



UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES  
CUAUTITLAN



6  
2ej°

**CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO  
(PERSONAS MORALES)**

TESIS CON  
FALLA DE ORIGEN

**T E S I S**

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:  
**LICENCIADO EN CONTADURIA**  
P R E S E N T A N :

Norma Arriaga Martínez  
Reyes Nicolás Hernández

Asesor: Lic. Epifanio Pineda Celis

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEX.

1992



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

# I N D I C E

## CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO (PERSONAS MORALES)

	PAGINA
<b>I. INTRODUCCION</b>	
A. ANTECEDENTES	3
B. LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO	6
<b>II. ELEMENTOS BASICOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO</b>	
A. LOS SUJETOS	11
B. OBJETO DEL IMPUESTO	16
C. BASE GRAVABLE	16
D. TASA	17
<b>III. BASE GRAVABLE E IMPUESTO AL ACTIVO</b>	
A. ACTIVOS QUE SE CONSIDERAN:	21
1. ACTIVOS FINANCIEROS	21
2. ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS	31
3. TERRENOS	72
4. INVENTARIOS	77
B. VALOR Y PROMEDIO DE PASIVOS	
1. DEUDAS	82
<b>IV. PAGOS PROVISIONALES</b>	
A. CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL MENSUAL Y AJUSTES	84
<b>V. DEVOLUCION DEL IMPAC</b>	
A. PROCEDIMIENTOS BASICO PARA LA DEVOLUCION	94
B. ACREDITAMIENTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	95
C. TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPAC	98
<b>CASO PRACTICO</b>	101
<b>SOLUCION DEL CASO PRACTICO</b>	109

**PAPELES DE TRABAJO:**

"A" SALDO DIARIO DE BANCOS	115
"B" ACTUALIZACION DE MAQUINARIA Y EQUIPO	116
"C" EQUIPO DE COMPUTO	118
"D" EQUIPO DE TRANSPORTE	119
"E" ACTIVOS FINANCIEROS	120
"F" DETERMINACION DE LAS DEUDAS	121

INDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR	122
--	-----

CONCLUSIONES	123
--------------	-----

BIBLIOGRAFIA	125
--------------	-----

## PROLOGO

La Ley del Impuesto al Activo, ha dado mucho que hablar, desde que entró en vigor el 1º de enero de 1989, cuya denominación en ese año Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. Pero lo cierto es que el Impuesto al Activo representa la cantidad mínima que deben pagar algunos contribuyentes, porque es un impuesto complementario al Impuesto Sobre la Renta que realmente va a causar cuando sea superior este último impuesto y hasta por la cantidad que exceda.

Este hecho provoca que algunos contribuyentes sólo se vean obligados a determinar en cada ejercicio el impuesto al activo, más no a pagarlo, más sin embargo, para otros representa el impuesto a pagar más importante. Con esta nueva contribución fiscal, los contribuyentes han visto aumentar la carga administrativa para poder determinar la base del Impuesto al Activo. Es verdad que parte de los elementos que intervienen en la mecánica del cálculo son similares a los que se tienen que determinar de acuerdo con las disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, existen otros que para obtenerlos, será necesario contar con un adecuado paquete de papeles de trabajo que puedan proporcionar la suficiente información para poder determinar dicha base gravable. Desafortunadamente, las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto al Activo, así como su Reglamento, no son del todo claras, sobre todo para aquellos contribuyentes que no están ligados en el aspecto fiscal.

En este trabajo se pretende analizar de una manera clara y sencilla los elementos que intervienen para el cálculo de la base gravable con la finalidad de elegir alternativas más convenientes que permita al contribuyente cumplir de una manera adecuada con sus obligaciones en materia del Impuesto al Activo.

## CAPITULO I INTRODUCCION

En los primeros días del mes de enero de 1989, los contribuyentes se enteraron que a partir de esa fecha el Fisco les imponía otro Impuesto denominado **Impuesto al Activo**. Esto puso a pensar a todos los contribuyentes, ya que no sabían quienes iban a ser afectados directamente; esto es: Personas Morales o Personas Físicas o ambas partes. Pero en el transcurso del año - la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), emitió varias resoluciones la cual modificaba o corregía disposiciones que no se entendían en la Miscelánea Fiscal del mes de diciembre de 1988, mes en que se emitió el nuevo Impuesto.

La reacción de algunos contribuyentes fue ampararse en contra de las disposiciones fiscales que consideraron anticonstitucional lo cual lesionaban gravemente sus intereses. Pero es de saberse que en materia fiscal es muy difícil que se de marcha atrás para derogar las disposiciones dictadas.

En este trabajo realizado se pretende conocer los procedimientos más sencillos para facilitar el cálculo del **Impuesto al Activo**. Es importante aclarar que el tema "**CALCULO DEL IMPUESTO AL ACTIVO PERSONAS MORALES**", sólo se limitará a personas morales, esto más que nada para analizar adecuadamente cada una de las cuentas que afectan en el cálculo de dicho impuesto. La finalidad de esta tesis es que sea entendible para personas que se interesen en materia fiscal, no sólo para Contadores Públicos, esto es para todo contribuyente en general.

Es importante conocer las leyes que van interrelacionadas con la **Ley del Impuesto al Activo**, sus antecedentes y los elementos básicos que lo componen. Asimismo la base gravable, activos financieros, activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos, inventarios, deudas; y todo lo que nos señala la **Ley del Impuesto al Activo** y su Reglamento. En este capítulo III se dan los procedimientos y criterios que se deben de tomar cada uno de los elementos o cuentas para la base del Impuesto según la L.I.A. y su correlación con la **Ley del Impuesto Sobre la Renta** y sus Reglamentos.

Se tocará el tema de Pagos Provisionales, así como su cálculo, acreditamiento, devolución, su tratamiento contable. En el Caso Práctico a realizar se conjugan todos los puntos vistos en los primeros capítulos de esta tesis, lo cual se elaboran papeles de trabajo, cédulas necesarias para el cálculo de la base del Impuesto al Activo anual.

En este trabajo realizado cabe aclarar esta basado principalmente en la - L.I.A. y su Reglamento hasta el 31 de diciembre de 1991, más sin embargo, consideramos que no hubo cambios considerables que afectara la estructura de esta tesis. Salvo pequeñas modificaciones como:

1. **DEDUCTIBILIDAD DE LOS AUTOMOVILES.** Se limita la deducción de -- los automóviles a lo siguiente:

I) Que sean automóviles comprendidos en la categoría "A" de -- la Ley del Impuesto Sobre Tenencia y Uso de vehículos (que su valor no sea mayor de \$ 117'000,000.00

II) El valor máximo a depreciar será solamente de \$60'000,000.00

III) Que sean automóviles utilitarios.

2. Los Pagos de I.A. se deberá de realizar a más tardar el 17 del mes inmediato posterior a aquel que corresponda el pago, respectivamente.

## A. ANTECEDENTES

El 1º de enero de 1989 entró en vigor la Ley del Impuesto al Activo de las empresas, la cual contenía diez artículos y cinco artículos transitorios - que lógicamente no contemplaron las diversas situaciones que se presentaron y además no resultaron del todo claras.

Esta Ley causó angustia entre los contribuyentes por considerarla anticongtitucional, sobre todo porque sin causa justificada se eximió del pago del impuesto a las empresas que componen el Sistema Financiero, a las Sociedades de Inversión, a las Sociedades Cooperativas, a los Contribuyentes menores y a los contribuyentes de bases especiales de tributación al grado que algunos promovieron juicio de amparo ante la justicia federal.

El objeto de este impuesto en un principio era gravar la Tenencia de los - Activos de las empresas, manifestando así en la iniciativa de la Ley, sin embargo, una vez que la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados en su dictamen emitido decidió incluir como contribuyentes, a las personas -- que sin ser empresas otorgaran a éstas, el uso o goce de bienes, para ser utilizados en la actividad empresarial. Por razones similares se incluyeron también a las Asociaciones o Sociedades que realizaran actividades mercantiles.

La base gravable del impuesto que se consideró fue el valor del activo en el ejercicio promedio, disminuido con el valor promedio de algunas deudas, la cual se le aplicaría la tasa del 2%.

El impuesto al activo se proyectó como un impuesto complementario al Impuesto Sobre la Renta, pretendiendo con ello generar ingresos adicionales importantes para el erario federal y a su vez regularizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas; argumentándose que más de la mitad de ellas presentaban declaraciones sin pago del Impuesto.

De acuerdo con la iniciativa de la Ley:

"El impuesto es complementario al Impuesto Sobre la Renta a las actividades empresariales, por lo que se propone establecer que una cantidad equivalente a este último impuesto cubierto como pago provisional o como impuesto del ejercicio, se puede acreditar a los pagos provisionales o al impuesto del ejercicio sobre los activos netos, pudiendo también acreditarse contra el nuevo impuesto en los tres ejercicios siguientes con lo cual se logra que los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta que por este gravamen hubiera pagado o paguen una cantidad cuando menos --- igual al nuevo impuesto que resulte a su cargo, no vean incrementada su carga impositiva".

Y de conformidad con el dictamen en la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados:

"En un análisis minucioso de la mecánica de operación de un impuesto mínimo, se observó que resultaba más conveniente acreditar este impuesto contra el determinado en el Impuesto Sobre la Renta, situación que a su vez propició que se modificara la periodicidad de los pagos provisionales para hacerlos coincidir --- su acreditamiento".

De hecho esta última mecánica no todos los contribuyentes la aplicaron, --- ya que mediante una disposición de vigencia anual para 1990, se permitió efectuar el acreditamiento del Impuesto Sobre la Renta contra el Impuesto al Activo de las empresas, como originalmente se planteó en la iniciativa.

