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta tengan derecho a la reducción de dicho impuesto, en los términos de la Ley respectiva, podrán reducir los pagos provisionales del impuesto establecido en esta Ley, así como el impuesto del ejercicio, en una cantidad igual a aquélla por la que se reduzca el citado impuesto sobre la renta a su cargo.

Quando la reducción sea superior al impuesto establecido en esta Ley, no podrá aplicarse el excedente en los siguientes pagos del impuesto, sean éstos provisionales o del ejercicio".

"ARTICULO 30.- Se actualizará el saldo por deducir a que se refiere la fracción II del artículo 20 de esta Ley, desde el mes en que se adquirió cada uno de ellos hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

El monto original de la inversión en los terrenos se actualizará desde el año en que se adquirió o se valuó catastralmente en el caso de fincas rústicas, hasta el año en que se determina el impuesto, aplicando el factor conforme a la

tabla de ajuste que anualmente establezca el Congreso de la Unión.

Cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

I. Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto, o

II. Valuando el inventario final conforme al valor de reposición. El valor de reposición será el precio en que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integra su inventario, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

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

"ARTICULO 49.-....."

I. (Se deroga)

II. Las inversiones en títulos de créditos a excepción de las acciones. Las acciones de sociedades de inversión de renta fija se considerarán activos financieros.

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

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

IV.-....."

"ARTICULO 50.-Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el

ejercicio, las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.

No son deducibles las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

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

"ARTICULO 59.A.- Los contribuyentes podrán determinar el impuesto, considerando como activos y deudas, en lugar de los que tengan en el ejercicio por el que se determine el impuesto, los que tenían en el penúltimo ejercicio inmediato anterior, siempre que hayan estado obligados al pago de este impuesto en dicho ejercicio.

El valor de los activos y de las deudas a que se refiere el párrafo que antecede, se actualizará en los términos del artículo 39".

"ARTICULO 60.- No pagarán el impuesto al activo, quienes no sean contribuyentes del impuesto sobre la renta, así como las empresas que componen el sistema financiero.

No se pagará el impuesto por el período preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, el siguiente y el de liquidación. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones".

"ARTICULO 7º.- Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.

Las personas morales y las personas físicas enterarán el impuesto a más tardar el día 11 o el 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda, respectivamente.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio regular inmediato anterior. El impuesto de dicho ejercicio se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer a más tardar el último día del mes de enero, el factor de actualización señalado en este párrafo.

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

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

Los contribuyentes menores pagarán este impuesto como parte de la determinación estimativa para efectos del impuesto sobre la renta, a que se refiere la ley respectiva.....

"ARTICULO 89.- Las personas morales contribuyentes del impuesto al activo, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del impuesto sobre la renta, declaración determinando el impuesto del ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.

Tratándose de personas físicas, la declaración del impuesto, se presentará durante el período comprendido entre los meses de febrero a abril del año siguiente a aquél por el que se presenta la declaración".

"ARTICULO 90.- Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el mismo, en los términos del Título II o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia.

El impuesto que resulte después del acreditamiento, será el impuesto a pagar conforme a esta Ley.

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

El impuesto Sobre la Renta por acreditar a que se refiere esta Ley será el efectivamente pagado.

El impuesto al activo efectivamente pagado en alguno de los tres ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere el segundo párrafo de este artículo, se

actualizará por el periodo comprendido desde el sexto mes del ejercicio en que se pagó hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el impuesto sobre la renta exceda al impuesto al activo.

Los contribuyentes de esta Ley no podrán solicitar la devolución del impuesto sobre la renta pagado en exceso en los siguientes casos:

I. Cuando en el mismo ejercicio, el impuesto establecido en esta Ley sea igual o superior a dicho impuesto. En este caso el impuesto sobre la renta pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio.

II. Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución del impuesto establecido en esta Ley, en los términos del segundo párrafo de este artículo.

Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiendo haberlo hecho conforme a este artículo, perderá el derecho a hacerlo.

El derecho al acreditamiento previsto en este artículo es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona, ni como consecuencia de fusión."

"ARTICULO 10.- Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del ejercicio una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta efectivamente pagado en el mismo, correspondiente a sus ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes por los que se esté obligado al pago de este impuesto, en los términos de este artículo y del anterior.

Para ello se calculará el impuesto sobre la renta, sin incluir los ingresos provenientes del uso o goce temporal de bienes por los que se esté obligado al

pago de este impuesto. Por separado, se calculará el impuesto sobre la renta sobre el total de los ingresos. La diferencia entre las dos cantidades será el importe máximo del impuesto sobre la renta que se podrá acreditar".

"ARTICULO 11.- Los contribuyentes podrán acreditar los pagos provisionales del impuesto sobre la renta contra los que tengan que efectuar en los términos de esta Ley.

Cuando en la declaración de pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del impuesto sobre la renta efectivamente pagado, el remanente lo podrá acreditar contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que tuviera que pagar en la declaración del ejercicio".

"ARTICULO 12.- Los contribuyentes que opten por pagar el impuesto sobre la renta conforme a lo dispuesto en la Sección II, del Capítulo VI, del título IV de la Ley de la materia, determinarán el valor del activo en el ejercicio, sumando los promedios de los activos previstos en este artículo. Los promedios se calcularán conforme a lo siguiente:

I.- El saldo promedio de los activos financieros, se calculará sumando los saldos de éstos al último día de cada mes del ejercicio y dividiendo el resultado entre doce.

II.- Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos y de terrenos, el saldo promedio se calculará multiplicando el monto original de la inversión de cada uno de los activos y terrenos por el factor de tablas de activos fijos, gastos y cargos diferidos y terrenos. Los resultados se sumarán y se dividirán entre doce.

III.- Tratándose de inventarios, se sumará el valor de éste al inicio y al

final del ejercicio, valuados conforme al artículo 3º de esta Ley. El resultado se dividirá entre dos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público dará a conocer anualmente la tabla de factores de activos fijos, gastos y cargos diferidos a que se refiere la fracción II de este artículo, tomando en consideración el año en que se adquirieron o se aportaron los activos, las tasas máximas de deducción previstas en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el factor de actualización que les correspondería a dichos bienes si se hubieran adquirido en el sexto mes de cada año".

"ARTICULO 13.- La sociedad controladora que consolide para efectos de este impuesto estará a lo siguiente:

I.- Calculará el valor del activo en el ejercicio, en forma consolidada, sumando el valor de su activo con el del activo de cada una de las controladas, en la proporción de la participación accionaria promedio en que la controladora participe, directa o indirectamente en el capital social de las controladas.

Para los efectos del párrafo anterior, el valor de los activos de la controladora y de cada una de las controladas se determinará considerando el valor con el cual se adquirieron por primera vez por las sociedades que consoliden.

Del valor del activo a que se refiere el párrafo anterior se podrán deducir las cuentas y documentos por pagar a favor de empresas que no consolidan, que tenga la empresa controladora y que no haya podido deducir de su activo.

II.- La sociedad controladora efectuará pagos provisionales consolidados en los términos del artículo 7º de esta Ley, considerando el impuesto consolidado que corresponda al ejercicio inmediato anterior.

III.- Presentará declaración del ejercicio dentro de los cuatro meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal, en la que determinará el impuesto consolidado. En caso de que en esta declaración resulte diferencia a cargo, la sociedad controladora deberá enterarla con la propia declaración.

IV.- En caso de que alguna de las sociedades controladas, presenten declaración complementaria con el fin de subsanar errores u omisiones y con ello se modifique el impuesto determinado o el impuesto acreditado, a más tardar dentro del mes siguiente a aquel en el que ocurra este hecho, la controladora presentará declaración complementaria de consolidación haciendo las modificaciones a que haya lugar. Si en la declaración complementaria de consolidación resulta diferencia a cargo, la controladora la deberá enterar conjuntamente con la declaración.

Cuando se trate de declaraciones complementarias de las controladas, originadas por el dictamen a sus estados financieros, la controladora podrá presentar una sola declaración complementaria, agrupando las modificaciones a que haya lugar, a más tardar a la fecha de la presentación del dictamen relativo a la declaración de consolidación.

V.- La controladora deberá tener a disposición de las autoridades fiscales, la información y documentos que comprueben los valores de los activos y pasivos que se tomaron como base para calcular el impuesto consolidado en el ejercicio.

Las sociedades controladas efectuarán sus pagos provisionales y el impuesto del ejercicio por la parte que no quedó incluida en los pagos provisionales y en la declaración del ejercicio presentados por la controladora.

En el primer ejercicio en que la sociedad controladora deba efectuar pagos provisionales consolidados, los determinará considerando el impuesto que le co-

respondería como si hubiera consolidado el ejercicio inmediato anterior".

"ARTICULO 14.- Para los efectos de esta Ley, se considera establecimiento permanente, acciones, sistemas financieros, monto original de la inversión, activo fijo y gastos y cargos diferidos los que la Ley del Impuesto Sobre la Renta define o considera como tales".

#### DISPOSICIONES DE VIGENCIA ANUAL

ARTICULO DECIMO CUARTO.- Durante el año de 1990, se aplicarán en materia del impuesto al activo las siguientes disposiciones:

I.- Para tener derecho a la devolución del impuesto al activo pagado en 1989 a que se refiere el segundo párrafo del artículo 9º de esta Ley, en ejercicios posteriores, los contribuyentes en lugar de efectuar el acreditamiento a que se refiere el artículo 9º de la Ley de la materia vigente hasta el 31 de diciembre de 1989 deberán acreditar contra el impuesto del ejercicio de 1989 que le corresponda pagar, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta que resulte a su cargo en el citado ejercicio, aplicando lo dispuesto en el artículo 9º de la Ley vigente, a partir del 1º de enero de 1990.

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos del párrafo anterior, deberán aplicar el artículo 9º, inclusive, en los párrafos relacionados con la devolución del impuesto sobre la renta.

II.- Los contribuyentes que opten por pagar el impuesto al activo en los términos del artículo 12 de la Ley, para los efectos del acreditamiento del impuesto, en lugar de aplicar lo establecido en el artículo 9º de esta Ley, acreditarán una cantidad equivalente al impuesto efectivamente pagado en el ejercicio, contra las cantidades que resulten a su cargo en el impuesto sobre la renta, correspondiente a sus actividades empresariales, siempre que se trate del mismo ejercicio.

III.- Las sociedades cooperativas de producción, los contribuyentes que hayan dejado de pagar el impuesto sobre la renta conforme al régimen de contribuyentes menores y aquellos que hubieran venido tributando conforme a las bases especiales establecidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público estarán relevados de efectuar los pagos provisionales del impuesto establecido en la Ley durante los primeros nueve meses del año de 1990.

IV.- Para los efectos del artículo 59 A de la Ley, los contribuyentes podrán ejercer la opción a que se refiere el mismo, aún cuando no hubieran estado obligados a determinar el impuesto al activo por el penúltimo ejercicio inmediato anterior a aquel por el que se deba efectuar el pago, considerando el valor de los activos y deudas que hubiera tenido el contribuyente en el ejercicio en referencia.

