

27  
28



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN

"LA HISTORIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DENTRO DEL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO"

TESIS CON FALLA LE ORIGEN

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A : DANIEL PEREZ VALLADARES

DIRECTOR DE TESIS:  
C.P. PEDRO ACEVEDO R.



## **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

**TEMA: "LA HISTORIA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DENTRO DEL SISTEMA TRIBUTARIO MEXICANO".**

	PAG.
INTRODUCCION.....	1
<b>1. ANTECEDENTES</b>	
1.1 Epoca Precortesiana.....	3
1.2 Epoca Colonial.....	8
1.3 Epoca Independiente Hasta 1924.....	18
<b>2. EPOCA ACTUAL</b>	
2.1 Reformas de 1925 a 1964.....	35
2.2 Reformas de 1965 a 1986.....	56
<b>3. REFORMAS DE 1987 A 1988</b>	
<b>3.1 1987</b>	
3.11 Antecedentes.....	60
3.12 Principales Características.....	62
3.13 Caso Práctico.....	71
<b>3.2 1988</b>	
3.2.1 Antecedentes.....	75
3.2.2 Principales Características.....	78
3.2.3 Caso Práctico.....	88
<b>4. REFORMAS DE 1989 Y 1990</b>	
<b>4.1 1989</b>	
4.11 Antecedentes.....	92
4.12 Principales Características.....	95
4.13 Caso Práctico.....	103
<b>4.2 1990</b>	
4.2.1 Antecedentes.....	107
4.2.2 Principales Características.....	111
4.2.3 Caso Práctico.....	120
<b>5. REFORMA DE 1991</b>	
5.1 Comentarios.....	125
CONCLUSIONES.....	127

**INTRODUCCION:**

Si nos remontamos a la época prehispánica, no encontramos un impuesto (en ese entonces solo existían tributos) que gravara la renta o utilidad, tan solo existían tributos que los pueblos vencedores imponían a los conquistados o los que daban los macehuales y comerciantes por desarrollar su actividad, en la época colonial hasta mediados del siglo XVI el tributo prehispánico permanece en gran parte vivo, los españoles lo utilizaron en un principio tal como lo hallaron y fueron acomodándolo a las normas Europeas, es entonces cuando surge la Alcabala, que consistía en un derecho que varió mucho sobre cuanto se comprara o vendiera, y como el territorio mexicano está dividido en más de 80 circunscripciones Alcabalatorias, propiciando que se multiplicara un sin número de impuestos especiales sin ninguna estructura lógica, durante el período Porfirista se significó la labor hacendaria de Matías Romero y José Yves Limantour quienes reorganizan los impuestos, sin reforma alguna, solo mejor distribución de los ya existentes, pero es el 20 de julio de 1921 cuando se establece un impuesto federal, extraordinario y pagadero por una sola vez, mismo que se denomina "Ley del Centenario" en virtud de que el impuesto se cubriría en la forma de timbre con estampillas que llevarían la leyenda distintiva de "Centenario". Una de sus características principales es que es transitoria, la cual es derogada en el decreto del 21 de febrero de 1924, misma que marca el inicio del sistema cedular que rigió en nuestro país por aproximadamente 40 años, y es en la Ley del 18 de marzo de 1925, cuando por primera vez se denomina Ley del Impuesto Sobre la Renta, decreto que rigió 16 años durante los cuales sufre diversas modificaciones, para estar acorde con el crecimiento económico del país en este período se creó

la Ley el "Superprovecho" el 27 de diciembre de 1939 misma que se derogó el 31 diciembre de 1941, por ser coercitiva a las libertades individuales y se redujeron cédulas, no hubo cambios sustanciales hasta el 30 de diciembre en que se restituyen las siete cédulas que funcionaron hasta el 31 de diciembre de 1964 fecha en que se transforma el sistema cédular de legislaciones anteriores en gtotal personal dividiendo la Ley en títulos y estos a su vez en capítulos.

No ha habido cambios sustanciales (solo adeducciones de esta Ley) hasta el 31 de diciembre de 1986, fecha en la cual debido a la situación económica reinante en el país se inicia un período llamado de transición donde una parte del impuesto se determina de la forma acostumbrada y otra actualizada la base (es decir tomando en cuenta la inflación) período que dura solamente 2 años y no los 5 inicialmente previstos siendo a partir de 1989, cuando solo se considera la "base nueva", finalmente en 1990 y al 91 se implementan medidas para fiscalizar de manera más estricta.

Como se puede ver es una larga historia con innovaciones que se gestan en la situación que vive el país, resultado del esfuerzo de muchos mexicanos por llegar a tener un sistema tributario más justo y equitativo para que este sea competente a nivel internacional para beneficio propio.

## A N T E C E D E N T E S

### I.1 Epoca Precortesiana

Para el estudio de este capítulo en el sistema Tributario Mexicano centraremos el análisis en la cultura azteca por las siguientes razones:

- Ocupó gran parte del actual territorio (al mismo tiempo la parte central donde desde siempre se ha asentado el Gobierno de nuestro País).
- Fué una gran civilización.
- Con todo y la destrucción de que fué objeto, sentó las bases de nuestro sistema tributario.

En los diferentes estudios sobre esta cultura se ha puesto especial énfasis en los aspectos Social y Político, así como problemas de propiedad, administración, gobierno, etc., pero el tributo ha sido poco estudiado, - lo que da como resultado un desconocimiento casi total sobre su cuantía.

Analizando detenidamente, un impuesto ó tributo que se adecuó a la moderna concepción que se tiene del Impuesto Sobre la Renta, no existió, los ingresos que percibía el Gobierno eran por los siguientes conceptos:

ARANCELES SOBRE MERCANCIA.- Existían ciertos Impuestos sobre las mercancías que eran introducidas a Tenochtitlán, desconociendo la base y tasa, - solo por la referencia de Cortés en una de sus cartas de relación. "En todas las entradas de la Ciudad y en las partes donde descargan las canoas hay chozas hechas, donde están personas por guardas y que reciben CERTUM QUID de cada cosa que entra. Esto no se si lo lleva el señor o si es propio -- para la Ciudad".

IMPUESTO EN EL MERCADO.- Se recolectaban Impuestos que se destinaban a fines públicos o de la nobleza empero estos tributos los recogían los mexicanos no solo en sus propios mercados, sino también en los de algunos pueblos sometidos ignorándose monto.

TRIBUTOS DE PUEBLOS VECINOS.- Siendo un pueblo eminentemente guerrero el -

grueso de sus ingresos los obtenía de este rubro, siendo cubierto de varias formas:

- a) Aportaciones materiales
- b) Aportaciones en trabajo
- c) Entrega de esclavos
- d) Aportaciones en caso de guerra

a) Aportaciones materiales.- Se tiene una descripción detallada de los tributos que cada provincia tenía que entregar periódicamente todos muy variados como:

-Labores plumarias.- Aquí se incluían trajes para guerreros, tocados, aves disecadas, etc.

-Ropajes .- Mantas de algodón, huipiles y faldas.

-Productos agrícolas.- Chiles, maíz, frijol, leña, miel, algodón, cacao, etc.

-Artículos manufacturados.- Vasijas, jícaras, huacales, tecomales, etc.

-Minerales.- Máscara de turquesa, collares de jade, piezas de ébano, etc.

-Metales.- Escudos, diademas, collares, láminas, tejuelos todos de oro.

-Varios.- Piel de tigre, venado, así como conchas marinas obteniendo cantidades verdaderamente impresionantes de la suma de ellos, cabe hacer una aclaración: Los Aztecas imponían tributos de las cosas que producían el lugar dominado, por lo que dentro de lo pesado de la carga no lo era tanto para los pueblos sojuzgados.

b) Aportaciones en trabajo.- Cada provincia dominada tenía la obligación de enviar a la Ciudad a personas que debían desempeñar diversos tipos de trabajo, tales como servicio, adorno y limpieza de los palacios del rey, atención de bosques y jardines, etc.

Una vez terminada la conquista se exigía la aportación de hombres para trabajos manuales, siguiendo una periodicidad y rotación constante, como lo muestra el Códice Ramírez, donde dice que después de la conquista de Tepeicad, habiéndolos de ahí prometido el tributo, existieron los jefes mexicanos lo siguiente: "Tienen que enviarnos cada 10 días, hombres que se alternen, que sirvan en nuestro palacio para que lo limpien y traigan leña y aguas".

- c) Entrega de esclavos.- Varias de las provincias dominadas tenían que entregar un número determinado de esclavos, de los cuales unos se destinaban para desempeñar varios trabajos y otros para ser sacrificados. Este último fué un hecho del que se sirvieron los españoles para justificar su conquista y gobierno.
- d) Aportaciones en caso de guerra.- Durante las expediciones militares de los aztecas, los pueblos por los que pasaban tenían la obligación de alimentarlos y regalarles espléndidamente so pena de ser destruido inmediatamente.

Aportaciones de pueblo.- En la Sociedad Azteca había tres grupos bien definidos que no pagaban tributo:

1. Los nobles.- En este grupo se cuenta a la clase gobernante, los artistas y los guerreros que se distinguían en batalla.

En este punto hay algunas discrepancias, ya que algunos cronistas aseguraban lo contrario, sin embargo en Motolinía se encuentra la explicación, pues en una carta escribe lo siguiente:

"Cada año, en ciertas fiestas, daban los señores de México, Texcoco y Tlacopan, grandes regalos. Aunque los regalos que hacían los nobles y otras personas que poseían tierras propias, no eran obligatorias, se estableció como una costumbre tan arraigada que siem-

pre fué observada". Luego los nobles no pagaban tributo, aunque - cuando menos una parte de ellos entregaban regalos en forma regular, lo que de hecho venía a ser lo mismo que un tributo.

2. Los pobres y desvalidos.- Este punto no implica problema puesto que era lógica la excepción.

3. Los sacerdotes.- Siendo un pueblo fervorosamente religioso, los -- sacerdotes tenían un lugar privilegiado.

Respecto a la forma como recolectaban y controlaban se ve lo siguiente:

Existía un recaudador de impuestos o Calpixque, encargo de vigilar que los tributos se recogieran cada determinado período y fueran enviados a la - capital, estos eran considerados casi como gobernadores con ciertas limitaciones, aunque muy temidos, pues una revuelta contra ellos podía traer - como consecuencia la destrucción total de la población (cuando llegaron -- los españoles los habitantes de varias provincias se quejaban de los recaudadores y decían que "estos les tomaban a sus mujeres e hijas y cuando -- eran vírgenes las violaban"). Los Calpixques vivían en una parcela trabajada por los habitantes del lugar, además en todas las festividades eran - ricamente obsequiados por el soberano, su principal obligación consistía en recaudar el tributo asignado a cada población, este se fijaba en geográficos, en ellos se determina el tributo de las provincias y el de las - poblaciones en general a través de este documento se ve que los períodos fijados para su recaudación variaban de una provincia a otra.

Y conforme a los productos, la mayoría de las provincias debía entregarlos cada ochenta días las prendas guerreras y los escudos solo se debían dar - anualmente. Los Calpixques estaban obligados a llevar una minuciosa cuenta de los tributos recaudados por ellos, el robo ó fraude eran castigados con la muerte.

Todo lo dicho hasta aquí, se refiere a las poblaciones conquistadas, -- aquellas que se rendían voluntariamente recibían un trato mejor "Los Pueblos que venían de esta manera, sin guerra, tributaban como amigos... y los que se daban por guerra pagaban mayores tributos".

La falta de pago del tributo o el retardo en el mismo ocasionaba fuertes represalias por parte de los Aztecas, las que llegaban hasta la destrucción de las poblaciones.

Como se puede ver los ingresos fueron muchos y muy variados y aun cuando no sea tema de este estudio, se hará una breve mención de los egresos, por ser importante el conocer donde se gastaba tanta riqueza.

El tributo se destinaba a los siguientes fines fundamentales:

1. Sostenimiento del soberano, su familia y su corte.

Esta corte se componía no solo de los designatarios sino también de -- muchos empleados y nobles, sostenidos por el señor; además su hospita -- lidad era muy grande, los pobres y los viajeros también eran servidos, Bernal Díaz refiere "después de Moctezuma comían los guardias y servi -- dores, sirviendo más de mil raciones diarias".

2. Gastos militares.

Uno de los fines primordiales al que eran destinados los tributos, de acuerdo a la costumbre siempre se proveía de todo lo necesario, así -- como sustento, vestuario de armas y de otras muchas cosas necesarias y muy buenos premios.

3. Celebración de fiestas.

Con ocasión de las fiestas se desplegaba gran lujo y se repartían -- regalos, muchos obsequios, aquí se nota la importancia que daban los Mexicanos al hecho de causar mediante su riqueza y generosidad buen -- efecto entre sus amigos y aun entre sus enemigos, que también eran -- convidados.

4. Donación, regalos y sacrificios con fines religiosos.

Era mucho lo que erogaba con estos fines, en todas y cada una de las fiestas eran ofrecidas ricas ofrendas a los dioses.

5. Gastos Sociales.

En épocas de sequía o de hambres el aprovisionamiento de alimentos - para la población fue una costumbre importante y antigua, también se brindaba ayuda a ancianos, inválidos, viudas y huérfanos, mediante - fiestas hechas expreso para ese fin.

6. Regalos de cortesía a mensajeros.

Parece que los regalos de cortesía fueran un hábito de bastante importancia, los cronistas relatan que a los mensajeros se les regalaba - con espléndidas prendas, telas, cacao, algodón, etc.

7. Construcciones Públicas.

8. Sueldos de empleados

9. Mantenimiento de artesanos, cantores y otros.

Como puede verse el volumen de gastos era muy amplio casi tanto como los ingresos, este esplendor alcanzó su punto más alto un poco antes del arribo de Cortés a tierras mexicanas, quien aprovechando el sistema tributario imperante, se allegó de aliados cansados del yugo - Azteca. Y con un número de hombres mucho menor logró dominar a un - gran imperio como lo fué el Azteca.

En las primeras etapas de la conquista el sistema tributario siguió tan - igual que incluso los cobradores de tributos de Moctezuma, realizaban su recorrido acompañados por gente de Cortés.

## 1.2 Epoca Colonial

La Hacienda Pública en la Nueva España no fué establecida conforme a un -

sistema o un criterio bien definido, por lo contrario, las rentas e impuestos que por diversos motivos cubrían los habitantes del País, para los gastos públicos y el sostenimiento del complejo aparato gubernamental peninsular, fueron creándose de acuerdo con los intereses y necesidades de este último. Y a medida que iban surgiendo nuevas fuentes de riqueza, es más en la comunidad media de alrededor de 1550 siguieron prevaleciendo los criterios indígenas de personas susceptibles al pago. Estas circunstancias determinaron que tanto la fijación como la recaudación constituyeron un proceso complicado y laborioso. Además la distribución de dichos ingresos, por la multiplicidad de los mismos era sumamente defectuosa.

El complicado régimen hacendario hizo necesario un ejército de funcionarios y empleados, al mismo tiempo que enormes gastos que provocaron con frecuencia desequilibrios financieros. Cada ramo de la riqueza pública requirió una administración especial con numerosas oficinas y funcionarios.

No era menor el desorden que existía en el presupuesto de gastos. Si las fuentes de ingresos eran numerosas, los gastos no lo eran menor.

En su origen todos los ingresos formaban una masa común que pertenecía al rey, que podía distribuirlo como mejor le pareciere. Posteriormente las rentas obtenidas se consideraban generalmente divididos en cuatro clases:

- I. Los primeros se llamaban comunes y servían para cubrir los gastos del Virreynato.
- II. Los segundos se denominaban remisibles, por lo que sus productos líquidos se remitían a la Metrópoli.
- III. Los terceros se conocían con el nombre de particulares por estar destinados a objetos especiales.

IV. Los últimos se llamaban ajenos, por no pertenecer al erario, teniendo el gobierno solo el encargo de cuidar que fueran bien administrados.

I. COMUNES.- Constituidos por los ingresos que se destinaban a los gastos de administración pública y eran principalmente:

- Derechos del real ensaye de oro y plata. Lo que pagan los que presentan estos metales al examen de su ley y quilates en las reales cajas de fundición.
- Dismos. Reducidos desde 1776 a la cuota de 3% con el título de "Quinto" que es lo que se paga a su majestad en reconocimiento de su soberano, dominio a las minas y placeres incorporados a la corona.
- Del derecho de Quinto. De la plata que se presta en las cajas reales de todo el reino y se reduce al IX.
- Derecho de vajilla. Que se cobran en las alhajas de oro y plata labradas que se presenten al quinto en los lugares que hay establecidas cajas, marcas y punzones para señalarlos.
- Derecho de amonedación. Privativo del soberano, tiene su rendimiento ya en el aumento de la liga necesaria para acuñar con solidez la moneda de oro y plata, ya en la asignación que se paga por lo vasallo.
- Tributos reales. Se forman de lo que contribuyen a su majestad los indios, mulatos y negros libres de todo el reino.
- El papel sellado. Tiene sus productos en la venta del mismo papel que se usa en todos los negocios judiciales distinguidos ya con el sello de las reales armas.
- Derechos de licencias. Por las que se dan para hacer matanza de

ganado, de pelo o cerda con calidad de satisfacer a su majestad un tanto por cada centenar de cabeza que se mate.

- El derecho de pulperías. Dimana del impuesto a todos los que -- ejercen este trato que por el permiso de establecerlo pagan anualmente a su majestad de 30 a 40 pesos.
- El juego de gallos en plazas y parajes públicos. Se haya igualmente estancado y solo puede usarlo el sujeto en quien se remata a beneficio del erario.
- El juego de la real lotería. Un 16% del fondo que se colecta -- para el sorteo.
- El ramo de alcabala. Los árabes la transmitieron a los españoles, desde una época que no ha podido fijarse todavía. La cuota de -- la Alcabala fué elevada al 5% por las cortes de Burgos, tuvo diferentes variantes, y en el año de 1491, los reyes católicos la fijaron en el 10% sobre el precio de la cosa vendida. Se conocieron tres clases de Alcabalas:
  - a) Fija.- Que pagaban los vecinos por las transacciones que hicieran en el pueblo de su vecindad.
  - b) Del viento.- Que pagaban los mercaderes forasteros por las -- transacciones que realizaban en los mercados.
  - c) Alta mar.- Que se pagaba en los puertos secos y mojados por -- la transacción de artículos extranjeros.

Por una junta de ministros que hizo formar el rey Felipe Segundo en el año se decretó que se cobrase en la Nueva España para lo cual se expidió la -- carta real orden fechada el 28 de Octubre de 1568, ordenándose que de las primeras y demás ventas, trueques o cambios de todo genero de mercancías, frutos y granjerías se exigiese por entonces solo un 2% del valor del -- artículo.

Es de hacerse notar que en la junta general de la real hacienda convocada por el Virrey Márquez de Cadereyta de fecha 20 de Noviembre de 1638 se estipuló un aumento del 2% al 6% de alcabala.

Este 6% que se pagaba de alcabala se aumentó en un 2% a partir del 15 de Abril de 1774.

En virtud de haberlo solicitado su majestad para remediar la estrechez a que estaba reducido el erario por los gastos que causaba la guerra con la Nación Británica.

El aumento del 2% que se había hecho a la alcabala fué derogado por real orden del 20 de Mayo de 1791 volviendo a la cuota del 6%.

- Impuesto sobre el pulque.- Es un derecho semejante al de alcabala pero comprensivo de solo este caldo.
- El de Almojarifazgo.- Era un impuesto que se cobraba por el uso de muelles, así como carga y descarga de mercancía en esos lugares, fluctuando su cuota entre un 5% y 15% del valor declarado.
- Aprovechamientos.- Todo aquello que por ganancia o pérdida entra o sale de las tesorerías.

Es importante mencionar la fuerte sangría que sufría el País cuando más de la mitad de lo recaudado se invertía fuera del País. A fines de la época colonial llegó a ingresar a la Hacienda Pública un promedio de veinte millones de pesos por año, de esta cantidad aproximadamente cuatro millones y medio se situaban a otras colonias (el término situar significaba el enviar recursos a otra colonia con problemas financieros) y como siete millones se enviaban a la Península Ibérica.

Las colonias de América producían a la Metrópoli nueve millones en total, de los cuales corresponden a la Nueva España más de las dos terceras partes de dicha cantidad.

## II. RAMOS DESTINADOS A LA METROPOLIS.-

- Naipes (estanco) la fabricación y venta de naipes fue monopolio del Estado, pero estuvo arrendada hasta 1763.
- Tabacos.- El ramo del tabaco en la forma y términos en que se manejaba tuvo su principio en el año de 1765, su giro resulta de que hallándose prohibido a los vasallos el comun beneficio y comercio de este fruto, por disposiciones reales se compran sus primeras materias a los cosecheros matriculados en el reino y a los permitidos en la isla de Cuba y provincia de Luciana, de cuenta de la real hacienda privativamente se conducen expensas reales a los Países en que deben expenderse como efecto estancado y en ellos se distribuyen con venta al público o reducido a puros cigarros, polvo y rape o en hoja por los precios fijamente señalados en el arancel.
- Azogues.- El ramo de azogues que se conduce de los dominios de Europa tiene sus ingresos del precio que se fije por la venta de ellos distribuidos por Quintales a los mineros.

## III. RAMOS PARTICULARES.- Que aunque pertenecientes a su majestad -- tenían aplicados sus productos a algún destino especial y eran los siguientes:

- Bulas de la santa cruzada.- Que consistía en un derecho cedido por los papas a los reyes de España para que las limosnas que se recogiesen en sus reinos, se destinaran a hacer la guerra con el fin de rescatar el sepulcro de Cristo y los santos lugares de la dominación que eran objeto en la acción que se denominó Santa Cruzada, dicho privilegio no cesó, quedó en favor de dichos soberanos como ayuda para luchar contra los moros y lograr la recon-

- quista de España, a pesar que esta concluyera con la toma de Granada, un poco antes del descubrimiento de América, el privilegio no cesó sino que se convirtió en una verdadera contribución que se siguió cobrando en España y América, a cuyo efecto se imprimían unas bulas en que se consignaban las indulgencias que cedían los papas a los contribuyentes que pagaban determinado precio, aclarando que todo súbdito de la iglesia católica debía de comprar una bula de aquellas so pena de ser perseguido como hereje.
- Vacantes mayores y menores.- Forma su ingreso de los emolumentos y consignaciones de diezmos, destinados a dotar los obispados, abadías, dignidades, canongías, raciones y medias raciones de América mientras permanecen vacantes.
  - Medias anatas y mesadas eclesiásticas.- Son un auxilio con que por donaciones pontificias asisten los eclesiásticos que son nombrados para obtener los beneficios, al soberano que los presenta para ellos. Sirven con las medias anatas que es una mitad íntegra de las rentas y emolumentos que gozan en su primer año de su ejercicio las dignidades, canongías, racioneros y medios racioneros con una mesada que es la renta prorrateada que corresponde en un mes de los provechos de todo un año a los curas y beneficiados.
  - Pena de cámara.- Se forma de las multas, condenaciones y confiscaciones que se hacen e impiden a los vasallos que cometen ciertos delitos. Una falta punible con esta clase de penas.
- IV. RAMOS AJENOS.- Llamados así por su origen u objeto, pues solo entran en las tesorerías reales por la protección que les dispensa su majestad y que eran los siguientes:
- Temporalidades

- Fondos piadosos de californias
- Espolios
- Comunidades de indios
- Dos por ciento de comunidades y cuatro por ciento de propios.
- Hospital real de indios
- Noveno y medio de hospital
- Medio real de hospital
- Medio real de ministros
- Gastos de justicia, etc.