Otro hecho importante es el que argumentó el ejecutivo en su iniciativa --- de Ley, en el sentido de que el Impuesto de ninguna forma implicaría una carga administrativa adicional para los contribuyentes, ya que los elementos necesarios para determinar la base del impuesto se obtienen básicamente de la determinación que tienen que hacer para calcular el Impuesto Sobre la Renta a su cargo, Situación que realmente no se dá ya que para calcular la base gravable del Impuesto al Activo se deben de considerar otros elementos que no se obtienen del Impuesto Sobre la Renta.

El reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas se publicó en el Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo de 1989, con la finalidad de aclarar los puntos imprecisos de la Ley y la de proporcionar los elementos necesarios para el adecuado y oportuno cumplimiento de las obligaciones sin embargo, no fue suficiente, lo cual provocó que las autoridades fiscales a través de la Resolución Miscelánea para 1989 siguiente durante dicho año emitiendo criterios hasta disposiciones que modificaban sustancialmente el contenido de la Ley, creándole al contribuyente una inseguridad jurídica.

Posteriormente en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989 se publicaron las modificaciones a la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas. Estas modificaciones principalmente tuvieron como objeto el incorporarse a la Ley todas las disposiciones que se habían emitido a través del Reglamento y de la Resolución Miscelánea, así como la denominación para llamarse a partir del 1º de enero de 1990, Ley del Impuesto al Activo, en virtud de que se incorporaron como nuevos contribuyentes del impuesto a las personas morales, independientemente de que realizaran actividades o no. Este cambio estuvo relacionado con la incorporación al título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de las personas morales con fines no lucrativos que con motivo de la reforma no cubrieron los requisitos para seguirlo siendo.

El 15 de mayo de 1990, se publicó el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, en este incorporaron algunas reglas de la Resolución Miscelánea para 1990 y se afinaron algunos artículos del Reglamento anterior. A la fecha no han sido adecuadas las disposiciones de este nuevo Reglamento.

Antes de que finalizara el año de 1990, a través de la Resolución Miscelánea se siguieron publicando disposiciones relativas al Impuesto al Activo.

## B. LEY DE IMPUESTO AL ACTIVO

### CONSTITUCIONALMENTE

De acuerdo a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31º fracción IV, establece que:

"Los mexicanos estan obligados a contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como el Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan - las Leyes".

Sin embargo, será en las Leyes Fiscales donde se establezca la obligación específica de contribuir, conforme a las situaciones jurídicas o de hecho previstas en los dispositivos fiscales que se encuentran en el Código Fiscal de la Federación.

Es ahí donde se encuentra el fundamento primario legal que establece la obligación para todos los mexicanos de pagar impuestos, ya que la Constitución es la ley Suprema del país. La finalidad de la contribución tributaria es solventar los gastos que lleva a cabo la Federación, las Entidades Federativas, así como los municipios, tales como: La educación, construcción de carreteras, servicios de agua potable, etc. Aunque las Entidades Federativas, tienen autonomía para establecer sus propios impuestos y derechos dentro de sus respectivos territorios no deben contravenir el Pacto Federal.

Como ejemplo: En el Estado de México se paga el 1.15% sobre el total de erogaciones que se hagan los patronos a sus trabajadores, este impuesto - esta fundamentado en la Ley de Hacienda del Estado de México. En el Distrito Federal en su Ley de Ingresos está establecido el 2% sobre nóminas. Estos impuestos no son iguales en cuanto a su tasa pero si son similares ya que estan basados en sus respectivas Leyes de Hacienda.

## CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

El Código Fiscal de la Federación con fundamento en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece las normas y aplicaciones en materia fiscal en el país. En su artículo 1º dice:

"Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las Leyes Fiscales respectivas; las disposiciones de este Código se aplicarán en su defecto. Sólo mediante Ley podrá destinarse una contribución.

La Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente, cuando las Leyes lo señalen expresamente.

Los Estados Extranjeros, en casos de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidos en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

Las personas que de conformidad con las Leyes Fiscales no están obligados a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias Leyes".

### EL IMPUESTO AL ACTIVO COMO CREDITO FISCAL

El artículo 4º del Código Fiscal de la Federación establece la forma en que el Estado, en un acto unilateral de soberanía impone créditos de carácter fiscal siendo ésta una carga impuesta al particular o en general al sujeto pasivo de la relación tributaria y que se encuentra regida por leyes del Derecho Público de carácter fiscal.

Así el mencionado artículo del Código Fiscal conceptúa al crédito fiscal de la siguiente manera:

"Son créditos fiscales los que tengan derecho a percibir el Estado o sus Organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo -- los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como de aquellas a los que las leyes les den ese carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.

La recaudación proveniente de todos los ingresos de la Federación aún cuando se destinen a un fin específico, se hará por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las Oficinas que dicha Secretaría autorice".

Las contribuciones, entre las que se encuentra el Impuesto al Activo aprovechamientos y sus accesorios, incluyendo a los que se deriven de las responsabilidades que el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena, -- son créditos fiscales y son ingresos para el Estado, que se denominan ingresos de la Federación.

EL CREDITO FISCAL SE DEBE DE ENTENDER:

- 1.- Como derecho irrestricto del Estado y sus Organismos Descentralizado que para que a través de éste se sostenga y mantenga el desarrollo de sus funciones públicas.
- 2.- Como ingreso del Estado que conforma la universalidad de su patrimonio.
- 3.- Como ingreso, cuya fuente inmediata se encuentra en:
  - a) Las contribuciones
  - b) Los productos
  - c) Los accesorios de ambos
  - d) Los que tenga derecho a exigir el Estado a los particulares y a sus servidores públicos
  - e) A través de aquellos a los que las Leyes Fiscales --

señalen como tales y los que tenga derecho a percibir el Estado por cuenta ajena.

Este impuesto nace el 31 de diciembre de 1988, con el nombre de Ley del -- Impuesto al Activo de las Empresas, para 1990 solamente se le llama Im-- puesto al Activo, con la finalidad de no limitar las contribuciones a las empresas, sino que abarquen a todas las personas físicas con actividades -- empresariales.

#### CAUSAS DE RECAUDACION DE CONTRIBUCIONES

Las contribuciones es un concepto générico que abarca a todo lo que auxi-- lia a sufragar los gastos del Estado. Este género se divide en:

- Contribuciones Forzadas
- Contribuciones Voluntarias

##### Contribuciones Forzadas:

Son contribuciones forzadas aquellas que fija la Ley a cargo de los parti-- culares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la propia Ley.

##### Contribuciones Voluntarias:

Son contribuciones voluntarias aquellas que se derivan ya sea de un acuer-- do de voluntades entre el Estado y el particular (Contrato de Compra--Ven-- ta, de arrendamiento, etc.), o bien de una declaración unilateral de vo-- luntad del particular que implica un acto de libertad (Donación, legado).

A las contribuciones forzadas, abarca diferentes tributos tales como: Impuestos, derechos o tasas y contribuciones especiales y son justamente -- este tipo de contribuciones que se obligan al particular pagarlos.

Es de saberse que el sostenimiento de la Organización y funcionamiento del Estado implica por lo tanto, la erogación de recursos y de realizar gas-- tos: y que será el mismo estado quien buscará allegarse de los recursos -- necesarios para tales propósitos.

La personalidad se le da en función de su actividad pública por ser una --  
persona jurídica colectiva. En su patrimonio el Estado se allega tanto ---  
bienes inmuebles, los derechos y obligaciones cuyos orígenes pueden ser --  
diversos, así el Fisco puede tener créditos a su favor y obligaciones a su  
cargo, tal como lo puede tener una persona física.

CAPITULO II  
ELEMENTOS BASICOS AL ACTIVO

El Impuesto al Activo, como crédito fiscal, por sí sólo no llega a tener sentido, si no se plantean los elementos y las bases para definirlo, lo grande que este sea eficaz. De tal manera en el artículo 5º del Código Fiscal de la Federación establece:

"Las disposiciones fiscales que impongan cargas a los particulares y las que señalen las excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones son de aplicación estricta. Se consideran que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. Las otras disposiciones fiscales se interpretaran aplicando cualquier método de interpretación jurídica a falta de norma legal expresa, se aplicaran supletoriamente las disposiciones de derecho federal común, cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal".

A. LOS SUJETOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Es indispensable precisar quienes son sujetos que conforman la relación tributaria y en el caso al activo son:

Sujeto Activo:

En México constitucionalmente, el único sujeto activo de la obligación fiscal es la Federación ya que la Constitución Federal no prevee que algún organismo independiente de él pueda ser sujeto activo, tampoco prevee la facultad del estado para delegar el ejercicio de su potestad tributaria. Los organismos independientes del estado, denominados Organismos Descentralizados, aunque colaboran con el poder ejecutivo en la administración pública federal, constitucionalmente no pueden ser sujetos activos de la obligación fiscal, y en todo caso, para serlo será necesario reformar la Constitución Federal para ver la hipótesis y facultar al estado a delegar en estos Organismos su potestad tributaria.

### Sujeto Pasivo:

El sujeto pasivo de la obligación fiscal: es la persona que conforme a la Ley debe satisfacer la prestación en favor del fisco ya sea propia o de un tercero.

En los Estados Unidos Mexicanos sólo las personas físicas o morales pueden ser sujetos pasivos de la obligación fiscal, esto se desprende del artículo 1º del Código Fiscal de la Federación.

### SUJETOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO

De acuerdo con el artículo 1º de la Ley del Impuesto al Activo los sujetos del impuesto son:

- 1.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales, residentes en México.
- 2.- Las personas morales, residentes en México.
- 3.- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, por el activo atribuible a dicho establecimiento.
- 4.- Las personas distintas a las señaladas en este párrafo, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en puntos anteriores, están obligados al pago del Impuesto, únicamente por esos bienes.
- 5.- Residentes en el extranjero por los inventarios que tengan en territorio nacional para ser transformados o que ya hayan sido transformados por algún contribuyente distinto a éste.