#### DISPOSICIONES DE VIGENCIA DURANTE LOS AÑOS DE 1990 A 1993

ARTÍCULO DECIMO QUINTO.- Durante los años de 1990 a 1993 se aplicarán en materia del impuesto al activo las siguientes disposiciones:

I.- Para los efectos de las fracciones II y III del artículo 29 de esta Ley, los contribuyentes que se dediquen a actividades agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas que en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta puedan optar por pagar el impuesto establecido en dicha Ley conforme a la Sección II del Capítulo VI del Título V de la misma, podrán considerar para los efectos del impuesto al activo, como monto original de la inversión de las fincas rústicas que destinen a las actividades que señala esta fracción, tanto del terreno como de las construcciones adheridas al mismo, el valor catastral que sirva de base para determinar el impuesto predial, que corresponda a la fecha en que se ejerza la acción.

II.- Los contribuyentes que realicen actividades agrícolas o ganaderas estarán relevados de efectuar pagos provisionales mensuales en los términos del artículo 79 de la Ley de la materia, debiendo presentar declaración anual en la que determinen y enteren el impuesto al activo del ejercicio a su cargo.

1.9. Diario Oficial de la Federación del día 15 de Mayo de 1990.

Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice:

Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República:

CARLOS SALINAS DE GORTARI, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere la fracción I del Artículo 89 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y

**C O N S I D E R A N D O .**

Que por la Ley que Establece, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones Fiscales y que Adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989, el Congreso de la Unión aprobó reformas de gran importancia a las Leyes fiscales federales;

Que entre las reformas citadas se destaca la relativa a la Ley del Impuesto al Activo, que incluyó desde la modificación de los nombres de la Ley y del impuesto citados, hasta algunos elementos del gravamen tales como su objeto, sujetos y exenciones, así como los períodos y plazos de los pagos provisionales y el mecanismo de acreditamiento en relación con el impuesto sobre la renta;

Que conviene actualizar las disposiciones del Reglamento de la citada ley impositiva, de manera congruente a las modificaciones que se realizan a otros Reglamentos en materia fiscal, con el propósito de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, particularmente en lo que atañe al nuevo régimen simplificado al que podrán optar en este impuesto, aquellos contribuyentes que estuvieron a bases especiales de tributación o al régimen de contribuyentes menores;

Que de otra parte, la experiencia derivada de la aplicación de algunas otras disposiciones de la Ley del Impuesto al Activo, aconseja su reglamentación a fin de proveer a su exacto y oportuno cumplimiento; he tenido a bien expedir el siguiente:

DECRETO QUE REFORMA, ADICIONA Y DEROGA DIVERSAS DISPOSICIONES DEL REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO.

ARTICULO UNICO.- Se REFORMA el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, en su denominación por "Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo"; así como los artículos 1º; 2º; 4º; 5º primer párrafo; 6º; 10; 13, último párrafo, 14; 17; 18, último párrafo; 19; 21; 22; 23, fracción II; 24, segundo párrafo; 25, primer párrafo y 25-A del mencionado Reglamento; SE ADICIONAN los artículos 16, con un segundo párrafo; 19-B y 23-A al citado Reglamento; y SE DEROGAN los artículos 9º y 11 del Reglamento de referencia para quedar como sigue:

"REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO".

"ARTICULO 1º.- Cuando en este Reglamento se haga referencia a la Ley, se entendrá que se trata de la Ley del Impuesto al Activo. Si se refiere al impuesto, será el que dicha Ley establece y en el caso en que se aluda a la Secretaría, será a la de Hacienda y Crédito Público".

"ARTICULO 2º.- Para los efectos del artículo 1º de la Ley, no están obligados al pago del impuesto quienes otorguen el uso o goce temporal de bienes cuyos contratos de arrendamiento fueron prorrogados en forma indefinida por disposición legal (rentas congeladas), por dichos bienes.

Las personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas a que se refiere el primer párrafo del artículo 6º de la Ley, no estarán obligadas al pago del impuesto en relación con dichos bienes".

"ARTICULO 40.- Los contribuyentes que celebren contratos de obra inmueble con dependencias o entidades de la Administración Pública Federal, podrán considerarse para los efectos del artículo 20 fracción I de la Ley, las cuentas y documentos por cobrar, a partir de la fecha en que sean acumulables en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta".

"ARTICULO 50.- Para los efectos del artículo 20 de la Ley, las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, que se utilicen por otro contribuyente del impuesto, para determinar el monto original de los mismos, estarán a lo siguiente:.....!"

"ARTICULO 60.- Para los efectos del artículo 20 Fracción II de la Ley, las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles por los que deban pagar el impuesto podrán determinar el saldo por deducir de las construcciones, considerando que las mismas pierden valor a razón del 5% del monto desde la fecha de adquisición del inmueble o de la terminación de las construcciones, ampliaciones o mejoras, según sea el caso".

"ARTICULO 90.- (Se deroga)"

"ARTICULO 10.- Para determinar el impuesto a su cargo, las personas físicas que no realicen actividades empresariales, podrán aplicar en lugar del factor de actualización previsto en la fracción II del artículo 70 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el factor correspondiente al número de años comprendidos en el periodo a que se refleja la actualización, de acuerdo con la tabla de ajuste establecida cada año por el Congreso de la Unión para ajustar el costo comprobado de adquisición y en su caso el importe de las inversiones hechas en construcciones, mejoras y ampliaciones de inmuebles en los términos del artículo 99 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta".

"ARTICULO 11.- (Se deroga)"

"ARTICULO 13.-.....

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

"ARTICULO 14.- Para los efectos del artículo 5º de la Ley, los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con personas físicas que realicen actividades empresariales o personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto".

"ARTICULO 16.- .....

No se considerará ejercicio de inicio de actividades, cuando la obligación de comenzar a presentar las declaraciones de que se trata, sea consecuencia del cambio de régimen fiscal dispuesto imperativamente por la Ley".

"ARTICULO 17.- Los contribuyentes personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, efectuarán los pagos provisionales del impuesto en forma cuatrimestral a más tardar el día 17 de los meses de mayo, septiembre y enero del siguiente año, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas en lugar de hacer dichos pagos provisionales en los plazos previstos en el artículo 7º de la Ley".

"ARTICULO 18.-.....

Los contribuyentes estarán obligados a calcular en la declaración del ejercicio los pagos provisionales que les hubieran correspondido, conforme a lo siguiente:

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

I.- Determinarán el impuesto del ejercicio en el que se disminuyeron los pagos provisionales.

II.- La cantidad que resulte de disminuir al impuesto del ejercicio los pagos provisionales no reducidos, se dividirá entre el número de meses en que se redujeron dichos pagos.

III.- El importe que se obtenga conforme a la fracción anterior se comparará contra cada uno de los pagos provisionales disminuidos y cuando resulte que éstos se cubrieron en una cantidad menor a ese importe, por la diferencia se cubrirán recargos en los términos del Código Fiscal de la Federación. No se pagarán recargos cuando dicha diferencia sin actualizar no exceda del 5% del pago efectuado".

"ARTICULO 19.- En los casos en que las asociaciones civiles posean exclusivamente un bien inmueble y siempre que se destine para casa habitación de alguno de sus integrantes, estarán relevadas de efectuar el pago del impuesto al activo, en relación con dicho inmueble".

"ARTICULO 19-B.- Se tendrá por pagado el impuesto al activo a cargo de las personas físicas a que se refiere el artículo 137-C del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuando éstas paguen el citado impuesto sobre la renta en los términos de dicho precepto".

"ARTICULO 21.- Para los efectos del artículo 9º de la Ley, los contribuyentes cuya actividad preponderante sea la construcción de obras públicas o la enajenación de lotes en fraccionamientos o parques industriales, podrán acreditar, en los cinco ejercicios siguientes, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta del ejercicio efectivamente pagado que no hubieran podido acreditar contra el impuesto a su cargo en el mismo ejercicio. Lo dispuesto en este artículo será aplicable también a los concesionarios de la operación de carreteras".

"ARTICULO 22.- Para los efectos del artículo 10 de la Ley, tratándose de bienes en copropiedad, podrá el representante común pagar el impuesto por todos los copropietarios, quienes podrán acreditar contra el impuesto a su cargo, la proporción que les corresponda en el impuesto sobre la renta".

"ARTICULO 23.-.....  
II.- En el caso de que en el ejercicio tengan una reducción del impuesto sobre la renta en los términos de los artículos 13 y 143 de la Ley que establece dicho impuesto y opten por pagarlo conforme al régimen simplificado contenido en la Sección II del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia, en lugar de efectuar la reducción en la forma señalada por el artículo 2-A de la Ley, podrán efectuarla aplicando el por ciento que corresponda conforme a los artículos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta antes citados".

"ARTICULO 23-A.- Los contribuyentes personas físicas que opten en el impuesto sobre la renta por el régimen simplificado, que hayan obtenido en el año de calendario inmediato anterior ingresos que no excedieron de 200 millones de pesos, podrán determinar el impuesto al activo aplicando la tasa del 2% considerando el valor de los bienes que hubieran asentado en la relación de bienes y deudas formuladas para los efectos del impuesto sobre la renta al 31 de diciembre del ejercicio por el que se calcule el impuesto, sin deducción alguna. Los contribuyentes a que se refiere este artículo, deberán efectuar pagos provisionales bimestrales a cuenta del impuesto del ejercicio a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior al bimestre que corresponda, mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas. El pago provisional se determinará dividiendo entre 6 el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio regular inmediato anterior. El impuesto de dicho ejercicio se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el últi-

no mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto.

Cuando se trate del primer ejercicio en el que los contribuyentes deban efectuar pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que les - correspondiera si hubieran estado obligados al pago".

"ARTICULO 24.- .....

Cuando se ejerza la opción, el contribuyente que pagó el impuesto podrá acreditar en los términos del artículo 9º de la Ley, contra el impuesto pagado por cuenta y orden de la empresa, una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta a su cargo. En este caso, dicha empresa no podrá acreditar contra el impuesto que le corresponda, el impuesto sobre la renta pagado por su cuenta y orden en los términos del párrafo anterior.

....."

"ARTICULO 25.- Los contribuyentes del impuesto que usen o gocen temporalmente bienes propiedad de personas físicas, o de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán optar por considerar dichos bienes como activo propio para efectos de determinar el impuesto a su cargo. En este caso el propietario de los bienes quedará liberado respecto de los mismos de cumplir las obligaciones que establece la Ley."

"ARTICULO 25-A.- Los contribuyentes cuyo ejercicio fiscal sea irregular, podrán determinar el impuesto considerando los conceptos a que se refieren los artículos 2º fracciones I y IV y 5º de la Ley, proporcionalmente al número de meses que dicho ejercicio represente respecto de los de un ejercicio regular".

## TRANSITORIOS

ARTICULO PRIMERO.- Este decreto entrará en vigor el día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

ARTICULO SEGUNDO.- Las personas físicas que durante 1989 hubieran tributado conforme al régimen de menores o al de bases especiales de tributación, excepto aquéllas a que se refiere el artículo 9º de este Reglamento, considerarán como saldo por deducir para los efectos del artículo 2º de la Ley, el que hubiera correspondido de aplicar al tipo de activo de que se trate los porcentajes máximos de deducción autorizados en los artículos 43, 44 y 45 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

ARTICULO TERCERO.- Para los efectos del artículo 2º fracción II de la Ley, las sociedades y asociaciones civiles que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, podrán determinar el saldo por deducir de las construcciones que hubieran efectuado antes del 1º de enero de 1989 y por las cuales hubieran optado por deducir el 50% de los ingresos en los términos del artículo 9º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, considerando que las mismas perdieron valor a razón del 5% de su monto original de la inversión, por cada año de calendario transcurrido por el cual hubieron tomado la deducción mencionada.