Estas clasificaciones tan variadas de ingresos eran útiles únicamente para determinar el destino de los fondos, pero no es una clasificación que tome en cuenta sus verdaderas características, con el fin de evitar errores y con el objeto de relacionar los impuestos que se cobraban durante la dominación española con los impuestos actuales nos atreveríamos a clasificarlos en las siguientes categorías:

- a) Impuestos sobre el comercio exterior (importación y exportación).
- b) Impuestos y gravámenes en el comercio exterior.
- c) Impuestos sobre la agricultura y ganadería
- d) Impuestos sobre sueldos y utilidades
- e) Impuestos sobre actos, documentos y contratos
- f) Impuestos sobre juegos, diversiones y espectáculos públicos
- g) Impuestos de capacitación
- h) Otros gravámenes
- i) Aprovechamientos
- j) Bienes ajenos

De acuerdo con esta clasificación las contribuciones existentes -- durante la denominación española quedarían comprendidas en la forma siguiente:

- a) Impuestos sobre el comercio exterior

1. Almojarifaego
  2. Grano, añil y vainilla
  3. Impuestos del caldo
  4. Anclaje
  5. Estanco de lastre
- b) Impuestos y gravámenes en el comercio interior
1. Alcabala
  2. Pulperías
  3. Derechos del quinto de oro y plata
  4. Derechos de amonedación
  5. Derechos de vajilla
  6. Derechos de ensalle
  7. Impuestos a pulques
  8. Peajes y barcas
  9. Estancos
  10. Azogues
  11. Naipes
  12. Pólvora
  13. Salinas
  14. Tabaco
- c) Impuestos sobre agricultura y ganadería
1. Diezmos y licencias
- d) Impuestos sobre sueldos y utilidades
1. Medio anato secular y eclesiásticas
- e) Impuestos sobre actos y documentos
1. Papel sellado
- f) Impuestos sobre juegos y diversiones
1. Lotería
- g) Impuestos de capacitación
1. Tributos
  2. Medio real de fábrica
  3. Medio real de hospital y ministros

## h) Otros gravámenes

1. Servicio de lanzas
2. Montepío militar
3. Montepío de ministros
4. Montepío de oficinas y pilotos
5. Montepío de inválidos

## i) Aprovechamientos

1. Bulas de la santa cruzada
2. Oficios vendibles y renunciabiles
3. Tierras
4. Donativos
5. Penas de cámara
6. Comisos
7. Censos
8. Alcances de cuentas
9. Aprovechamientos diversos

## j) Bienes ajenos

1. Bienes de difuntos

Desde fines de 1810 las rentas de la nueva España disminuyeron considerablemente, como consecuencia del abandono de campos y ciudades por enormes masas de hombres que marchaban a los campos de batalla para lucharlos más en favor de la causa insurgentes. Faltaron entonces brazos a la agricultura, obrajes y minas suspendieron sus labores: el comercio y la industria, por falta de garantías estas circunstancias repercutieron directamente en los ingresos de la Hacienda Pública.

Con la guerra aumentaron considerablemente los gastos, los presupuestos del ejército realista se duplicaron y para aliviar en parte la aflictiva situación financiera, el gobierno virreynal se vió obligado a buscar empréstitos, aceptar y exigir donativos y elevar las contribuciones e impuestos para cubrir los gastos de la guerra y los intereses obtenidos.

### 1.3 EPOCA INDEPENDIENTE HASTA 1924

Al independizarse de España, México adoptó el regimen de Gobierno Monárquico Constitucional con un Poder Ejecutivo representado por una Regencia con - carácter provisional, en tanto que Fernando VII ó alguno de los príncipes - Españoles venia a ocupar el trono Mexicano.

En Septiembre de 1821, la Junta Gubernativa designó a los miembros de la - Regencia, nombrando a Iturbide Presidente de está y confiriéndole además el cargo de Generalísimo del Ejército, consolidando de esta manera su posición - de Jefe del Partido Militar Criollo. El 24 de Febrero de 1822 se instaló el primer Congreso Mexicano, uno de los asuntos más urgentes que presentó el - Congreso fue el de proveer a la Regencia de recursos necesarios, a más de - establecer una Ley para organizar la Administración Pública que proponía la creación de cuatro Secretarías de Estado: La de Relaciones Exteriores e Inte riores, La de Justicia y Negocios Eclesiásticos, La de Guerra y Marina y La de Hacienda.

Esta última, por que era prioritario dotar a la Regencia de recursos necesarios, para cubrir los gastos del ejército y administración pública, explicando que era indispensable disminuir los gastos y aumentar los ingresos.

Días después los Secretarios de Estado se presentaban a leer los informes - sobre el estado que guardaba la administración pública.

Confesando el de Hacienda no haber podido conseguido el objetivo deseado:

- Formar un estado general de ingresos y egresos
- Descubrir los abusos de la administración anterior
- Proponer con exactitud y conocimiento las reformas necesarias

Manifestando que sólo había podido descubrir la dolorosa verdad de la exis- tencia de un déficit considerable para cubrir en su totalidad el presupuesto general.

"...Tan drástica disminución de ingresos — decía en su exposición el entonces secretario Don Antonio de Medina — casi un 50%, tantos trastornos y entorpecimientos de giro, en una palabra, tal desorden no podía sino atribuirse a una causa verdadera: falta de capitales, escasez de recursos para fomento de minería y agricultura...."

Para aliviar esta situación (en parte) el 9 de Agosto de 1822 se establecieron nuevos derechos al pulque, vino y aguardiente del orden de un 4% más, como — seguía siendo crítica la situación el 27 de Junio de 1823 se expidió una disposición hacendaria en la cual todo individuo de cualquier sexo, clase ó edad — que tuviera renta, sueldo, salario, giro ó industria, personal debía contribuir con la percepción que correspondiera a tres días en el año.

No hubo más reformas impositivas de importancia puesto que de 1824 a 1833 el País se vio inmerso en una tremenda época de inquietud provocada por continuas sublevaciones, cuartelazos y golpes de estado, acontecimientos que fueron poco propicios para la consolidación y perfeccionamiento de un sistema fiscal, — emitiéndose solo disposiciones aisladas que de momento aumentaban el ingreso — pero en forma general no resolvían nada.

Como el Decreto expedido el 16 de Noviembre de 1827, en el cual se decretaba — un nuevo arancel para las aduanas marítimas o el del 22 de Mayo de 1829 que — establecía por un año en toda la República una contribución de 5% sobre las — rentas que excedieran a \$10,000.00 de la clase que fueren, tanto por sueldos, pensión, etc., como surgieron protestas por tantas contribuciones y para — acortarlas el 19 de Abril de 1831 quedó abolida la contribución directa de lo que ganara cada individuo en tres días al año.

Pero aumentando el derecho de alcabala el 15 de Noviembre de 1832 era tal el — penurio que se llegó a rifar fincas expropiadas y autorizar concertación de — préstamos en condiciones leoninas hasta por \$2'000,000.00 con el objeto de — cubrir el déficit existente (Decreto del 16 de Junio de 1836).

Este tipo de préstamos y la implantación del sistema federal centralista provocó el descuido de la parte norte del País ocasionando la intervención Norteamericana (de 1845 a 1847) mientras el ejército invasor se encontró en nuestro Territorio el cobro de alcabalas fué nulo, lo que originó el decreto del 10 de Octubre de 1846 en el que se abolían las alcabalas en toda la República imponiéndose -- contribuciones directas.

Ninguna de las medidas tomadas tuvo el éxito esperado, por la extensión del País y falta de control sobre las contribuciones, ocasionando se siguiera recurriendo a préstamos principalmente con Inglaterra, Francia y España, en condiciones que se hicieron insostenibles, por lo que el 17 de Julio de 1861 se expidió un -- Decreto que establecía que desde esa fecha el Gobierno percibiría todo el producto de las rentas federales deduciéndose tan solo los gastos de administración de las oficinas recaudadoras y quedando suspendidos por el término de dos años todos los pagos incluso el de las asignaciones destinadas para la deuda -- contraída en Londres y para las Convenciones Extranjeras. El Gobierno creyó -- sinceramente que aquel Decreto iba a salvar la situación, convirtiéndose en -- lugar de la panacea que curaría todos los males, un nuevo germen de gravísimas complicaciones, pretexto final para que las intrigas que contra México se venían urdiendo en el extranjero tomaran forma. Apenas tuvieron conocimiento oficial de dicho decreto, el ministro inglés CH. WYKE y el Francés DU'BOIS DE SALIGNY se dirigieron al Gobierno pidiendo su derogación en lo relativo a las conven-- ciones extranjeras, diciendo que si para el 25 de Julio a las cuatro de la -- tarde, no eran obsequiados sus deseos cortarían sus relaciones con el Gobierno Mexicano; y como no era posible satisfacer tan perentorias exigencias, llegado el plazo, ambos diplomáticos declararon rotas las relaciones. Esta Ley dió -- motivo a la convención de Gobiernos de Inglaterra, Francia y España firmada en Londres el 31 de Octubre de 1861, en que se convino ocupar con tropas las plazas y fortalezas del Litoral Mexicano nombrando un comisario que decidiese --

los conflictos y distribuyese las sumas que se recudasen sin menoscabar al -  
Territorio Mexicano poniéndolo en estado de constituirse bajo la forma de Gobier  
que eligiera, invitándose a los Estados Unidos de Norteamérica para adherirse al  
proyecto.

El Gobierno Mexicano para evitar este conflicto con fecha 26 de Noviembre, - -  
derogó la Ley del 17 de Julio, en lo que se refiere a las convenciones diplomáti  
cas y a la deuda contraída en Londres, poniendo inmediatamente en vía de pago -  
las asignaciones respectivas.

No obstante esto, la escuadra Francesa arriba a Veracruz en los primeros días de  
Enero de 1862, siendo ocupado el Puerto.

En plena guerra el 29 de Abril de 1812 se establece un subsidio extraordinario de  
guerra a razón de uno por ciento sobre el valor de todo edificio.

El 27 de Junio se establece un impuesto extraordinario en toda la República - -  
pagadero una sola vez a razón de \$100 por persona.

El 30 de Julio se ordena el pago anticipado de 1/3 de contribuciones correspon--  
dientes a Septiembre y otras contribuciones más, es de hacer notar la serie de -  
Decretos expedidos a causa de la guerra, con un solo fin, hacerse de recursos --  
para continuar las hostilidades.

De 1864 a 1867 a causa del peregrinar del Gobierno de Juárez las disposiciones -  
hacendarias fueron prácticamente nulas.

Una vez establecido en la Ciudad de México y después de mantener más de un año a su  
secretario de Hacienda (Sr. Matías Romero) se envió una iniciativa al Congreso  
el 10. de Abril de 1869, cuyo fin era cambiar de una manera paulatina el sistema  
de impuestos heredado por España. La iniciativa contenía los siguientes puntos:

- A. Libertad de exportación de oro y plata y establecimiento de un impuesto de  
5% y las utilidades de las minas.
- B. Establecimiento del impuesto del timbre

- C. Abolición de las alcabalas en los Estados que aún las conservaban
- D. Establecimiento de un impuesto 3/herencias
- E. Libertad de exportación de todos los productos nacionales sin pago alguno
- F. Impuesto sobre la propiedad raíz

Es a partir de 1870 cuando se declaran los presupuestos de ingresos y egresos - para el siguiente año, entre este y 1890 no hay disposiciones hacendarias importantes a excepción de la del 10. de Enero de 1873 cuando entra en vigor la Ley del timbre que consistía en el uso de estampillas para documentos y libros y estampillas para contribución federal.

El 15 de Septiembre de 1880 se expide una nueva Ley del timbre, estableciendo -- tres clases de estampillas.

- Para documentos y libros
- Para mercancías suetizadas (nueva) renta del timbre
- Para contribución federal

En los años subsecuentes solo se hizo modificaciones a la Ley del timbre que - pasó a ser parte medular del sistema tributario mexicano.

En 1882 también gravaron los tabacos, en 1887 aumentaron a cuatro las clases de estampillas siendo la nueva:

- Para las aduanas y fronteras

En 1891 se incluyen a los tabacos labrados

1893 las fianzas, contratos, etc. también son objeto de este impuesto.

De 1895 a 1899 en virtud de la multiplicidad de impuestos y contribuciones exis-- tentes el secretario de Hacienda José Luis Limantour, propuso una reclasifica-- ción de los ya existentes, sin la creación de alguno más, solo reordenamiento de los ya existentes durante el final del porfiriato y la época revolucionaria, la convulsiónada situación social ocasionó que no hubiera reformas fiscales de impor-- tancia hasta el Decreto Publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 03 de

Agosto de 1921 que establecía un impuesto federal extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares, conocida como "La Ley del Centenario en virtud de que se dispuso que el impuesto se cubriría bajo la forma de timbre con estampillas talonarias que llevarían la leyenda distintiva de "Centenario".

El argumento empleado fue el de destinar el impuesto a la adquisición de barcos para la marina nacional y obras de mejoramiento de nuestros Puertos es de hacer se notar que no era de carácter permanente, solo tenía un mes de vigencia.

Por el indudable interés histórico que representa la "Ley del Centenario", y por comparación con la actual, se transcribe íntegramente:

Al margen un sello que dice: Poder Ejecutivo Federal, Estados Unidos Mexicanos.- México.-Secretaría de Gobernación.

El C. Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, se ha servido dirigirme el siguiente Decreto:

Alvaro Obregón, Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes, sabed:

Que en uso de las facultades de que se haya investido el Ejecutivo de la Unión, por Ley de 8 de Mayo de 1917, ha tenido a bien expedir el siguiente Decreto:

#### Disposiciones Generales

Art. 1o. Se establece un impuesto federal, extraordinario y pagadero por una sola vez, sobre los ingresos o ganancias particulares, que procedan:

- I. Del ejercicio del Comercio o de la Industria.
- II. Del ejercicio de una Profesión Liberal, Literaria, Artística, o Innomíada.
- III. Del trabajo a Sueldo o Salario.
- IV. De la colocación de dinero o valores a rédito, participación o dividendo.

Art. 2o. Este impuesto gravará:

- I. El importe de los ingresos o ganancias correspondientes al mes de Agosto próximo, si se tratare de sumas reducidas a cuotas fijas y percibidas - periódicamente en lapsos de tiempo no mayores de un mes.
- II. La parte proporcional y correspondiente a un mes, de la cantidad a que - asciendan los ingresos obtenidos en el último período liquidado antes - del 1o. de Septiembre próximo, cuando esos ingresos, por ley, convenio o costumbre, deben hacerse efectivos en lapsos de tiempo mayores de un mes.
- III. La sexta parte del monto global de los ingresos o ganancias percibidos - durante los meses de marzo a agosto, inclusive, del año actual, en caso de que tales ingresos no sean fijos y periódicos.

Art. 3o. Están obligados al pago del impuesto:

- I. Los mexicanos y extranjeros domiciliados en el país, conforme a lo dis- - puesto por los artículos 27 a 35 del Código Civil, y 209 del de Procedi- - mientos Civiles del Distrito Federal y Territorios, durante todo o parte del mes de Septiembre próximo.
- II. Los mexicanos domiciliados en el extranjero.
- III. Los extranjeros domiciliados en el extranjero, en lo tocante a aquellos de sus ingresos o ganancias que procedan de giros mercantiles o indus- - triales establecidos en la República, o de algún acto u operación de los comprendidos en el artículo 1o., ejecutado o que deba surtir efectos -- dentro del territorio nacional.
- IV. Las sociedades civiles o mercantiles, domiciliadas dentro o fuera del - territorio mexicano, en los casos en que lo están los individuos conforme a las fracciones anteriores, según su domicilio o nacionalidad.

Art. 4o. Quedan exceptuados del pago del impuesto:

- I. Las personas cuyos ingresos o ganancias no excedan de cien pesos mensuales.
- II. Los representantes diplomáticos de naciones extranjeras, acreditados - ante el Gobierno de la República.
- III. Los Cónsules extranjeros de Carrera.
- IV. Los miembros de las Delegaciones oficiales, tengan o no carácter diplomático, que representen a los países extranjeros con motivo de la celebración del Centenario.
- V. Las personas morales de interés público.

Art. 5o. El impuesto se calculará sobre los ingresos o ganancias brutas, percibidos en numerario, en especie o en valores, sin hacer deducción alguna por gastos, amortizaciones y demás conceptos similares.

Art. 6o. El producto íntegro del impuesto se aplicará exclusivamente a la adquisición de barcos para la marina mercante nacional y a obras de mejoramiento de -- nuestros puertos.

Art. 7o. El impuesto se pagará dentro de la primera quincena del mes de septiembre próximo, y bajo la forma de timbres, con estampillas talonarias especiales - de diez centavos, y de uno, diez y cien pesos, que llevarán como leyenda distintiva la palabra: "Centenario".

Art. 8o. Para los efectos de esta ley, se entenderá por "Cédulas" cada una de - las fracciones de los artículos 10, 12, 15 y 17 de la misma.

Disposiciones Especiales a cada Cédula  
Comercio e Industria

Art. 9o. Están comprendidos en esta Cédula, por lo que se refiere a aquellos de sus ingresos u ocupaciones abajo enumeradas:

- I. Las sociedades en Nombre Colectivo, en Comandita, Anónimas y Cooperativas, sin distinción ninguna en cuanto a la fuente u origen de ingresos.
- II. Las personas o sociedades civiles que por su cuenta, habitual o accidentalmente, se ocupen de adquirir o alquilar artículos, muebles, valores o mercancías, sea en estado natural, después de trabajados o labrados, para revenderlos, alquilarlos o realquilarlos.
- III. Las personas o sociedades civiles que por su cuenta habitual o accidentalmente, y a cambio de una retribución, precio o compensación, se ocupen de proporcionar abastecimientos o suministros, tales como alumbrado, agua, etc.; de contratar y ejecutar construcciones o trabajos públicos o privados; de explotar librerías, casas editoriales o tipográficas, bancos, espectáculos públicos, agencias, oficinas de negocios comerciales, establecimientos de venta en pública almoneda, almacenes generales de depósito, fábricas, talleres y en general todos los establecimientos en que se elaboren artículos manufacturados por encargo o pedido, o para ser vendidos en alguna tienda, expendio o almacén; de transportes de personas o cosas por tierra o por agua; de operaciones bancarias aisladas; de operaciones de mediación mercantil; de celebrar contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior, tales como los de fletamento, préstamo a la gruesa, seguro marítimo, etc.
- IV. Los comisionistas y corredores.
- V. Las personas o sociedades civiles, que por su cuenta, y habitualmente, celebren contratos de seguro con el propósito de retirar una ganancia de esas operaciones.
- VI. Los particulares o sociedades civiles que por su cuenta, accidental o habitualmente, se dediquen:
  - a) A la cría o cultivo, o al aprovechamiento de los frutos o productos de alguna especie animal o vegetal:

- b) A la explotación de bosques o permisos de caza o de pesca;
- c) A la explotación de los minerales o sustancias que en vetas, mantos, masas o yacimientos, constituyen depósitos cuya naturaleza sea distinta de las componentes de los terrenos.
- d) En general a cualquier industria, sin distinción de nombre, que tenga por objeto la extracción, producción o transformación de algún artículo de uso o consumo, aunque tenga carácter agrícola.

Art. 10o. Los individuos comprendidos en esta Cédula, pagarán las siguientes - cuotas:

- I. Si sus ingresos no exceden de \$300.00 mensuales, la cuota será de 1% (uno por ciento).
- II. Si sus ingresos no exceden de \$600.00 mensuales, la cuota será de 2% (dos por ciento).
- III. Si sus ingresos no exceden de \$1,000.00 mensuales, la cuota será de 4% (cuatro por ciento).

Profesiones Liberales, Literarias, Artísticas e Innomiadas

Art. 11o. Están comprendidas en esta Cédula, por lo que se refiere a aquellos de sus ingresos o ganancias que procedan de alguna de las ocupaciones abajo enu-- meradas:

- I. Las personas que se dediquen a una profesión liberal tal como las de abogados.
- II. Las personas que se dediquen a una profesión artística, tal como la de músico, pintor, escultor, cantante, actor, grabador y demás similares.
- III. Las personas que se dediquen a una profesión literaria, tal como la de es critor, autor dramático, periodista y demás similares.

IV. En general, todas las personas que, sin estar comprendidas en la Cédula anterior ni en la siguiente, obtengan lucro o ganancia por su destreza, cultura o habilidad de cualquiera ocupación, deporte, espectáculo, - - ejercicio, etc.

Art. 12o. Las personas comprendidas en esta Cédula, pagarán sobre sus ingresos o ganancias las cuotas siguientes:

- I. Si sus ingresos no exceden de \$400.00 mensuales, la cuota será de 1% - (uno por ciento).
- II. Si sus ingresos no exceden de \$750.00 mensuales, la cuota será de 2% - (dos por ciento).
- III. Si sus ingresos no exceden de \$1,200.00 mensuales, la cuota será de 3% - (tres por ciento).
- IV. Si sus ingresos exceden de \$1,200.00 mensuales, la cuota será de 4% - (cuatro por ciento).

Art. 13. En ningún caso será admisible, salvo prueba fehaciente en contrario, que las personas comprendidas en la fracción I del artículo 11, tienen un ingreso inferior al que corresponda a \$10.00 (diez pesos) diarias.

#### Trabajo a Sueldo o Salario

Art. 14. Están comprendidos en esta Cédula, por lo que se refiere a los sueldos, salarios, gratificaciones o emolumentos que reciban en pago o con motivo de los servicios que prestan:

- I. Los empleados o funcionarios públicos, con excepción de aquellos que, para desempeñar el cargo, deban conforme a la ley, poseer el título correspondiente a alguna de las profesiones comprendidas en la fracción I del - - artículo 11.

- II. Los miembros del Ejército y de la Marina de Guerra Nacionales.
- III. Los miembros de las tripulaciones de los barcos mercantes nacionales.
- IV. Los obreros de talleres, fábricas, manufacturas, construcciones, obras de ingeniería, transportes y establecimientos comerciales e industriales de todas clases.
- V. Los trabajadores de los campos
- VI. Los domésticos
- VII. Los empleados de oficinas, despachos, establecimientos, empresas o personas particulares, siempre que el trabajo que realicen no sea de los especificados en las fracciones I, II, III y IV del artículo 11, y no consista en algún juego o deporte, o en algún acto que sea o pueda ser objeto de un espectáculo público.

Art. 15. Las personas comprendidas en esta Cédula, pagarán sobre sus ingresos o ganancias, las cuotas siguientes:

- I. Si sus ingresos no exceden de \$750.00 mensuales, la cuota será de 1% (uno por ciento).
- II. Si sus ingresos no exceden de \$1,200.00 mensuales la cuota será de 2% (dos por ciento).
- III. Si sus ingresos exceden de \$1,200.00 mensuales la cuota será de 3% (tres por ciento).

Colocaciones de Dinero o Valores a Crédito, Intereses, Participación o Dividendo.

Art. 16. Están comprendidos en esta Cédula, respecto de sus ingresos o ganancias no incluidos en las Cédulas anteriores:

Las personas que perciban alguna cantidad u objeto a título de rédito, censo o descuento por concepto de préstamos, anticipos o contratos que equivalgan a éstos.