Es importante mencionar que a partir del 1º de enero de 1990, se amplió sustancialmente el número de sujetos del impuesto, ya que en 1989, únicamente lo causaban las sociedades mercantiles que realizaban actividades empresariales residentes en México y también, en su caso, las asociaciones o sociedades civiles que llevarán a cabo actividades mercantiles, sin embargo, a partir del 1º de enero de 1990, son sujetos de impuesto las personas morales residentes en México que causen Impuesto Sobre la Renta, in-

dependientemente que realicen o no actividades empresariales ya que, por -- reformas al artículo 5º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a partir - del 1º de enero de 1990, se entienden como personas morales, entre otras, a las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito y las sociedades y asociaciones civiles, también quedan incluidas las -- cooperativas de producción.

PERSONAS NO SUJETAS AL PAGO DEL IMPUESTO:

El artículo 6º de la Ley del Impuesto al Activo, menciona quienes no pagarán el Impuesto al Activo:

1.- Quienes no son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta:

Las personas morales que no son contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta son las establecidas en el título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y que, a partir de 1990, incluye las referidas en los artículos 70º y 73º de la --- propia ley, así como las sociedades de inversión, de renta fija y comunes, las cuales no son contribuyentes del Im--- puesto Sobre la Renta y, por lo tanto, tampoco del Impues- to al Activo.

2.- Las empresas que componen el Sistema Financiero:

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 7ºB fracción - III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Sistema Fi--- nanciero está integrado por las siguientes Instituciones:

- a) Instituciones de Crédito
- b) Instituciones de Seguros y de Fianzas
- c) Organizaciones auxiliares de Crédito
- d) Casas de Bolsa.

Estas Instituciones que sean residentes en México o en el extranjero. La - excepción anterior no es aplicable a las personas que otorguen el uso o -- goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de contribuyentes sujetos al pago del Impuesto, así por ejemplo, sin una escuela, una aso--- ciación civil con fines culturales de asistencia o beneficencia del títu-

lo III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, rentan un inmueble a una sociedad mercantil, deberán pagar el Impuesto al Activo, por dicho bien.

No se pagará el Impuesto al Activo, cuando otorguen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes sujetos al pago del Impuesto, y tengan autorización para recibir donativos deducibles para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en los términos de la fracción I del artículo 24º y fracción IV del artículo 140º de mencionada Ley. Siguiendo el mismo ejemplo, - si una asociación civil con fines de beneficencia, autorizada a recibir donativos y renta un inmueble a una sociedad mercantil, no estará sujeto al pago del Impuesto al Activo.

CIRCUNSTANCIAS EN QUE NO SE CAUSA EL IMPUESTO AL ACTIVO:

En los términos del último párrafo del artículo 6º de la Ley del Impuesto al Activo, no se causa este impuesto en los siguientes casos:

- En el período preoperativo
- En el ejercicio de inicio de actividades
- En el ejercicio siguiente al inicio de actividades
- En en ejercicio de liquidación.

Los casos anteriores no son aplicables a los ejercicios posteriores a fusión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones.

En los términos del Reglamento del Impuesto al Activo, vigente a partir del 16 de mayo de 1990, en el artículo 16º declara que se entiende por ejercicio de inicio de actividades, aquél en el cual el contribuyente comience a presentar, o deba comenzar a presentar, las declaraciones del pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, incluso cuando se considera inicio de actividades cuando la obligación de comenzar a presentar declaraciones sea consecuencia del cambio de régimen fiscal.

Sin embargo, uno de los casos que ha creado dudas en la práctica, es que se debe entender por período preoperativo, ya que ni la Ley ni el Reglamento del Impuesto al Activo establecen la definición de este concepto. Se ----

espera se den los cambios necesarios que, seguramente, sufrirá el Reglamento del Impuesto al Activo y se aclare este concepto, para no crear confusión en la práctica.

#### NO SE CONSIDERA INICIO DE ACTIVIDADES CON MOTIVO DE ESCISION DE SOCIEDADES

A partir del 1º de enero de 1991, se introduce una nueva figura jurídica en la Legislación Fiscal, denominada la "escisión", la cual no ha sido reglamentada a través de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Escindir una sociedad es dividir su capital y su patrimonio. La característica del fenómeno, consiste realmente, en una división o separación de bienes así como las actividades de una sociedad, que se transmite a otra u otras, sin que se extinga la sociedad escindida que sólo se desprende de bienes y derechos de su actividad. De esta manera, cuando se encuentren en esta situación las sociedades escindidas, esto no será motivo para que no se esté sujeto al pago del Impuesto al Activo, considerando que se trata del primer ejercicio, porque en realidad lo que está sucediendo es una continuidad de la sociedad preexistente.

#### CONTRIBUYENTES QUE SE ENCUENTREN EN SUSPENSION DE ACTIVIDADES

No están obligados a pagar el Impuesto al Activo, los contribuyentes que se encuentran en suspensión de actividades, siempre y cuando hubieran presentado al aviso que establece el artículo 21º del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, con la excepción que establece el inciso a) de la fracción III del propio artículo, esto es, cuando se interrumpen sus actividades. Además se aclara también, en el artículo 26º del Reglamento del Impuesto al Activo, que cuando la suspensión de actividades abarque sólo una parte del período por la cual se deban efectuar los pagos provisionales del impuesto, el pago provisional se determinará dividiendo el pago provisional que hubiera correspondido, en caso de no haber suspendido actividades, entre el número de días comprendidos en dicho período en que si tuvo actividad el contribuyente.

Por el contrario si estarán obligados al pago del Impuesto al Activo aún -

cuando hayan presentado aviso de suspensión de actividades, los contribuyentes que usen o concedan el uso o goce temporal de sus bienes a terceros durante el período de suspensión de actividades o cuando más del 60% de sus activos sean terrenos.

#### B. OBJETO DEL IMPUESTO

El objeto existente en la relación tributaria que se crea con el impuesto al Activo, que consiste en la fuente de riqueza de éste gravamen, la cual se obtiene la cantidad necesaria para pagar esta contribución. Entre otros se consideran objetos de lo siguiente:

- a) El activo, cualquiera que sea su ubicación (aún en el extranjero)
- b) El activo, incluyendo fincas rústicas, cualquiera que sea su ubicación (aún en el extranjero)
- c) El activo, atribuible al establecimiento permanente en el país
- d) De las personas físicas, únicamente los bienes por los que otorgue el uso o goce temporal de los mismos
- e) Los inventarios, que se mantengan en territorio nacional para ser transformados.

#### C. BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO

La base gravable de este impuesto es el valor del activo en el ejercicio - éste es un elemento del que no se puede prescindir bajo ninguna circunstancia.

En la medida de que si no se ha fijado la renta gravable o si un bien no ha sido valuado se estará necesariamente en la aptitud de cuantificación - presuntivamente.

El valor del activo se calculará sumando los promedios de los activos establecidos en el artículo 2º de esta Ley y se podrá deducir el valor promedio de las deudas con empresas residentes en México, exceptuando las deudas contratadas con el Sistema Financiero o su intermediación. Para --

mayor claridad, a continuación se presenta el siguiente cuadro:

Valor del Activo de Ejercicio

Sumar el Promedio de:

- 1.- Activos Financieros
- 2.- Activos fijos, gastos y cargos diferidos actualizados
- 3.- Terrenos actualizados
- 4.- Inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados.

Se Resta

- 5.- Valor promedio de las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes --- ubicados en México de residentes en el extranjero. No se restan las deudas contratadas con el Sistema Financiero o con su intermediación.

#### D. TASA DEL IMPUESTO

De acuerdo al artículo 2º del Impuesto al Activo, la tasa del impuesto será el 2%, y se aplicará al valor base del Impuesto al Activo.

CAPITULO III  
BASE GRAVABLE E IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO

De acuerdo con el artículo 2º de la Ley del Impuesto al Activo, el contribuyente determinará el impuesto por ejercicios fiscales aplicando al valor del activo en el ejercicio, la tasa del 2%.

En el artículo 5º de la misma Ley, establece que los contribuyentes podrán deducir el valor del Activo en el ejercicio, las deudas contratadas en el mismo con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes en México de residentes en el extranjero, excepto las contratadas con el Sistema Financiero o su intermediación. las deudas que se podrán deducir del valor del activo en el ejercicio son las contratadas con las personas morales.

Se puede decir que la base del impuesto estará determinada a promedios.

- Cálculo de la Base Gravable y el Impuesto Anual  
promedio de activos financieros  
Más: promedio de activos fijos, cargos y gastos diferidos  
Más: promedio de terrenos  
Más: promedio de inventarios  
Igual: valor del activo en el ejercicio  
Menos: promedio de deudas sin incluir el Sistema Financiero  
Igual: base gravable  
por: tasa del impuesto  
Igual: impuesto del ejercicio

Tratándose de residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, pagarán el Impuesto al Activo por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las demás personas físicas o morales, residentes en México o el extranjero, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente del impuesto, están obligadas al pago del Impuesto al Activo únicamente por esos bienes.

## EJERCICIOS FISCALES

El impuesto se causa por ejercicios fiscales, el artículo II del Código Fiscal de la Federación (C.F.F.), establece:

"Cuando las Leyes Fiscales establezcan que las contribuciones se calcularán por ejercicios fiscales, estos coincidirán con el año de calendario. Cuando las personas morales inicien sus actividades con posterioridad al 1º de enero, en dicho año el ejercicio fiscal será irregular, debiendo iniciarse el día en que comiencen actividades y terminarse el 31 de diciembre del año de que se trate".