SUJETOS OBLIGADOS

Art. 1 LIAC, Art. 3 y 25 RIAC

Están obligados al pago de este impuesto, por su activo, cualquiera que sea su ubicación:

A) Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México.

B) Los residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país.

C) Las demás personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de los contribuyentes antes señalados.

D) Los fideicomitentes de un fideicomiso a través del que se realicen actividades empresariales.

E) Los Asociados de una asociación en participación.

F) El fiduciario y el asociante efectuarán por cuenta del contribuyente, los pagos provisionales de este impuesto.

SUJETOS EXENTOS

Art. 6 LIAC

A) Las empresas que componen el sistema financiero:

- Instituciones de Crédito.
- Casas de Bolsa.
- Instituciones de Seguros.
- Instituciones de Fianzas.
- Organizaciones auxiliares de Crédito.

B) Quienes no sean contribuyentes del I.S.R.:

- Sociedades de Inversión.
- Personas Morales con fines no lucrativos a que se refieren los Artículos 70 y 73 L.I.S.R.

#### OTROS SUJETOS NO OBLIGADOS AL PAGO DEL IMPUESTO

RLIA Art. 2º y 6A

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

B) Quienes realicen actividades empresariales, cuyos ingresos están exceptuados del pago del I.S.R.

C) Las asociaciones y sociedades civiles por los actos de comercio que realicen, siempre que los ingresos por éstos, sean inferiores a los demás ingresos del ejercicio.

D) Las personas que otorguen uso o goce temporal de bienes a empresas del sistema financiero, sociedades de inversión, sociedades cooperativas, contribuyentes menores y de bases especiales de tributación.

#### CASOS EN LOS QUE NO SE CAUSA EL IMPUESTO

Art. 6 LIAC y 16 RIAC

Las personas obligadas al pago del impuesto no lo causarán en los siguientes casos:

- A) Durante el período preoperativo.
- B) El ejercicio de inicio de actividades y el subsecuente.
- C) El ejercicio de liquidación.

Esta exención no será aplicable a ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.

OBJETO DEL IMPUESTO

Art. 2 LIAC

- A) Su activo cualquiera que sea su ubicación.
- B) El activo atribuible a dicho establecimiento.
- C) Unicamente los bienes que se otorguen en uso o goce temporal.
- D) El activo correspondiente a las actividades realizadas por el - fideicomiso o la asociación en participación.

BASE Y TASA DEL IMPUESTO

Art. 2 LIAC

Este impuesto se calcula por ejercicios fiscales en la siguiente -

forma:

Valor del Activo	\$	
Multiplicado por		
la tasa del impuesto		2%
		<hr/>
Impuesto a pagar	\$	<hr/> <hr/>

## CAPITULO III

### 1. PAGOS PRVISIONALES

#### Art. 7 LIAC y 17 y 19 RIAC

Se tendrá que efectuar:

- 1.- Un pago provisional trimestral (meses de enero, febrero y marzo de 1990) y 9 pagos mensuales siguientes.
- 2.- El impuesto se pagará a más tardar el día 11 de cada mes para personas morales, y el día 17 de cada mes para personas físicas.
- 3.- Cuatrimestralmente los días 15 de los meses de mayo, septiembre y enero del siguiente año, para personas físicas, asociaciones y sociedades civiles.

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce - el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio regular inmediato anterior. El impuesto de dicho ejercicio se actualizará multiplicandolo por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcula el impuesto.

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

Los contribuyentes menores pagarán este impuesto como parte de la determinación estimativa para efectos del impuesto sobre la renta, a que se refiere la ley respectiva.

PERSONAS EXENTAS DE HACER PAGOS PROVISIONALES.

Art. 19A RLIAC

A) Personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles a personas morales que les retengan el 10% sobre el monto del pago correspondiente.

B) Todos aquéllos que no están obligados a efectuar pagos provisionales en el impuesto sobre la renta.

EJEMPLO DE CALCULO DE PAGOS PROVISIONALES Y ACTUALIZACION  
DE LOS MISMOS

BASE: Impuesto correspondiente al ejercicio regular inmediato anterior (Ej. 1989)		\$76,421,724
Por: INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior	INPC dic-1989 19327.9	1.1969
INPC del último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior	INPC dic-1988 16 147.3	
Impuesto del ejercicio inmediato anterior actualizado		<u>91,469,161</u> 12 meses
		\$ 7'622,430

Se Anexa copia de una forma de pago de IMPAC (forma multiple) mensual.

## ACREDITAMIENTO PARA PAGOS PROVISIONALES

Las sociedades mercantiles al enterar el primer pago provisional trimestral del impuesto, podrán acreditar contra el mismo una cantidad equivalente a los pagos provisionales del Impuesto sobre la Renta que efectivamente hayan enterado en los dos primeros meses del mismo ejercicio. La diferencia que resulte deberá ser enterada y una cantidad equivalente de su importe, podrá ser acreditada con el pago provisional del Impuesto sobre la Renta correspondiente al tercer mes del ejercicio.

Asimismo los contribuyentes podrán hacer ajustes a los pagos provisionales del impuesto en los mismos períodos en que hagan ajustes a los pagos provisionales del Impuesto sobre la Renta, pudiendo acreditar contra el pago por el ajuste correspondiente a éste último impuesto, una cantidad equivalente al ajuste en el impuesto efectivamente pagado.

CUADRO DE ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO

MESES DEL EJERCICIO

DATOS	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	TOTAL
ISR A PAGAR	15	12	18	25	17	37	40	8	13	31	30	19	<u>\$265</u>
IMPAC CAUSADO	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	<u>240</u>
PAGOS:													
ISR	15	12	18	25	17	37	40	8	13	31	30	19	265
IMPAC	5	8	2	--	--	--	--	--	--	--	--	--	<u>15</u>
													<u>280</u>
EXCESO (ACREDITAMIENTO) DE ISR	--	--	--	5	(3)	17	20	(12)	(7)	11	10	(1)	
SALDO ACUMULADO DE ISR POR ACREDITAR	--	--	--	5	2	19	39	27	20	31	41	40	

Del pago anterior podemos concluir:

1) El pago mínimo mensual debe ser de 20, cuando en el mes el I.S.R. sea mayor, el exceso se podrá acreditar en meses posteriores contra pagos de IMPAC que resulten mayores que I.S.R., caso en el cual se reduce el pago mínimo.

2) Cuando el IMPAC es mayor que el I.S.R. y no hay excesos previos de I.S.R., la diferencia se paga como I.M.P.A.C. (Ver meses 1, 2 y 3).

3) Cuando haya exceso de I.S.R. (ver mes 4) el acreditamiento se podrá hacer contra el I.M.P.A.C. de meses posteriores, cuando éste sea superior al I.S.R. (Ver mes 5).

4) EL total de pagos efectuados por \$280.00 deben, en nuestra opinión, asignarse contra el impuesto anual (I.S.R. o I.M.P.A.C.), que resulte más alto, partiendo del principio de que lo que se debe erogar es el impuesto que resulte mayor.

5) Para obtener el exceso de I.S.R. o I.M.P.A.C. del ejercicio, la comparación debe hacerse a nivel de IMPUESTOS CAUSADOS EN EL EJERCICIO.

#### DECLARACION ANUAL

La delcaración anual se deberá presentar conjuntamente con la Declaración del Impuesto sobre la Renta, dentro de los tres meses siguientes a la fecha de cierre del ejercicio. (Personas Morales).

Las personas físicas lo podrán presentar durante el período comprendido entre los meses de febrero a abril del año siguiente a aquél por el que se presenta la declaración.

#### ACREDITAMIENTO EN LA DECLARACION ANUAL

La regla general es que el I.S.R. anual se acredita contra el I.M.P.A.C. anual. Si el I.S.R. es mayor, el exceso representa el límite que servirá para devolver en su caso, el excedente de I.M.P.A.C. sobre el I.S.R., que se haya pagado hasta en los tres ejercicios anteriores, actualizando di-

cho excedente por el factor que resulte del sexto mes del ejercicio en el que se produjo, al sexto mes del ejercicio en que se devuelva.

Cuando el I.M.P.A.C. anual es mayor que el I.S.R., la diferencia será el impuesto a enterar en la declaración, y dicha cantidad está sujeta a devolución en la medida en que en los tres ejercicios siguientes, el I.S.R. sea mayor que el I.M.P.A.C.

Parece complejo pero en realidad no lo es. Para poder explicarlo pondremos estos ejemplos:

#### I. MECANICA GENERAL

	CASO A	CASO B	CASO C
I.S.R. Causado y pagado	\$ --	\$ 50	\$200
I.M.P.A.C. Causado	\$100	\$100	\$100
I.M.P.A.C. Pagado	\$100	\$ 50	\$ --
Excedente I.S.R.	\$ --	\$ --	\$100

#### COMENTARIOS:

Caso A: El I.M.P.A.C. pagado por \$100, está sujeto a devoluciones cuando en alguno de los tres ejercicios siguientes, el I.S.R. sea mayor que el I.M.P.A.C.

Caso B: El I.M.P.A.C. pagado por \$50, está sujeto a devolución -- cuando en alguno de los siguientes tres ejercicios el I.S.R., sea mayor que el I.M.P.A.C.

Caso C: Al ser mayor el I.S.R. no se pagó el I.M.P.A.C., el excedente de I.S.R., no origina devolución de I.M.P.A.C. porque se presenta como un primer ejercicio.

II.- OPERACION DEL ESQUEMA DE DEVOLUCION DEL IMPAC EN UNA EMPRESA.

D A T O S	A Ñ O S		
	1	2	3
a).- I.S.R. Causado y pagado	\$ 25	-	350
IMPAC causado	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>
b).- Exceso de I.S.R.	-	-	250
IMPAC pagado y sujeto			
a devolución	75	100	-
Factor de actualización	* <u>1.40</u>	* <u>1.10</u>	
IMPAC actualizado	105	110	
Devolución de IMPAC (1+2)	(1)	(2)	\$ <u>215</u>
* Factor estimado			

No se podrá solicitar la devolución del Impuesto sobre la Renta pagado en exceso cuando:

1.- Cuando en el mismo ejercicio, el impuesto establecido en ésta ley sea igual o superior a dicho impuesto. En éste caso el impuesto sobre la renta pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del impuesto al activo del mismo ejercicio.

2.- Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiendo lo haber hecho, perderá el derecho de hacerlo.

Para actualizar el IMPAC sujeto a devolución es de la manera siguiente:

Factor de Actualización.

I.N.P.C. del sexto mes del ejercicio en el cuál el I.S.R. exceda al IMPAC.

---

I.N.P.C. del sexto mes del ejercicio en que se pagó.

Quando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio teniendo el derecho a ello, perderá el derecho de hacerlo.

El derecho de acreditamiento es personal del contribuyente y no podrá transmitirse a otra persona ni como consecuencia de fusión.

### 1.1 DETERMINACION DEL IMPUESTO.

Art. 2, 3, 4 y 5 LIAC.