- II. Las personas que perciban alguna cantidad u objeto a título de participación, interés, dividendo, comandita, etc., por las aportaciones que en dinero, en especies o en valores de cualquier género, hubieren hecho - - como socios, asociados, comanditarios, etc., a una sociedad o asociación civil o mercantil.
- III. Las personas que perciban alguna cantidad u objeto a título de precio o renta por concepto de alquiler de valores o cosas muebles, o de arrendamiento de inmuebles.
- IV. Las personas que, en cualquiera forma no especificaba, perciban alguna - cantidad u objeto, a título de precio, compensación o contraprestación, por el uso que otra haga de su dinero, crédito o valores muebles.
- Art. 17. Las personas comprendidas en esta Cédula pagarán sobre sus ingresos o ganancias, las cuotas siguientes:

- I. Si sus ingresos no exceden de \$250.00 mensuales, la cuota será de 1% (uno por ciento).
- II. Si sus ingresos no exceden de \$500.00 mensuales, la cuota será de 2% (dos por ciento).
- III. Si sus ingresos no exceden de \$750.00 mensuales, la cuota será de 3% (tres por ciento).
- IV. Si sus ingresos exceden de \$750.00 mensuales, la cuota será de 4% (cuatro por ciento).

#### Procedimiento de Recaudación

Art. 18. Toda persona que perciba ingresos o ganancias por alguno o algunos de los capítulos enumerados en el artículo 16., tiene la obligación de enviar o -- presentar, antes del 15 de Septiembre próximo, a la Oficina de Correos inmediata, si reside en el País, o al Consulado Mexicano próximo, si reside en el extranjero, una manifestación por triplicado de tales ingresos o ganancias, llenando al - - efecto los esquemas que gratuitamente se le proporcionarán en las referidas -

oficinas de correos y en los Consulados.

Art. 19 Hecho el cálculo de sus ingresos y ganancias gravados por esta Ley, debe adherir al esqueleto a que se refiere el artículo anterior, las estampillas especiales que le correspondan causar conforme a las tarifas respectivas, y el talón de las mismas estampillas en el duplicado de dicho esqueleto de manifestación, también lo entregará en la Oficina receptora para que ésta lo remita a la Secretaría de Hacienda con la certificación de constarle que al original han sido adheridos los timbres correspondientes.

Art. 20. Las Oficinas encargadas de la recaudación del impuesto, serán:

- I. Las administraciones de Correos, Principales y Subalternas y sus agencias.
- II. Las Administraciones del Timbre, Principales y Subalternas y sus agencias.
- III. Los Consulados de México en el extranjero.
- IV. Las Juntas Calificadoras Regionales.
- V. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Art. 21. Cuando dentro del plazo a que se refiere el artículo 18 no se presentare la manifestación correspondiente, los Consulados y Juntas Calificadoras Regionales, en ejercicio de sus respectivas atribuciones procederán a fijar administrativamente, con ayuda de los datos que al efecto recojan, los ingresos o ganancias probables del causante moroso, y sobre tal estimación se liquidará y cobrará el impuesto.

Art. 22. Contra la cuota fijada de acuerdo con el artículo anterior, podrá reclamar el interesado únicamente probando ante la Secretaría de Hacienda, que el importe de sus ingresos o ganancias reales es inferior a la mitad del monto total de los considerados como probables por la Junta Calificadora o el Consulado.

Art. 23. Las reclamaciones que se formulen contra las resoluciones de las Juntas Calificadoras o Consulados, no suspenden el procedimiento de cobro, sino - en el caso de que el interesado deposite en la Oficina del Timbre inmediata, el importe de la suma cobrada o fianza bastante para asegurar su pago, a juicio y bajo la responsabilidad del encargado de dicha oficina.

Art. 24. Los interesados pueden pedir toda clase de informes acerca de las condiciones en que debe pagarse el impuesto a las Oficinas y Administraciones de -- Correos y del Timbre, si residen dentro de la República, o a los Consulados de - México, si residen en el extranjero.

#### Sanciones

Art. 25. Las personas que en el plazo fijado por el artículo 18 no presenten su manifestación debidamente requisitada, incurrirán en un recargo igual al 50 de la cuota que deben pagar, y en una multa hasta el quintuplo de dicha cuota.

Art. 26. Las personas cuyas manifestaciones contengan datos falsos que de cualquier modo intenten defraudar al Erario con motivo de la aplicación de esta ley, sin perjuicio de ser consignadas ante la autoridad competente, para la aplicación del castigo a que se hagan acreedores, según las leyes penales relativas, serán consideradas como causantes morosos por las cantidades ocultas, pero el recargo - correspondiente en que incurran conforme al artículo anterior, será igual al 100% de la cuota que deben pagar por dichas cantidades ocultas, y la multa podrá - - ascender hasta el décuplo de la propia cuota.

Art. 27. Para los efectos del artículo anterior, se considerará probada la ocultación con sólo que se demuestre que los ingresos o ganancias del causante exceden - de la cantidad manifestada, sin necesidad de que sea conocido exactamente el monto de las cantidades ocultas.

## TRANSITORIO

Unico. La Secretaría de Hacienda aclarará todos los puntos dudosos de esta ley, y reglamentará su aplicación.

Por tanto, mando se imprima, publique, circule y se le dé el debido cumplimiento.

Dado en el Palacio Nacional de México, a los veinte días del mes de Julio de mil novecientos veintiuno.

A. Obregón. El Secretario de Hacienda y Crédito Público, Adolfo de la Huerta. Al C. General Plutarco Elías Calles, Secretario de Estado y del Despacho de Goberna  
ción. Presente.

Lo que comunico a usted para su publicación y demás efectos.  
SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION.

México, 28 de Julio de 1921, El Secretario de Estado y del Despacho de Goberna--  
ción, P. Elías Calles, Rúbrica".

(Publicado en el Diario Oficial de la Federación el miércoles 3 de Agosto de --  
1921, Pág. 1218.

La Ley del Centenario de 1921 (si bien fue transitoria) sentó las bases de la consolidación del sistema tributario, al ser tomada como base, para la ley - que se promulgó el 21 de Febrero de 1924, que se denominó: "Ley Sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas". Que ya no fue de carácter transitorio, y marcó el inicio del sistema cédular que rige en nuestro País, por aproximadamente cuarenta años.

Comprendió 41 Artículos y 1 Transitorio divididos en cuatro capítulos.

- 1o. Relativo al impuesto sobre sueldos, salarios y emolumentos, gravados por tarifas progresivas cuyas tasas fluctuaban del 1% al 2%, lo cual significó un retroceso en comparación a la ley del centenario, ya que en esta última sus tasas iban del 1% al 4%, los patrones debían retener el impuesto - de sus asalariados, siendo solidariamente responsable del pago de los - impuestos respectivos (desde esta ley se adoptó un sistema de control de causantes basado en la ayuda de los propios contribuyentes).
- 2o. Correspondió al impuesto sobre las utilidades de las sociedades y empresas, que no hacía distinción alguno del giro a que dedicaran, en contraste con la ley del Centenario, esta ley ya no gravaba los ingresos brutos de las sociedades y empresas, sino que les permitió a éstas una serie de deducciones para determinar su ganancia gravable por este motivo se debe considerar que esta ley constituye en realidad el antecedente más remoto del Impuesto sobre la renta. Sin embargo, un defecto de forma en que incurrió fue que - las deducciones estaban contenidas en el reglamento, anomalía que se - corrigió en el año de 1954.
- 3o. Reguló las manifestaciones, la recaudación y disposiciones diversas, la - forma de pagar el impuesto era por medio de estampillas y se debían de formular declaraciones de ingresos en las formas aprobadas por la SHCP del - impuesto recaudado debería entregarse un 10% a la entidad federativa y otro 10% al municipio donde se hubiera originado el ingreso gravable.
- 4o. Se ocupó de establecer y reglamentar las sanciones, el cual se fijó un - término de cinco años para la prescripción por parte del estado para el - cobro de impuestos y multas, mismo que subsiste hasta la fecha.

El 5 de Abril de 1924 se publicaron ciertas adiciones a esta ley, con la finalidad de gravar a las sociedades extranjeras por ingresos provenientes de fuentes de riqueza situadas en el territorio nacional, así como a los rendimientos de - capital a los cuales les fijó un gravamen mayor.

El reglamento se promulgó el mismo día en que lo fué. la Ley y aclaraba en sus diversos capítulos las clases de causantes a que ésta se refería, la forma de hacer manifestaciones, señalaba que las sociedades tenían la obligación de presentar un pago provisional al primer semestre y se marcó el mes de Enero para presentar la manifestación definitiva correspondiente al año anterior.

El artículo 8 indicaba las deducciones que podían hacer las empresas, relación que contenía grandes fallas sin embargo era un gran avance en el campo impositivo.

## 2. EPOCA ACTUAL

### 2.1. REFORMAS DE 1925 A 1964

El 24 de Julio de 1924 aparecieron reformas al reglamento tendientes a llenar los huecos que se mencionaron con la Ley del 24, se estaba terminando de consolidar el sistema fiscal, y se completó con el decreto del 18 de Marzo de 1925 donde se denominó por vez primera Impuesto Sobre la Renta y que regió por dieciséis años, durante los cuales sufrió varias modificaciones y reformas para estar acorde con el crecimiento económico de México.

A los diversos capítulos que agrupaban a los causantes para efectos del gravamen se les llamó cédulas:

- I. Comercio.- Los causantes de Cédula I y II estaban gravados con la misma tarifa, cuya tasa iba del 2% al 8% estando exentas las utilidades anuales hasta por \$2,500.00, se volvió a mencionar la prescripción a 5 años.
- II. Agricultura.- Ya definía varias exenciones
- III. Industria.- Definía con mayor corrección lo que debía entenderse por ingreso, ya que incluía el factor crédito, que había olvidado la Ley del 24.
- IV. Imposición de Capitales.- Se incluyó por primera vez en la legislación fiscal mexicana el interés supuesto del 6% anual para determinadas ope-

raciones en que no se pactara intereses.

- V. Explotación del subsuelo o concesiones otorgadas por el Estado (que era la que tenía la tarifa más elevada).
- VI. Sueldos y Salarios.- Esta cédula (cuya base era anual) tuvo algunos aspectos que denotaban un gran avance, dividía en 2 a los causantes, según el lugar de residencia, gravando a diferente tasa, contemplando una deducción acuerdo al número de personas que dependían del causante.
- VII. Honorarios de Profesionistas.- Para los profesionistas artesanos y artistas se establecieron las mismas tarifas de la Cédula VI excepto los artistas y deportistas que pagaban el impuesto de acuerdo a una tarifa progresiva mayor que iba del 1% hasta 10%.

Aproximadamente un mes después el 19 de Abril de 1925 fue publicado su reglamento el cual estaba dividido en diez capítulos que se referían a declaraciones y plazos; libros costos e inventarios; oficinas receptoras, juntas calificadoras y revisoras y un capítulo especial para cada cédula de la Ley.

En el se reglamentaba entre otras:

- La obligación de llevar libros en función al capital en giro.  
Mayor de \$2,000.00 obligación llevar diario mayor e inventarios y balances.  
Menor de \$2,000.00 solamente un libro de ingresos y egresos.
- Enumeraba las deducciones autorizadas entre otras: costo de venta; 5% amortización, arrendamiento locales, etc. Para la deducción por cargas familiares, las personas que mantuviera el causante no debían contar con recursos propios.
- Se llevaba (por parte de SHyCP) un registro de contadores autorizados para certificar los inventarios o balances, etc.

Con la Ley de 1925 y su reglamento se considera que el Impuesto sobre la renta se había implantado en forma reglamentada y definitiva en México.

La Ley y Reglamento de 1925 rigió durante dieciséis años, tiempo en el que sufrió diversas modificaciones acordes al momento histórico que vivía el País en este trabajo se mencionaran los más importantes.

Como el decreto del 03 de Agosto de 1925, cuando se modifica la tasa del 6% que gravaba los rendimientos de la imposición de capitales, para aumentarse a la de 8% suprimiéndose un poco (o preferencia de que eran objeto, y en esa misma fecha la tarifa aplicable a la Cédula VII (salarios), se incrementó del 4% al 8% para sueldos mayores de \$3,750.00 mensuales, no habiendo nueva reforma hasta el 13 de Enero de 1928 en que se reestableció la tasa proporcional del 6% en la cédula de imposición de capitales y aminorando hasta el 5% la -- progresión en la tarifa que gravaba los sueldos mayores de \$4,000.00 incluyéndose en esta ocasión un aumento del 5% aplicable a honorarios percibidos por profesionistas, que se había quedado sin actualización.

En este periodo el reglamento no sufrió cambio alguno hasta el 27 de Diciembre de 1930 año en que significa un gran avance en el criterio aplicable a la -- amortización de las inversiones en los activos fijos que desde entonces marca ba un coeficiente fijo y constante que no puede ser variado sin autorización expresa de la Secretaría según Artículo 24 Bis Fracc. IV que a la letra -- decía "...Para efectos fiscales la amortización y depreciación se calcularán -- aplicando un porcentaje fijo y constante sobre la inversión total.."

La siguiente modificación de importancia se dió el 28 de Diciembre de 1951 -- cuando se modificó tanto la Ley con el Reglamento.

En la Ley se plantearon reformas trascendentales en donde se señaló un máximo exento hasta de \$10,000.00 anuales de ingresos para agricultores, comerciantes e industriales, y un tratamiento distinto a estos causantes con ingresos mayores de \$100,000.00 del reservado a los que obtuvieran de \$10,000.00 a -- \$100,000.00 cuyas utilidades estimadas por giros, con una tarifa específica -- para los mismos, vino a crear en México el Sistema Francés del rendimiento --

probable de las negociaciones que hasta 1990 se mantuvo para los causantes de menor importancia sujetos a clasificación. La tarifa para los comerciantes con ingresos mayores de \$100,000.00 sufrió un aumento hasta llegar al -- 12% aplicable a utilidades mayores de \$50,000.00.

Por lo que respecta al Reglamento las reformas crearon el capítulo XI destinado a regular el pago del impuesto de comerciantes, industriales y agricultores con ingresos menores de \$100,000.00 anuales para estar acordes con las -- reformas de ley.

El 03 de Abril de 1933 se impuso un decreto que continuó gravando la imposición de capitales con la misma tasa del c % proporcional, sólo que se determinó una tasa diferencial del 3% sobre el rendimiento de las obligaciones y -- bonos, con lo que se inició el tratamiento favorable a los títulos-valores, tanto los emitidos por el Estado como por particulares.

El siguiente decreto de importancia fue el del 29 de Diciembre de 1933 año en que se aprobaron diversas modificaciones que consistieron en un aumento a las tarifas que gravaban la utilidad de los comerciantes, que llegó a 12.3% por -- ganancias gravables superiores a \$50,000.00.

Fue en este decreto donde recortó a 5 cédulas la ley, quedando conforme a la siguiente manera:

CEDULA I. Grava las actividades del comercio incluyendo la agricultura y -- Ganadería, gravando también a las empresas que explotaron comercialmente dichos bienes inmuebles.

CEDULA II.- Imposición de Capitales que introdujo una substancial reforma al aprobar por vez primera para estas actividades tasas progresivas -- aplicables a los ingresos gravables anuales que iban de 6% para -- los ingresos de 2400.- hasta 16.3% sobre ingresos superiores a \$500,000.00 se estableció un sistema de anticipo del impuesto -- (10% del ingreso gravable) pagadero en timbres.

Se mantuvo el tratamiento favorable a los títulos-valores, gravándolos sólo con la cuota proporcional del 3% lo que equivalió a otorgarles un mayor beneficio fiscal en virtud de la tasa progresiva que se elevaba hasta el 16.3%.

CECULA III. Pasó a ser lo que gravaba los ingresos percibidos por la explotación del subsuelo y también introdujo una tarifa progresiva, que iba del 10% para ingresos anuales hasta de \$2400 y se elevaba al 20.8% para los ingresos anuales superiores a \$500,000.00 y en todo caso el anticipo consistía en el 10% de lo percibido.

CECULA IV. Aumentos similares se aprobaron sobre los asalariados cuyos ingresos mensuales superiores a \$9,000.00 quedarán gravados por el 7.6% igualmente se elevó a 7.6% la cuota del gravamen aplicable a los profesionistas con ingresos semestrales de más de \$54,000.00 manteniéndose naturalmente para estos dos últimos casos, los desgravámenes por cargo de familia.

CECULA V. Cédula que gravaba los honorarios y sufrió las mismas modificaciones que la de salarios.

Es entonces cuando se implementaron las visitas, revisando los libros y documentos del contribuyente si se presumía que no se habían declarado correctamente los impuestos.

No dándose ningún cambio hasta el 13 de Junio de 1934 cuando disminuyó un poco el tratamiento favorable de las obligaciones de los títulos valores al pasar de un 3% a un 4%.

El siguiente cambio de importancia fue el 19 de Abril de 1937 se precisó que para la debida calificación de los contribuyentes con ingresos menores de \$100,000.00 además de los datos de contabilidad se tendrían en cuenta otros elementos como son la naturaleza del negocio y resultados obtenidos en giros similares.

Es entonces cuando vuelve a reafirmarse el reglamento el 9 de Julio del mismo año en el que se especificaba que los comerciantes no podrían vender a precio inferior al del costo.

El decreto del 04 de Mayo de 1938 es de mucha importancia porque se gestó ante la problemática de abordar el tema de la doble tributación en el campo internacional, el problema de los extranjeros que vendían casas en el País y pretender gravar la utilidad que por este hecho se obtuviera con ciertas deducciones (65% del ingreso total), provocando múltiples protestas, lo que originó que en las reformas del 03 de Diciembre de 1939 se suprimiera el -- gravamen de dichas actividades.

Es en esta fecha cuando se crea la Ley de Impuesto Sobre la Renta Sobre el Superprovecho, con el fin de participar al Erario Público de las ganancias -- excesivas obtenidas por los causantes del Impuesto sobre la renta en la -- Cédula 1, tomando como base la relación entre el ingreso neto y el capital -- invertido en la empresa.

Se reconoció como exenta de este impuesto, la utilidad que no sobrepasara al 15% del capital de la empresa y la cuota progresiva se elevaba del 15% hasta el 35% para las utilidades que sobrepasaran el 33% del capital invertido. Sin embargo, no todos los causantes de la Cédula 1 quedarán incluidos en esta Ley, puesto que era indispensable que llegaran a obtener ingresos anuales -- superiores a cien mil pesos. Para el cálculo del impuesto, se permitió la -- deducción de lo pagado en el Impuesto Sobre la Renta y se establecieron bases para el cálculo del capital en giro que se representaba por el exceso del -- activo sobre el pasivo.

Esta Ley cuenta con 22 artículos y 3 transitorios.

El Reglamento volvió a experimentar cambios hasta el 31 de Enero de 1940 cuando se implementó que las casas extranjeras no domiciliadas en el País pero que -- operaran en el quedaban sujetas al pago del impuesto, obligando a sus represen

se trató de poner un valladar a los sueldos que se asignaban las personas<sup>47</sup> que administraban sus propios negocios estableciendo un máximo de sueldos para los casos descritos, política que se tuvo que abandonar porque no era justo limitar los sueldos obligando a las autoridades fiscales a elevar la tarifa de la Cédula IV.

Posteriormente el 15 de Julio de 1940 se concedió la exención del impuesto a los choferes de automóviles que explotaran personalmente y se les relevó de la obligación de llevar libros.

La vigencia por casi diecisiete años de la Ley expedido en 1925, retocada a través de una serie de reformas, hizo urgente la aprobación de un nuevo texto que incluyera "... Con Criterio Sistemático..." Todas las normas referentes a la materia lo que dió lugar a la Ley del 31 de Diciembre de 1941, aplicada desde el 1o. de Enero del año siguiente, con la aparición de esta nueva Ley, se suprimió el impuesto del superprovecho, debido "... al firme propósito del Gobierno de limitar las utilidades legítimas, en un momento en que el País requiere en alto grado del impulso de la iniciativa y de la empresa privada según se afirmaba en la exposición de motivos.

Pero para contrarrestar la disminución de ingresos federales que suponía la supresión de este impuesto se realizó un aumento en las tarifas cédulares (aumento justificado, según se dijo en la propia exposición de motivos, por virtud de que un incremento en los impuestos directos no provoca la elevación de los precios, como acontece con los indirectos).

Se transformó el sistema de pago de los menores implantándose una cuota fija relacionada con sus ingresos y suprimiéndose la obligación de formular declaraciones. Para ello, se anexó a la Ley una tabla de actividades, con expresión del gravamen correspondiente a cada una de ellas.

La forma como quedarón integradas las Cédulas es la siguiente:

CEDULA I.- La Ley mantuvo agrupadas las actividades desarrolladas por el comercio, la industrial y la agricultura, los aumentos en esta --

42

cédula alcanzarón hasta el 20% aplicable a las utilidades superiores al medio millón de pesos, iniciándose la progresión gravada de \$2,000.00 hasta \$2,400.00 con la tasa de 3.3% y en veintiocho niveles de ingreso se aumentó paulatinamente la tasa hasta alcanzar el 20% ya mencionado. Una utilidad inferior a \$2,000.00 se consideró exenta del impuesto.

A las Instituciones de Crédito y a las Sucursales o Agencias de Bancos extranjeros, se les calificaría según las utilidades determinadas por la Comisión Nacional Bancaria teniendo en cuenta las disposiciones de la Ley General de Instituciones de Crédito y los resultados de su balance y del estado de pérdidas y ganancias.

CEDULA II. Concedió exención a los bonos de la Deuda Pública Mexicana en el caso de que a los tenedores se les hubiera concedido esa gracia en alguna ley vigente. El aumento de la tarifa en esta cédula llega al 26.5% para ingresos superiores al medio millón de pesos, iniciándose la progresión con el 9.8% para ingresos hasta de \$2,400.00 y como se ve la imposición de capitales estaba gravada con una tasa superior al del comercio.

Se continuó otorgando un tratamiento favorable a los rendimientos de las obligaciones emitidas en los términos de los artículos 208 y 228 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, gravándolos únicamente con la cuota proporcional del 4% para los bonos de caminos del Estado se aprobó una cuota del 6% quedando exentos de la progresiva.

Se mantuvo la presunción del interés legal aplicable a los casos en que en los préstamos no se pactara ningún interés a fuera menor al 6%. El régimen fiscal reservado a los Bancos quedó aclarado al concedérsles la exención en el pago del Impuesto en la Cédula II por las operaciones que realizaron de imposición de capital grava

dos en esa Cédula, puesto que dichas Instituciones pagarían el impuesto en la Cédula I por las utilidades que obtuvieran.

Esta exención naturalmente no alcanzaba a los ingresos gravados en Cédula II percibidos por los Bancos por cuenta de terceros.

CECULA III. Sufrió un aumento en su tasa hasta llegar al 33% aplicable a los ingresos gravables superiores al medio millón de pesos, iniciándose la progresión con el 16.3% sobre ingresos hasta de \$2,400.00. Esta era la tarifa más elevada por tratarse de la explotación del subsuelo perteneciente a la Nación y de la aportación o enajenación de concesiones otorgadas por el Estado.