### Ejercicios de Liquidación. Fusión

En los casos en que una sociedad entre en liquidación o sea fusionada, el ejercicio fiscal terminará anticipadamente en la fecha en que entre en liquidación o se fusione en el primer caso se considerará que habrá un ejercicio durante el tiempo en que la sociedad esté en liquidación. En el caso de fusión, la sociedad que subsista o que le constituya presentará las declaraciones del ejercicio de las que desaparezcan.

Ejercicios irregulares en el caso de personas morales puede existir un ejercicio irregular (que no sea de 12 meses) en los siguientes supuestos:

- 1.- Cuando sea el primer ejercicio de actividades, el cual comienza a partir de esa fecha y termina el 31 de diciembre del año de que se trate, en cuyo caso no se estará obligado al pago del impuesto, salvo que se trate de una sociedad que surgió con motivo de la escisión de las sociedades.
- 2.- Tratándose de liquidación habrá dos ejercicios irregulares, el primero comprenderá del 1º de enero y el día en que se disuelva la sociedad; el segundo a partir de la disolución y durante todo el tiempo en que la sociedad este en liquidación.

- 3.- La fusinada tendrá un ejercicio irregular por el período comprendido entre el 1º de enero y la fecha de fusión.
- 4.- En el caso de escisión, las sociedades que surjen con motivo de la misma, tendrán un ejercicio irregular desde la fecha de escisión hasta el 31 de diciembre del año en que se trate.

A.       **ACTIVOS QUE SE CONSIDERAN:**

- 1.-       Activos financieros
- 2.-       Activos fijos, gastos y cargos diferidos
- 3.-       Terrenos
- 4.-       Inventarios

B.       **PASIVOS QUE SE CONSIDERAN:**

- 1.-       Deudas

1.-       **ACTIVOS FINANCIEROS**

Se sumarán los promedios mensuales de los Activos Financieros, correspondientes a los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses, tratándose de acciones, el promedio se calculará considerando el costo comprobado de adquisición de las mismas, actualizando en los términos del artículo 3º de ésta Ley.

Actualización de acciones artículo 3º, el costo comprobado de adquisición de las acciones que formen parte de los Activos Financieros se actualizará desde el mes de adquisición hasta el último mes de la mitad del ejercicio por el que se determina del Impuesto.

El promedio mensual de los activos será el que resulte de dividir entre -- dos la suma del activos al inicio y al final del mes, excepto los correspondientes a operaciones contratadas con el Sistema Financiero con su intermediación, el que se calculará en los mismos términos que prevee el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7ºB de la Ley Sobre el Impuesto de la Renta (I.S.R.).

"Cálculo de saldos promedio, exclusión de intereses devengados -- en el mes para los efectos del párrafo anterior, el saldo prome-

dio mensual de los créditos o deudas contratados con el Sistema Financiero será la suma de los saldos diarios del mes, dividida entre el número de días que comprenda dicho mes. El saldo promedio de los demás créditos o deudas será la suma del saldo al — inicio del mes y el saldo al final del mismo, dividida entre — dos. No se incluirán en el cálculo del saldo promedio los intereses que se devenguen en el mes".

**PROMEDIO DEL EJERCICIO DE ACTIVOS FINANCIEROS**

Promedio del Ejercicio de Activos Financieros =  $\frac{\text{Suma de los promedios mensuales}}{\text{Número de meses del ejercicio}}$

**PROMEDIO MENSUAL DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS**

Promedio de Activos Financieros = Promedio mensual de Activos Financieros con el Sistema Financiero + Promedio mensual de los demás Activos

**PROMEDIO MENSUAL DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS CONTRATADOS CON EL SISTEMA FINANCIERO**

De acuerdo con el segundo párrafo de la fracción III del artículo 7ºB de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el saldo promedio será la suma de los saldos diarios del mes, dividida entre el número de días que comprenda dicho mes, es decir, 28, 29, 30 ó 31.

Promedio mensual de los Activos Financieros =  $\frac{\text{Suma de los saldos diarios del mes}}{\text{Número de días del mes}}$

Promedio mensual de los demás Activos Financieros. El promedio mensual de los Activos Financieros que no estén contratados con el Sistema Financiero.

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

#### PROMEDIO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS EN MONEDA EXTRANJERA

Los Activos Financieros denominados en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no es aplicable el tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inicien operaciones en el Mercado, las -- Instituciones de Crédito de la Ciudad de México, dicho tipo de cambio es -- publicado mensualmente en el Diario Oficial de la Federación por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Si se trata de Activos Financieros contratados con el Sistema Financiero -- para determinar el promedio mensual, se sumarán los saldos diarios en moneda extranjera de que se trate, dividido el resultado entre el número de días que comprenda el mes y el cociente se multiplicará por el tipo de --- cambio del primer día del mes.

#### PROMEDIO DE ACCIONES EMITIDAS POR SOCIEDADES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO

El promedio se calculará considerando el costo comprobado de adquisición -- de las acciones, actualizado con el factor de actualización a que se re--- fiere el primer párrafo del artículo 3º del Impuesto al Activo. El costo -- comprobado de adquisición de las acciones que formen parte de los Activos Financieros se actualizará desde el mes de adquisición hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto.

Número de acciones:

Por: costo de adquisición por acción  
Igual a: costo comprobado de adquisición de las acciones  
Por: tipo de cambio de la fecha de adquisición de la L.I.A.  
Igual a: costo comprobado de adquisición de las acciones  
Por: factor de actualización  
Igual a: costo comprobado de adquisición de las acciones actualizadas

Promedio de Activos Financieros en el caso de ejercicios irregulares. De -- acuerdo con el ejercicio con el artículo 25ª del Reglamento al Impuesto --

al Activo, en el caso de ejercicios irregulares se podrá obtener dividiendo el promedio del ejercicio, entre 12 y el cociente se multiplicará por el número de meses del ejercicio irregular; siempre que el promedio de los inventarios y de las deudas se determine de igual forma.

CONCEPTOS QUE SE CONSIDERAN ACTIVOS FINANCIEROS DE ACUERDO AL ARTICULO 4º -  
DE LA LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO

- Las inversiones en Títulos de Crédito, a excepción de las acciones emitidas por personas morales residentes en México. Las acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija se considerarán Activos Financieros.
  
- Las cuentas y documentos por cobrar. No se consideran cuentas por cobrar las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o sociedades.  
  
No son cuentas por cobrar los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuciones, ni los estímulos fiscales por aplicar.
  
- Los intereses devengados a favor, no cobrados.

Los Activos Financieros denominados en moneda extranjera, se valorarán al tipo de cambio del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no sea aplicable al tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para enajenación con el cual inicien operaciones en el Mercado, las Instituciones de Crédito de la ciudad de México.

El artículo 4º del Impuesto al Activo (I.A.), referido enlista algunos conceptos de Activos Financieros en forma enunciativa más no limitativa:

- efectivo en Caja:

la fracción I que esta derogada, en 1989 señalaba como Activo Financiero - al Efectivo en Caja.

- Inversiones en Títulos de Crédito

Las inversiones que los contribuyentes tengan en Títulos de Crédito, -- excepto las acciones emitidas por personas morales residentes en México, - formarán parte de los Activos Financieros.

De acuerdo con el artículo 5º de la Ley General de Títulos y Operaciones - de Crédito. Son Títulos de Crédito los documentos necesarios para ejerci-- tar el derecho literal que en ellos se consignan.

El promedio mensual de inversiones en Títulos de Crédito comunmente deberá determinarse conforme a los saldos diarios ya que en términos generales -- son contratados con empresas que componen el Sistema Financiero.

SISTEMA FINANCIERO

El Sistema Financiero se compone de Instituciones de Crédito, de Seguros y de Fianzas, las organizaciones auxiliares de Crédito y Casas y de Bolsa -- residentes en México o en el extranjero.

ACCIONES DE SOCIEDADES DE INVERSION DE RENTA FIJA

Las acciones de sociedades de inversión de renta fija que tenga el contri- buyente, se considerarán activos financieros; de acuerdo con el artículo 19º de la ley de Sociedades de Inversión, las sociedades de inversión de renta fija operarán exclusivamente con valores y documentos de renta fija y la - utilidad o pérdida neta, se asignará diariamente entre los accionistas.

Las acciones de sociedades de inversión de renta fija, diariamente cambian de valor, dicho valor es el que se tomará para determinar el saldo prome-- dio diario mensual.

Estas acciones no se actualizan conforme el primer párrafo del artículo 3º

de la Ley del Impuesto al Activo, precisamente porque diariamente quedan actualizados a su valor real acciones ya mencionadas.

#### INVERSIONES EN ACCIONES

Jurídicamente las acciones son Títulos de Crédito sin embargo, la fracción II del artículo 4º de la L.I.A., expresamente las exceptúa de ser consideradas como activos financieros. Para efectos del Impuesto al Activo, son acciones las que el artículo 5º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta considerará como tales, según lo establece el artículo 14º de la ley del Impuesto al Activo.

#### LOS TITULOS DE CREDITO QUE SE CONSIDERAN ACCIONES

- Las acciones propiamente dichas
- Los Certificados de aportación patrimonial emitidos por las Sociedades Nacionales de Crédito (próximos a desaparecer)
- Las partes sociales
- Los Certificados de participación ordinarios emitidos con base en Fideicomisos sobre acciones que sean autorizadas conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera.

#### DEPOSITO EN BANCOS

En el artículo 13º del Reglamento del Impuesto al Activo, que se consideraran Activos Financieros los depósitos en Instituciones del Sistema Financiero.