#### PARA DETERMINAR EL IMPUESTO DEL EJERCICIO:

Promedio mensual de activos financieros.	100
Promedio de inventarios	40
Promedio de activos fijos y cargos diferidos.	110
Promedio de terrenos	30
Suma de promedio de activos	280
MENOS:	
Valor promedio de las deudas	80
Base del impuesto	200
Tasa del impuesto	2%
Impuesto del ejercicio	4

## 1.2 ACTUALIZACION DEL IMPUESTO ANUAL.

De conformidad con la opción que permite el artículo 4º del RLIC modificado el 7 de junio de 1989, en correlación con el artículo segundo transitorio de la misma fecha, los contribuyentes deberán efectuar dos cálculos del valor del activo en el ejercicio, para elegir la opción menos costosa.

### Art. 5º LIAC.

Si el ejercicio termina durante	1989	o en	1990
Puede considerarse como valor del activo en el ejercicio, el del activo correspondiente al ejercicio concluido durante:	↓ 1987		↓ 1988

El impuesto que resulte se actualizará con el factor:

I.N.P.C. del mes en que termine la primera mitad del ejercicio por el que se deba pagar el impuesto

---

I.N.P.C. del mes en que concluya la primera mitad del ejercicio al que corresponda dicho valor.

#### 1.4 DEFINICION DE TERMINOS.

La terminología que se utiliza en la ley del Impuesto al Activo, relativa a -- Establecimiento Permanente, Acciones, Sistema Financiero, Monto Original de la Inversión, Activo Fijo, Gastos y Cargos Diferidos y Factor de Actualización, es la misma que se considera para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

#### EJERCICIOS MONTADOS.

De acuerdo con el artículo 11 del C.F.F. aparecido en la Miscelánea Fiscal del jueves 28 de Diciembre de 1989, las contribuciones se calcularán por ejercicios--- fiscales, y éstos deberán coincidir con el año de calendario; cuando las personas-- morales inicien sus actividades con posterioridad al 1o. de Enero, en dicho año el ejercicio será irregular, debiendo iniciarse el día en que comiencen actividades y terminarse el 31 de Diciembre del año en que se trate.

#### ARTICULO 4o. TRANSITORIO.

#### AVISO DE AUMENTO DE OBLIGACIONES.

Los contribuyentes que con anterioridad al 1o. de Enero de 1989, hubieran esta-- do inscrito en el Registro Federal de Contribuyentes por los actos o actividades -- de los cuales deriva su carácter de contribuyentes del impuesto, quedan liberados-- de la obligación de presentar, en los términos del artículo 21 fracción I del Re-- glamento del C.F.F., el aviso de aumento de obligaciones fiscales, por las que -- contraerón con motivo de la expedición de la Ley.

Por lo anterior, las personas obligadas a presentar el aviso de aumento de --- obligaciones fiscales serán las siguientes:

1.- Personas Físicas y Morales no empresas que otorguen el uso o goce temporal de-- bienes a las empresas.

- 2.- Personas físicas residentes en el extranjero que renten inmuebles en territorio nacional.
- 3.- Sociedades civiles arrendadoras
- 4.- Personas físicas y morales que otorguen el uso o goce de bienes en comodato.

#### CAPITULO IV.

##### ACTIVOS.

##### 1. ACTIVOS FINANCIEROS.

El saldo promedio mensual de los créditos o deudas contratadas con el sistema financiero será la suma de los saldos, diarios del mes dividida entre el número de días que comprenda dicho mes.

##### 1.1 BANCOS CUENTA DE CHEQUES.

Se entiende por efectivo los activos representados por moneda de curso corriente de los que se puede disponer en cualquier momento porque se encuentran depositados en una institución de crédito, contra la cual se pueden girar cheques.

Los movimientos más importantes de estas cuentas son para las entradas de dinero o depósitos, su saldo representa la cantidad de pesos de que se dispone y se presenta en el balance en el activo circulante, después de la cuenta de caja.

Es importante resaltar que los promedios diarios del mes contratados con el banco, son sacados de los registros de la compañía y no de los estados que mandan las instituciones de crédito.

Este punto es benéfico para el fisco, ya que se gravan los cheques en tránsito, que no han sido cobrados en el banco.

Es recomendable hacer los promedios diarios en una tira sumadora, vigilando que el primer día en caso de no haber movimientos, poner el saldo del último día del mes anterior y si el segundo día de nuevo no hay movimientos, se vuelve a repetir el saldo que se puso el día anterior.

Cuando la compañía trabaja a la vez con varios bancos, se debe de sacar el promedio por cada banco y luego se suman los saldos promedios mensuales, y el saldo que resulte será el promedio del mes.

## 1.2 INVERSIONES EN VALORES DE RENTA FIJA.

Son aquellas inversiones que se hacen para canalizar temporal o permanentemente los excesos de efectivo que la empresa no puede utilizar en sus propios fines y que de otro modo permanecerían ociosos.

A estas inversiones se les estipula un rendimiento fijo y seguro. A estos valores también se les considera valores de inversión porque ofrecen seguridad respecto de su nuevo valor y estabilidad respecto del rendimiento; ejemplo de este tipo de valores son los bonos, los certificados financieros, los depósitos a plazo fijo y las obligaciones de las sociedades anónimas.

## 1.3 INVERSIONES EN VALORES DE RENTA VARIABLE.

Son los valores de renta variable aquellos cuyo producto no es seguro, sino fluctuante, como es el caso de las acciones de sociedades anónimas. A estos valores se les considera también valores de especulación porque ofrecen cierto -

riesgo tanto en el producto como de la inversión.

Las cuentas donde se registran las inversiones en valores se cargan por el costo de los títulos adquiridos y se acreditan por el costo original de los títulos vendidos; su saldo representa el costo de adquisición de los títulos en poder de la empresa.

## 2. ACTIVOS FIJOS.

Son los elementos duraderos de trabajo tales como los terrenos y edificios, la maquinaria, el mobiliario y equipo de oficina, los automóviles, etc. Estos bienes representan inversiones a largo plazo efectuadas con el propósito de servirse de ellas por todo el período de vida que tengan y, por supuesto, sin ánimo de venderlas inmediatamente.

Las cuentas de mayor relativas se cargan por las adquisiciones o altas y se acreditan por los retiros y ventas o bajas. Su saldo representa el valor histórico de adquisición de los bienes duraderos de trabajo que se poseen en su activo en las operaciones de la empresa.

### 2.1 TERRENOS.

Tomando como base el costo histórico de cada terreno se procederá a actualizarlo según el número de años transcurridos entre la fecha de adquisición y el año por el cual se paga el impuesto, aplicando la tabla de ajuste que cada año publica el Congreso de la Unión y el resultado se dividirá entre 12 y se multiplicará por el número de meses que tenga el ejercicio por el cual se determina el impuesto. Estas dos últimas operaciones se harán solamente cuando el ejercicio sea irregular.

Recordemos que durante el año de 1989 solamente se consideraban para efectos de la determinación de la base gravable de este impuesto los terrenos que se tuvieran al inicio del ejercicio, razón por la cual las inversiones que se efectuaran durante el ejercicio se consideraban hasta el siguiente ejercicio.

Desde nuestro punto de vista este nuevo cálculo contrasta con, el que se les hace a los demás activos fijos, ya que a estos se les reconoce su valor al inicio del ejercicio y no se consideran las adquisiciones dentro del mismo; en cambio para el cálculo del valor de terrenos se considera su valor al final del ejercicio, tomando en cuenta las adquisiciones durante el mismo.

Consideramos que no hay uniformidad de criterio y que esto complica más todavía el cálculo del impuesto.

### 3. BIENES ACTIVOS

3.1 EDIFICIOS Y CONSTRUCCIONES.

3.2 MAQUINARIA Y EQUIPO

3.3 MUEBLES Y ENSERES

3.4 GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS.

#### Procedimiento:

1.- El promedio se determina actualizando el saldo por redimir en el Impuesto Sobre la Renta al inicio del ejercicio.

2.- Al saldo actualizado se le resta el 50% de la depreciación fiscal efectuada en el ejercicio.

3.- El resultado se divide entre el número de meses del ejercicio y el cociente se multiplica por los meses en el que el bien fue utilizado en ese ejercicio.

4.- Respecto de los activos por los que se efectúe deducción inmediata, se considera el saldo por deducir el que correspondería de no haberse optado por dicha deducción.

5.- El factor de actualización se obtiene de la división del I.N.P.C. del mes intermedio del ejercicio (junio), entre el I.N.P.C. del mes de adquisición del bien.

CUADRO 1  
INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR  
BASE: 1978 = 100 (Cifras publicadas en el Diario Oficial de la Federación)