CECULA IV. Grava los ingresos mensuales superiores a \$166.66 hasta \$200.00 con el 1.3% concediendo exención a una cantidad inferior a la primeramente mencionada, y llegó su progresión a 7.6% para ingresos superiores a \$9,000.00.

Hay que hacer notar que fueron suprimidos los desgravámenes por cargas de familias.

CECULA V. Introdujo sistemas de categorías para los profesionistas causantes de esta cédula, el impuesto anual se determinó únicamente a base de la clasificación mencionada. El gravamen fluctuaba entre \$60.00 para los agrupados en la 7a. categoría hasta \$3,600.00 señalados a los de la 1a. categoría. El defecto de esta innovación consistió en no respetar el sistema de calificación de la utilidad gravable, sustituyéndolo por un impuesto sobre ingresos, el cual no corresponde a la idea central del Impuesto Sobre la Renta de gravar rendimientos.

Por consecuencia con la nueva Ley, también se expidió un nuevo reglamento que siguió los lineamientos del anterior en cuenta a su división lógica y a la forma de presentar las materias de que se trata, sólo se hicieron algunas adiciones a los textos en concordancia con las modificaciones que había sufrido la Ley.

Continuó la disposición que permitía presentar en una sola declaración los ingresos de distintas sociedades con personalidad jurídica propia, cuando sus actividades estuvieren íntimamente ligados. De esta manera se reunieron en el fondo las declaraciones de varios contribuyentes y la progresión de la tarifa gravaba las utilidades con mayor rigor.

Los causantes en Cédula I estaban obligados a efectuar un pago provisional correspondiente a las utilidades del semestre siguiente a su balance, que luego se deduciría del pago del impuesto en la declaración definitiva.

El criterio para obligar a llevar los libros de contabilidad, fue el de señalar un valor al activo de las empresas; cuando se rebasaban cinco mil pesos era indispensable llevar tales libros.

Los causantes mayores con ingresos superiores a cien mil pesos anuales, quedarán obligados a formular anualmente un inventario analítico y el costo, ya que se prohíbe la revaluación de los activos fijos.

Entre las normas aceptadas para el reglamento para la procedencia de la deducción por amortización y depreciación, se reiteró la tesis de que debían hacerse por virtud de un coeficiente fijo y constante aplicable al valor original de la inversión y a partir de la fecha en que se hubiera efectuado el gasto.

Entre las deducciones admitidas, varió el concepto de la aceptada por pérdida que el cobro de créditos y se fijó un porcentaje con la ventaja de poderse aplicar automáticamente por quienes operaran en ventas a crédito sin necesidad de comprobaciones posteriores. En relación con las distintas actividades económicas, se estableció deducciones específicas a parte de las deducciones generales, con el propósito de adecuarlas a las necesidades de la industria, haciéndose posible la deducción del importe del combustible, fuerza matriz y otros análogos; indispensables para el funcionamiento de la maquinaria.

Se mejoraron las normas de vigilancia fiscal sobre las contabilidades, de tal suerte que no se admitían gastos que no estuvieran consignados en su asiento respectivo aun cuando hubiera documentos que los acreditaran, ni se autorizaban deducciones

de cantidades correspondientes a otros ejercicios, del que comprendiera la <sup>de</sup>la ración. Por último, con relación a las pérdidas en cambio se admitieron únicamente las efectivamente realizadas y se rechazaban los cargos o créditos por -- complementos o ajustes que por ese concepto hicieron los contribuyentes.

Ley nueva Ley y Reglamento empezó regir en 1942, más sufrió modificaciones de acuerdo a la necesidad histórica del País, siendo las más importantes las siguientes:

El 8 de Enero de 1942, se pretendió vigilar más estrechamente las obligaciones de causantes en Cédula V no domiciliados en el Territorio de la República que operaban en forma eventual, obligándolos a garantizar con fianza el impuesto que deberían causar, y sólo hasta la terminación de sus gestiones y al hacer la declaración de los Ingresos obtenidos al liquidar los impuestos que tuvieron a su cargo, se liberaban de la garantía dada.

Reflejando esta reforma en el Reglamento el 8 de Enero de 1942 con fecha 20 de Enero de 1943 se expidió un decreto que modificó la Ley y. Reglamento.

En la primera, se planteó substancialmente un aumento de tarifas, debido al Estado de guerra en que se encontraba la Nación, lo que obligaba al Gobierno a buscar dentro de su técnica fiscal, un mayor ingreso con objeto de enfrentarse a las -- necesidades militares para la defensa del País, y a la Organización Industrial de la misma con la finalidad de suplir los satisfactores que no podían ser importados por la conflagración.

Se creó la progresión de la tarifa de Cédula I que inició con el 3.8% para las -- utilidades de más de \$2,000.00 hasta \$2,400.00 y aumento hasta el 30% para las -- utilidades superiores a medio millón de pesos respetándose la exención.

En el Artículo 15 se creó el Impuesto Sobre Dividendos que repartieran Sociedades Mexicanas o Extranjeras que actuaran dentro del Territorio Nacional (la tasa -- reservada a los dividendos fue la del 8% proporcional y quedaron exentos de la progresiva, determinando que aún cuando no se distribuyera el dividendo la Socie-

dad debía determinar la cantidad correspondiente a cada socio, teniendo la obligación de retener y enterar el impuesto por cuenta de los directamente obligados.

La tarifa en Cédula IV se vio aumentada para quedar de la siguiente manera: 10% para ingresos hasta de \$2,400.00, y en una serie de escalones llegó a 33.1% -- aplicable a ingresos superiores al medio millón de pesos.

Incrementándose la tarifa de la Cédula IV al 18.7% sobre los ingresos hasta de \$2,400.00 para llegar progresivamente al 41.2% también sobre ingresos mayores al medio millón de pesos.

En el reglamento se reformó el artículo 13 con el fin de obligar a los contribuyentes que registraran en su contabilidad resultados en moneda extranjera, -- que al determinar sus operaciones hiciera la conversión al tipo de cambio vigente en la fecha del balance.

Asimismo, se permitió deducir del impuesto en Cédula IV el 10% de los dividendos que fueran reinvertidos, con la particularidad de que se aprobara la reinversión en la Sociedad que los repartiera o bien en cualquier otra.

Experimentando la Ley un nuevo cambio el 16 de Abril de 1943 cuando se modificó el artículo 20 en su fracción II con el propósito de obligar a las Instituciones de crédito a cubrir el impuesto sobre dividendos ya que no se habían incluido.

La siguiente reforma de importancia se dió el 13 de Julio de 1943 fecha en que se concedió exención del impuesto a establecimientos de enseñanza y a las empresas dedicadas a la edición de libros por cuanto a la producción y venta de publicaciones. Las categorías de la Cédula V se modificarón para crear la Octava como exenta y la primera con la obligación de pagar \$6,000.00 de impuesto anual (Los causantes de la Cédula V que no ejercieran su actividad permanente dentro de la -- República quedaban gravados por las percepciones que recibieran diariamente hasta las de \$500.00 como el 8% y de \$1,500 en adelante con el 15%.

Una serie de reformas se sucedieron para que el reglamento se pusiera de acuerdo con la Ley, el 20 de Enero de 1944 se introdujo el Capítulo II bis para prever los casos de los anticipos que deberían efectuarse los meses de Abril, Agosto y Diciembre de cada año, haciéndose la deducción de los mismos al verificarse el pago final, una vez practicado el balance del ejercicio.

En reforma subsecuente el 10. de Marzo de 1945, se elimina la mención de los meses en que debían llevarse a cabo los pagos provisionales y se estableció la obligación de hacerlos en el 4o. , 8o. y 12o. mes siguiente a la fecha del balance anual, por la razón de que no todos los contribuyentes efectúan sus balances al término del año natural.

En esta misma fecha la Ley se modifica con el fin de aclarar que aquellos causantes que gozaran de exención del pago del impuesto, no quedaban liberados de la obligación de retener el impuesto en las Cédulas IV y V por afectar la retención a contribuyentes distintos de aquellos a los que se concedía exención.

El impuesto sobre dividendos se transformó, denominándose de entonces en adelante Impuesto Sobre Ganancias Distribuibles.

La Tarifa de la Cédula IV se modificó para aumentar la progresión hasta el 19% para ingresos mensuales mayores de \$14,000.00

En la Cédula V se retornó al sistema de ingresos gravables y aplicación de la tarifa progresiva, abandonándose el de las categorías por haberse refutado por los Tribunales de la Federación como inconstitucional.

En Julio de 1945 se reformaron algunos artículos de la Ley, a fin de considerar sujetas del impuesto a los productores de películas cinematográficas nacionales, así como a los que, al mismo tiempo distribuyeran sus películas. En consecuencia se derogó la exención que en los términos de la Fracción V del Artículo 3o. se les había otorgado.

Nuevamente sufrieron aumento las tarifas de Cédulas IV y V en las reformas del 30 de Diciembre de 1946 aumentándose hasta el 30% en Cédula IV para los ingresos men

suales superiores a \$26,000.00 y en Cédula V hasta el 30% sobre los ingresos <sup>48</sup> - anuales superiores a \$312,000.00, la tarifa en esta última Cédula, para causantes que ejercieran en forma accidental su profesión dentro del Territorio Nacional, se elevó hasta el 30% aplicable a los que recibieran más de \$4,000.00 -- diarios.

Ocupándose de excluir los ingresos derivados de arrendamientos efectuados por - Sociedades civiles el 30 de Diciembre de 1947, tomando en cuenta que si dichas Sociedades no eran comerciantes y percibían ingresos de contratos de arrendamiento quedasen fuera del precepto.

El beneficio de exención del impuesto otorgado a las empresas editoras, se hizo extensivo también a los autores de libros científicos, literarios o culturales, para lo cual se modificó el Art. 15 en su Fracción XII.

Se eliminó de la Cédula II todo lo relativo a ingresos derivados de juegos y sorteos que vendría a formar parte de la Ley Federal del Impuesto Sobre Loterías, Rifas y juegos permitidos, expresándose en la Exposición de Motivos de las reformas "...Debe gravar ingresos de carácter regular..." y no ese tipo de ingresos cuantales debidos al azar.

Con relación al impuesto sobre dividendos, se admitió la deducción de la reserva legal obligatoria, según la Ley de Sociedades Mercantiles, formada al retirarse de las utilidades al 5% de las mismas, hasta constituir una reserva cuya suma no puede ser mayor de la quinta parte del capital social. Asimismo, se admitió la deducción de las reservas por agotamiento en las industrias extractivas.

El 28 de Diciembre de 1948 se dieron unas reformas importantes cuando se creó la Ley del Impuesto sobre Utilidades Excedentes que tenía como antecedente la Ley -- del Impuesto de la Renta sobre el Superprovecho de 1939. En la Exposición de -- motivos se advertía que la devaluación provocaría una redistribución del ingreso real que dañaría a la mayoría de la población de escasos recursos, a fin de evitarlo el Gobierno se veía precisado a aumentar los impuestos a los de mayores recursos, por lo que se creó este impuesto.

En esta Ley se consideraron exentos del gravamen los contribuyentes en Cédula I que tuvieran ingresos anuales menores de doscientos mil pesos, se dieron normas para determinar al capital en giro de las personas morales, en cuanto a las - personas físicas, se tomaría como base el capital invertido en la empresa. La - tasa fue menor que la del superprovecho. Consistió en considerar exenta una utilidad del 15% del capital en giro y la que excediera del 15 hasta el 20% se - - gravaría con sólo el 5% y en cinco escalones de progresión se llegó hasta el 25% del gravamen para las utilidades que excedieran al 50% del capital en giro.

En esta misma fecha el reglamento experimentó una serie de reformas, entre las - cuales se destaca la del Art. 27 Fracc. VII destinada a regular la determinación del costo para los causantes con ingresos mayores de cinco millones de pesos, asimismo, se establecieron los requisitos, aún vigentes que deben llenar las - - facturas.

Posteriormente el 30 de Diciembre de 1949 se agruparon convenientemente las disposiciones relativas al impuesto sobre ganancias distribuibles, se concedieron - - exenciones en Cédula II a las obligaciones industriales emitidas por Sociedades Anónimas para fomentar las inversiones industriales en el País. Estas exenciones debían llenar el requisito previo de ser aprobadas por la Comisión Nacional de Valores.

Con estas reformas se volvió al sistema de categorías para los causantes de Cédula V que tuvieran ingresos no mayores de \$60,000.00

Perfeccionándose el impuesto sobre dividendos se permitió la deducción de un 10% para crear o incrementar una reserva de reinversión, lo que abrió la puerta a - - la política de reinversión de utilidades para lograr la autocapitalización de las empresas.

Las reformas al impuesto del 29 de Diciembre de 1950 tuvieron entre sus finalidades, la de permitir a los mexicanos que percibieran ingresos de fuentes de riqueza ubicadas fuera del País, deducir el impuesto pagado en la fuente. El anticipo

crendo en 1944 para causantes de Cédula I se transformó en un pago provisional a cuenta del impuesto, para eludir las dificultades que habían surgido ante los tribunales por interpretación del texto legal en el cual se hablaba de -- "anticipo".

Debido a la ejecución de Obras Públicas, al aumento de los servicios de justicia y a las crecientes inversiones del sector público, se aumentaron las tarifas para elevar la progresión del 30% a 33% sobre utilidades superiores a -- \$1'000,000.00 en Cédula I.

El incremento en Cédula II alcanzó para ingresos superiores a \$1'000,000.00 el 36.1% y el relativo a Cédula IV por ingresos mensuales superiores a \$83,000.00 el 33%.

El referente a Cédula V llegó al 33% para gravar ingresos anuales mayores de -- \$1'000,000.00.

En esta época se introdujo la política de beneficio en favor de los Agricultores, causantes menores, reduciendo el volumen de sus ingresos anuales al 50% y aplicando al resultado la cuota correspondiente.

En el caso de préstamos de bancos extranjeros que invirtieran capitales en México se admitió que el impuesto de Cédula II se causara sobre el tipo de interés pactado con dichos Bancos, aplicándose únicamente el 10% de la tasa proporcional -- sin la progresiva.

El impuesto sobre ganancias distribuibles se modificó con el objeto de aceptar -- la utilidad contable como base del mismo, y se señalaron con claridad los aumentos y deducciones que dicha utilidad sufriría.

Como aumentos se precisaron la creación a incremento de reservas de capital, -- hechos con cargo a la utilidad del ejercicio. Entre las deducciones se consignaron las relativas a las diferencias de Impuesto Sobre la Renta o Utilidades Excedentes pagadas en el ejercicio.

Se prohibió que se estimara como aportación de los socios cualquiera revaluación

de los activos y si la compañía había tenido pérdidas, se concedió que se aplicaron las utilidades del ejercicio para compensar dichas pérdidas, siempre que fueran de los dos ejercicios inmediatos anteriores.

La Ley del 31 de Diciembre de 1941 había sufrido diversas modificaciones, por ello se llegó a la conclusión de volver a redactar una Ley y un Reglamento que entraran en vigor en 1954. Naturalmente, se respetó la experiencia de los años anteriores, modificando las normas en que se había suscitado el debate, ya fuera resolviendo en favor de los legítimos derechos de las clases tributarias, como también en la defensa de los intereses del Erario Público, para que el Gobierno pudiera obtener los recursos que esperaba de este Impuesto. Con esta doble idea: otorgar y exigir lo que sea legítimo, se procedió a una nueva estructuración del impuesto.

Al redactarse la nueva Ley, se le incorporaron todos los preceptos de carácter normativo, que en forma indebida se habían dejado al Reglamento y, consecuentemente las normas de carácter reglamentario se suprimieron de la Ley para enviarlas al Reglamento. Con esto se dió una mayor firmeza a la situación de los contribuyentes y del fisco y se evitó que la aplicación del Reglamento se combatiera ante los tribunales.

Otras de las reformas medulares de la Ley fué la división de las cédulas en siete grupos:

- CEDULA I Comercio
- CEDULA II Industria
- CEDULA III Agricultura, Ganadería y Pesca
- CEDULA IV Sueldos
- CEDULA V Honorarios
- CEDULA VI Imposición de Capitales
- CEDULA VII Concesiones, Permisos, Autorizaciones otorgados por el Estado

CEDULA 1. Hace una distinción fiscal para las actividades de tipo comercial<sup>571</sup> reservándoles un capítulo especial, cuando abarcan un numero -- considerable de contribuyentes, por su importancia y por su tratamiento específico, lo cual dió nacimiento a capítulo, como el de "ventas en abonos"

Ahora bien, ¿Como se interpreta la Ley sin equivocación, para -- saber en que cédula se encuentra gravada cada actividad?

La ley del 54 lo resolvió de la siguiente manera: La actividad -- comercial gravada en la cédula I, no se define, no se da una definición genérica de la que debe entenderse por acto de comercio, -- en tanto que la cédula II, destinada a la industria, dedica un -- artículo para definirla, y la cédula III, determina lo que debe -- considerarse como agricultura, ganadería y pesca. Aquello que no se encuentra dentro de las especificaciones de Cédulas II y III estaba gravada en Cédula I.

Se introdujo una substancial reforma al establecer la obligación -- de hacer tres pagos a cuenta del impuesto que resultará con motivo de un año de actividades en base al impuesto pagado en el ejercicio inmediato anterior.

CEDULA II. Las actividades que quedaron gravadas al mismo tiempo en la Cédula II y en la Cédula III, al industrializar sus productos el agricultor, el ganadero o el pescador, se resolvió gravarlas con el 75% -- de la tabla de la Cédula II para evitar el sistema objetable de la Ley anterior.

La reducción de cuotas establecidas para contribuyentes que no -- rebasaran cierto límite de ingresos desvirtuaba la idea general de renta, ya que en lugar de tomar en cuenta la utilidad realmente -- obtenida, se aplica al ingreso bruto de los contribuyentes menores una cuota fija anual.

CEDULA III. Fue indispensable hacer una excepción para el caso de la agricultura, al darle una protección especial con la mira de estimular a esa actividad, substancial para la economía del País, la tasa se redujo al 50%.

CEDULA IV. En la nueva Ley esta Cédula siguió gravando los sueldos, sin otra explicación que respetar la arraigada costumbre de referirse a la Cédula IV cuando se trató de sueldos, dándose 2 fundamentales modificaciones:

En primer lugar se elevó el mínimo gravable y en segundo se aceleró la progresión de la tarifa desde los sueldos mayores de - - - \$14,000.00 al mes.

Justificándose la reforma cuando se comprueba que los sueldos elevados han servido para la ocultación de las utilidades, que escapan al gravamen en la Cédula correspondiente, disfrazándolos de sueldos destinados a los dueños de las empresas.

CEDULA V. Se implementó un sistema optativo de calificación y clasificación, la primera forma de tributación respeta los lineamientos del ingreso gravable y deducciones autorizadas, y la segunda, clasifica -- según los ingresos brutos anuales y señala una cuota fija. Si -- bien es cierto que la clasificación se limitó a los contribuyentes que no obtuvieran ingresos anuales mayores de \$60,000.00.

El anticipo del 1.4% que se venía cubriendo en el momento de la percepción de honorarios, se aumentó al 2% con la finalidad de que al terminar el ejercicio no se tengan que erogar fuertes sumas -- como resultado de la aplicación de las tarifas. Sin embargo, esto no significa aumento en las tasas, sino en los anticipos del impuesto.

CEDULA VI. Se dieron 2 reformas en torno al gravamen previsto para las utilidades repartibles. La primera consiste en el aumento del por ciento

deducible de las utilidades dedicadas a la reinversión. Esto <sup>54</sup> es no pagará el impuesto en esta Cédula, en el 10% ya otorgado por la Ley anterior, más un 20% destinado a una reserva adicional de reinversión, como ya se dijo y en casos justificados, en un porcentaje superior, que puede llegar al 100%, si lo solicita el causante y aplica toda la utilidad a vigorizar la industria. Y la -- segunda será el comentario al aumento de la tasa proporcional del 10% al 15% que grava las utilidades distribuibles. Medida adoptada teniendo en cuenta a las necesidades del Erario y considerán-- dolo como un factor más para invitar a los accionistas a reinvertir sus utilidades, y no separarlas para disponer de ellas.

**CEDULA VII.** En esta Cédula se puede sintetizar la reforma haciendo mención de que las normas que aparecían indebidamente en el Reglamento, se cambiaron a la Ley, y se precisó el alcance de la fuente gravable, cuando un tercero percibe ingresos derivados de concesiones, permisos, autorizaciones o contratos otorgados por el Estado. En los capítulos finales se regula la reconsideración administrativa, como defensa de los particulares frente a la Administración, las obligaciones de los terceros, íntimamente relacionados con los tributantes en este impuesto, y las facultades de vigilancia de -- las autoridades fiscales.

El Reglamento de 1954 al igual que la ley, se modificó en su estructura, siguiendo los lineamientos de la ley que reglamentó. En distintos capítulos se agruparon las normas de carácter procesal y adjetivo que señalaron la manera de cumplir con las obligaciones establecidos en Ley. Se hizo referencia a cada una de las Cédulas, siguiendo el orden lógico del movimiento de todo negocio.

En capítulo especial se desmenuzaron las normas para llevar los libros de contabilidad; la forma correcta de manejar los datos referentes a los ingresos y -- egresos; la manera de hacer valer las deducciones y los principios aplicables --

Transcurridos los dos primeros años de aplicación de la Ley y Reglamento <sup>55</sup> de 1954 y en base a la experiencia obtenida por las autoridades hacendarias en un estudio cabal de las deficiencias y virtudes de la legislación, obliga -- nuevamente a redactar artículos.

El Art. 55 de la Ley que contenía la tarifa para las actividades comerciales e industriales, sufrió un aumento en los niveles de utilidad más elevados.

La justificación de esta medida, una de las de mayor trascendencia de las reformas y motivo de algunas protestas debe encontrarse en la modificación de la Tasa sobre Utilidades Excedentes, la cual sufrió una disminución considerable. Puede conceptuarse el aumento referido como una compensación al sacrificio fiscal que supone la disminución del impuesto en la tasa mencionada.

Incluyéndose en la Cédula I a las sociedades mercantiles por los ingresos obtendidos por el arrendamiento de inmuebles.

No dándose cambios de importancia hasta 1958 cuando aumentaron las tarifas en todas las Cédulas excepto en la Cédula IV puesto que se notó que era alta la tasa para los asalariados.

La Ley cédular estuvo vigente casi por 40 años, teniendo su principal modificación a fines de 1961 cuando se creó la "Tasa Complementaria Sobre Ingresos Acumulados" que trataba de corregir las deficiencias del sistema cédular. Esta tasa complementaria operó a base de establecer la obligación para los contribuyentes que obtuvieran más de \$180,000.00 de ingresos acumulables en un año, la obligación de calcular un nuevo impuesto sumando todos los ingresos que habían obtenido de distintas fuentes. Aunque la implantación de esta tasa tenía como finalidad subsanar una deficiencia propia de la estructura del sistema cédular. Que se corregiría a partir de 1965.

## 2.2 REFORMAS DE 1965 A 1986

Es a partir de este año cuando se abandona el sistema cédular que rigió durante 40 años, por el Global, que estaba constituido de la siguiente manera:

- A) Impuesto al Ingreso Global de las Empresas (Título II) subdividido en:
- Causantes mayores (Capítulo II y III).
  - Causantes menores (Capítulo V).
- B) Impuesto al Ingreso de las Personas Físicas (Título III) subdividido en:
- Sobre Productos del Trabajo (Capítulo I)
  - Sobre Productos ó Rendimientos del Capital y otros Ingresos (Capítulo II)
  - Ingreso Global (Capítulo IV)

En dónde la Ley que representa el 40% del total de los ingresos de la Federación se modernizaba para estar a la par de las tasas internacionales de l S.R.