Las cuentas en bancos se deben considerar como Activos Financieros y su promedio mensual se determina con base en los saldos diarios contables.

Es importante recalcar, que los saldos a considerar son los que el contribuyente tenga en su contabilidad, ya que precisamente va a determinar el promedio que forma la base de su impuesto. Resultaría incorrecto tomar en cuenta los saldos diarios o el promedio mensual de los Estados de Cuenta del banco, porque dichos saldos reflejan la contabilidad de la Institución

de Crédito.

No es correcto, pero algunos contribuyentes mantienen saldos en rojo en -- las Cuentas Bancarias. Al respecto el párrafo 17 del Boletín "C-1" "Efec-- tivo e Inversiones Temporales" de la Comisión de Principios de Contabili-- dad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., establece, que si contablemente existe sobregiro en alguna de las cuentas de cheques o in-- versiones temporales, deberán compensarse en otros saldos deudores de la -- misma naturaleza y de disponibilidad inmediata, si después de esa compen-- sación el sobregiro prevalece, el saldo debe presentarse como pasivo a -- corto plazo.

Al determinar el saldo promedio diario mensual de una cuenta de cheques, - en algunos de los días se tienen saldos en rojo, simplemente estos se com-- pensan contra los saldos negros de los demás días; si la suma de los sal-- dos rojos y negros, nos arrojan un resultado en negro, éste será la base -- para determinar el saldo promedio diario mensual. En caso contrario, se -- compensará contra otros saldos deudores de la misma naturaleza, es decir, contra los de otras cuentas de cheques o de otras de la misma naturaleza y de disponibilidad inmediata.

Si el saldo en rojo prevalece, deberá considerarse como "cero" el saldo -- promedio mensual de Activos Financieros contratados con el Sistema Finan-- ciero. Pero a cambio se considerará como una deuda con el Sistema Financie-- ro, la cuál en los términos del artículo 5º de la Ley al Impuesto del Acti-- vo, no podrá deducirse del valor del Activo en el ejercicio.

#### DEPOSITOS EN CUENTAS MAESTRAS Y FIDEICOMISOS DE INVERSIONES

De acuerdo con el artículo 13º del Reglamento del Impuesto al Activo, tam-- bién se considerarán Activos Financieros las inversiones en Instituciones de Crédito, siendo algunos de ellas a través de Cuentas Maestras y Fidei-- comisos de Inversión, que tienen la característica de crear un fondo de -- inversión destinado a ser invertido en los instrumentos y porcentajes au-- torizados por el Banco de México.

En el caso de Cuentas Maestras, el saldo promedio diario mensual de la ---

parte correspondiente a las inversiones efectuadas por el Fideicomiso, se determinará tomando el valor diario de los Certificados de participación - emitidos por la institución Fiduciaria. Y la parte no afecta al Fideicomiso, considerando los saldos diarios contables de la cuenta.

#### CUENTAS POR COBRAR

Las cuentas por cobrar representan derechos exigibles originados por venta, servicios prestados, otorgamiento de préstamo o cualquier otro concepto -- análogo, los cuales se reflejan al valor pactado originalmente.

Nichas cuentas son consideradas Activos Financieros y normalmente son contratadas con personas distintas a las que componen el Sistema Financiero, por lo que el promedio mensual se determinará con la suma del saldo al --- inicio y al final del mes dividida entre dos, es factible que el contribuyente del Impuesto al Activo (I.A.), sea proveedor de bienes y servicios - de empresas que componen el Sistema Financiero, el promedio se calculará - sobre la base de saldos diarios.

Con respecto a las cuentas por cobrar, se puede tener dificultad para concluir que partidas lo son y que no, por ejemplo:

#### ANTICIPOS A PROVEEDORES Y DEPOSITOS EN GARANTIA

Los anticipos a proveedores de acuerdo con el párrafo 13 del Boletín "C-4" "Inventarios" de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto - Mexicano de Contadores Públicos, A.C., se deben de considerar como inven-- tarios, que en ocasiones, por la demanda de ciertos productos, los provee-- dores exigen a sus clientes anticipos a cuenta de sus pedidos, el cual --- también puede ser con el agente aduanal en el caso de importaciones, se -- deben de considerar como cuentas por cobrar, ya que es posible que la ope-- ración no llegue a consumarse, ya que la Ley del impuesto al Activo, se -- refiere a los inventarios de materias primas, productos semiterminados o - terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y ten-- ga al inicio y al cierre del ejercicio.

#### CUENTAS POR COBRAR DE ENAJENACIONES A PLAZO

Desde el punto de vista de la Ley del Impuesto Sobre la Renta cuando se opta por acumular el ingreso hasta que efectivamente sea cobrado, en caso de enajenaciones a plazo, no existen cuentas por cobrar para efectos de dicha Ley, sin embargo, realmente se tiene un derecho exigible originado por tales rentas, consecuentemente existen cuentas por cobrar que deberán ser consideradas como Activos Financieros desde la fecha de enajenación.

#### CUENTAS POR COBRAR QUE NO SE CONSIDERAN

De acuerdo con la fracción III del artículo 4º de la Ley del Impuesto al Activo, no se consideran cuentas por cobrar y por lo tanto no son Activos Financieros:

- Las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o sociedades.
- Los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, el Impuesto al Valor Agregado, Impuesto al Activo y al Instituto Mexicano del Seguro Social.
- Saldo a favor de contribuciones
- Estímulos fiscales por aplicar

#### DOCUMENTOS POR COBRAR

Los documentos por cobrar, entre otros como Pagarés, Letras de Cambio, son Activos Financieros y proceden de la misma manera para las cuentas por cobrar.

#### DOCUMENTOS DESCONTADOS:

Sí deben de considerarse como Activos Financieros, ya que el descuento de documentos consiste en entregarlos únicamente como garantía a cambio de un préstamo que origina una deuda con la empresa que descontó el documento, - si ésta es del Sistema Financiero dicha deuda no podrá disminuirse del va-

lor del Activo en el ejercicio.

#### CREDITOS INCOBRABLES:

En el segundo párrafo del artículo 13º del Reglamento al Impuesto al Activo, hace referencia a que "cuando las personas físicas o morales que realicen actividades empresariales, para efectos del Impuesto Sobre la Renta, deduzcan en un ejercicio el importe de un crédito incobrable, podrán deducir del valor del Activo del mismo ejercicio, el valor promedio de dicho crédito incobrable. Para ello el contribuyente determinará el valor promedio de este activo en el período comprendido desde el mes en que dicho crédito fue incluido en la base del cálculo del impuesto se calcule por incobrable.

#### INTERESES DEVENGADOS A FAVOR NO COBRADOS:

Los intereses devengados a favor del mes o de meses anteriores provenientes de cuentas y documentos por cobrar, que no hayan sido cobrados, a su vez generan una cuenta por cobrar por ese concepto, teniendo que determinarse el promedio mensual, sumando el saldo al inicio y al final del mes y dividir el resultado entre dos.

Con respecto a los intereses devengados a favor de depósitos o inversiones en Instituciones que componen en el Sistema Financiero, se tendrá que determinar el promedio mensual de los mismos.

Si los intereses se devengan y se cobran dentro del propio mes no se tendrá que calcular el promedio. Tratándose de intereses provenientes de acciones de sociedades de inversión de renta fija, no será necesario determinar el promedio de los intereses, ya que dicho interés representa la modificación en el valor de la acción.

## 2.-       ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS:

### CONCEPTO DE ACTIVO FIJO

De acuerdo con el artículo 42º de la L.I.S.R.

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

### CONCEPTO DE GASTOS DIFERIDOS

Son los activos intangibles representados por bienes o derechos que permitan reducir costos de operación o mejorar la calidad de aceptación de un producto por un período limitado, inferior a la duración de la empresa.

### CONCEPTO DE CARGOS DIFERIDOS

Son aquellos que reúnan los requisitos señalados en la definición anterior, pero cuyo beneficio sea por un período ilimitado que dependerá de la duración de la empresa.

### CONCEPTO DE GASTOS PREOPERATIVOS

Son las erogaciones realizadas en períodos preoperativos que tienen por objeto la investigación y desarrollo relacionados con el diseño, elaboración, mejoramiento, empaque o distribución de un producto, así como la prestación de un servicio; siempre que las erogaciones se efectúen antes de que el contribuyente enajene sus productos o preste sus servicios en forma constante. Tratándose de industrias extractivas éstas erogaciones son las relacionadas con la exploración para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explotarse.

las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, a pesar de ser activos, no formarán parte de la base del I.A., ya que la fracción II del artículo 2º del Impuesto al Activo sólo contempla a los activos fijos, gastos y cargos diferidos.

A continuación se mencionan los rubros específicos que, entre otros, deben incorporarse a la base del Impuesto al Activo.

ACTIVOS FIJOS

- Edificios y construcciones
- Maquinaria y equipo
- Equipo de transporte
- Equipo de computación

GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS

- Gastos de organización

GASTOS PREOPERATIVOS

- Gastos relacionados con la investigación de nuevos productos o servicios.

MECANICA PARA EL CALCULO DE LOS ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS

VALOR PROMEDIO DE CADA BIEN

La base para determinar el promedio de cada activo consiste en definir por cada bien el saldo por deducir el inicio del ejercicio, cuyo importe se actualiza con el factor correspondiente al período comprendido desde el mes en que se adquirió cada activo, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio de que se trate.

El saldo actualizado se disminuye con el 50% de la deducción anual de la inversión (depreciación fiscal) en el ejercicio, calculada conforme a los artículos 41º y 47º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (I.S.R.), (depreciación fiscal normal, no la deducción inmediata).

En consecuencia, así el ejercicio de que se trate o en períodos fiscales anteriores, algún bien se depreció en forma inmediata se deberá recalcular su depreciación fiscal deducible en el ejercicio, de la cual se toma el 50%, según lo antes señalado.