AÑO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
50	12.5331	12.6827	13.2440	13.3749	13.3562	13.2627	13.3562	13.5806	13.9922	14.2167	14.4598	14.6095
51	15.0023	15.6196	16.3491	16.7607	17.1535	17.4341	17.2470	16.9104	17.1161	17.1909	17.5464	17.4902
52	17.5089	17.4154	17.5838	17.7147	17.6586	17.6586	17.4154	17.4154	17.1348	17.2844	17.2096	17.1161
53	16.8542	16.7233	16.8168	16.8729	17.1161	17.0413	17.2657	17.2096	17.3405	17.4715	17.2283	17.2283
54	17.2283	17.2844	17.4528	17.9205	18.7810	19.0241	19.0248	19.1924	19.1363	19.5853	19.7911	20.0342
55	20.1839	20.3897	20.8012	21.0256	20.9882	21.1192	21.4372	21.6617	21.6617	21.8861	21.9796	21.9235
56	22.2603	22.4661	22.4474	22.5783	22.4286	22.2416	21.9984	22.0546	22.0546	21.9048	22.1294	22.2977
57	22.4286	22.4474	22.5783	22.8962	23.1395	23.1021	23.4201	23.8128	23.6445	23.6632	23.6445	23.6819
58	23.9813	23.9065	24.0561	24.2993	24.4863	24.4302	24.3741	24.2618	23.9252	24.1122	24.4302	24.5424
59	24.5798	24.5611	24.6920	24.6920	24.4676	24.4863	24.4676	24.5424	24.1496	24.3554	24.5424	24.6172
60	24.7857	24.8044	25.4029	25.9267	25.8332	25.8145	26.0915	26.0950	26.2260	25.9267	25.8332	25.9454
61	26.0202	25.9828	25.9267	26.0950	26.0950	26.1137	26.0389	25.8519	25.7771	25.7958	25.9267	25.9454
62	25.8519	26.0015	26.2260	26.4317	26.3943	26.4317	26.5815	26.6376	26.7685	26.6563	26.6563	26.5440
63	26.4878	26.6002	26.6002	26.6376	26.7124	26.6002	26.6750	26.5815	26.5627	26.4691	26.4504	26.6376
64	26.9555	27.4606	27.4044	27.5542	27.6290	27.6477	27.9095	28.2088	28.1860	27.7786	28.0592	28.1155
65	27.9843	28.0966	28.1901	28.3211	28.3398	28.3772	28.2462	28.1714	28.2836	28.2649	28.1714	28.1714
66	28.2649	28.2462	28.1901	28.3585	28.3585	28.4708	28.6578	28.8261	28.8261	28.9197	28.9571	28.9758
67	29.2002	29.3874	29.4435	29.4061	29.2190	29.0693	29.2751	29.3874	29.6118	29.7053	29.6492	29.4809
68	29.5557	29.5557	29.7988	30.0233	30.2478	30.0046	29.9298	30.0794	30.1730	30.0794	30.1356	30.0794
69	30.2100	30.3206	30.3490	30.4302	30.4331	30.5381	30.6561	30.6901	30.9776	31.0111	31.3051	31.5411
70	31.7797	31.7769	31.8721	31.9137	31.9793	32.1729	32.3298	32.4806	32.5605	32.5685	32.7442	33.0211
71	33.3491	33.4870	33.6142	33.7856	33.8558	34.0107	33.9835	34.2940	34.4070	34.4410	34.4977	34.6596
72	34.8137	34.9225	35.1132	35.3348	35.4031	35.6655	35.7996	36.0372	36.1995	36.2258	36.4624	36.5858
73	37.1170	37.4253	37.7536	38.3516	38.7607	39.0762	40.0777	40.7224	41.6911	42.2242	42.7435	44.4049
74	45.9962	47.0334	47.3958	48.0412	48.4711	48.8958	49.6029	50.1279	50.6956	51.7016	53.1371	53.5523
75	54.2370	54.5367	54.8801	55.3438	56.0837	57.0359	57.4940	57.9921	58.4134	58.7132	59.2124	59.6664
76	60.7593	61.8944	62.5019	62.9393	63.3797	63.6332	64.1703	64.7868	66.9959	70.7680	73.9644	75.8203
77	78.2349	79.9626	81.3589	82.5895	83.3147	84.3336	85.2881	87.0389	88.5845	89.2395	90.2369	91.4857
78	93.5174	94.8599	95.8486	96.9157	97.8660	99.2094	100.8919	101.8997	103.6634	104.3092	105.3851	106.2796
79	110.0495	111.6329	113.1454	114.4597	115.6568	116.9375	118.3566	120.1456	121.6218	123.7460	125.3376	127.5544
80	133.7753	136.8680	139.6810	142.1232	144.4438	147.3075	151.4215	154.5568	156.2740	158.6414	161.3941	165.6265
81	170.9611	175.1625	178.9102	182.9417	185.7096	188.3059	191.6232	195.5703	199.2106	203.6292	207.5499	213.1360
82	223.7257	232.5181	241.6976	254.0716	268.3519	281.2773	295.7720	328.9637	346.5257	364.4863	382.9169	423.8067
83	469.9196	495.1413	519.1040	551.9796	575.9099	597.7185	627.2722	651.6175	671.6748	693.9621	734.7143	766.1491
84	814.8212	857.8234	894.4891	933.1867	964.1276	999.0226	1031.7723	1061.0997	1092.7089	1130.8898	1169.7009	1219.3764
85	1309.8285	1364.2455	1417.1113	1460.7154	1495.3210	1532.7696	1586.1519	1655.4941	1721.6124	1767.0099	1850.4555	1996.7229
86	2173.2525	2269.8738	2375.3772	2499.3892	2638.2849	2907.6325	2947.7223	3182.7396	3373.6715	3566.5134	3807.6000	4108.2000
87	4440.9000	4761.3000	5076.0000	5520.1000	5936.2000	6365.7000	6881.3000	7443.7000	7934.1000	8595.2000	9277.0000	10647.2000
88	12293.5000	13318.9000	14000.9000	14431.9000	14711.0000	15011.2000	15261.8000	15402.2000	15490.2000	15608.4000	15817.3000	16147.3000
89	16542.6000	16767.1000	16948.8000	17202.3000	17439.1000	17650.9000	17827.4000	17997.3000	18169.4000	18438.1000	18696.9000	19327.9000
90	20260.7000	20719.5000	21084.8000	21405.7000	21779.2000							

\* De 1950 a 1968 los indicadores se basaron en el Índice de Precios al Mayorista de la Ciudad de México; de 1969 a la fecha se basan en el Índice Nacional de Precios al Consumidor, ambos elaborados por el Banco de México.

## CARGOS DIFERIDOS.

Son erogaciones por servicios ya recibidos cuyos beneficiarios, alcanzan a varios ejercicios posteriores a aquél que se realizan gastos por amortizar o por servicios pendientes de recibirse (pagos anticipados).

La característica común a los cargos diferidos es que representan un gasto aplicable a ejercicios futuros y rara vez son recuperables en efectivo.

Su saldo representa las acumulaciones por concepto de pagos por servicios por devengar o por recibir. Dentro de los gastos por amortizar tenemos conceptos más frecuentes: gastos de organización, preoperativos, de instalación, gastos de descuentos por emisión y colocación de valores, etc. En el grupo de pagos anticipados se localizan las primas de seguros y cuotas de asociaciones, las suscripciones a revistas, rentas, etc.

El cálculo para obtener el saldo promedio es idéntico al que se realiza en activos fijos.

Resultando que las altas de activos fijos, gastos y cargos diferidos que ocurran, en el ejercicio, no incrementan la base del impuesto en dicho periodo ni afectan los pagos provisionales del ejercicio siguiente.

Tratándose de enajenaciones o bajas de bienes por caso, fortuito o de fuerza mayor, solo varía el monto de la deducción autorizada.

## 4. INVENTARIOS.

4.1 MATERIA PRIMA

4.2 PRODUCCION EN PROCESO

4.3 ARTICULOS TERMINADOS

Podemos entender por el concepto de inventarios a las mercancías y materiales cuya transformación y/o venta constituyen el objeto principal del negocio. En el caso de los comercios, los inventarios son las mercancías que se adquieren para vender en simple valor de intermediarios. En el caso de las industrias los inventarios los constituyen las materias primas, las materias semitransformadas (producción en proceso) y los productos terminados que se dispone en un momento dado.

Los cargos a estas cuentas se hacen por compras o producciones y los créditos implican salidas por ventas o por traspasos a producción. Su saldo representa el valor de adquisición o fabricación de las existencias físicas propiedad de la empresa.

Los inventarios se valorarán conforme al método que el contribuyente tenga implantado para efectos contables (costo identificado, costo promedio, P.E.P.S, U.E.P.S., etc., según Boletín C-4 "Inventarios" de principios de contabilidad, editado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos).

Cuando los inventarios no se actualicen conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán de actualizar conforme a alguna de las opciones:

- a) Valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determina el impuesto.
- b) Valuando el inventario final conforme al valor de reposición, este será el precio en que incurra el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integra su inventario; en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

El valor del inventario inicial será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

El valor de los inventarios se calculará:

- a) Sumando los inventarios de materias primas, productos semiterminados y terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y cierre del ejercicio.
- b) Dividiendo el resultado obtenido en el inciso anterior entre dos.

#### 5. OTROS ACTIVOS FINANCIEROS.

- 5.1 CUENTAS POR COBRAR.
- 5.2 DEUDORES DIVERSOS.
- 5.3 INTERESES DEVENGADOS NO COBRADOS.

Son los créditos a favor de la empresa, en documentos o en una cuenta corriente, provenientes de ventas de mercancías o servicios (clientes), de préstamos a pagos por cuenta de terceros (deudores diversos) y de otros.

En el caso por ejemplo de las cuentas por cobrar a clientes, sus movimientos más importantes son: Cargos por facturas de ventas y créditos por cobros efectuados, su saldo representa el importe de las ventas pendientes de cobro. En todos los casos, excepto el de anticipo a proveedores, el saldo de las cuentas por cobrar representa derechos recuperables en efectivo.

En promedio mensual de estas cuentas se calculará sumando el activo a inicio y al final del mes, y al resultado dividirlo entre dos.

Las ventas por cobrar por las cuales se calcula el impuesto están compuestas por:

- 1.- Clientes
- 2.- Doc. x cobrar
- 3.- Intereses devengados no cobrados.
- 4.- Anticipo a proveedores.
- 5.- A cargo de funcionarios y empleados, así como los préstamos efectuados a terceros.
- 6.- A cargo de socios o accionistas, no incluyendo las que son a cargo de residentes en el extranjero.

#### CAPITULO V.

##### PASIVOS.

##### DEUDAS EN MONEDA NACIONAL

- 1.1 PROVEEDORES.
- 1.2 ACREEDORES DIVERSOS.

##### CUENTAS POR PAGAR.

Son obligaciones crediticias a cargo de la empresa, por bienes o servicios recibidos no pagados, generalmente exhibidos mediante un documento (letra, pagaré, factura, etc.).

Se localizan en este grupo las cuentas por pagar a proveedores de mercancías y/o de maquinaria y a instituciones de crédito.

En términos generales quizá podría formularse un principio del pasivo que señalará que a todo pasivo registrado debiera corresponder un servicio o un bien material efectivamente recibido por la empresa y pendiente de pago en el importe insóluto que muestren los libros.

Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero.

Ejemplo de deudas base para el cálculo del impuesto.

- 1.- Proveedores.
- 2.- Personas físicas con actividades empresariales.
- 3.- Acreedores diversos que sean sociedades anónimas y que la deuda tenga - que ver con la actividad empresarial del negocio.

Determinación del valor promedio del pasivo según el primer párrafo del artículo 14 del R.L.I.A.C., para determinar el valor promedio se utilizará el procedimiento normal que consiste en sumar el valor del pasivo al inicio y al final de cada mes y el resultado se divide entre dos.

Para determinar el valor promedio del pasivo del ejercicio se sumaran los promedios mensuales correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirán entre el mismo número de meses.

Deudas que no se deben tomar para el cálculo del impuesto:

- 1.- Las contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.
- 2.- Los acreedores diversos que sean personas físicas sin actividades empresariales.
- 3.- Los pagos provisionales.
- 4.- Saldos a favor de impuestos.
- 5.- Estímulos fiscales por aplicar.

## CAPITULO VI.

### CASO PRACTICO

ENVASES DE OTRA GALAXIA S.A. DE C.V.

BALANCE AL 31- DIC-90  
(miles de pesos)

#### ACTIVO

##### ACTIVO CIRCULANTE

Caja	1,000
Bancos	126,000
Inversiones	234,000
Clientes	35,000
Documentos por cobrar	5,000
Deudores Diversos	15,000
Inventarios	85,000

##### ACTIVO FIJO

Maquinaria y Equipo	350,000
Equipo de Transporte	150,000
Muebles y Enseres	38,000
Equipo de Cómputo	27,000
Edificio	400,000
Tarreno	300,000
Menos: Reserva depreciación	(369,000)

##### CARGOS DIFERIDOS

Seguros pagados	8,000
Gastos de instalación	87,000
Menos: Reserva amortización	(35,000)

SUMA ACTIVO

1,457,000

PASIVO

PASIVO CIRCULANTE

Proveedores	43,000
Acreedores Diversos	31,000

PASIVO FIJO

Documentos por pagar a largo plazo	<u>66,000</u>
TOTAL PASIVO	140,000

CAPITAL CONTABLE

Capital Social Fijo	400,000
Capital Social Variable	300,000
Reserva Legal	75,000
Utilidad de Ejercicios anteriores	476,000
Utilidad del Ejercicio	<u>66,000</u>
TOTAL CAPITAL CONTABLE	1,317,000

SUMA DE PASIVO Y CAPITAL	<u><u>1,457,000</u></u>
--------------------------	-------------------------

Cálculo de promedios mensuales de activos financieros (contratados con el Sistema Financiero ).

Estos se calculan en base al Estado de Cuenta de Casa de Bolsa de Inversiones y el libro auxiliar de la empresa, en el caso de los bancos, el procedimiento es--sumar los saldos finales de cada día del mes, dividido entre el número de días de--dicho mes, posteriormente se suman y se dividen entre doce.