Por su modernidad y por la falta de dominio y conocimiento de la nueva Ley provocó que no se diera cambio alguno en la Ley hasta el 13 de Junio de 1977 cuando se implementó la Tasa Complementaria Sobre Utilidades Brutas Extraordinarias - - (TACOSUBE).

Que tenía su antecedente en la Ley sobre utilidades excedentes. Esta nueva Ley acarreo muchas quejas y reclamos ocasionando que al año siguiente se derogara (en 1978).

Es también en este año cuando se establecieron los 162 artículos que perduraron hasta 1986, donde se daba un nuevo tratamiento a las personas morales con fines no lucrativos y a los residentes en el extranjero que obtienen ingresos de fuente de riqueza en Territorio Nacional.

Al tomar como referencia la fuente de riqueza se tomaba en consideración la - - teoría de Renta Mundial vigentes en ese momento.

La siguiente reforma de importancia se dió en 1981 cuando se estableció un régimen en la enajenación de acciones, dando como resultado que quedaran gravadas las ganancias por dichas enajenaciones.

Se creó un capítulo especial para las Sociedades Mercantiles controladoras - cambiando varios aspectos generales de la Ley al contenido del Código Fiscal de la Federación.

Debido a la etapa de industrialización que atravesaba el País y para fomentar este auge en 1982 se creó el Título VI que reglamentaba lo relativo a los estímulos fiscales.

Otro importante cambio se dió en 1984 cuando se dictaron varias adecuaciones en el tratamiento de los dividendos que incluía entre otros los pagos provisionales el acumulamiento de los ingresos el acreditamiento de impuestos relativos, tanto a Sociedades Mercantiles como a personas físicas en México o residentes - en el extranjero. Se continuó con la reducción de tarifas a personas físicas y también se fijó la línea arango de contribuyentes menores entre \$7'250,000.00 y \$5'000,000.00 que como es sabido no llevaban ningún tipo de control. limitán dose a pagar una cuota fija en función a la actividad desarrollada.

Por último en 1986 se dieron las siguientes reformas:

Las tarifas correspondientes a los artículos 90, 96 y 141, aplicables a personas físicas por ingresos mensuales cuatrimestrales y anuales respectivamente fueron niveladas y reguladas en solo 20 renglones notándose una desgravación en forma general en sus tablas.

También se implementó la obligación de presentar declaraciones informativas en relación a :

- Los 50 principales clientes
- Los 50 principales proveedores
- A las personas a las que les hubieren efectuado retenciones del Impuesto Sobre la Renta, para efectos del cruce de información.

En el régimen de contribuyentes menores se hicieron varias reformas, destacando la obligación de elaborar comprobantes simplificados en los que se mencione solo los datos relativos al vendedor, sirviendo estos como un medio de control, ---

Pero el cambio que hubo camara en este año fué el que dió en Dividendos por <sup>58</sup> los múltiples abusos en que incurrieron los contribuyentes.

En términos generales la modificación señala que los ingresos por dividendos - obtenidos por las personas físicas, se sujetarán a una retención del 55%, - - siendo acreditable el impuesto; no así por los obtenidos por Sociedades Mercantiles, que no son objeto de retención, pero si se obligan a acumularlos a sus - Ingresos.

Todo ello con el fin de prevenir una posible descapitalización de las empresas, vía dividendos, incitando a la reinversión de las utilidades también por la -- inflación que ya se vivía la línea arango que delimitaba a los contribuyentes menores se situó entre \$8'000,000.00 y \$11'500,000.00.

Todas estas reformas dejarón estructurada la Ley vigente para 1986 de la siguiente manera:

## LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 1986

TITULO I D I S P O S I C I O N E S  G E N E R A L E S	ART. 17/9 LEY	TITULO II SOCIEDADES MERCANTILES	ART. 22/10 DEPRECIACIONES GENERALES	ART. 23/11 INTERES	ART. 24/12 DEPRECIACIONES	ART. 25/13 GASTO	ART. 26/14 INVERSIONES		
	ART. 18/10 SUJETOS	ARTICULOS	I	II	III	IV	V		
	ART. 19/11 ESTABLECIMIENTO DE SUJETO POR RESIDENTE	10/87	ART. 27/15 DEPRECIACIONES PARA MO- TIVACIONES DE GASTO, SECUNDOS Y FIJADOS	ART. 28/16 PERDIDAS	ART. 29/17 SOCIEDADES MERCANTILES CONTRALABORAS	ART. 30/18 COLIGACIONES	ART. 31/19 FACULTADOS	I  II  III	
	ART. 20/12 ESTABLECIMIENTO DE SUJETO POR RESIDENTE	TITULO III PERSONAS NATURALES CON FIDES DE LUBRATIVOS	ART. 32/20 SUJETOS	ART. 33 PAGOS PROVISIONALES	ART. 34 INGRESOS DE GRANDES ESTEROS	ART. 35/36 INGRESOS DE COOPERATIVAS DE PRODUCCION	ART. 37 COLIGACIONES	ART. 38 COLIGACIONES DE PARTIDOS POLITICOS	I  II  III
	ART. 21/13 INDEBIDOS	TITULO IV PERSONAS FISICAS	ART. 39/40 DEPRECIACIONES GENERALES	ART. 41/42 BALANOS HONORARIOS	ART. 43/44 ARRENDAMIENTO	ART. 45/46 CAJERAS DE AHORRO	ART. 47/48 ADORNOS DE DIBUJO	ART. 49/50 ACTIVIDADES EMPRESARIALES	I  II  III
	ART. 22/14 CONCEPTO DE SOCIEDADES MERCANTILES	ART. 51/52 DIVIDENDOS	ART. 53/54 INTERESES	ART. 55/56 PREMIOS	ART. 57/58 PENAS MODESTAS	ART. 59/60 RENTAS DE LAS SOCIEDADES	ART. 61/62 REGLACIONES ANUALES	I  II	
	ART. 23/15 SUJETOS	TITULO V RENDENTES	ART. 63/64 SALARIOS	ART. 65 HONORARIOS	ART. 66 ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES	ART. 67 ARRENDAMIENTO DE BIENES	ART. 68 ARRENDAMIENTO DE INMUEBLES	ART. 69 ARRENDAMIENTO DE BIENES	I  II  III
	ART. 24/16 EN EL EXTRANJERO	ART. 70/71 DIVIDENDOS	ART. 72 INTERESES DE SOCIEDADES NO REGISTRADAS	ART. 73 INTERESES	ART. 74 INTERESES EXCEPTUADOS	ART. 75 ARRENDAMIENTO FINANCIERO	ART. 76 DONACIONES Y SUJETOS	I  II	
	ART. 25/17 SUJETOS	ART. 77 SERVICIOS DE CONTRIBUCION Y RELACIONADOS	ART. 78 PREMIOS	ART. 79 ESPECTACULOS PUBLICOS	ART. 80 REQUISITOS DEL REPRESENTANTE	ART. 81 ESTRANJEROS QUE ADQUIERAN RESIDENCIA	ART. 82 CONCEPTO DE INGRESO	I  II	
	ART. 26/18 TITULO VI ESTIMULOS FISCALES	ART. 83/84 POR ADQUISICION DE ACTIVO FIJO	ART. 85 POR LA EMERGENCIA DE INMUEBLES PARA INVERSIONES EN ZONAS DE PRIORIDAD NACIONAL	ART. 86 POR INVERSIONES EN SOCIEDADES PERSONALES ESPECIALES	ART. 87 145	ART. 88 145	ART. 89 145	ART. 90 145	

### 3. REFORMAS DE 1987 Y 1988

#### 3.1 1987

##### 3.1.1. ANTECEDENTES

##### 3.1.1. 1987

La Administración y Sociedad Mexicana realizaron un gran esfuerzo para controlar el crecimiento de los precios. Este esfuerzo dio frutos en los primeros años: la inflación pasó de 100% en 1982 a 60% en 1984. Sin embargo, la brusca caída del precio de petróleo de 1986 causó un repunte inflacionario. La inflación aumentó porque la pérdida petrolera provocó que el sector público dejara de recibir ingresos equivalentes al 6% de la producción total del País. Por otra parte, al disminuir el ingreso de divisas provenientes del petróleo, fue indispensable acelerar el deliz del tipo de cambio. El impacto sobre los ingresos gubernamentales y el tipo de cambio resultó inevitablemente, en una inflación en 1986.

Además la Secretaría de Hacienda dió a conocer que la recaudación del impuesto sobre la renta se había venido mermando paulatinamente a partir de 1982.

Las razones que se dieron para explicar esta caída fueron, que el sistema del Impuesto Sobre la Renta, no había sido diseñado para operar en épocas de alta inflación.

Es debido a lo anterior que dentro del Congreso de la Unión fue aprobada una serie de disposiciones a través de las cuales, se pretendía lograr que el Impuesto Sobre la Renta recuperara su capacidad contributiva.

Por ello se introdujeron en materia de este gravamen cambios sustanciales y trascendentales para lograr lo que se ha denominado la "Ampliación de la Base", que quedaron implantadas a partir del 1o. de Enero de 1987.

Como es lógico de suponer un cambio tan radical como el que se comenta, no era posible de hacerlo de un día para otro, es debido a lo anterior que dentro de la Reforma de Ley se estableció que el nuevo régimen entraría en vigor en un ciento por ciento, hasta el año de 1991, y durante los años comprendidos entre 1987 y -

1990, inclusive se estaría en una época de transición durante la cual coexisti-<sup>6)</sup> rían dos sistemas para determinar el Impuesto Sobre la Renta (el primero denomi- nado "Base Ampliada y el segundo, también llamado Tradicional).

Paulatinamente el impuesto determinado conforme a la Base Ampliada iría cubrien- do el calculado en la Base Tradicional, de la siguiente manera:

A Ñ O	BASE AMPLIADA	BASE TRADICIONAL	IMPUESTO T O T A L
1987	20%	80%	100%
1988	40%	60%	100%
1989	60%	40%	100%
1990	80%	20%	100%
1991	100%	0%	100%

Ocasionando que coexistieran dos Leyes:

- El Título II de la Ley que regulaba a las Sociedades Mercantiles hasta 1986 - se convirtió en un nuevo Título VII llamado "Del Sistema Tradicional de Impuesto Sobre la Renta a las Actividades Empresariales"

El Título VII recogió el articulado que tenía anteriormente el Título II, agre- gándole a cada artículo la palabra BIS.

También se incluyen en este a las actividades empresariales de las personas ff- sicas.

- Se creó un nuevo Título II "De las Sociedades Mercantiles" conocido como "Nueva Base para las Sociedades Mercantiles"

Siendo el objeto del nuevo Título el reconocer en la Ley la inflación, como se -- ve en el cuadro siguiente:

## ESQUEMA MODIFICACION ESTRUCTURA I.S.R.

## D I C I E M B R E 1 9 8 6

- TITULO I. Disposiciones Generales
- TITULO II. Sociedades Mercantiles
- TITULO IV. Personas Morales y No Lucrativas.
- TITULO IV. Personas Físicas  
Cap. VI Actividades Empresariales.
- TITULO V. Residentes en el Extranjero
- TITULO VI. Estímulos Fiscales

## E N E R O 1 9 8 7

- TITULO I. Disposiciones Generales
- TITULO II. Sociedades Mercantiles Base Nueva.
- TITULO III. Personas Morales y No Lucrativas.
- TITULO IV. Personas Físicas
- TITULO V. Residentes en el Extranjero
- TITULO VI. Estímulos Fiscales
- TITULO VII. Del Sistema Tradicional  
Cap. VII Per. Fis. Act. Emp.
- TITULO VIII. Régimen Tran. y Empresas mediana cap. Administrativa.

## 3.1.2. PRINCIPALES CARACTERISTICAS

Con el fin de hacer más accesible y comprensible el contenido de la reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es conveniente detallar la estructura de la misma.

El decreto que modifica, adiciona y deroga diversos preceptos del cargo legal que se comenta consta de seis grupos de disposiciones, que son las siguientes:

- PRIMERO.- Define la base ampliada, las nuevas disposiciones que le son aplicables y contiene reformas a varios artículos que también seguirán para la Base Tradicional, ya que esta última seguiría en vigor de 1987 a 1990 según se indicó.
- SEGUNDO.- Contiene las disposiciones necesarias para cuantificar la utilidad fiscal conforme a la Base Tradicional y, en general, son las mismas que estuvieron en vigor hasta el 31 de Diciembre de 1986 para las Sociedades

Mercantiles y Personas Físicas Empresarias, incluyendo algunas reformas a dichos preceptos para adecuarlos al nuevo Sistema. Al respecto, los artículos aplicables a esta Base, se incorporan en un nuevo Título VII adicionados todos ellos de las letras "BIS".

- TERCERO.- Contiene disposiciones aplicables a la vigencia de los dos Sistemas - coexistiendo y funcionando paralelamente durante el Sistema de Transición de 1987 a 1990 y que quedarían sin efecto en 1991. Estas normas se incorporan en un nuevo Título VIII y están numeradas del artículo 801 al 817 para distinguirlas de las del resto contenidas en la Ley.
- CUARTO.- Contiene las disposiciones que empezarían a regir a partir del 1o. de Enero de 1991, una vez que estuviera en pleno vigor el régimen de la Base Ampliada, entre otros conceptos se retorna a la amortización de las pérdidas un año hacia atrás y cuatro hacia adelante, la fórmula -- para cuantificar la Base para el reparto de Utilidades, etc.
- QUINTO.- Contuvo las normas que estarían vigentes solo durante 1987, entre otras las referentes a los regímenes especiales de tributación; los factores de ajuste para la aplicación del artículo 51-BIS; el factor para determinar el costo fiscal ajustado de las inversiones, en caso de su venta; pagos provisionales durante 1987; régimen para ejercicios que estén -- comprendidos en dos años de calendario, etc.
- SEXTO.- Contiene los artículos transitorios que señalan la fecha en que -- entraría en vigor el decreto modificatorio, se dejaron sin efecto las reformas aprobadas para el acreditamiento en materia de dividendos, se reguló el tratamiento para el valor de los inventarios en existencia -- al 31 de Diciembre de 1986 y 1990; el régimen de las pérdidas cambiarias sufridas o devengadas al 31 de Diciembre de 1986; el activo compensa-- ble resultante del cambio a WEPS, etc.

Lo anterior es una introducción que se puede considerar indispensable para la cabal comprensión de la reforma, a continuación se comentarán a detalle:

**PRIMERO: Disposiciones Generales**

- Opciones para la Base Ampliada y Tradicional (Art. 817) donde se señala que si los contribuyentes ejercen las opciones que la Ley permite deberán ser iguales para ambas Bases; por ejemplo, si se toma la depreciación en el ejercicio en que se inicia la utilización de un bien en la Base Tradicional, deberá ser igual para la Base Ampliada.
- Contribuyentes empresarios con mediana capacidad administrativa (Arts. 815 y 816) Se introdujo una nueva categoría de contribuyentes, que la Ley denominó "Empresas con Mediana Capacidad Administrativa" debiendo cubrir los siguientes requisitos para encuadrarse en esta nueva categoría: Que sus ingresos en el ejercicio anterior no excedieran de 250 millones, que no sean Sociedades controladoras, que no hayan acumulado o disminuido los intereses, ganancia ó pérdida inflacionaria, pudiendo entrar las personas físicas que cumplieran con los requisitos señalados.
- Acreditamiento de impuestos pagados en el extranjero (Art. 6o.). En el caso de ingresos provenientes de actividades empresariales llevadas a cabo en el extranjero, incluyendo dividendos, el impuesto pagado en el extranjero se limita a la tasa del 35% .
- Factor de ajuste mensual para la nueva Base (Art. 7 y 2 Fracc. IV) Para los diversos efectos del nuevo régimen, el factor se calculará restando la unidad del cociente que resulte de dividir el índice nacional de precios al consumidor del mes que se trata dividido entre el mencionado índice del mes inmediato anterior. De acuerdo a lo dispuesto en el artículo segundo Fracc. IV esta disposición no es aplicable para determinar la utilidad de acuerdo a la base tradicional.
- Definición de intereses (Art. 7 A y 2do. Fracc. IV) La definición de los intereses comprende los rendimientos de la deuda pública de los bonos y obligaciones, =

incluyendo descuentos, primas y premios y en general incorpora los conceptos que contiene el artículo 154 de la Ley que se analiza, sin embargo se adicionan: Cualquier rendimiento que se derive de la enajenación de los bonos, valores y otros Títulos de Crédito que se coloquen entre el gran público inversionista, - la ganancia o la pérdida en cambios que se devengue por la fluctuación de la - moneda.

- Ganancia ó Pérdida por posición monetaria (Art. 7.B) a los intereses determinados según el Artículo 7, se les restará el componente inflacionario de los créditos, incluso de los que no generen intereses, y el resultado será el interés - acumulable; pero si el componente inflacionario de los créditos es superior a los intereses devengados a favor, el resultado será una pérdida inflacionaria deducible para la aplicación de la fórmula indicada, se consideran créditos los siguientes:

Las inversiones en Títulos de Crédito, distintas de las acciones, las cuentas y - documentos por cobrar, excepto las de plazo menor de un mes.

En cuanto a los intereses a cargo se les deberá restar el componente inflacionario de la totalidad de las deudas, inclusive las que no generan intereses y el - resultado será el interés deducible.

#### SEGUNDO: Disposiciones Generales Título II

- Resultado Fiscal (Art. 10) se reestructura este precepto con el propósito de - redefinir la utilidad fiscal y el resultado fiscal. La primera se obtiene sustrayendo a la totalidad de los ingresos acumulables las deducciones autorizadas y el segundo, restando a la utilidad fiscal las pérdidas pendientes de aplicar de otros ejercicios, suprimiéndose: las referencias a los ingresos y deducciones por dividendos, por otro lado, la definición de las pérdidas fiscales se - incorporan al Art. 55.

La obligación de pago del impuesto sigue siendo dentro de los tres meses siguientes

res a la fecha de terminación del ejercicio, sin embargo con objeto de facilitar el cumplimiento de las obligaciones aquellos contribuyentes con ejercicio montado, pudieron anticipar el cierre del ejercicio al 31 de Diciembre de 1986 (Art. 802).

Así también, se decretó que los contribuyentes podían efectuar el pago del impuesto a plazos o diferido sin necesidad de garantizar el interés fiscal, cuando se encuentren en situación difícil de liquidez (Art. 813).

Para el efecto de los pagos definitivos, los CEPROPIS no serían acumulables según Art. Quinto Fracc. I de vigencia durante 1987.

En materia de pagos provisionales (Arts. 12, 12-A, Quinto para 1987 Fracc. I, 805 y 806) las innovaciones son las siguientes:

El pago provisional de Enero y Febrero se debió realizar conjuntamente a más tardar el 7 de Marzo.

En Base Tradicional la mecánica no varió, siguió empleándose la de 1986.

Para el impuesto causado en Base nueva se utiliza el siguiente procedimiento:

A los ingresos se les adicionará los intereses a favor y la "Ganancia Inflacionaria" (para efecto de esta última, es necesario conocer el componente inflacionario de las deudas y créditos del contribuyente, que se obtiene de multiplicar el saldo promedio mensual de dichas deudas y créditos, incluso de aquellos que no generan intereses por el "factor de ajuste mensual").

La fórmula de cálculo de este factor es la siguiente: se toma el Índice.

Nacional de Precios al Consumidor del mes y se divide entre el del mes anterior al resultado se le restará la Unidad, siendo el resultante el factor buscado).

La suma obtenida se multiplica por un coeficiente de utilidad cuyo cálculo también varió, quedando definida de la siguiente manera:

Cuando se parte de utilidad.- 
$$\frac{\text{Utilidad fiscal} + \text{dividendos pagados} + \text{Ded. Inm.} - \text{dividendos percibidos}}{\text{Ingresos del ejercicio} - \text{dividendos percibidos}}$$

dividendos percibidos

Ingresos del ejercicio - dividendos percibidos

El resultado de la multiplicación se le aplica la tasa de I.S.R. 35% que nos dará el impuesto causado, debiendo multiplicarlo por el 20% por la transición que se -  
sufre, siendo el siguiente año 40%, el siguiente 60% y así sucesivamente hasta -  
aplicarse en un 100%

- De los ingresos de las Sociedades Mercantiles (Art. 151-17)

En el Art. 15 en el que se definía a los ingresos se adicionó un párrafo, en el sentido de que es acumulable la ganancia inflacionaria, la cual se define como el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas. En relación con las ventas a plazos (Art. 16) por reforma al artículo 14 del Código Fiscal de la Federación, se define que son aquellas que se hagan al público en general; por lo tanto, si no se está en este supuesto, no se podrá deferir la acumulación del ingreso, y por ende, la deducción del costo por reforma al -  
artículo 30 de la Ley del I.S.R.

En los ingresos por contratos de obra (Art. 16-A) se modificó este precepto para excluir a los contribuyentes que celebren contratos de obra mueble, de tal manera que ya no pueden optar por considerar percibido el ingreso conforme a las estimaciones que presenten y en consecuencia, estarán sujetos al mismo régimen que el -  
resto de los contribuyentes.

De los ingresos derivados de la reducción de capital o de liquidación de Sociedades Mercantiles (Art. 17 y 120). Se reforma al segundo párrafo de la Fracc. V del Art. 17 para regular la acumulación de los ingresos derivados de la reducción del capital o de la liquidación de las Sociedades Mercantiles residentes en -  
México o en el Extranjero, para ello nos remite al Art. 120 que en resumen indica el ajuste por incremento a las aportaciones y al costo de adquisición de la -  
acción, cuando ésta haya sido adquirida de un tercero; si se trata del reembolso de acciones derivadas de la capitalización de utilidades o de reinversión dentro

de los 30 días, el ingreso será la totalidad del reembolso.

- De las deducciones de las Sociedades Mercantiles (Art. 22, Fracc. II y VI y 24 Fracc. XVIII) una de las modificaciones más relevantes para efectos de la determinación de la utilidad fiscal conforme a la Base Ampliada consiste en que los contribuyentes podrán deducir el total de las compras de artículos para la realización del giro preponderante, por lo tanto ya no será deducible el costo de mercancías vendidas. En la Fracc. VI se suprimió la deducción referente a las pérdidas en cambios, ya que quedaban reguladas para la Base Ampliada en el Art. 7.

Se adicionó la Fracc. X en el sentido de que también son deducibles los intereses y la pérdida inflacionaria, además las deducciones referentes a pérdidas por caso fortuito, fuerza mayor y por enajenación de bienes, se limita a aquellas que no se hayan deducido C.M, compras del ejercicio.

De conformidad con la reforma, la deducibilidad de las pérdidas en cambio se deroga, pues se sujetarán al contenido del Art. 7 por que dichas pérdidas derivadas de la fluctuación de moneda extranjera, sólo seguirán siendo deducibles para determinar la utilidad fiscal conforme a la Base Tradicional.

En cuanto a la amortización, la pérdida fiscal podrá disminuirse de la utilidad fiscal de los cinco ejercicios siguientes, el monto de la pérdida fiscal se ajustará multiplicando la pérdida fiscal pendiente de disminuir de ejercicios anteriores por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido entre el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel en que se disminuirá la pérdida fiscal y el último mes del ejercicio en que ocurrió dicha pérdida.