Una vez que se obtenga la diferencia entre el saldo inicial actualizado menos el 50% de la depreciación del ejercicio, el resultado se divide entre doce, y el cociente se multiplica por el número de meses en los que el bien haya sido utilizado en el ejercicio, siendo el producto el valor promedio del bien de que se trate.

Después que se determine el saldo actualizado por cada bien las operaciones posteriores antes descritas se pueden efectuar de manera global por todos los activos fijos de la empresa, exceptuando a aquéllos que se hayan adquirido o enajenado durante el propio ejercicio, ya que los primeros no intervienen en el cálculo, y respecto de los segundos, el número de meses de actualización será menor de doce meses.

A continuación se explica el concepto de: "Saldo por deducirse al inicio del Ejercicio".

#### ACTIVOS DEPRECIADOS NORMALMENTE

- a) En el caso de activos 100% deducibles, el saldo por deducir es el que exista al inicio del ejercicio.
- b) En el caso de activos parcialmente deducibles, el saldo por deducir debe corresponder al importe que efectivamente podrá deducirse para el I.S.R., independientemente del monto pendiente de depreciar (en este caso pudiera presentarse por ejemplo por automóviles de lujo adquiridos hasta 1988).

#### ACTIVOS DEPRECIADOS EN FORMA INMEDIATA

Por aquellos activos por lo que se hubiera ejercido la opción de depreciarlos en forma inmediata de acuerdo con el artículo 51<sup>o</sup> de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se deberá considerar como saldo por deducir, el

que hubiera resultado de no haberse ejercido dicha opción. Para este efecto se debe recalcular la depreciación fiscal acumulada hasta el ejercicio inmediato anterior, aplicando los porcentajes de depreciación normal, según el activo de que se trate, considerando los años y meses de utilización correspondientes. Este cálculo se debe efectuar a valores históricos.

#### ACTIVOS DEPRECIADOS EN FORMA ACELERADA

Hasta 1986, se permitía la depreciación acelerada de activos fijos nuevos, a razón de un 75%, 50% ó 25%, según el año en que se efectuará la inversión. En la denominada Resolución Miscelánea de 1990, se regula en su punto 22 de la mecánica de la depreciación fiscal de remanente del monto original de la inversión para el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Para efectos del Impuesto al Activo no se precisa regla alguna respecto de los activos fijos depreciados en forma acelerada; sin embargo, siendo congruentes con el tratamiento que se le da a los activos depreciados en forma inmediata, en nuestra opinión una mecánica similar debería aplicarse para los depreciados aceleradamente. En dado caso de que estos activos originen un efecto significativo en el cálculo del Impuesto al Activo, se sugiere que se evalúe la conveniencia de solicitar a las autoridades fiscales la confirmación del régimen que se decida aplicar.

#### ACTIVOS DEPRECIADOS CON TASAS REDUCIDAS

Si los activos fijos, gastos y cargos diferidos se hubieran depreciado fiscalmente en porcentos inferiores a los permitidos por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el saldo por deducir se podrá determinar, considerando en lugar de los porcentos utilizados, los porcentos máximos de deducción que se establecen en los artículos 43º, 44º y 45º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Es decir, recalculando la depreciación acumulada hasta el ejercicio inmediato anterior, considerando los años y meses de utilización del activo de que se trate.

#### ELEMENTOS QUE DEBEN IDENTIFICARSE POR CADA UNO DE LOS BIENES

Para poder determinar el promedio de cada bien, se identificará por cada uno de los mismos los siguientes elementos:

- Tipo de bien
- Mes y año de adquisición
- Monto original de la inversión
- Tasa máxima autorizada de deducción para cada ejercicio en el I.S.R.
- Saldo por deducir en el I.S.R. que se tenga al inicio del ejercicio.
- INPC del mes de adquisición y del último mes de la primera mitad del ejercicio.
- Deducción de inversiones en el ejercicio en los términos del artículo 41º y 47º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

#### TIPO DE BIEN

Se debe de identificar el tipo de bien de que se trate, con la finalidad de conocer el porcentaje máximo autorizado de deducción (depreciación o amortización) que autoriza para cada ejercicio la L.I.S.R.

#### MES Y AÑO DE ADQUISICION

En función del mes y año de adquisición, se precisará el período de actualización tanto del saldo por deducir el inicio del ejercicio, el monto original de la inversión y así como la deducción de inversiones de cada uno de los bienes que integran el activo fijo, los cargos y gastos diferidos.

#### MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION

El artículo 14º de la Ley del Impuesto al Activo, nos remite a la Ley del Impuesto Sobre la Renta para entender lo que se considera monto original de la inversión, al respecto el segundo párrafo del artículo 41º de la Ley

del Impuesto Sobre la Renta dice:

"El monto original de la inversión comprende además del precio - del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la - adquisición o importación del mismo a excepción del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), así como las erogaciones por concepto - de derechos, fletes, transportes, acarreos, seguros contra ries- gos en la transportación, manejo, comisión sobre compras y hono- rarios a agentes aduanales".

Es muy importante remarcar que los conceptos señalados son los únicos que deben de considerarse como parte del monto original de la inversión, a pesar de que contablemente en dicho monto se hayan incluido gastos tales --- como:

- Intereses pagados al enajenante o por capitales tomados en prés- tamo
- Honorarios por escrituración:
  - Gastos por avalúos, en su caso
  - Otros gastos incurridos no contemplados en el segundo pá- rrafo del artículo 41º de la Ley al Impuesto Sobre la Ren- ta.

#### ASPECTOS A CONSIDERAR:

- 1.- De acuerdo con el artículo 4º de la Ley del Impuesto al Valor -- Agregado (I.V.A.), los contribuyentes que realicen actos o acti- vidades no gravados, no tienen derecho a acreditar el I.V.A., -- que les hubiera trasladado y el que hubieran pagado en la aduana con motivo de la importación de bienes tangibles.

Ese Impuesto al Valor Agregado se convierte en un costo para el contribuyente, deducible para el Impuesto Sobre la Renta confor- me a la fracción XVI del artículo 25º de la Ley al Impuesto So- bre la Renta.

En nuestra opinión, para este tipo de contribuciones el Impuesto al Valor Agregado forma parte del precio del bien y consecuentemente del monto original de la inversión.

- 2.- Tratándose de bienes adquiridos mediante contratos de arrendamiento financiero, el precio del bien será el que expresamente se señale en dicho contrato, de acuerdo con la fracción IV del artículo 15º del Código Fiscal de la Federación.

En el caso de contratos de arrendamiento financiero celebrados con anterioridad al 1º de enero de 1991, el monto original de la inversión será el determinado conforme al artículo 48º de la Ley I.S.R., vigente en el año de que se trate.

**SALDO POR DEDUCIR EN EL I.S.R. QUE SE TENGA AL INICIO DEL EJERCICIO**

El saldo por deducir de cada uno de los bienes de activo fijo, cargos y gastos diferidos que tenga el contribuyente en el I.S.R., al inicio del ejercicio por el que se calcula el I.A., se determinará de la siguiente manera:

Monto original de la inversión	\$
Menos:	
Parte ya deducida en ejercicios anteriores	\$
Saldo por deducir al inicio del ejercicio	

La parte ya deducida en ejercicios anteriores, representa la deducción de inversiones acumulado de cada ejercicio, aplicando los porcentos máximos autorizados para el mismo de acuerdo el tipo de bien que se trate.

Las inversiones se empezarán a deducir a elección del contribuyente a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. Cuando un bien se comience a utilizar después de iniciado el ejercicio y en el ejercicio en que se termine su deducción ésta se efectuará en el porciento que representa el número de meses completos de utilización, respecto a doce meses. La misma regla es aplicable a los ejercicios irregulares.

En otras palabras, la parte ya deducida en ejercicios anteriores representa la depreciación o amortización fiscal acumulada.

**EJEMPLO:**

Monto original de la inversión	\$ 10 000 000
Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio	10%
Política de deducción: a partir del ejercicio de utilización	
Fecha de adquisición y de utilización:	12 de junio de 1987
Porcentaje de deducción de 1987:	= $\frac{10\% \times 6}{12}$ = 5%
Porcentaje de deducción de 1988 a 1990:	10% X 3 = 30%

Monto original de la inversión	\$ 10 000 000
Porcentaje ya deducido de 1987, 1988, 1989 y 1990 (5% + 30%)	<u>35%</u>
Parte ya deducida en ejercicios anteriores	3 500 000

Monto original de la inversión	\$ 10 000 000
Menos:	
Parte ya deducida en ejercicios anteriores	<u>3 500 000</u>
Saldo por deducir en el ejercicio 1991	6 500 000

Es importante señalar, que hasta 1986 las inversiones se podían deducir a partir del ejercicio de utilización o del siguiente, sin importar el número de meses completos de utilización, es decir, aplicando el porcentaje máximo autorizado.

**MONTO ORIGINAL DE INVERSIÓN Y SALDO POR DEDUCIR DE AUTOMÓVILES PARCIALMENTE DEDUCIBLES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

La Ley del Impuesto Sobre la Renta no define el concepto de automóviles - sin embargo, se debe de entender que son los de transporte hasta de 10 pasajeros y los comunes con capacidad de carga hasta de 3100 kilogramos incluyendo los tipos panel.

En los últimos años han existido en la L.I.S.R., limitaciones en cuanto a la deducción de las inversiones en automóviles, para 1991, se pueden tener todavía automóviles adquiridos desde 1985, que formarán parte de la base del I.A., por lo que a continuación se hará referencia de las disposiciones relativas para 1985 y 1986.