Aspectos principales para obtener el promedio diario mensual:

- a).- Se tomará únicamente el saldo en negro.
- b).- En caso de que en el mes, la empresa tenga movimientos después de iniciado el mes, por ejemplo el día cinco, el saldo del día uno al cuatro será el mismo del --saldo final del último día del mes anterior.
- c).- En el caso de que la empresa suspendiera sus operaciones por ejemplo el día--15 al finalizar el mes será cero, a la suma de los saldos finales de cada día se--dividirá entre el número de días del mes.
- d).- En el caso de tener créditos con bancos en el extranjero, el promedio se cal--culará de la misma manera que con los créditos en moneda nacional, con la salvedad de que al saldo promedio del mes en moneda extranjera se multiplicará por el tipo--de cambio controlado al inicio del mes.
- e).- En el caso de que haya dos bancos o más, el promedio será la suma de estos.

CEDULA NO. 1

PROMEDIO DE BANCOS DEL MES DE DICIEMBRE:

<u>DIA</u>	<u>BANCA SERFIN</u> <u>CUENTA NO. 0241381</u>	<u>BANCO MEXICANO SOMEX.</u> <u>CUENTA NO. 02747</u>
1	75,000	* (81,000)
2	75,000	* (81,000)
3	75,000	42,000
4	75,000	28,000
5	90,000	41,000
6	28,000	73,000
7	43,000	49,000
8	47,000	24,000
9	55,000	23,000
10	66,000	38,000
11	21,000	51,000
12	48,000	47,000
13	94,000	28,000
14	94,000	34,000
15	94,000	34,000
16	71,000	0
17	71,000	0
18	71,000	0
19	56,000	0
20	24,000	0
21	87,000	0
22	42,000	0
23	99,000	0
24	120,000	0
25	126,000	0
26	126,000	0
27	126,000	0
28	126,000	0
29	126,000	0
30	126,000	0
31	126,000	0
	<u>2,503,000</u>	<u>512,000</u>
	<u>o/o</u> 31 Días	<u>o/o</u> 31 Días
	80,741	16,516

\* Los promedios en rojo no se toman en cuenta. (Se toman como cero).

## PROMEDIO DE INVERSIONES DEL MES DE DICIEMBRE.

Saldos diarios con Operadora de Bolsa ARKA, S. A. de C. V.

DIA	
1	180,000
2	180,000
3	175,000
4	215,000
5	215,000
6	215,000
7	213,000
8	240,000
9	300,000
10	220,000
11	189,000
12	189,000
13	189,000
14	189,000
15	189,000
16	234,000
17	234,000
18	234,000
19	234,000
20	200,000
21	200,000
22	200,000
23	234,000
24	234,000
25	234,000
26	234,000
27	234,000
28	234,000
29	234,000
30	234,000
31	<u>234,000</u>
	6,740,000
	<u>÷ 31 Días = 217,000</u>

#### CALCULO DE PROMEDIOS MENSUALES DE CUENTAS POR COBRAR.

Estas se calculan, sumando el saldo al inicio del mes, con el saldo al final del mes, y el resultado se dividirá entre dos, posteriormente se suman los promedios mensuales del ejercicio y se dividen entre el número de meses del mismo.

#### ASPECTOS PRINCIPALES A CONSIDERAR PARA OBTENER EL PROMEDIO MENSUAL.

a).- No se toman en cuenta los documentos y cuentas por cobrar a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero.

b).- No se tomarán en cuenta los pagos provisionales, ni saldos a favor de impuestos.

BALANZA DE COMPROBACION DEL  
MES DE DICIEMBRE DE 1990.  
(Miles de pesos)

<u>CUENTAS</u>	SALDO	MOVIMIENTOS		SALDO
	<u>INICIAL</u>	<u>DEBE</u>	<u>HABER</u>	<u>FINAL</u>
Cientes	40,000		5,000	35,000
Documentos por cobrar	15,000		10,000	5,000
Deudores diversos	18,000		3,000	15,000

CEDULA NO. 3

CALCULO DEL PROMEDIO DEL MES DE DICIEMBRE DE CUENTAS POR COBRAR.

<u>CUENTAS</u>	SALDO	SALDO	<u>SUMA</u>	<u>PROMEDIO</u>
	<u>INICIAL</u>	<u>FINAL</u>		
Cientes	40,000	35,000	75,000	37,500
Documentos por cobrar	15,000	5,000	20,000	10,000
Deudores diversos	<u>18,000</u>	<u>15,000</u>	<u>33,000</u>	<u>16,500</u>
	<u>73,000</u>	<u>55,000</u>	<u>128,000</u>	<u>64,000</u>

CALCULO DEL PROMEDIO ANUAL DE LA CUENTA DE INVENTARIOS.

El cálculo del promedio anual de inventarios se determinará sumando los saldos iniciales y finales del ejercicio, y el resultado se dividirá entre dos.

Aspectos principales a considerar para determinar el promedio anual de inventarios:

- a).- Los inventarios se deberán actualizar, aplicando los principios de Contabilidad Generalmente aceptados. ( PEPS, UEPS, PROMEDIOS, etc. ).
- b).- Otra de las opciones es valuando el inventario final conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determina el impuesto.

c).- Otra opción es valuando el inventario final conforme al valor de reposición, éste será el precio en que incurra el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integra su inventario, en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

El valor del inventario inicial será el que correspondió al inventario final del ejercicio inmediato anterior.

El valor de los inventarios se calculará:

Sumando los inventarios de materias primas, productos en proceso y productos terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio.

BALANCE COMPARATIVO DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1989 Y EL 31 DE DICIEMBRE DE 1990.

<u>CONCEPTO</u>	<u>AÑOS</u>	
	1989	1990
INVENTARIOS	105,000	85,000

CEDELA NO. 4

CALCULO DEL PROMEDIO ANUAL DE LA CUENTA DE INVENTARIOS.

<u>SALDO</u> <u>INICIAL</u>	<u>SALDO</u> <u>FINAL</u>	<u>SUMA</u> <u>SALDOS</u>	<u>PROMEDIO</u>
105,000	85,000	190,000	95,000

CALCULO DEL PROMEDIO ANUAL DE LOS ACTIVOS FIJOS Y CARGOS DIFERIDOS:

PROCEDIMIENTO.

- 1.- El promedio se determina actualizando el saldo pendiente de deducir en el Impuesto sobre la Renta, al inicio del ejercicio.
- 2.- Al saldo actualizado se le resta el 50% de la depreciación fiscal efectuada en el ejercicio.

3.- El resultado se divide entre el número de meses del ejercicio y el cociente se multiplica por los meses en el que el bien fue utilizado.

4.- El factor de actualización se obtiene de la división, del I.N.P.C. del mes intermedio del ejercicio, entre el I.N.P.C. del mes de adquisición del bien.

ASPECTOS PRINCIPALES A CONSIDERAR PARA DETERMINAR EL PROMEDIO ANUAL DE ACTIVOS FIJOS Y CARGOS DIFERIDOS:

a).- El promedio de activos fijos con deducción inmediata, se considerará el saldo por deducir, el que correspondería de no haberse optado por dicha deducción.

b).- Las altas de activos fijos y cargos diferidos que ocurran en el ejercicio, no incrementan la base del impuesto en dicho período, ni afectan pagos provisionales del ejercicio siguiente.

c).- El I.N.P.C. se publica en el Diario Oficial de la Federación en los 10 días siguientes del mes.

CALCULO DE LAS DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES DEL EJERCICIO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1990. (Miles de pesos ).

CEDULA NO. 5

<u>CONCEPTO</u>	<u>INVERSION</u>	<u>TASA</u>	<u>DEPRECIACION Y AMORTIZACION DEL EJERCICIO.</u>
Maquinaria y equipo	350,000	10%	35,000
Equipo de transporte	150,000	20%	30,000
Muebles y enseres	38,000	10%	3,800
Equipo de computo	27,000	25%	6,750
Edificio	400,000	5%	20,000
Gastos de instalación	<u>87,000</u>	5%	<u>4,350</u>
	<u>1,052,000</u>		<u>99,900</u>

## CEDULA NO. 6

<u>C O N C E P T O</u>	<u>INVERSION</u>	DEPRECIACION ACUMULADA AL INICIO DEL <u>EJERCICIO</u>	SALDO POR REDIMIR AL INICIO DEL <u>EJERCICIO.</u>
Maquinaria y Equipo	350,000	105,000	245,000
Equipo de Transporte	150,000	71,300	78,700
Muebles y Enseres	38,000	13,000	25,000
Equipo de Computo	27,000	6,750	20,250
Edificio	400,000	60,000	340,000
Gastos de Instalación	<u>87,000</u>	<u>13,050</u>	<u>73,950</u>
	<u>1,052,000</u>	<u>269,100</u>	<u>782,900</u>

<u>FECHA DE ADQUISICION</u>	<u>INVERSION</u>	<u>DEP. ACUM. AL INICIO DEL EJERCICIO</u>	<u>SALDO POR REDIMIR AL INICIO DEL EJERCICIO</u>	<u>I. N. MES INTER- MEDIO</u>	<u>P. C. FECHA ADQUI- SICION</u>	<u>FACTOR</u>	<u>SALDO POR REDIMIR ACTUALIZADO</u>
<u>MAQUINARIA Y EQUIPO</u>							
13-12-87	100,000	30,000	70,000	*21224.9	10647.2	1.9934	139,543
15-12-87	200,000	60,000	140,000	*21224.9	10647.2	1.9934	279,076
02-01-88	<u>50,000</u>	<u>15,000</u>	<u>35,000</u>	*21224.9	12293.5	1.7265	<u>60,428</u>
	<u>350,000</u>	<u>105,000</u>	<u>245,000</u>				<u>479,047</u>
<u>EQUIPO DE TRANSPORTE</u>							
23-01-88	30,000	15,000	15,000	*21224.9	12293.5	1.7265	25,898
27-01-88	20,000	12,000	8,000	*21224.9	12293.5	1.7265	13,812
17-03-88	34,000	19,300	14,300	*21224.9	14000.9	1.5159	21,677
18-04-88	40,000	14,000	26,000	*21224.9	14431.9	1.4706	38,236
15-05-88	<u>26,000</u>	<u>11,000</u>	<u>15,000</u>	*21224.9	14711.1	1.4427	<u>21,641</u>
	<u>150,000</u>	<u>71,300</u>	<u>78,300</u>				<u>121,264</u>

\* I.N.P.C. Estimado, ya que a la fecha de la elaboración de ésta cédula no se conoce.