- En ganancia y pérdida cambiaría al igual que para las Sociedades Mercantiles y Personas Físicas, estos contribuyentes (Del Título III también tuvieron derecho a acumular solamente los intereses reales y la ganancia cambiaría real, una vez que el valor nominal de la misma haya sido despojada de sus efectos inflacionarios.

En cuanto a sus obligaciones el Art. 72 Frac. III las contiene y entre ellas - esta:

La presentación de declaraciones del remanente distribuible, de la parte proporcional que corresponde a cada socio, información de las operaciones del año, etc.

- Ingresos por dividendos (Art. 73) el último párrafo de este precepto, referente a los partidos y asociaciones políticas y a las personas que no están obligadas a declarar remanente distribuible, se modifica para el efecto de que se les - retenga el 55% cuando perciban dividendos o utilidades, en lugar del 42% al cual se refería la Ley antes reformada.

CUARTO: Personas Físicas

- Ganancia en cambios (Art. 74) aún cuando este precepto no se modifica, en su - tercer párrafo, se señala que las ganancias cambiarias deben considerarse como - ingresos al cumplirse las deudas o satisfacerse los créditos, en el año de - - - calendario en que esto ocurra.

- Exenciones (Art. 77) la exención para actividades agropecuarias (Frac. XVIII) se modificó y limitó para el efecto de que se cubriera el gravamen sobre los ingre - sos que obtuvieran los ejidatarios o comuneros por la producción agropecuaria silvícola y pesquera, estando también exentos los intereses en depósito de ahorro y pagados por Instituciones de Crédito, siempre que no excedieran del equivalente al doble del salario mínimo general del D.F. elevada al año, así mismo los donati - vos.

- Tarifas (Arts. 80, 86 Y 141) según lo expresado en la iniciativa enviada al Congreso de la Unión "En lo referente a la tarifa de personas físicas, se reestructura a 15 estratos y se ajusta con objeto de evitar que se grave el crecimiento nominal de los ingresos"
  - Personas Físicas con actividades empresariales, estos contribuyentes estuvieron sujetas las Sociedades Mercantiles, es decir, deberán determinar el impuesto sobre la renta a pagar de conformidad con la Base Ampliada y la Base Tradicional, -- siguiendo todo el procedimiento antes descrito.
- Cabe hacer mención que los contribuyentes denominados como menores siguen sujetos al pago de cuota fija, siempre y cuando sus ingresos sean menores de 23 millones.

**QUINTO: Residentes en el Extranjero.**

En relación con el Título VII denominado "Del Sistema Tradicional del Impuesto -- Sobre la Renta a las actividades empresariales" se establece que las referencias -- al Título II que contiene las disposiciones del Título V que se refiere a los residentes en el extranjero se entenderán hechas, simultáneamente a dicho Título II y -- al Título VII de la propia Ley.

Se reformarán los Arts. 152 Fracc. II primer párrafo, 157 último párrafo, que se -- refiere a ingresos por construcción, instalación, mantenimiento o montaje de bienes inmuebles, así como el Art. 161 Fracc. II sobre pagos provisionales de estableci- -- mientos permanentes, todos ellos para incorporar la referencia al impuesto a que se refiere el Art. 10 de la Ley y que es del 35% por lo que esas modificaciones son -- aplicables a todos los residentes en el extranjero a partir del 1o. de Enero de -- 1987.

Se modifica la Fracc. II del Art. 154-A referente a la exención de los intereses -- pagados por créditos concedidos a plazo de cinco años o más y a tasa de interés -- fija.

**SEXTO: Estímulos Fiscales**

- Depreciación anticipada (Art. 163) se deroga el artículo citado y que contenía el

estímulo relativo a la depreciación anticipada del 50% o del 25% de las inversiones realizadas según el bien fuese utilizado en la zona de máxima o segunda - - prioridad nacional o en las ramas de actividad que mediante reglas señalara el - ejecutivo federal.

Tal derogación obedece a que introduce la depreciación a valor presente o inmediata, o bien a elección del contribuyente, indexada durante el lapso normal -- para tomar dicha deducción. Como ambas opciones son aplicables a todos los contribuyentes, independientemente de su ubicación o actividad, la derogación es - válida para las Bases Ampliada y Tradicional.

- Las Cuentas Especiales para el ahorro (Art. 165) el estímulo contenido en este - artículo se amplía para las inversiones que se hagan en acciones de las Sociedades de Inversión.
- Inversión en viviendas de interés social (Art. 9 Disposición de Vigencia Anual) el estímulo consiste en poder deducir en el primer ejercicio el 75% del valor de la inversión, y las personas físicas pueden optar por acumular únicamente el 10% de los ingresos obtenidos por el arrendamiento de dichas viviendas.

### 3.1.3. CASO PRACTICO

Caso práctico del lo. pago provisional de 1987.

1. La empresa "X". S.A., obtuvo durante Enero y Febrero los siguientes ingresos

<u>INGRESOS</u>	<u>ENERO</u>	<u>FEBRERO</u>	<u>TOTALES</u>
Ventas	\$12'000,000	\$12'500,000	\$24'500,000
Ganancia en venta Activo Fijo	-0-	700,000	700,000
Ingresos por Div. en Efectivo	-0-	200,000	200,000
Intereses	100,000	200,000	300,000
Ingresos por Div. en Acciones	-0-	300,000	300,000
Ingresos por CEPROFIS	<u>200,000</u>	<u>-0-</u>	<u>200,000</u>
Suma	<u>\$12'300,000</u>	<u>\$13'900,000</u>	<u>\$26'300,000</u>
Dividendos Pagados en Efectivo	-0-	-0-	-0-

2. Se considera que la empresa inició operaciones hace 3 años y <sup>72</sup> en el ejercicio fiscal del año 1985 el factor de utilidad es del 0.19 y la declaración anual se presentó el 31 de Marzo de 1986.
3. En el sistema nuevo los pagos provisionales de Enero y Febrero se presentan conjuntamente el 07 de Marzo de 1987.
4. Como la empresa calculó la deducción adicional del artículo 51, la utilidad fiscal del ejercicio inmediato anterior no se ajusta.
5. La utilidad fiscal del ejercicio anterior se determinó con base en disposiciones vigentes en 1986.
6. Los ingresos por intereses suponen un crédito de \$1'500,000.00 contratado con el sistema financiero nacional, otorgado el 15 de Enero de 1987 con vencimiento al 31 de Marzo de 1987.  
La tasa de interés es del 13.3% mensual y se considera que no hay otros créditos distintos en los que se deriven intereses.
7. Se estiman los siguientes índices nacionales de precios al consumidor.

Noviembre 1986	3 804.1
Diciembre 1986	3 971.2
Enero 1987	4 091.1
Febrero 1987	4 277.4

8. Los factores de ajuste mensual de los intereses son: tomando en cuenta el mes inmediato anterior al del mes al que corresponde el pago provisional.

$$\text{Enero 1987} = \frac{3\ 971.2}{3\ 804.1} - 1 = 0.0439$$

$$\text{Febrero 1987} = \frac{4\ 091.1}{3\ 971.2} - 1 = 0.0301$$

## 9. El promedio de los créditos contratados es como sigue:

	<u>Con el Sistema Financiero</u>	<u>Otros Créditos</u>	<u>T o t a l</u>
Enero 1987	774 193	298 000	1 072 193
Febrero 1987	<u>1 500 000</u>	<u>769 000</u>	<u>2 269 000</u>
	<u>2 274 193</u> *****	<u>1 067 000</u> *****	<u>3 341 193</u> *****

## 10. Componente inflacionario:

Enero 1987	1 072 193	X 0.0439	=	47 065
Febrero 1987	2 269 000	X 0.0301	=	<u>68 297</u>
				<u>115 362</u> *****

## 11. Intereses Acumulable:

Enero 1987	100 000	- 47 065	=	52 935
Febrero 1987	200 000	- 68 297	=	<u>131 703</u>
				<u>184 638</u> *****

## CALCULO 1er. PAGO PROVISIONAL ENERO 1987

No se calcula con base en el Art. 805 de la Ley. del Impuesto sobre la Renta

## CALCULO 2do. PAGO PROVISIONAL FEBRERO 1987

Ingresos Totales Enero y Febrero de 1987 (sin ingresos por dividendos en acciones)

Ventas	24'500,000	
Ganancia en ventas de Activo Fijo	700,000	
Ingresos por Div. en Efectivo	200,000	
Ingresos por Intereses	300,000	
Ingresos por CEPROFIS	<u>200,000</u>	25'900,000
Menos:		
Ingresos por Div. en Efectivo	200,000	
Ingresos por CEPROFIS	200,000	
Ingresos por Intereses Inflacionario	<u>115,362</u>	<u>515,362</u>
Menos:		25'384,638
Depreciación inmediata		<u>- o -</u>
Ingresos Netos del Periodo		25'384,638

## Calculo de la Utilidad Fiscal Estimada

$$25\ 384,638 \times 0.19 \text{ (Factor de 1985)} = 4\ 823\ 081$$

Mas:

## Cálculo del Dividendo Neto

Ingresos por Div. en Efectivo \$ 200,000

Menos:

Div. Pagados en Efectivo -o- 200,000

$$5\ 023\ 081 \times 35\% = 1\ 758\ 078$$

\*\*\*\*\*

## Pago Provisional d. Febrero de 1987 con Sistema Nuevo

$$1\ 758\ 078 \times 20\% = 351\ 615$$

\*\*\*\*\*

### 3. REFORMAS DE 1987 Y 1988

#### 3.2. 1988

##### 3.2.1. ANTECEDENTES

Una reforma de gran importancia y trascendencia se dió en 1987, cuando con las disposiciones que se establecieron se buscó fundamentalmente evitar que el fenómeno inflacionario distorsionara la determinación de la Base Gravable. Implementando para ello una serie de procedimientos que por lo complicado de su aplicación obligaron a una implantación gradual, en un periodo denominado "De Transición" (previsto para 4 años).

Por su misma transitoriedad la Ley adolecía de ciertos defectos que fueron notorios al momento de su aplicación.

En 1988 al tratar de consolidar el sistema fiscal, las reformas que hubo, fueron con el fin de cubrir dichas deficiencias.

Algunas de las disposiciones fueron:

- Para efectos de la base ampliada se consideran contribuyentes con mediana capacidad administrativa aquellos cuyos ingresos no excedan de 350 veces el salario mínimo general elevado al año.
- En relación con el periodo de transición, si un contribuyente obtenía ingresos acumulables para efectos de la Base Ampliada y a su vez los debe considerar acumulables para efectos de la Base Tradicional en Ejercicios distintos.
- Se otorgó un nuevo tratamiento para residentes en el extranjero que mantengan bienes en el extranjero, que mantengan bienes en almacenes generales de depósito y se causó un impuesto del 5% sobre el valor al momento de retirar las mercancías.

- En relación con el componente inflacionario, la utilidad o la pérdida inflacionaria de las deudas y créditos no onerosos, se determinarán separadamente del resto de los créditos y las deudas. Existe una redefinición de los créditos y las deudas que forman parte de los elementos para la determinación del componente inflacionario; el momento de la acumulación del ingreso tiene importancia trascendente para la fecha a partir de la cual las deudas a los créditos forman parte de los elementos del componente inflacionario.
- Importantes reformas se introdujeron a los pagos provisionales, de tal manera que los mismos tienen que hacerse aún cuando en el ejercicio anterior se hayan sufrido pérdidas y sólo se podrá restar del coeficiente de utilidad correspondiente el monto de las pérdidas pendientes de disminuir; en caso de que no se tenga el coeficiente de utilidad en el ejercicio anterior, el contribuyente debe remontarse a ejercicios anteriores sin exceder de cinco; además de los pagos provisionales mensuales normales, el contribuyente tiene que efectuar dos ajustes, uno en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio, y el otro en el último mes del mismo; el coeficiente de utilidad en materia de intereses, utilidad cambiaria y ganancia inflacionaria, debe calcularse por separado del resto de utilidad.
- En materia de ingresos, se consideran acumulables cuando ocurran los supuestos que se contienen ahora en la Ley de la materia en su Art. 16 siempre y cuando ya se haya dado el supuesto que provoca el ingreso en bienes, efectivo, crédito o servicios.
- Diversos bienes no serán deducibles para los contribuyentes como adquisiciones del ejercicio entre ellos se encuentran las acciones, obligaciones, piezas de oro, etc.
- Las inversiones podrán deducirse desde el momento en que se realice la inversión.

- En materia de personas físicas se introducen dos nuevas exenciones a favor de los trabajadores, liberándose del gravamen las prestaciones por trabajo extraordinario, incluyendo la prestación de servicios que se realicen en días de - descanso sin disfrutar de otros en substitución, basados en el salario mínimo; si se pagan 50% exento del total.

Así también estarán exentos del gravamen las gratificaciones por el equivalente a treinta días del salario mínimo, también dentro de las exenciones, se - limita la correspondiente a las cantidades pagadas por las Instituciones de - seguro.

Las tarifas de los Arts. 80, 86 y 141 se reducen en la tasa máxima al 50% -- respecto a los pagos provisionales para las personas físicas dedicadas a - actividades empresariales, las reformas son similares a las mencionadas para las Sociedades Mercantiles.

El impuesto retenido sobre dividendos a cargo de residentes en el extranjero se reduce del 55% al 50% al igual que para personas físicas residentes en el País.

3.2. 1988

## 3.2.2 PRINCIPALES CARACTERISTICAS

Para una mejor comprensión de las reformas, y porque esa es la manera como viene estructurada, se analizarán por títulos en orden consecutivo.

## PRIMERO DISPOSICIONES GENERALES.

-Dentro de la lista de actividades que no se consideraran establecimientos permanentes (art. 3) se incluye ahora el depósito de bienes o de mercancías que el residente en el extranjero maneja en los almacenes generales de depósito, así como su entrega para la importación al país.

-Se reformó la fracción I del del Art. 615, con el objeto de establecer el máximo de ingresos que pueden obtener los contribuyentes en un ejercicio para ser considerados como empresas de mediana capacidad administrativa. El límite es ahora de 350 veces al salario mínimo del D.F. elevado a (cuadrado).

-Aquellos contribuyentes que acumulen para efectos de los títulos II o IV cap. VI que conforme al Tit. VII dichos ingresos se acumulen en ejercicios distintos a la fecha en que se acumularon para los Tit. II o IV, cap. VI o cuando corresponda acumularlos con fecha posterior al año de 1990, deberán pagar el impuesto aplicado a la tasa del 42% sobre dichos ingresos a la tarifa del Art. 141.

-El Art. 7 que trata sobre el Componente Inflacionario redefine los créditos, no considerando como cuentas por --

cobrar, los que sean a cargo de personas físicas que no provengan de sus actividades empresariales, cuando sean a plazo menor de un mes.

El componente inflacionario se calculaba multiplicando el factor de ajuste mensual por la suma del saldo promedio mensual de los créditos o deudas contratados con el sistema financiero en aquellos casos en que los créditos no generasen intereses a favor se convertiría en pérdida inflacionaria.

#### SEGUNDO SOCIEDADES MERCANTILES.

- Coeficiente de utilidad. Para la determinación de Utilidad correspondiente al último ejercicio, se sumará a la utilidad fiscal o se restará la pérdida fiscal según sea el caso, el importe de la deducción del Art. 51 de la Ley y la deducción de dividendos utilidades distribuidas en el ejercicio ya no como se establecía anteriormente la deducción de los conceptos establecidos en el Art. 22 fracc. IX que resultaba más amplio.

- La utilidad fiscal para el pago provisional se determinará en la forma siguiente:

a) El coeficiente de utilidad que comprende, se multiplicará por el resultado de restar los ingresos por dividendos o utilidades del total de los ingresos actuales obtenidos pero no así el importe de la Deducción Art. 51.

b) A los ingresos por dividendos o utilidades obtenidas se les restará los dividendos o utilidades que se hubieran pagado en el mismo período, y la diferencia se sumará al resultado que se obtenga conforme al inciso a) anterior.

c) En aquellos casos en que se ejerza la opción prevista en el art. 51, el resultado obtenido conforme al inciso b) anterior se le restará el importe de la deducción que corresponda a la utilidad fiscal determinada conforme a los incisos anteriores se les restará en su caso, la pérdida fiscal de ejercicios anteriores, pendientes de aplicar.

-Para efectos de determinar los pagos provisionales se harán ajustes conforme a lo siguiente:

a) De la totalidad de los ingresos obtenidos desde el inicio del ejercicio hasta el último día de la primera mitad del mismo y hasta el último día del penúltimo mes de dicho ejercicio, se restará el monto de las deducciones correspondientes a los mismos períodos. En el caso de deducción de inversiones se restará la parte proporcional que corresponda por el período relativo al ajuste de que se trate.

b) El monto del ajuste en el impuesto se determinará aplicando la tasa del Art. 10 al resultado que se obtenga conforme al inciso anterior. Al monto cada ajuste, se restarán los pagos provisionales efectuados en términos del Art. 12.

Las diferencias que resulten a cargo por los ajustes

se enterarán con el pago provisional correspondiente, cuando el monto del primer ajuste en el impuesto sea inferior al de los pagos provisionales, la diferencia a favor del contribuyente se podrá compensar contra los pagos provisionales posteriores del mismo ejercicio.

-Se impone un nuevo sistema para la determinación de los ingresos por concepto de intereses, utilidad cambiaria o ganancia inflacionaria acumulable del período al que corresponde el pago provisional, el procedimiento será el siguiente:

a) INGRESOS POR INTERESES Y UTILIDAD CAMBIARIA.- En los casos en que el contribuyente hubiere obtenido ingresos por intereses y utilidad cambiaria en el último ejercicio por el que hubiera o debiera haberse presentado declaración. El factor de acumulación se calculará dividiendo el total de intereses y utilidad cambiaria entre el monto total de los ingresos por interés y utilidad cambiaria devengados en ese mismo ejercicio.

b) INGRESOS POR GANANCIA INFLACIONARIA.- En aquellos casos en que el contribuyente haya obtenido ingresos por ganancia inflacionaria, calculará la ganancia inflacionaria multiplicando los ingresos acumulables que correspondan a su actividad preponderante por el factor de acumulación de la ganancia inflacionaria que se calculará como sigue dividiendo la ganancia inflacionaria acumulada del último ejercicio por el cual se hubiera o debiera haberse presentado declaración, entre el importe de los ingresos acumulables.

-En cuanto a los ingresos se redefine el momento de percepción: en las ventas a plazo y arrendamiento financiero, ya no existiendo la opción de acumular el ingreso hasta que se perciba en efectivo, pues la opción consiste ahora en considerar el total del precio pactado como ingreso obtenido en el ejercicio o solamente la parte del precio que resulte exigible durante el mismo.

Los ingresos para los contribuyentes que celebran contratos de obra inmueble, ya no serán acumulables conforme a las estimaciones periódicas que presenten sino en la fecha en que las estimaciones por obra ejecutada sean autorizadas o aprobadas.

-De las deducciones de las sociedades mercantiles- la terminología de la ley se hace más generalizada, para referirse a adquisiciones, en lugar de compras de mercancías, materias primas y productos semiterminados o terminados, que utilice el contribuyente no solamente para la fabricación de otras mercancías sino ahora también para fabricar bienes para enajenarlos o para prestar servicios.

Dentro de los bienes que no son deducibles continúan listándose a los activos fijos y terrenos en cuanto a la deducción inmediata de la inversión en bienes nuevos de activo fijo podrá hacerse desde que se efectúe la inversión en los mismos, y ya no necesariamente hasta que se inicie su utilización, o en el ejercicio siguiente al monto original de la inversión --

al monto original de la inversión aún no deducidos se les podrá aplicar lo establecido por los art. 41 y 47 de la ley vigente a partir del 1o. de enero de 1988 existe la opción para ejecutar el monto -- original de la inversión multiplicadora por el factor correspondiente al período comprendido desde el mes que se inicie su deducción-- para efecto de pagos provisionales.

En el caso de que el contribuyente opte por aplicar esta deducción solamente para determinar el resultado fiscal el factor-- de actualización por el que se multiplicará el monto original de -- la inversión será el correspondiente al período comprendido entre el primer mes en que adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del lapso transcurra desde se efectuó la inversión-- hasta el cierre del ejercicio.

### TERCERO SOCIEDADES MERCANTILES SISTEMA PROVISIONAL

-Para efectos de los pagos provisionales el coeficiente de utilidad corrige la referencia que hacia la ley del Art. 51. - En lugar del 51 bis y efectos de restar la deducción la utilidad fiscal para el artículo del coeficiente. Y para determinar la uti lidad fiscal se sigue este procedimiento:

a) El coeficiente de utilidad se multiplicará por el resultado de restar el total de los ingresos acumulables obtenidos -- desde el inicio del ejercicio hasta el último día del mes a que -- corresponda el pago.

b) La diferencia que resulte entre los ingresos ob ---

tenidos por dividendos y los ingresos pagados por el mismo - concepto se sumará al resultado que se obtenga en el inciso - a) o se restará en el caso de que los dividendos pagados sean mayores que los obtenidos.

Se incluye también el cálculo de dos ajustes en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio y en el último mes, en condiciones similares a las dispuestas para la base -

-En referencia a la presunción de obtención de ingresos en art. 15-A-BIS ( de nueva creación) dispone que los ingresos a que se refiere el Art. 15 Bis se consideran obtenidos en las fechas en que ocurran los siguientes supuestos:

a) Por la consecución de bienes o prestación de servicios de a la fecha en que se celebre el contrato, se expida comprobante que ampare precio o se entregue el bien.

b) Por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, cuando sean exigibles las contraprestaciones a favor de quien efectúa el otorgamiento.

-En el apartado de las deducciones, se previene que ya no serán deducibles en ningún caso los dividendos o utilidades distribuidas en efectivo o en bienes. Las instituciones de crédito de seguros y las organizaciones auxiliares de crédito no podrán efectuar la deducción adicional establecida en el -- Art. 5A-bis.

#### CUARTO. PERSONAS MORALES CON FINES NO LUCRATIVOS

-Es bueno el recordar que la ley del impuesto sobre la renta vigente a partir del 1o. de enero de 1987 en la Fracc. VI del Art. segundo que creó el Tít. VII disponía que cuando los preceptos que componen el Tít. III de las personas morales con fines no lucrativos se refieren a alguna otra disposición que regula a las sociedades mercantiles o las personas dedicadas a actividades empresariales.

Se entenderá que la referencia se hace tanto a los Arts. que lleven la letra "Bis" (TITULO VII) como aquellos que no son seguidos de dicha letra "Bis" (TITULO II).

Se les suprime el beneficio de la amnistía fiscal para la ganancia cambiaria derivada de inversiones o depósitos efectuados en el extranjero.

También se establece que en caso de que se tenga que determinar remanente distribuible presunto, se reduce la tasa de retención del 55% al 50% que las personas morales deben efectuar sobre dicho remanente distribuible presunto.

#### QUINTO PERSONAS FISICAS.

-Se amplía la exención contenida en esta fracción para comprender además de las horas extras y otras prestaciones distintas del salario y calculadas sobre la base de salario Mínimo a las prestaciones que obtenga un trabajador sobre

la misma base por laborar en días de descanso sin disfrutar de otros en substitución. En virtud que quedó abrogada la ley del ahorro nacional, se adicionan como conceptos excentos los intereses que provengan de bonos o planes de ahorro con garantía - del Gobierno Federal.