De acuerdo con la fracción II del artículo 46º de la Ley al Impuesto Sobre la Renta vigente en los años de 1985 y 1986:

"Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles cuando sea uno sólo para las personas que lo necesite estrictamente para el desempeño de sus funciones y siempre que tenga relación con el trabajo con el contribuyente en los términos del artículo 78º de esta Ley. Cuando se trate de automóviles cuyo factor exceda de 9.0 en los términos del artículo 6º de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o uso de vehículos o de motocicletas distintas de las comprendidas en la fracción I del artículo 15º de la mencionada Ley. el monto original de la inversión correspondiente sólo podrá deducirse, hasta en un 70%".

En general, salvo uno que otro automóvil, los que excedían del factor 9.0 referido, eran aquellos de ocho cilindros y en el caso de motocicletas cuya cilindrada fuera superior a 350 centímetros cúbicos.

Obviamente que para 1991, sólo se tendrá saldo por deducir en el I.S.R., - al inicio del ejercicio por aquellos automóviles adquiridos en 1986 cuya deducción se comenzó en 1987. (Así como los adquiridos en 1985, cuando antes del 1º de enero de 1991, se hayan tenido ejercicios que comprendían dos años de calendario (ejercicios montados), cuya deducción se haya comenzado en el ejercicio 1986-1987, y se haya optado por el punto 58-A de la Resolución Miscelánea de 1990 (ejercicios de 13, 14 y 15 meses).

Con lo anterior, en virtud de que los automóviles se deducen en cinco --- ejercicios como máximo (20% por cada ejercicio).

**EJEMPLO:**

**DATOS**

Monto original de la inversión	\$ 3 000 000
Fecha de adquisición:	Diciembre de 1986
Ejercicio en que se comenzó la deducción	1987

Monto original de la inversión	\$ 3 000 000
Por:	
Porcentaje deducible	<u>70%</u>
Monto original de la inversión deducible	2 100 000

En este caso el saldo al inicio del ejercicio de 1991, será \$ 420 000, determinado conforme a los siguientes:

Monto original de la inversión deducible	\$ 2 100 000			
Por:				
Porcentaje ya deducido de 1987 a 1990 (20% X 4 años)	<u>80%</u>			
Parte deducida	\$ 1 680 000			
\$ 2 100 000	-	\$ 1 680 000	=	<u>\$ 420 000</u>

Desde luego, que si el automóvil no hubiera rebasado el factor de 9.0 el monto original de la inversión sería de \$ 3 000 000.

**PARA 1987 y 1988**

De acuerdo con la fracción II del artículo 46º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 1987 y 1988:

" Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles como sea para las personas que lo necesiten estrictamente para el desempeño de sus funciones y siempre que tenga relación de trabajo con el contribuyente en los términos del artículo 78º de esta --

Ley. En el caso de automóviles la deducción se calculará considerando como monto original máximo de la inversión una cantidad equivalente a diez veces el salario mínimo general correspondiente al Distrito Federal, a la fecha de adquisición multiplicada — por 365. Tratándose de motocicletas el monto original máximo de la inversión será una cantidad equivalente a cinco veces el salario mínimo general correspondiente al Distrito Federal, a la fecha de adquisición multiplicada por 365".

**EJEMPLO:**

**DATOS**

Monto original de la inversión	\$ 35 000 000
Fecha de adquisición	Marzo de 1988
Ejercicio en que se comenzó la deducción	1988
Salario mínimo general para el D.F.	
Vigente a la fecha de adquisición:	\$ 8 000
Salario mínimo general	\$ 8 000
Por:	
Número de veces	<u>10</u>
Resultado	\$ 80 000
Por:	
Días del año	<u>365</u>
Monto original de la inversión deducible	<u>\$ 29 200 000</u> =====

En este caso el saldo al inicio del ejercicio de 1991 será \$ 13'140,000. determinado de la siguiente manera:

Monto original de la inversión deducible	\$ 29 200 000
Por:	
Porcentaje ya deducido de 1988 a 1990 (1)	<u>55%</u>
Parte ya deducida	\$ 16 060 000

\$ 29'200 000. - \$ 16'060 000 = \$ 13'140 000.

(1) Porcentaje de deducción de 1988 =  $\frac{20\%}{12} \times 9 = 15\%$

Desde luego que si el monto de la inversión hubiese sido menor a \$ 29 200 000. no tendría limitación alguna.

#### PARA 1989

De conformidad con la fracción II, del artículo 46º de la Ley del I.S.R. - vigente en 1989:

"Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles cuando sea para la persona que lo necesite estrictamente para el desempeño de sus funciones y siempre que tenga relación de trabajo con el contribuyente en los términos del artículo 78º de esta Ley. En el caso de automóviles la deducción se calculará considerando -- como monto original de la inversión, una cantidad equivalente a 5.5 veces al salario mínimo general correspondiente al Distrito Federal, a la fecha de adquisición, multiplicada por 365. Tratán dose de motocicletas el monto original máximo de la inversión -- será una cantidad equivalente a 3.5 veces del salario mínimo general correspondiente al Distrito Federal, a la fecha de adquisi ción multiplicada por 365, los automóviles a que se refiere esta fracción, son aquellos que se destinan al transporte hasta de 10 pasajeros y cuya capacidad de carga sea hasta 3100 kilogramos de carga, incluyendo los tipos panel".

Tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el - otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, podrán efectuar total mente la deducción del monto original de la inversión del vehículo de que se trate, excepto cuando dichos contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de automóviles a otra sociedad de la cual sean socios o accionistas, en cuyo caso la deducción la determinarán de los términos del párrafo ante rior.

Asimismo el procedimiento es igual al determinado para los ejercicios de - 1987 y 1988, considerando en lugar de diez veces solamente 5.5 veces el - salario mínimo general del área geográfica del Distrito Federal, sin embar go, no existirá límite al monto original de la inversión cuando se opte -- por lo previsto en la fracción XIII del artículo Décimo Primero de la Ley

Desde luego que si el monto de la inversión hubiese sido menor a \$ 29 200 000. no tendría limitación alguna.

#### PARA 1989

De conformidad con la fracción II, del artículo 46º de la Ley del I.S.R. - vigente en 1989:

"Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles cuando sea para la persona que lo necesite estrictamente para el desempeño de sus funciones y siempre que tenga relación de trabajo con el contribuyente en los términos del artículo 78º de esta Ley. En el caso de automóviles la deducción se calculará considerando -- como monto original de la inversión, una cantidad equivalente a 5.5. veces al salario mínimo general correspondiente al Distrito Federal, a la fecha de adquisición, multiplicada por 365. Tratándose de motocicletas el monto original máximo de la inversión -- será una cantidad equivalente a 3.5 veces del salario mínimo general correspondiente al Distrito Federal, a la fecha de adquisición multiplicada por 365, los automóviles a que se refiere esta fracción, son aquellos que se destinan al transporte hasta de 10 pasajeros y cuya capacidad de carga sea hasta 3100 kilogramos de carga, incluyendo los tipos panel".

Tratándose de contribuyentes cuya actividad preponderante consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, podrán efectuar totalmente la deducción del monto original de la inversión del vehículo de que se trate, excepto cuando dichos contribuyentes otorguen el uso o goce temporal de automóviles a otra sociedad de la cual sean socios o accionistas, en cuyo caso la deducción la determinarán de los términos del párrafo anterior.

Asimismo el procedimiento es igual al determinado para los ejercicios de 1987 y 1988, considerando en lugar de diez veces solamente 5.5. veces el salario mínimo general del área geográfica del Distrito Federal, sin embargo, no existirá límite al monto original de la inversión cuando se opte -- por lo previsto en la fracción XIII del artículo Décimo Primero de la Ley

que establece, Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales y que adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles, publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989, la cual se transcribe a continuación:

**Fracción XIII**

"Los contribuyentes que durante 1989 hubieran realizado inversiones en automóviles y motocicletas podrán considerar como monto original de la inversión para determinar las deducciones a que se refieren los artículos 41º y 138º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el valor total de la inversión determinada conforme a los artículos referidos, sin límite alguno, siempre que consideren como monto pendiente de deducir para los efectos del I.S.R. y al Activo, el que hubiera correspondido de haberse tomado en 1989, la deducción a que se refieren los artículos señalados considerando la totalidad del monto original de la inversión. No será deducible la diferencia entre la deducción efectuada en 1989 y la que se hubiera realizado de no haber existido límite alguno al monto original de la inversión deducible".

**EJEMPLO:**

**DATOS**

Monto original de la inversión	\$ 40 000 000
Fecha de adquisición	enero de 1989
Ejercicio en que se comenzó la deducción	1989
Salario mínimo general para el D.F. vigente a la fecha de adquisición	\$ 8 640
Salario mínimo general	\$ 8 640
Por:	
Número de veces	<u>5.5</u>
Resultado	47 520
Número de días del año	<u>365</u>
Monto original de la inversión deducible	17 344 800

Es importante señalar, si el monto original de la inversión hubiera sido - igual o inferior a \$ 17,344,800. que dice el artículo 46º fracción II de - la L.I.S.R., sería deducible al 100%.

En este caso el saldo por deducir al inicio del ejercicio de 1991 será -- \$ 10,696,538.

Monto original de la inversión deducible	\$ 17,344,800
Por:	
Porcentaje ya deducido de 1989 y 1990 (1)	<u>38.33%</u>
Parte deducida	6,648,262

\$ 17,344,800 - \$ 6,648,262 = \$ 10,696,538

(1) Porcentaje deducible en 1989 =  $20/12 \times 11 = 18.33\%$   
Porcentaje deducido en 1990: 20%

**PARA 1990:**

De acuerdo con la fracción II del artículo 46º de la L.I.S.R. vigente en - 1990:

"Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles cuando sea uno para la persona que lo necesita estrictamente para el desempeño de sus funciones y siempre que tenga relación de trabajo -- con el contribuyente en los términos del artículo 78º de esta -- Ley. En ningún caso serán deducibles las inversiones en automóviles importados diferentes a los de fabricación nacional o a sus equivalentes, en los términos de la Ley del Impuesto Sobre la -- Tenencia o uso de vehículos".