## CEDULA NO. 7A

<sup>(1)</sup> SALDO POR REDIMIR	DEPRECIACION DEL EJERCICIO	÷ 2	FACTOR	<sup>(2)</sup> RESULTADO	(1)MENOS(2)	÷ 12 MESES	FOR 12 ME SES DE UTILIZACION
<u>MAQUINARIA Y EQUIPO</u>							
139,543	10,000	5,000	1.9934	9,967	129,576	10,798	129,576
279,076	20,000	10,000	1.9934	19,934	259,142	21,595	259,142
<u>60,428</u>	<u>5,000</u>	<u>2,500</u>	1.7265	<u>4,316</u>	<u>56,112</u>	<u>4,676</u>	<u>56,112</u>
<u>479,047</u>	<u>35,000</u>	<u>17,500</u>		<u>34,217</u>	<u>444,830</u>	<u>37,069</u>	<u>444,830</u>
<u>EQUIPO DE TRANSPORTE</u>							
25,898	6,000	3,000	1.7265	5,180	20,718	1,727	20,718
13,812	4,000	2,000	1.7265	3,453	10,359	863	10,359
21,677	6,800	3,400	1.5159	5,154	16,523	1,377	16,523
38,236	8,000	4,000	1.4706	5,882	32,344	2,695	32,344
<u>21,641</u>	<u>5,200</u>	<u>2,600</u>	1.4427	<u>3,751</u>	<u>17,890</u>	<u>1,490</u>	<u>17,890</u>
<u>121,264</u>	<u>30,000</u>	<u>15,000</u>		<u>23,430</u>	<u>97,834</u>	<u>8,152</u>	<u>97,834</u>

## CEDULA NO. 8

<u>FECHA DE ADQUISICION</u>	<u>INVERSION</u>	<u>DEP. ACUM. AL INICIO DEL EJERCICIO</u>	<u>SALDO POR REDIMIR AL INICIO DEL EJERCICIO</u>	<u>I. N. MES INTER- MEDIO</u>	<u>P. C. FECHA ADQUI- SICION</u>	<u>FACTOR</u>	<u>SALDO POR REDIMIR ACTUALIZADO</u>
<u>MUEBLES Y ENSERES</u>							
15-12-87	18,000	7,000	11,000	21224.9	10647.2	1.9934	21,927
03-01-88	10,000	3,000	7,000	21224.9	12293.5	1.7265	12,086
16-01-88	10,000	3,000	7,000	21224.9	12293.5	1.7265	12,086
	<u>38,000</u>	<u>13,000</u>	<u>25,000</u>				<u>46,099</u>
<u>EQUIPO DE COMPUTO</u>							
31-12-88	27,000	6,750	20,250	21224.9	16147.3	1.3144	35,490
<u>EDIFICIO</u>							
31-12-86	400,000	60,000	340,000	21224.9	4108.2	5.1664	1,756,576
<u>GASTOS DE INSTALACION</u>							
31-12-86	87,000	13,050	73,950	21224.9	4108.2	5.1664	382,055

<u>SALDO POR REDIMIR</u>	<u>DEP. DEL EJERCICIO</u>	<u>± 2</u>	<u>FACTOR</u>	<u>RESULTADO</u>	<u>(1)MENOS(2)</u>	<u>+12 MESES</u>	<u>POR 12 MESES ACTUALIZACION</u>
<u>MUEBLES Y ENSERES</u>							
21,927	1,800	900	1.9934	1,794	20,133	1,678	20,133
12,086	1,000	500	1.7265	863	11,223	935	11,223
<u>12,086</u>	<u>1,000</u>	<u>500</u>	<u>1.7265</u>	<u>863</u>	<u>11,223</u>	<u>935</u>	<u>11,223</u>
<u>46,099</u>	<u>3,800</u>	<u>1,900</u>		<u>3,520</u>	<u>42,579</u>	<u>3,548</u>	<u>42,579</u>
<u>EQUIPO DE COMPUTO</u>							
<u>35,490</u>	<u>6,750</u>	<u>3,375</u>	<u>1.3144</u>	<u>4,436</u>	<u>31,054</u>	<u>2,588</u>	<u>31,054</u>
<u>EDIFICIO</u>							
<u>1,756,576</u>	<u>20,000</u>	<u>10,000</u>	<u>5.1664</u>	<u>51,664</u>	<u>1,704,912</u>	<u>142,076</u>	<u>1,704,912</u>
<u>GASTOS DE INSTALACION</u>							
<u>382,055</u>	<u>4,350</u>	<u>2,175</u>	<u>5.1664</u>	<u>11,237</u>	<u>370,818</u>	<u>30,902</u>	<u>370,818</u>

CALCULO DEL PROMEDIO ANUAL DE TERRENOS.

El cálculo del promedio anual de terrenos, se determina, multiplicando el monto -- original de la inversión por el factor que anualmente establece el Congreso de la Unión.

CECULA NO. 9

Fecha de adquisición: 31 de Diciembre de 1986.

Monto Original de la Inversión: \$ 300,000

Por:

Factor que anualmente establece el-  
Congreso de la Unión

\* 5.3885

Entre doce meses

\$ 1,616,550  
12  
\$ 134,712.5

Por doce meses del ejercicio

X 12  
\$ 1,616,550

\* Factor estimado, ya que aún no se conoce la Tabla de Factores que publicará el--  
Congreso de la Unión.

CALCULO DE PROMEDIOS MENSUALES DE PASIVOS.

Estos se calculan, sumando el saldo al inicio del mes con el saldo al final -- del mismo mes, el resultado se dividirá entre dos; posteriormente se suman los promedios mensuales del ejercicio y se dividen entre el número de meses del mismo.

ASPECTOS PRINCIPALES A CONSIDERAR PARA OBTENER EL PROMEDIO MENSUAL.

a).- No se toman en cuenta las deudas a cargo de personas físicas que no provengan de sus actividades empresariales.

b).- No se toman en cuenta las deudas contratadas con el Sistema Financiero o con su intermediación.

BALANZA DE COMPROBACION DEL MES DE DICIEMBRE DE 1990.  
(Miles de pesos)

<u>C O N C E P T O</u>	<u>M O V I M I E N T O S</u>		<u>SALDO FINAL</u>	
	<u>SALDO INICIAL</u>	<u>DEBE</u>		<u>HABER</u>
PROVEEDORES	33,000		10,000	43,000
ACREEDORES	26,000		5,000	31,000
DOCUMENTOS POR PAGAR	<u>80,000</u>	<u>14,000</u>		<u>66,000</u>
	<u>139,000</u>	<u>14,000</u>	<u>15,000</u>	<u>140,000</u>

NOTA: Se comprobó que la cuenta de Acreedores Diversos es a favor de personas físicas que nada tienen que ver con la actividad empresarial.

## CEDULA NO. 10

<u>C O N C E P T O</u>	<u>SALDO INICIAL</u>	<u>SALDO FINAL</u>	<u>SUMA</u>	<u>÷ 2</u>
PROVEEDORES	33,000	43,000	76,000	38,000
DOCUMENTOS POR PAGAR	80,000	66,000	146,000	<u>73,000</u>
				<u>111,000</u>

PROMEDIO DE LOS ACTIVOS: (MILES DE PESOS).

<u>MES</u>	<u>BANCOS</u>	<u>INVERSIONES</u>	<u>CLIENTES</u>	<u>DOCUMENTOS POR COBRAR</u>	<u>DEUDORES DIVERSOS</u>
ENERO	74,214	114,116	16,211	21,217	8,425
FEBRERO	69,115	128,514	18,222	17,422	6,212
MARZO	58,148	136,425	18,895	14,218	11,119
ABRIL	67,841	158,121	19,115	13,339	12,118
MAYO	46,590	163,217	24,312	14,421	12,914
JUNIO	75,620	171,521	27,421	14,421	13,421
JULIO	87,526	173,523	28,411	12,127	14,124
AGOSTO	45,214	178,524	29,124	13,443	15,115
SEPTIEMBRE	87,518	196,313	30,138	12,118	15,895
OCTUBRE	65,219	214,529	36,425	13,129	16,124
NOVIEMBRE	51,543	216,999	39,118	11,111	16,214
DICIEMBRE	48,629	217,000	37,500	10,000	16,500
	<u>777,177</u>	<u>2,068,802</u>	<u>324,892</u>	<u>166,966</u>	<u>158,181</u>

<u>M E S</u>	<u>PROVEEDORES</u>	<u>DOCUMENTOS POR PAGAR</u>
ENERO	45,213	115,000
FEBRERO	47,000	188,000
MARZO	48,524	156,000
ABRIL	43,121	141,000
MAYO	38,114	139,000
JUNIO	36,118	111,000
JULIO	24,111	103,000
AGOSTO	36,671	99,000
SEPTIEMBRE	37,789	87,000
OCTUBRE	38,889	79,000
NOVIEMBRE	38,994	76,000
DICIEMBRE	<u>38,000</u>	<u>73,000</u>
	<u>472,544</u>	<u>1,367,000</u>

CUADRO DE LA MECANICA DE ACREDITAMIENTO DEL I.S.R. CONTRA EL I.M.P.A.C. '
   
( Miles de pesos )

Meses del Ejercicio de 1990.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	TOTAL	
DATOS:														
I.S.R.														
A PAGAR	10,000	13,000	11,000	13,000	14,000	15,000	16,000	10,000	12,000	7,000	14,000	7,000	142,000	
IMPAC														
CAUSADO	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	12,000	144,000	
PAGOS:														
I.S.R.	10,000	13,000	11,000	13,000	14,000	15,000	16,000	10,000	12,000	7,000	14,000	7,000	142,000	
IMPAC	2,000	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2,000	
SUMA													<u>144,000</u>	
EXCESO DE ACRE DITAMIENTO I.S.R.														
	1,000	(1,000)	1,000	2,000	3,000	4,000	(2,000)	-	(5,000)	2,000	(5,000)			
SALDO ACUMULADO DE I.S.R. POR ACREDITAR -														
	1,000	-	1,000	3,000	6,000	10,000	8,000	8,000	3,000	5,000	-			

Del cuadro anterior podemos concluir lo siguiente:

a).- El pago mínimo mensual debe ser de \$ 12,000, cuando en un mes el Impuesto sobre la Renta sea mayor, el exceso se podrá acreditar en meses posteriores contra pagos del Impuesto al Activo que resulten mayores que el Impuesto sobre la Renta, caso en el cuál se reduce el pago mínimo; lo anterior es la regla general.

b).- Cuando el Impuesto al Activo es mayor que el Impuesto sobre la Renta y no hay excesos previos de Impuesto sobre la Renta, la diferencia se paga como Impuesto al Activo ( ver mes número 1 ).

c).- Cuando el Impuesto sobre la Renta es mayor que el Impuesto al Activo, sólo se paga el Impuesto sobre la Renta y el exceso contra el Impuesto al Activo causado está sujeto al acreditamiento en meses posteriores ( ver meses números 2, 4, 5, 6, 7 y 11 ).

d).- Cuando haya exceso de Impuesto sobre la Renta ( ver mes número 2 ), el acreditamiento se podrá hacer contra el Impuesto al Activo de meses posteriores cuando éste sea superior al Impuesto sobre la Renta ( ver mes número 3 ).

CLAVE DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

179

12 90 90  
MES AÑO MES AÑO

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMINALES O DENOMINACION O RAZON SOCIAL

EGA-870626 337

ENVASES DE OTRA GALAXIA, S. A., DE C. V.