-Las tarifas para determinar el pago de impuestos - por los ingresos que perciban las personas físicas, tanto el - pago provisional como el definitivo, se reduce la tasa máxima un 55% a un 50% y se reduce a 12 estratos en lugar de 16. Por virtud del pacto de solidaridad económica se reducen en un 40% hasta el 30 de marzo de 1988 y se pretende a partir del mes de abril, ajustar las tarifas cuando aumenten el salario mínimo.

Es de hacerse notar que los ingresos por servicio personales independientes utilizarán la tarifa del Art. 80 toda vez que la tarifa del Art. 86 fue derogada.

-En referencia a las personas dedicadas a actividades empresariales se consideran como deducciones autorizadas entre otras:

Las devoluciones cuando se reciban y los descuentos o bonificaciones cuando se hagan las adquisiciones de mercancías que se utilicen para prestar servicios o fabricar bienes se reduce la tasa del impuesto a pagar de un 55% a un 50%. En los pagos provisionales y con el fin uniformar la ley (según la exposición de motivos) se aplican reglas similares a las que - las personas morales, con su reconocimiento de inflación y ajus

tes.

Se reforma el Art. 115 fracc. I con el objeto de -- cambiar el método de cuantificación de los ingresos para calificar como contribuyente menor. Ahora serán aquellos cuyos ingresos en el año calendario anterior no hubiesen excedido de treinta y dos veces el salario general de la zona geográfica -- llevando al año. Se precisa que el Art. 51 no es aplicable a -- las inversiones realizadas antes del 1o. de enero de 1987.

#### SEXTO RESIDENTES EN EL EXTRANJERO.

En dividendos el monto impuesto se reduce una tasa del 50% en lugar de la tasa del 55% que existía anteriormente.

El concepto de intereses el Art. 154 sufre modificaciones por una parte se incluye dentro de la definición de actos obtenidos por la colocación de títulos valor y por otra se suprime a los descuentos ganados en la adquisición de bonos -- u obligaciones.

Es suprimida la exención que se otorgaba a los intereses percidos por entidades de financiamiento propiedad -- de gobiernos extranjeros y aseguradas cuando se trataba de créditos a plazo de 5 años o más y tasa de interés fija.

## 3.2.3. CASO PRACTICO.

Se procede a determinar el 2o. pago provisional del ejercicio correspondiente al título II

Ejercicio Fiscal del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1988. Datos.

LA GALAXIA, S.A.

(CIFRAS EN MILLORES DE PESOS)

I.- Total de ingresos acumulables	300
(obtenidos desde el 1o. de enero hasta el 29 de febrero de 1988)	235
-Dividendos o utilidades percibidas en febrero o en bienes	15
-Ingresos atribuibles a los establecimientos ubicados en el extranjero (cuando no estén sujetos al pago del impuesto sobre la renta en el extranjero.	15
-Recuperación de créditos incobrables.	20
-Intereses acumulables (incluye la ganancia inflacionaria y la utilidad cambiaria)	5

-Otros ingresos	<u>10</u>
-----------------	-----------

SUMA	200
------	-----

2.- DISMINUCIONES DEL PERIODO

-Disminución inmediata de inversiones (Art. 51)	5
---	---

-Dividendos pagados del período (art. 12 fracc. II-3)	5
---	---

3.- PERDIDAS PENDIENTES DE DISMINUIR DE EJERCICIOS ANTERIORES.

(Art. 12 Fracc. II-C)	0
-----------------------	---

4.- COEFICIENTE DE UTILIDAD

Datos del último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debio haberse presentado declaración (Art. 12 Fracc. I)

UTILIDAD	200
----------	-----

Deducciones inmediata de inversiones (Art. 51)	70
--	----

Deducción de dividendos o  
util. distrib. (Art. 22 --  
Fracc. IX) 50

Ingresos por dividendos --  
o util. percibidas.  
(Art. 15) 80

Ingresos acumulables  
(Art. 15 al 21) 1800

C.U. = Util. Fisc. + Div. Pag. - Div. Cobr.

Ingresos Acumulables - Div. Cobrados.

<u>C.U. = 200 + 70 + 50 - 50</u>	<u>240</u>
1800 - 50	1720

C.U. = 1.1395 que se redondeara a 0.14

5.- Importe del pago provisional del mes de enero.

TITULO II	2	
TITULO VII	<u>4</u>	6

6.- Cálculo pago provisional

Se resta al total de ingresos acumulables	300
Ingresos por dividendos o util. percibi-- dos	<u>15</u>

La diferencia se multiplicará	285
-------------------------------	-----

Por el coeficiente de utilidad	<u>.14</u>
--------------------------------	------------

Resultado	399
-----------	-----

Se suma al resultado anterior

la diferencia de:

Ingresos por dividendos o util  
percibidos. 15

Menos	Dividendos o util. pagados	<u>5</u>	<u>10</u>
	RESULTADO		49.9

Se resta al resultado anterior:

La ded. inm. de inversiones  
del periodo 5

Perd. Fisc. pendientes de --  
aplicar 0

Utilidad fiscal p/pago provi-	<u>0</u>
sional.	44.9

Se aplicar la tasa de impuestos  
a la utilidad fiscal:

35 % x 40% = 14%	<u>x .14</u>
(art. 10)	

Impuesto del periodo	6.28
----------------------	------

Se resta el pago prov. de enero	<u>2</u>
---------------------------------	----------

Importe del 2o. pago. provisio-	
nal del título II	4.28

#### 4. Reformas 1989 y 1990

##### 4.I 1989

##### 4.I.I ANTECEDENTES

La vigencia por dos años del régimen de transición con la coexistencia de dos leyes, mostró en la vida práctica que su correcta aplicación implicaba un complejo procedimiento.

Por lo que a partir de 1989 se implementó el uso de una sola base tributaria, y reconocimiento la complejidad de su cálculo se estableció como fecha límite del pago provisional - el día 17 de cada mes además con el fin de mejorar la equidad y eficiencia del sistema fiscal se redujo el impuesto sobre la renta de las personas, físicas con ingresos menores disminuyéndose las tasas marginales en todos los estratos de la tarifa y se sustituyó la reducción del salario mínimo por un crédito fiscal del 10% sobre el mismo concepto.

En virtud de la disminución gradual de importante en los pagos provisionales se estableció un nuevo impuesto mínimo, complementario al impuesto sobre la renta que grava los activos de las empresas con una tasa del 2% se presupuesta como un renglón importante en los ingresos de la federación, -- pues se estima recaudar aproximadamente 1.5 billones de pesos.

En lo que respecta al régimen de dividendos, este ha sido motivo de cambio constante, casi cada año manteniéndose de 1983 constante donde se permitió que las sociedades mer-

cantiles considerarán como deducibles los dividendos pagados. El pagador debía retener el impuesto a la tasa máxima (55% de 1983 a 1987 y 50% en 1988) a menos que el pago fuera a otra -- sociedad residente en el país. Con este sistema las sociedades, empezaron a pagar dividendos, para tomar la deducción incrementado con ello la recaudación por el impuesto de dividendos, -- pero se redujo la recaudación de las sociedades mercantiles se eliminó la disposición anterior respecto a los ingresos por -- enajenación de bienes o prestación de servicios en lo referente al momento de acumulación.

Las deducciones son también objetos de cambios, algunos de ellos son limitar la ded. por compras de activo fijo en cualquiera de las zonas metropolitanas tratando con ello de incentivar la descentralización de la actividad económica, se incluye como no deducible el impuesto al activo de las empresas.

Dentro de las obligaciones de las sociedades mercantiles se incluye el deber de llevar un registro específico de las inversiones por las que se tomó la opción de deducción inmediata (art. 5I) esto es a grandes rasgos el contenido de la reforma para 1989, cuyos objetivos fundamentales resumiendo -- son:

-Fortalecer los ingresos públicos sin afectar la estabilidad de precios con la creación del nuevo impuesto y la -- revisión solamente de los precios y tarifas del sector que no tuviesen efecto significativo en el gasto del consumidor tra --

tando de evitar el resurgimiento de la inflación.

-PROFICIAR EL CRECIMIENTO ECONOMICO.- Con la determinación de una sola base para el cálculo del ISR de las empresas y la eliminación de la deducción y acumulación de dividendos respecto a estos últimos se establece una tasa adicional para los que se paguen a personas físicas con la idea de desalentar el reparto de utilidades y fomentar la inversión, además se alcanzan niveles internacionales en las tasas impositivas.

-Mejorar la equidad y eficiencia del sistema fiscal. La mayor equidad no puede lograrse aumentando simplemente las tasas de impuestos que estimulan la evasión, por lo cual se trata de ampliar el número de contribuyentes, reducir el impuesto a personas físicas, en particular los estratos medios y bajos, y que las empresas paguen una especie de impuesto mínimo.

-Avanzar en el precio de simplificación fiscal.-Se eliminan las dos bases en el ISR causa principal de la complejidad en su aplicación una vez que mediante la política fiscal del gravamiento a las utilidades inflacionarias se logró según este criterio la reducción considerable en el endeudamiento de las empresas independiente de lo anterior, ya no hay gran diferencia entre las dos bases por la reducción de la inflación, y en consecuencia, no se justifica la existencia de ambas, que han hecho complejo el cumplimiento y por ende la administración del impuesto.

#### 4.1.2 PRINCIPALES CARACTERISTICAS

El esquema que entró en vigor del 1o. de marzo de -- 1987, para la cuantificación de los intereses acumulados y deducibles y de la pérdida o ganancia inflacionaria se mantiene en su esencia fundamental, sufriendo algunos ajustes, los que a continuación se comentan:

-Se incorporan como uno de los conceptos que para -- efecto de la ley se conceptúan como intereses a la ganancia de acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija. Esta ganancia se irá reconociendo diariamente.

-Se adiciona dentro de las organizaciones que componen el sistema financiero a las afianzadoras por lo que las -- deudas y créditos que se tengan con este tipo de instituciones se deberán cuantificar para el cálculo del componente inflacionario.

-Se elimina la posibilidad de incluir para efectos -- de la determinación componente inflacionario de los créditos -- a aquellos que están denominados en moneda extranjera a menos que provengan de operaciones que cumplan con las reglas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

-Se incorpora en la ley de la materia la norma que por interpretación se infiere del Art. 7-B del reglamento, consistente en que los títulos cuyo costo de adquisición es susceptible de ajustarse con base en el factor de actualización

previsto en el artículo 18 de la propia ley no podrán considerarse para el computo del componente inflacionario.

-Se establece que cuando se cancele un crédito cualquiera que sea la razón de ello, deberá también eliminarse la parte correlativa en el componente inflacionario al igual que las deudas.

Se continuarán efectuando pagos provisionales mensuales a cuenta de impuestos, sin embargo el plazo se amplía de tal forma que se deberá realizar a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que corresponda el pago, se eliminan las fórmulas para calcular factores de acumulación de ingresos con intereses, utilidad cambiaria y ganancia inflacionaria ... Todos los contribuyentes calcularán coeficiente de utilidad conforme a lo siguiente:

#### P A S O I

Utilidad fiscal	Pérdida Fiscal
<p>más:</p> <p>deducción inmediata de inversiones. ( Art. 51)</p> <p>Deducción de dividendos o utilidades distribuidas</p> <p>Menos:</p> <p>Ingresos por dividendos o utilidades percibidas.</p>	<p>Menos:</p> <p>Deducción inmediata de inversiones (Art. 51)</p> <p>Deducción de dividendos o utilidades distribuidas.</p> <p>Menos:</p> <p>Ingresos por dividendos o utilidades percibidas</p>

## P A S O 2

## INGRESOS ACUMULABLES

Menos:

Dividendos o utilidades percibidas

Ganancia inflacionaria.

Igual:

Ingresos

## P A S O 3

$$\frac{\text{Utilidad}}{\text{Ingresos}} = \frac{\text{Coeficiente de utilidad}}{\text{Ingresos}}$$

Como una opción que en todos los casos resultará en un beneficio se podrá disminuir el coeficiente de utilidad, incrementando el monto de los ingresos con la cantidad que resulte de:

Multiplicar el saldo promedio anual de los créditos por el factor de ajuste de los créditos que para estos efectos señale el Congreso de la Unión para 1989 el factor referido -- será de 1.22

El coeficiente de utilidad se multiplicará por los ingresos acumulables sin considerar las opciones o reducciones del componente inflacionario y la utilidad fiscal determinada conforme a lo anterior se le restará en su caso la pérdida fiscal de ejercicios anteriores. Los contribuyentes deberán pre -

sentar las declaraciones de pagos provisionales aun cuando no haya cantidad anterior.

Los ajustes en el impuesto se determinan aplicando las tasas establecidas en el art. 10 (35%) durante los años de 1989 y 1990 se aplicarán las tasas del 36% respectivamente. -- Cuando el monto del primer ajuste en el impuesto sea menor que el monto de los pagos provisionales efectivamente enterados que correspondan al mismo período de dicho ajuste la diferencia que resulte a favor del contribuyente se podrá acreditar contra el impuesto que resulte a su cargo. En los pagos provisionales del mismo ejercicio.

Entre los conceptos no deducibles se agrega el impuesto del 2% sobre activos en el Art. 58 se establece en su fracc. IV la obligación de llevar un registro específico de las inversiones por las que se tomó la deducción inmediata del Art. 51. Se reforma el primer párrafo del Art. 69 para establecer que las personas morales con fines no lucrativos podrán acreditar contra los pagos provisionales que debe efectuar, un importe equivalente al 10 % del salario mínimo general del área geográfica del contribuyente.

Se reestructura la tarifa mensual de personas físicas reduciéndose en los renglones la progresividad. Las nuevas tarifas reducen ligeramente el impuesto a los primeros niveles y en forma más significativa a los ingresos altos, ya que el porcentaje máximo que se establece es del 40% en lugar del 50%

que existió en 1988. Es importante señalar que para calcular el impuesto ya no se disminuirá el salario mínimo sino que directamente el total de los ingresos obtenidos, se aplicará la tarifa y al impuesto resultante se le disminuirá el 10% del salario Mínimo del área geográfica del contribuyente.

Se introduce un cambio sustancial que elimina para las sociedades mercantiles la obligación de acumular los ingresos. Por dividendos y también de eliminar la deducción de los dividendos pagados.

Las sociedades deberán considerar como acumulables los dividendos percibidos y como deducibles los dividendos pagados hasta el 31 de diciembre de 1988. Por contra si los dividendos son pagados o percibidos a partir del 1o. de enero de 1989 deben aplicar las nuevas disposiciones entre las cuales se distingue la obligación de las sociedades mercantiles de llevar una cuenta de utilidad fiscal neta. La cual se adicionará con la utilidad fiscal neta de cada ejercicio, así como con las dividendos percibidos de otras sociedades mercantiles residentes en México y se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades distribuidos en efectivo o en bienes, el saldo de la cuenta se actualiza anualmente sin considerar la utilidad fiscal del propio ejercicio.

La tasa que deben tener es como sigue:

-Tratándose de dividendos o utilidades que se pa --  
guen a personas físicas o a personas morales con fines no lu --  
crativos:

a) 40% cuando no provengan del saldo en la cuenta -  
de utilidad fiscal neta.

b) 10% cuando la utilidad repartida provenga de la  
cuenta de utilidad fiscal neta.

c) Tratándose de erogaciones no deducibles que be --  
neficien a socios o accionistas, también se retendrá el im --  
puesto con la tasa del 10% .

-37% ab 1989, 36% en 1990 y 35% en 1991 sobre divi --  
dendos pagados a sociedades mercantiles y a sociedades de in --  
versión, cuando las utilidades repartidas no provengan del sal --  
do de la cuenta de utilidad fiscal neta.

La manera de integrar esta cuenta es la siguiente:--  
A la suma de las utilidades fiscales netas de los ejercicios -  
terminados durante el período comprendido del 1o. de enero de  
1975 al 31 de diciembre de 1986. Se le sumarán los dividendos  
percibidos de 1975 a 1982 y se le restarán los dividendos o --  
utilidades distribuidos en efectivo o en bienes, no se conside --  
ran los dividendos distribuidos en acciones a que se hayan in --  
vertidos dentro de los 30 días.

En congruencia con la reducción a las tarifas fisicas se reduce del 50% al 40% la retención que deben efectuar quienes hagan los pagos correspondientes.

La tarifa del Art. 141 para estar acorde con las -- reformas reduce de 12 a 6 los rangos y se reduce del 50% al 40% el porcentaje máximo para aplicar sobre el excedente del límite inferior.

Complementario a esta forma se mostrará muy somera -- la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, porque su esencia es como se ha mencionado complementario, la mecánica para su cálculo es la siguiente:

-La suma de los promedios mensuales de activos financieros correspondientes a los meses del ejercicio se divide entre el mismo número de veces.

-Los promedios mensuales de activos se dividirán su mando el saldo inicial del saldo final dividido entre dos, excepto aquellas operaciones que se efectúen con el sistema financiero. En cuyos casos el promedio se determinará en los términos del artículo 7-B de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir determinando en forma directa, sumando los saldos diarios del mes y dividiendo entre el mismo número de días del mes.

-El promedio de activos fijos, cargos y gastos diferidos se determinará actualizando el saldo pendiente de deducir

IMPUESTO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL  
EJERCICIO REGULAR INMEDIATO ANTERIOR

MULTIPLICADO X FACTOR DE ACTUALIZACION (1)

IGUAL = IMPUESTO ACTUALIZADO

DIVIDIDO  $\frac{\$}{12}$

IGUAL = PAGO PROVISIONAL MENSUAL

PAGO PROVISIONAL MENSUAL

MULTIPLICADO X 3

IGUAL = PRIMER PAGO PROVISIONAL TRIMESTRAL

(1) Se determina en los términos del Artículo -  
7o. Fracc. II de la Ley Del Impuesto Sobre la Renta como si-  
gue;

INPC DEL ULTIMO MES DEL EJERCICIO

DIVIDIDO  $\frac{\$}{2}$  INPC DEL ULTIMO MES DE LA PRIMERA MITAD DEL  
MISMO EJERCICIO.

IGUAL = FACTOR DE LA ACTUALIZACION

Los contribuyentes que sean sujetos al pago de-  
este impuesto deberán presentar conjuntamente con la declara-  
ción del impuesto sobre la renta la del impuesto al activo.

Mencionando que los contribuyentes de este im-  
puesto podrán acreditar una cantidad equivalente al impuesto  
efectivamente pagado contra las cantidades a que esten obli-  
gados a pagar en el impuesto sobre la renta.

## 4.1.3 CASO PRACTICO

Datos del ejercicio comprendido del 1o. de enero al 31 de diciembre de 1988.

INGRESOS ACUMULABLES	(Miles)
Actividades preponderantes	4000
Intereses ganados devengados	500
Utilidad cambiaria	500
Ganancia inflacionaria	<u>1000</u>
Total de Ingresos	6000
DEDUCCIONES AUTORIZADAS	
Compras	1000
Depreciación indexada ó actualizada	500
Depreciación inmediata (art.51)	200
Depreciación inversiones	---
Pérdida inflacionaria	2000
Otras deducciones	<u>300</u>
Total de deducciones	4000
Utilidad Fiscal	2000
PERDIDAS FISCALES	
Pendientes de aplicar de otros ejercicios	<u>1150</u>
Resultado Fiscal	850

## Coeficiente de Utilidad:

	Ingreso Acumulable	6000
--	--------------------	------

Menos

	Ganancia Inflacionaria	<u>1000</u>
--	------------------------	-------------

	Ingresos netos	5000
--	----------------	------

	Utilidad Fiscal	<u>2000</u>
--	-----------------	-------------

Entre

	Ingresos netos	5000
--	----------------	------

COEFICIENTE DE UTILIDAD= 0.4000

## MONTO PAGO PROVISIONAL

Ingresos correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio hasta el ultimo dia del mes a que se refiere el pago

900

Multiplicado por: Coeficiente de Utilidad

400

UTILIDAD FISCAL BASE

350

Multiplicado por: Tasa artículo 1o.

37½

RESULTADO

1332

MENOS: Pagos provisionales del mismo ejercicio efectuados con anterioridad

----

## DETERMINACION CUENTA UTILIDAD FISCAL NETA AJUSTADA.

DATOS: Empresa X, S.A. de C.V.

Ejercicios Fiscales de Enero a Diciembre

Fecha constitución lo. de enero de 1979

Ejercicio Fiscal	Ingresos Gravables: Resultado Fiscal.	Global I.S.R.	P.T.V.	Ingresos por Dividendos No Distribuidos Deducibles.		
1979	300 000	74925.-	8% 24000.-	---	o-----	10.000
1980	1000 000	180075	80000.-	200.000	---	o----- 50.000
1981	5500 000	2352000.-	440000.-	---	o----- 250 000	100.000
1982	4000 000	1713600.-	320000.-	---	o-----	80.000
1983	3000 000	1260000.-	240000.-	600.000	1200 000	-----
1984	5100 000	2268000.-	408000.-	---	o-----	300.000
1985	11000 000	4620000.-	10% 1100000.-	1500.000	2900 000	-----
1986	25750 000	10815000.-	2575000.-	3600.000	---	o----- o-----
1987 II	78000 000	5187000.-		6250.000	---	o----- 100.000
VII	44300 000	12712000.-	4430000.-	6250.000	---	o----- 1100.000
1988II	135700 000	19481000.-		---	o----- 17000.000	3450.000
VII	144000 000	30964500.-	14400000.-	---	o----- 17000.000	3450.000

Seguindo el procedimiento establecido y actualizado las utilidades podemos determinar el saldo de la cufinal  
01-Enero- 89

	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988
Resultado fiscal ing. global gravable (-) I.S.R.	300000 74925	1000000 180075	5000000 2352000	4000000 1713600	3000000 1260000	5100000 2268000	11000000 4620000	25750000 10815000	73000000 17899000	135700000 50445500
(-) PTU	24000	80000	440000	320000	240000	408000	1100000	2575000	4430000	14400000
(-) No deducibles	10000	50000	100000	80000	-----	300000	-----	-----	1100000	3450000
(=) Utilidad fiscal neta	191075	689925	2608000	1886400	1500000	2124000	5280000	12360000	49571000	67404500
(+) Ingresos x dividendos	-----	200000	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
(-) Dividendos distribuidos	-----	-----	250000	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----
(=) Saldo de la cuenta	191075	889925	2358000	1886400	1500000	2124000				
(r) Suma 1979 a 1986	20589400									

INPC Dic88 16 147.33

INPC Enero 87 4440.9 = 3.6361 96 681 718

(rr) Util fiscal neta 1987 49571000

INPC Dic. 88 16 147.3

INPC Enero 88 12 293.5= 1.3135 65 111 509

Util. Fisc. Neta 1988 67 404505

INPC Enero 89 16 542.6

INPC Dic. 89 16 147.33= 1.0245 69 055 911

Saldo Cufin al 01-01-89 230 849 138

#### 4. REFORMAS 1989 Y 1990.

##### 4.2. 1990.

##### 4.2.1. ANTECEDENTES.

El paquete fiscal para 1990 enviado por el poder ejecutivo a las cámaras para su análisis y aprobación contenían reformas a las diversas leyes impositivas, cuyos objetivos en materia de política tributaria y financiera fueron los siguientes:

- Fortalecer el crecimiento económico en un marco de estabilidad de precios.
- Promover el ahorro interno tanto público como privado.
- Ampliar la disponibilidad de recursos para promover la inversión productiva.
- Financiar en forma no inflacionaria, el gasto público en las áreas de mayor prioridad social.