CONCEPTO		CONCEPTO DE PAGO	CANTIDAD TOTAL A PAGAR SIN ABRIR SALDOS A FAVOR	CONCEPTO	IMPORTE	
PERSONAL MORAL	PAGO PROVISIONAL I.S.R.	001	7,000	720	SUMA DE CONTRIBUCIONES A PAGAR 1-4-7	7,000
	IMPORTE I.S.P.	130	0	720	CANTIDAD A COMPENSAR	I.S.R. I.V.A.
	PAGO PROVISIONAL DEL IMPUESTO AL ACTIVO	044	0	810		
	RETENCIONES PAGOS AL TRABAJADOR	031			730	PAGOS VIRTUALES
PERSONAL FISICA Y MORALES	DEL IMPUESTO AL ACTIVO	045		730	SALDO A PAGAR EFECTIVO	7,000
	ACTIVIDAD EMPRESARIAL	010		No de EXPEDIENTE DE IMPUESTO		
	RAZONES ACTIVIDAD EMPRESARIAL	020				
	HONORARIOS	027		830	I.S.R. ACREDITADO	5,000
	ARRANGAMIENTO DE CREDITOS	010		801	SALDO POR ACREDITAR I.S.R.	0
	OTROS CONCEPTOS	001		802	I.V.A. ACREDITADO	
	RETENCIONES SALARIOS	020		901	SALDO A FAVOR I.S.R.	
	OTRAS RETENCIONES I.S.R.	001		LOS DATOS CONTINENTES EN LA PRESENTE SE DECLARAN BAJO PROMESA DE DECORACION		
	TASAS POR ENDEUDACIONES	142		GARCIA SANTILLAN JOSE M.		
	RECARGOS POR IMPUESTOS	302		APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMINALES DEL REPRESENTANTE LEGAL		
IMPUESTO	144		GASM-660525			
RECARGOS MORALES	140		REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES DEL REPRESENTANTE LEGAL			
TOTAL DE IMPUESTOS A PAGAR I.S.R.	111		7,000	FIRMA DEL CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL		
PAGA PROVISIONAL I.S.R.	112	055		ESTE FORMULARIO DEBERA PRESENTARSE POR DUPLICADO ORIGINAL AUTORIDAD FISCAL DUPLICADO CONTRIBUYENTE		

OBSERVACIONES AL PAGO PROVISIONAL DEL MES DE DICIEMBRE DE 1990.

- 1.- Para fines de ejemplo está presentado con cifras en miles de pesos.
- 2.- El Impuesto al Valor Agregado no se muestra en la declaración, ya que no es el fin analizarlo.
- 3.- En el mes de Diciembre:

Pago mínimo de I.M.P.A.C.	\$	12,000
Menos saldo acumulado de I.S.R. por acreditar		<u>5,000</u>
A pagar	\$	<u><u>7,000</u></u>

Haciendo un análisis, nuestro pago mínimo del mes de Diciembre debería ser de - - - \$ 12,000, ya que es el Impuesto al Activo calculado de cada mes, en éste caso pagamos \$ 7,000 porque teníamos \$ 5,000 de Impuesto sobre la Renta acreditado en exceso en los meses anteriores, ( ver cuadro de acreditamiento ).

CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO

EJERCICIO 1990.

(Miles de pesos)

Promedio mensual de Activos Financieros. ( Cédula No. 11 )

Bancos	777,177	12 meses	64,765	
Inversiones	2,068,802	"	172,400	
Clientes	324,892	"	27,074	
Documentos por cobrar	166,966	"	13,914	
Deudores diversos	158,181	"	<u>13,182</u>	291,335

Promedio de Inventarios.( Cédula No. 4 ) 95,000

Promedio de Activos Fijos y Cargos Diferidos

( Cédulas No. 7A y 8A )

Maquinaria y equipo		444,830	
Equipo de transporte		97,834	
Muebles y enseres		42,579	
Equipo de computo		31,054	
Edificio		1,704,912	
Gastos de instalación		<u>370,818</u>	2,692,027

Promedio de terrenos.( Cédula No. 9 ) 1,616,550

Promedio de Activos. . . . . 4,694,912

Menos:

Valor promedio de las deudas ( Cédula No. 12 )

Proveedores	472,544	12 meses	39,379	
Documentos por pagar	1,367,000	"	<u>113,917</u>	<u>(153,296)</u>
Base del Impuesto				4,541,616
Tasa del Impuesto				<u>2%</u>
Impuesto Anual 1990.				<u><u>90,832</u></u>

En el presente caso, suponemos que la empresa efectuó durante 1990 pagos provisionales del Impuesto al Activo por la cantidad de \$ 2,000.

El Impuesto Anual de IAC de 1990 es de:                   \$   90,832

El Impuesto Anual de I.S.R. de 1990 es de:               \$  348,000



OBSERVACIONES A LA DECLARACION ANUAL:

1.- Para fines de ejemplo, está presentada con cifras en miles de pesos.

2.- Ya que no es el fin del ejemplo el análisis del impuesto sobre la Renta, la declaración únicamente muestra el impuesto a cargo del Impuesto sobre la Renta.

3.- El Impuesto al Valor Agregado no se muestra en la declaración, ya que no es el fin de analizarlo.

4.- Al impuesto correspondiente de I.S.R.	348,000
Restamos los pagos provisionales de I.S.R.	142,000
Restamos el I.M.P.A.C. determinado en nuestro ejemplo	<u>90,832</u>
La diferencia la pagamos	<u><u>115,168</u></u>

5.- Al I.M.P.A.C. correspondiente en nuestro ejemplo	90,832
Restamos pagos provisionales de I.M.P.A.C.	<u>2,000</u>
La diferencia la pagamos	<u><u>88,832</u></u>

6.-Análisis del resultado:

Debido a que el I.S.R. anual fue mucho mayor al obtenido por parte -- del I.M.P.A.C. ( en nuestro ejemplo ), se demuestra que el I.M.P.A.C. efectivamente es un impuesto complementario al I.S.R.

Para mayor claridad al respecto, podríamos hacer de cuenta que no --- existiera el I.M.P.A.C., y nuestras cifras serían de la siguiente manera:

Impuesto correspondiente	348,000
Menos pagos provisionales de I.S.R.	* <u>144,000</u>
Importe a pagar	<u><u>204,000</u></u>

\* Para integrar ésta cifra, es necesario ver el cuadro de acreditamiento de los meses del ejercicio.

7.- La razón de ser del I.M.P.A.C. se deriva de que en algunos casos la Compañía resulta con pérdida o con un I.S.R. inferior al I.M.P.A.C. de éstos supuestos podríamos partir del principio de que se debe erogar el impuesto que resulte mayor.

Cuando el I.M.P.A.C. anual es mayor que el I.S.R., la diferencia será el impuesto a enterar en la declaración, y dicha cantidad está sujeta a devolución en la medida en que en los tres ejercicios siguientes,-- el I.S.R. sea mayor que el I.M.P.A.C.

La diferencia mencionada en el párrafo anterior se actualizará de la siguiente manera:

Sexto mes del año en que se obtiene la diferencia

Sexto mes del año en que el I.S.R. es mayor que el I.M.P.A.C.

NOTA: Para la devolución del I.M.P.A.C. no se debe rebasar los tres años, lo cuál quiere decir que después que obtengo mi diferencia por ser el I.M.P.A.C. mayor que el I.S.R., sí en tres ejercicios siguientes el I.S.R. no es mayor que el I.M.P.A.C., pierdo el derecho a que se me devuelva mi diferencia, y por lo tanto queda vigente la diferencia del ejercicio siguiente.

## COMENTARIOS Y CONCLUSIONES

Desde la creación de la L.I.A.E., que entró en vigor a partir del 10. de Enero de 1989, cabe señalar que dicho impuesto incurrió en situaciones inconstitucionales de proporcionalidad, equidad y justicia por parte de los legisladores y que a la fecha del presente trabajo únicamente se han corregido aspectos de forma de aplicación del impuesto, en base a la crítica especializada, pero en cuanto a los aspectos de fondo, dicho impuesto no ha sufrido ninguna corrección.

La razón de éste impuesto es definitivamente 100% recaudatorio, complementario del Impuesto sobre la Renta; ya que obliga a los contribuyentes que se declaraban sin pago alguno, a contribuir por el valor de su activo.

De esta manera el impuesto al Activo pretende subsanar el problema de la política fiscal que impera en nuestro país, al incrementar el nivel de recaudación a través de un nuevo gravamen.

Tal parece que una de las situaciones que se contemplarán al instituirse éste impuesto podría ser de que el fisco federal pretenda que desaparezcan todas aquellas empresas que no contribuyan de alguna manera con un mínimo del 2% por su activo, ya que dichas empresas no obstante que no contribuyen con el Erario Federal si hacen uso de los servicios públicos y a la vez crean problemas de contaminación y otros de menor importancia.

Tal fue el impacto que creó éste nuevo gravamen, que gran parte de las empresas que estaban acostumbradas a no efectuar pago alguno en el Impuesto sobre la Renta tuvieron que recurrir al amparo vía Cámara de Comercio y de la Industria, argumentando los aspectos inconstitucionales en los que incurrieron los legisladores desde el nacimiento de ésta Ley. Toda vez que se vierón afectados en sus intereses particulares.

Desde nuestro punto de vista muy particular, creemos que el Impuesto al Activo no es justo y necesario para que el fisco federal pueda proveerse de mayores recursos económicos para así poder sufragar el gasto público y también sentimos que es difícil conforme transcurre el tiempo que se puedan corregir los aspectos inconstitucionales de fondo, para que de esta manera se pueda tener una honesta-

defensa de dicho gravamen.

Creemos que la raíz del problema de la política fiscal que impera en nuestro país, se encuentra en la economía subterránea y es donde el fisco federal podría proveerse de recursos suficientes para subsanar de una manera más radical el problema de la crisis económica que atraviesa nuestro país; y que obviamente si se tratara de atacar con mayor persistencia este sector de la economía, los beneficios redundarían en una mayor equidad y justicia entre los mexicanos.

También pensamos que resultaría más eficaz para fines de recaudación, que el fisco federal estableciera un impuesto mínimo para todos los contribuyentes de acuerdo a su capacidad administrativa, en el caso de que se obtuvieran pérdidas, y sin tener que crear más impuestos que incurran en situaciones inconstitucionales por hacerse al vapor.

## ABREVIATURAS

- C.P.E.U.M. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- L.I.S.R. Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- I. S. R. Impuesto Sobre la Renta.
- R.L.I.S.R. Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.
- C.F.F. Código Fiscal de la Federación.
- L.I.V.A. Ley del Impuesto al Valor Agregado.
- I.V.A. Impuesto al Valor Agregado.
- L.I.A.E. Ley del Impuesto al Activo de las Empresas.
- R.L.I.A.E. Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas.
- I.A.E. Impuesto al Activo de las Empresas.
- M.O.I. Monto Original de la Inversión.
- D.O.F. Diario Oficial de la Federación.
- S.H. y C.P. Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- I.N.P.C. Índice Nacional de Precios al Consumidor.
- L.I.A.C. Ley del Impuesto al Activo.
- R. I.A.L. Reglamento del Impuesto al Activo.
- I.M.P.A.C. Impuesto al Activo.

## B I B L I O G R A F I A

- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Editorial Diguin.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento. Editorial dofiscal.
- Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Editorial THEMIS.
- Estudio Integral del Impuesto al Activo de las Empresas. C.P. Fernando Arregui Ibarra. Editorial ISEF.
- Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. 1989. Editorial Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
- Ley del Impuesto al Activo de las Empresas y su Reglamento. S.H.C.P. 1989. Revista Consultorio Fiscal del Número 24 al 42, editada por la Secretaría de la Dirección de la Facultad de Contaduría y Administración. UNAM.
- Ley del Impuesto al Activo y su Reglamento 1990. Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
- Diario Oficial de la Federación del 31 de Diciembre de 1988.
- Diario Oficial de la Federación del 30 de Marzo de 1989.
- Diario Oficial de la Federación del 7 de Junio de 1989.
- Diario oficial de la Federación del 28 de Diciembre de 1989.
- Diario Oficial de la Federación del 15 de Mayo de 1990.
- Boletín del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.
- Boletín de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Código Civil para el D.F. Editorial Porrúa.