Por otra parte, las políticas crediticias, monetarias y cambiarias continuarán fortaleciendo la estabilidad de las variables macroeconómicas fundamentales, para fomentar tanto el crecimiento económico sostenido, como estimular el crecimiento del ahorro interno, y así obtener recursos para financiar la inversión productiva.

La reforma fiscal para 1990, según la exposición de motivos expedida por el ejecutivo, tiene los siguientes objeti

vos:

- 1.- Fortalecer los ingresos públicos y propiciar el crecimiento económico.
- 2.- Simplificar las disposiciones fiscales y el cumplimiento de las obligaciones.
- 3.- Reducir las tasas impositivas.
- 4.- Ampliar el número de contribuyentes.
- 5.- Mejorar el control y la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones.

El primer objetivo se pretende lograr al aumentar -- los ingresos tributarios del gobierno federal, a base de incrementar el número de contribuyentes que tributen en el régimen general del Impuesto sobre la Renta; la derogación del régimen de causantes menores y bases especiales de tributación, a quienes se establece un novedoso sistema simplificado en base a -- flujo de efectivo.

En el objetivo de simplificación, se pretende lograr -- efectuando varios cambios entre los que se encuentra la unificación de la fecha de pago de Impuesto sobre la Renta y el Valor Agregado, que será el día 11 de cada mes, en un sólo lugar y de manera conjunta; eliminando del cálculo del componente -- inflacionario, los intereses devengados en el mes y simplificando la determinación de la ganancia en la enajenación de acciones entre otros.

Por lo que se refiere a la reducción de tasas impositivas, se reduce la del Impuesto sobre la Renta, para personas morales y la de personas físicas. Esto en congruencia con la modernización y con el objetivo de fomentar la inversión y el esfuerzo productivo de los contribuyentes.

El cuarto objetivo relativo a la ampliación en la base gravable, se pretende a través de la incorporación al régimen general de aquellos contribuyentes en bases especiales de tributación y una gran parte de contribuyentes menores.

Reforma muy importante es la actualización de créditos fiscales a partir de 1990, de tal forma que estos no pierdan su valor con el paso del tiempo.

Respecto al quinto objetivo, de control y fiscalización se establece entre otros:

- La obligación de que los ejercicios fiscales de las personas morales a partir de 1990, concluyan al 31 de diciembre, con esto se pretende tener un mayor control de los contribuyentes y evitar posibles prácticas elusivas y abusos.
- La obligación de que las adquisiciones de los contribuyentes sean con cheques nominativos, no negociables y para depósito en cuenta del beneficiario.
- Ahora es requisito para las deducciones, el que las facturas contengan datos correctos del nombre y domicilio de quien --

las emita, siendo responsabilidad también de la empresa el vigilar que los datos que correspondan a sus clientes y proveedores sean correctos.

Finalmente es conveniente hacer referencia a algunos logros alcanzados durante 1989 de acuerdo con la exposición de motivos de la Ley de Ingresos:

- La economía evolucionó favorablemente como resultado del saneamiento de las finanzas públicas, la apertura comercial y el redimensionamiento del sector público.
- La inflación fué la menor de la última década estimada en 20.5% anual.
- El crecimiento del producto interno bruto, estuvo por encima del 2.5% porcentaje superior al estimado del 1.5%
- El ahorro financiero aumentó a una tasa anual alrededor del 25% en términos reales.
- Se negoció la deuda externa pública casi en su totalidad, lo que permitirá la disminución de la transferencia neta al exterior, que a su vez originará un despegue paulatino de la economía.

#### 4.2.2. PRINCIPALES CARACTERÍSTICAS.

En 1990 se sustituye el concepto que definía a las -  
Sociedades Mercantiles, para incluir un género más amplio de -  
contribuyentes, bajo el rubro de personas morales. El cual in-  
cluye además de las entidades que comprendía el primer término  
citado, a las Sociedades Cooperativas, Sociedades Civiles, Aso-  
ciaciones Civiles y toda otra persona moral que conforme a las  
nuevas definiciones, no queda comprendida en el término de en-  
tidades no lucrativas. De esta forma se incorporan al sistema\_  
de tributación de ISR, que anteriormente sólo aplicaba a las -  
Sociedades Mercantiles.

Se efectúan diversas adecuaciones respecto a la de--  
terminación del componente inflacionario de los créditos y de  
las deudas, así como de los intereses acumulables y deducibles  
y de la ganancia y pérdida inflacionaria que derivan de los --  
mismos, destacando los siguientes cambios:

- a).- Se elimina la indicación que obligaba a incluir dentro -  
de los saldos promedios de créditos y de deudas, los inte\_  
reses devengados no percibidos o no pagados en el propio\_  
mes.
- b).- Se elimina la excepción de determinar ganancia inflacio--  
naria, en los casos de deudas a favor de fondos y fideico\_  
mismos de fomento del gobierno federal.
- c).- Se incorpora a la Ley, la disposición administrativa del\_

año pasado, relativa a la consideración como créditos, de las inversiones en acciones de Sociedades de Inversión en Renta Fija.

Acorde a la modificación del concepto "Sociedades Mercantiles" por el de "Personas Morales" se cambia la denominación del título II y se reforman diversos artículos en ese sentido. Se crea el (Art. 10-A) para establecer exenciones a las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, silvícolas o pesqueras, también se hace aplicable a las Sociedades Cooperativas de Producción.

En los pagos provisionales (Art. 12) se hacen algunos ajustes a los plazos, a la redacción de conceptos y al procedimiento de cálculo aplicables a los pagos provisionales del I.S.R., de los contribuyentes comprendidos en el título II de la Ley.

En cuanto a plazos, estos se deducen del día 17 al día 11 de cada mes, fecha en que también deberán cubrirse propiamente todas las demás contribuciones.

Así mismo, se incorpora en la ley la aclaración de que tanto los ingresos a considerar para el cálculo del coeficiente de utilidad, como los ingresos del ejercicio por el que se esté determinando un pago provisional, deben ser los "nomi-

nales". Para mayor claridad, incluso de incorporar la definición de ingresos nominales, que son los acumulables, sin ganancia inflacionaria y considerando los ingresos por intereses y la ganancia cambiaria, sin restarles el componente inflacionario. Por otra parte se elimina la opción de adicionar a los ingresos, la cifra derivada de aplicar un estimado de inflación al promedio de créditos del año anterior.

Ingresos (Arts. 15, 16 y 17), se modifican para ampliar el concepto de "revaluación de inversiones" al de "Revaluación de activos", conservándose la característica de no considerarlos como ingresos para ISR.

Enajenación de acciones (Arts. 19 y 194), se mantiene en vigor la mecánica del cálculo del costo promedio por acción de las que se enajenan, haciéndose algunas modificaciones y adiciones tendientes a determinar un costo fiscal mas equitativo. A continuación se comentan en detalle dichas innovaciones:

- A) Dividendos percibidos.- Se incorpora la disposición que preveé que para calcular el costo promedio por acción se deben de incluir los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales.
  
- B) Dividendos distribuidos. Se establecen algunos nuevos casos en que los dividendos distribuidos por las sociedades emisoras de las acciones que se enajenan no deben de entrar y -

formar parte de la determinación del costo fiscal promedio, mismos que a continuación se señalan:

- Los dividendos o utilidades distribuidos entre el 1º de enero de 1987 y el 31 de Diciembre de 1988.
- Los que no provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta.

c) Utilidades, pérdidas y dividendos.- Se elimina la disposición establecida en 1989, consistente en que para el cálculo del costo fiscal, sólo se considerará el 90% de las utilidades, pérdidas y dividendos de la sociedad emisora, estbleciéndose el 100% de las mismas para este año.

De las deducciones en general (Art. 22-XI) y en congruencia con el cambio de que las sociedades y asociaciones civiles, tributen en forma semejante a las sociedades mercanti--les, se establece que los anticipos que paguen a sus socios serán una partida deducible.

Se establece (una reforma importante) que los gastos de representación, incluyendo los consumos de restaurant o bares, son no deducibles, tampoco son deducibles, los gastos en comedores que no estén disponibles para todos los trabajadores de la empresa (Art. 25-V).

Deducción inmediata (Art. 51), se elimina como activo sujeto a este beneficio a los automóviles y vehículos en general y se limitan. Ciertas zonas del país (D.F., Guadalajara,

Monterrey y Zona Metropolitana), para que las inversiones realizadas en ellas, no sean beneficiadas por este tratamiento.

Delimitación título III (Art. 68) se precisa que únicamente se considerarán personas morales con fines no lucrativos aquellas enlistadas en el Art. 70 (Sindicatos, obreros, -- asociaciones patronales, cámaras, colegios de profesionales), -- así como las sociedades de inversión de Renta Fija.

El (Art. 74), redefine el concepto de ganancia inflacionaria. Lo anterior obedece a que en 1990 las personas -- físicas con actividades empresariales y los que otorgen el uso o goce temporal de bienes inmuebles, siempre que no ejerzan la deducción ciega del 50%, deberán acumular a sus ingresos la ganancia inflacionaria que en su caso les resulte.

Se reestructura la tarifa (del Art. 80), modificándose en diversos estratos, los límites, la cuota fija y el porcentaje que se aplica al excedente del límite inferior. La nueva tarifa reduce la carga impositiva en forma ligera a los -- primeros niveles y en forma más significativa a los segundos, -- ya que la tasa máxima que se establece es la del 35% en lugar -- del 40% que existió en 1989.

Adicionalmente se establece que los pagos por honorarios que hasta el año anterior se efectuaban cuatrimestral--

mente se deberán realizar en forma mensual, debiendo ser cubiertos el día 17 del mes siguiente, al que corresponda (Art. 86).

Se limita el régimen de contribuyentes menores a las siguientes personas:

- A) Quienes realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes.
- B) Locatarios de mercados públicos que realicen ventas al menudeo.

Los requisitos que deberán reunir estos contribuyentes son los siguientes:

- Que en el año anterior sus ingresos por estas actividades no rebasen 10 veces el S.M.G., anualizado correspondiente al D. F.
- Que no tenga empleados.
- Que la negociación si es arrendada no exceda de 20 M2 o de 50 M2 si es propia.
- Que sea un sólo establecimiento, eliminando la posibilidad de que fueran varios establecimientos en mercados públicos.
- Se establece que las enajenaciones o los servicios sean directamente con el consumidor.
- Se elimina la posibilidad de que estos contribuyentes pudieran realizar sus actividades mediante asociación en participación.

Se precisa que los pagos provisionales son bimestrales y se difieren sus pagos, que se efectuaran el día 20 del mes siguiente de que se trate, y no dentro del bimestre al que corresponda el pago.

Se introduce un régimen opcional a las actividades empresariales, debiendo cumplir con los siguientes requisitos:

- Las personas físicas que obtengan ingresos por actividades empresariales, porque podrán tributar conforme a este régimen, siempre que los ingresos propios de su actividad en el año de calendario anterior no excedan de 500 millones.
- Endisposición transitoria se establece la obligación de presentar aviso a la SHCP, a más tardar en el mes de septiembre de 1990 a los contribuyentes que deseen tributar bajo este régimen, debiendo acompañar para tal efecto un estado de posición financiera al momento de la opción.
- Llevar contabilidad simplificada de acuerdo con las disposiciones fiscales respectivas.

Se adicionan varios artículos en los cuales se definen los conceptos de entradas y salidas, especificando que sobre el resultado de la resta de los conceptos anteriores se pagará impuesto.

Se menciona que los contribuyentes que opten por pagar el ISR, por medio de este régimen, quedan relevados de

efectuar pagos provisionales de los ingresos por dividendos, todos los años se ha venido modificando el régimen de dividendos, originalmente se gravaron con una tasa del 15%, después con una tasa progresiva del 15% al 20%, posteriormente con la tasa del 21%. Estas tasas eran definitivas para el perceptor.

Durante los años de 1979 a 1982, inclusive, se dio el sistema opcional conocido como "transparencia fiscal".

De 1983 a 1988 se permitió la deducción de los dividendos pagados, con reglas y tasas que cambiaron todos los años. El perceptor del dividendo lo consideraba ingreso acumulable y al pagador, partida deducible.

En 1989 se cambiaron las reglas para los ingresos por dividendos no permitiendo la deducción para la sociedad pagadora y estableciendo la no acumulación para el perceptor.

Se fijaron tasas del 10%, 35% y 40% dependiendo del origen del dividendo y la calidad del perceptor, se inició la obligación de llevar una cuenta de "utilidad fiscal neta", para determinar la tasa aplicable.

Las nuevas disposiciones son de forma y no de fondo, debe distinguirse si el dividendo proviene uno de la cuenta de utilidad fiscal neta, las tasas aplicables son:

- A) Si se trata de dividendos pagados contra la cuenta de utilidad fiscal neta, no se causa impuesto alguno.
- B) Cuando el pago del dividendo no sea contra la cuenta de -- utilidad fiscal neta. La sociedad debe retener el 35% (36% para 1990).

Se modifica el Art. 124 para señalar que la obligación de llevar una cuenta de utilidad fiscal neta afecta a todas las personas morales y no solo a las sociedades mercantiles.

Se modifica la tarifa del Art. 141 que contempla como tasa marginal la del 35% en sustitución a la del 40% vigente en 1989. En los arts. 146 y 147 no se consideran exentos los pagos por concepto de sueldos y honorarios que efectuen -- las personas físicas o morales sin establecimiento permanente\_ en México.

En referencia a los estímulos fiscales cuando el contribuyente enajene su casa habitación y desee invertir el importe en cuentas especiales para el ahorro, a partir de 1990, - el importe queda limitado a la ganancia derivada de la enajena ción de la casa habitación, en lugar del importe total de la - enajenación como señalaba esta disposición anteriormente.

## 4.2.3. CASO PRACTICO.

Determinación del componente inflacionario (aún cuando a partir de 1989 no es necesario incluir en los pagos provisionales el cálculo del componente inflacionario ni los conceptos de intereses acumulables o ganancia inflacionaria, sin embargo subsiste la obligación de incorporarlos en los cálculos de los ajustes semestrales a dichos pagos):

Fórmula + Saldo promedio mensual x % inflación mes.

Determinación promedio mensual:

A) Con sistema financiero mexicano  $\frac{\text{Suma Saldos Diarios}}{\text{Num. días Mes}}$

B) Otros créditos y deudas  $\frac{\text{S. I.} + \text{S. F.}}{2}$

LA CARCACHA, S. A. DE C.V.

CEDULA SALDOS DIARIOS BANCOS DE ENERO.

DÍA	IMPORTE	DIA	IMPORTE
1	700	17	875
2	800	18	1025
3	850	19	350
4	950	20	650
5	1000	21	1500
6	1050	22	1350
7	1200	23	1000
8	1300	24	1450

9	1250	25	1500
10	1200	26	1200
11	1100	27	1100
12	1000	28	1000
13	1050	29	600
14	900	30	900
15	800	31	<u>600</u>
16	950		
		TOTAL	31000
		PROMEDIO MENSUAL	1000

## CUENTAS POR COBRAR

	ENERO	FEBRERO	
SALDO INICIAL	44,900	45,700	
SALDO FINAL	43,700	42,605	
PROMEDIO MENSUAL =	$\frac{44,900 + 45,700}{2}$		= 44,300

## CUENTAS POR PAGAR

	ENERO	FEBRERO	
SALDO INICIAL	15,000	19,655	
SALDO FINAL	19,655	20,535	
PROMEDIO MENSUAL =	$\frac{15,000 + 19,655}{2}$		= 16,318

DETERMINACION FACTOR DE INFLACION:

	ENERO
INDICE DEL MES	44,409
INDICE DEL MES ANTERIOR	41,082
FACTOR = $\frac{44,409}{41,082} - 1$	= 0.0809840

## DETERMINACION DEL COMPONENTE INFLACIONARIO.

PROMEDIO MENSUAL	BANCOS 1000	CTAS.X COB. 44,300	CTAS.X PAGAR. 16,318
FACTOR INFLACION	0.0809840	0.0809840	0.0809840
EFFECTO (COMPIN)	80.984	5,588	1,301

En el ejemplo se supondrá que la empresa tuviera los siguientes datos:

50,506 de intereses devengados en contra  
26,240 de intereses devengados a favor

## DETERMINACION DEL INTERES ACUMULABLE O LA PERDIDA INFLACIONARIA.

Interés a favor	26,240
Compin de los activos	<u>3,669</u>
Diferencia	22,571

## DETERMINACION DEL INTERES DEDUCIBLE O LA GANANCIA INFLACIONARIA

Interés en contra	50,506
Compín de los pasivos	<u>1,321</u>
Diferencia	49,185

## DETERMINACION PAGO PROVISIONAL.

La fórmula para determinar el coeficiente de utilidad

Es la siguiente: 
$$C.U. = \frac{UF + DI}{1. NOM.}$$

DONDE: UF : Utilidad fiscal

INOM : Ingresos nominales

C.U. : Coeficiente de utilidad

DI : Deducción inmediata de inversiones

$$1. NOM = IT + INT + GC - GI$$

DONDE: INOM: Ingresos nominales

IT : Ingresos totales

INT : Intereses ganados sin restar componente

GC : Ganancia cambiaria

GI : Ganancia inflacionaria

DATOS DEL EJERCICIO COMPRENDIDOS DEL 1º DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1989.

INGRESOS ACUMULABLES	BASE NUEVA
ACTIVIDADES PREPONDERANTES	4000
INTERESES GANADOS DEVENGADOS	-
UTILIDAD CAMBIARIA	-
GANANCIA INFLACIONARIA	<u>1000</u>
TOTAL DE INGRESOS	5000

DEDUCCIONES AUTORIZADAS	
COMPRAS	1000
DEPRECIACION INDEXADA O ACTUALIZADA	500
DEPRECIACION INMEDIATA (ART. 51)	200
DEPRECIACION DE INVERSIONES	-
PERDIDA INFLACIONARIA	2000
OTRAS DEDUCCIONES	<u>500</u>
TOTAL DE DEDUCCIONES	<u>4000</u>
UTILIDAD FISCAL	1000

INGRESOS NOMINALES DE ENERO DE 1990	
PROPIOS DE LA ACTIVIDAD	600
INGRESOS POR INTERESES	100
GANANCIA CAMBIARIA	<u>200</u>
TOTAL	900

$$C. U. = \frac{1000 + 200}{5000} = 0.24$$

INGRESOS 900 x 0.24 = 216 Utilidad fiscal base.

$$216 \times \text{Tasa } 36\% = \underline{\underline{77.76 \text{ Monto pago provisional.}}}$$

## 5. REFORMAS DE 1991

## COMENTARIOS.

Este año no se creó ningún impuesto simplemente se intentó consolidar el sistema que se implementó, el año anterior en el cual las bases especiales de tributación y contribuyentes menores se introdujeron en el régimen general de ley en un apartado especial.

Pero entrando el materia, los principales cambios son los siguientes:

- Se adiciona una fracción al art. 12 en donde se menciona la obligación de presentar declaraciones de pagos provisionales aún en los casos en que no haya impuesto a cargo ni saldo a favor.
- La deducción de las inversiones en automóviles será hasta por el 80% del monto total del bien, el criterio argumentado por la ley, es que los automóviles no son usados en un 100% por el usuario (persona física o moral) por consiguiente los gastos que se originen por éstos tanto de refacciones como combustible serán deducibles solo en parte (80% del total).
- Se implementó un subsidio a las personas físicas que tributen con la tarifa del Art. 80, con el cual se disminuirá el impuesto a retener, para la aplicación del total del subsidio se creó un sistema que tomará en cuenta la proporción que guarda el salario con todas las percepciones que tenga la persona en ese porcentaje se aplicará el subsidio.

- Los pagos provisionales por concepto de honorarios y los que realicen pagos en el sistema simplificado, los realizarán bajo un novedoso sistema con las siguientes características, serán trimestrales.

La fecha de pago irá en función directa de la primera letra del R.F. C. y de la fecha de nacimiento del contribuyente.

- Aparte de actualizar la contribución (cuando se omita) se pagará un 2.25% de recargos por cada mes o fracción.
- Se crea una nueva entidad o persona jurídica a partir del término escisión que no es otra cosa que una empresa se divide en varias, tocando repartir a cada una nueva empresa escindida una proporción del total en cuanto a bienes y deudas en lo más amplio que se pueda entender el anterior concepto.
- Se implanta la obligación de anotar en el esqueleto de los cheques el R.F.C., de la persona que los expida, se adiciona la obligación de anotar la leyenda "para abono en cuenta del beneficiario" a los cheques que excedan de un millón de pesos (según R.G.T.O.C., el límite son 5 millones).

## CONCLUSIONES

En base a la recopilación anterior, y al haber analizado las causas históricas que dieron origen, en su momento a las diferentes reformas podría concluir lo siguiente:

Si bien nuestra Ley del Impuesto Sobre la Renta en el sentido estricto, - jurídicamente hablando adolece de algunos defectos, estos son más que nada de forma entendiendo por ello: que el legislador al expedir la reforma de Ley lo hace con un criterio o idea bien definida pero al momento de su redacción utiliza tecnicismos complejos que cuando se llevan a la práctica provocan confusión en su interpretación esto provoca que año con año - hayan cambios, mismos que provocan malestar entre los contribuyentes porque sienten que son cambios drásticos y constantes que no permiten llevar a cabo una planeación fiscal a largo plazo.

Porque defectos de fondo, no los tiene, son varios años de existencia durante los cuales se han ido, cubriendo las deficiencias que se fueron descubriendo.

Es también importante señalar que no se ha perdido de vista el campo internacional, por lo que varios cambios se han gestado en las condiciones externas imperantes en ese momento por todo lo anterior en mi opinión tenemos una adecuada ley del impuesto sobre la renta lo que provoca la evasión es la falta de educación fiscal en el grueso de la población así como no saber (o conocer) el destino real de todas las contribuciones porque es del dominio público el mal uso que se les ha dado por parte de nuestro gobierno.

## BIBLIOGRAFIA

- Antigua Historia de México  
Autor: José Luis Melgarejo
- El tributo indígena en la Nueva España durante el siglo XVI  
Autor: José Miranda
- De Tenochtitlan a México.  
Autor: Luis Suárez
- Recopilación de Leyes del Impuesto sobre la Renta de 1921 a 1953.  
Autor: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- El Problema Fiscal en México, Tomo I, II, III, IV, V y VI.  
Autor: Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Aplicación práctica sobre Temas Fiscales Tomo I y II  
Autor: Alfonso Pérez Reguera
- Apuntes cursos de Reformas Fiscales para 1989 y 1990 del Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.
- Boletines Fiscales del Despacho Roberto Casas Alatríste, de varios meses.
- Revista Consultorio Fiscal Edit. Por F.C.A. de la UNAM de varios meses
- Estudio Contable de los Impuestos varios años.  
Autor: C.P. César Calvo Langarica
- Boletines Fisco Financieros varios meses.
- Diario Oficial de la Federación varios años
- Apuntes Cátedra "Aplicación Contable de los Impuestos"  
Profesor: Romeo Ruiz Ruiz.