Es decir, para 1990 no existió límite al monto original de la inversión, - siempre y cuando los automóviles no fueran diferentes a los de fabricación nacional o sus equivalentes.

**EJEMPLO:**

Monto original de la inversión	\$ 50,000,000
Fecha de adquisición	Septiembre de 1990
Ejercicio en que se comenzó la deducción	1990
Porcentaje deducido en 1990 = $20\%/12 \times 3 = 5\%$	

El saldo por deducir al inicio del ejercicio de 1991, será \$ 47'500,000 --  
determinado conforme a lo siguiente:

Monto original de la inversión deducible	\$ 50,000,000.
Por:	
Porcentaje deducido	<u>5%</u>
Parte ya deducida	2,500,000
\$ 50,000,000	-
\$ 2,500,000	=
\$ 47,500,000	

En un supuesto caso de que el bien haya sido adquirido en diciembre de ---  
1990, el saldo por deducir al inicio del ejercicio de 1991, sería de ---  
\$ 50,000,000 ya que no hubo un mes completo de utilización de 1990, y por  
lo tanto ninguna deducción para ese año. También, el saldo por deducir al  
inicio del ejercicio de 1991 sería de \$ 50,000,000 cuando se haya optado --  
por comenzar sus deducciones a partir del siguiente ejercicio al de utili-  
zación.

**PARA 1991:**

De conformidad con la fracción II del artículo 46º de la L.I.S.R., vigente  
en 1991 dice:

"Las inversiones en automóviles sólo serán deducibles cuando sea  
uno para la persona que lo necesite estrictamente para desempeño  
de sus funciones y siempre que tenga relación del trabajo con el  
contribuyente en los términos del artículo 78º de esta Ley. Tra-  
tándose de asociaciones o sociedades civiles que perciben ingre-  
sos por la prestación de un servicio personal, independiente, --

también serán deducibles la inversión y gastos incurridos en un sólo automóvil por cada uno de sus integrantes, siempre que le sea estrictamente indispensable para el desempeño de sus actividades.

La deducción a que se refiere el párrafo anterior se calculará - considerando como monto original de la inversión el 80% de dicho monto. Tratándose de flotillas de automóviles utilitarios que -- cumplan con los requisitos que mediante reglas de carácter general establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se -- podrá efectuar la deducción del total del monto original de la -- inversión.

En ningún caso serán deducibles las inversiones en automóviles - comprendidos dentro de las categorías B y C a que se refiere el artículo 5º de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o uso de ve-- hículos. Lo dispuesto en esta fracción no será aplicable tratán-- dose de contribuyentes cuya actividad preponderante consiste en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles".

**ASPECTOS QUE SE DEBEN CONSIDERAR:**

- 1.- Los automóviles que se podrán deducir al 80%, serán aquellos cuyo valor no exceda de \$ 100,000,000 que son los comprendidos dentro de la categoría "A" a que se hace referencia el artículo 5º de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o uso de vehículos.
- 2.- Los automóviles que no serán deducibles en ningún caso serán --- aquellos cuyo valor sea superior a \$ 100,000,000 que son los comprendidos de la categoría "B" y "C" a que hace referencia el artículo 5º de la Ley del Impuesto Sobre Tenencia o uso de vehículos.
- 3.- Para que los automóviles se puedan deducir el 100%, deberán ser flotillas utilitarias y además cumplir con los requisitos que -- establece el punto 77 de la Resolución Miscelánea del 15 de mar-

zo de 1991, siendo éstos los siguientes:

- Que se dediquen exclusivamente al transporte de bienes o prestación de servicios relacionados con la actividad del contribuyente.
  - Que no estén asignados a una persona en particular y permanezcan fuera del horario de labores en lugares específicamente designados al efecto.
  - Que cada unidad ostente en forma visible y en ambos costados del nombre, denominación razón social o logotipo de la empresa, así como el color distintivo de la misma.
- 4.- Si la actividad preponderante del contribuyente consiste en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles, el monto original de la inversión se deducirá el 100%, inclusive por aquellos cuyo valor exceda de \$ 100,000,000.
- 5.- Las disposiciones anteriores son aplicables a personas físicas que realicen actividades empresariales.

**EJEMPLO:**

Monto original de la inversión	\$ 80 000 000
Fecha de adquisición	19 de abril de 1991
Monto original de la inversión	\$ 80 000 000
Por:	
Proporción en que será deducible	<u>80%</u>
Monto original de la inversión	\$ 64 000 000

Por los bienes adquiridos en el ejercicio no existe saldo por deducir al inicio del ejercicio por el que se calcula el Impuesto al Activo, pero si formarán parte de la base gravable del Impuesto de dicho ejercicio.

Monto original de la inversión y saldo por deducir de los automóviles considerando el punto 78 de la Resolución Miscelánea.

Según lo establece el punto 78 de la Resolución Miscelánea del 15 de marzo de 1991. La limitación a la deducción de inversiones en automóviles, es -- aplicable a las deducciones que se efectúen por dicho concepto a partir de 1991, independientemente de que se trate de automóviles adquiridos con anterioridad al citado año.

La deducción de inversiones para efectos del I.S.R. se calculará sobre el 80% del monto original de la inversión para efectos del I.A. a partir del 1º de enero de 1991, se deberá considerar el monto original de la inver--- sión en esa misma proporción.

Tomando los datos de los ejemplos planteados con anterioridad, el saldo -- por deducir al inicio del ejercicio de 1991, quedará como sigue:

**EJEMPLO No. 1**

**INVERSION EN 1986**

Monto original de la inversión deducible	\$ 2'100,000
Por:	<u>80%</u>
Proporción en que será deducible en 1991	
Monto original de la inversión deducible	\$ 1'680,000
Por:	
Porciento ya deducido (1987-1990)	<u>80%</u>
Parte ya deducida	\$ 1'344,000
Monto original de la inversión deducible	\$ 1'680,000
Menos:	
Parte ya deducida	<u>\$ 1'344,000</u>
Saldo por deducir al inicio de 1991.	\$ 336,000

**EJEMPLO No. 2****INVERSION EN 1988**

Monto original de la inversión deducible	\$ 29'200,000
Por:	
Proporción en que será deducible en 1991	<u>80%</u>
Monto original de la inversión deducible	\$ 23'360,000
Por:	
Porcentaje ya deducido 1988-1990	<u>55%</u>
Parte deducida	\$ 12'848,000
Monto original de la inversión deducible	\$ 23'360,000
Menos:	
Parte ya deducida	<u>\$ 12'848,000</u>
Saldo por deducir al inicio de 1991	\$ 10'512,000

**EJEMPLO No. 3****INVERSION EN 1989**

Monto original de la inversión deducible	\$ 17'344,800
Por:	
Proporción en que será deducible en 1991	<u>80%</u>
Monto original de la inversión deducible	\$ 13'875,840
Por:	
Porcentaje ya deducible 1989 y 1990	<u>38.33%</u>
Parte ya deducida	\$ 5'318,609
Monto original de la inversión deducible	\$ 13'875,840
Menos parte deducida	<u>\$ 5'318,609</u>
Saldo por deducir al inicio de 1991	\$ 8'557,231

**EJEMPLO No. 4****INVERSION EN 1990**

Monto original de la inversión deducible	\$ 50,000,000
Por:	
Proporción en que será deducible en 1991	<u>80%</u>
Monto original deducible para 1991	\$ 40,000,000
Por:	
Porcentaje ya deducido 1990	<u>5%</u>
Parte deducida	\$ 2,000,000
Monto original de la inversión deducible	\$ 40,000,000
Menos:	
Parte ya deducida	<u>\$ 2,000,000</u>
Saldo por deducir al inicio de 1991	\$ 38,000,000

**CRITERIOS A CONSIDERAR:**

- 1.- Mucho se ha hablado, de que si existe retroactividad en esta --- disposición por lo que será recomendable que se consultara con --- sus abogados para poder tener una seguridad jurídica.
- 2.- Independientemente de lo comentado en el punto anterior, si bien es cierto desde el punto de vista del I.S.R. es perjudicial, ya que de una manera la deducción de inversiones no se efectúa al --- 100%, y consecuentemente la utilidad fiscal resulta mayor, o --- bien se reduce la pérdida fiscal; en el I.A., el efecto es con--- trario, es decir, el monto original de la inversión a considerar es menor y por lo tanto el promedio que servirá de base para el cálculo del I.A., también será menor.
- 3.- Tratándose de flotillas de automóviles utilitarios, el monto --- original de la inversión será al 100%, asimismo, cuando la acti--- vidad preponderante del contribuyente consiste en el otorgamien--- to del uso o goce temporal de automóviles.

**MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION Y SALDO POR DEDUCIR DE INVERSIONES NO DEDU--- CIBLES**

Las inversiones en activos fijos, cargos y gastos diferidos no deducibles en el I.S.R., si formarán parte de la base gravable en el I.A.

En efecto, la fracción II del artículo 2º de la L.I.A., señala expresamen--- te que se determinará el promedio por los activos fijos, cargos y gastos --- diferidos no deducibles en el I.S.R.

A reserva de analizar detalladamente el procedimiento para determinar el --- promedio de cada bien, por el momento mencionaremos; que el saldo por de--- ducir al inicio del ejercicio o al monto original de la inversión en el --- caso de inversiones efectuadas durante el ejercicio por el que calcula el I.A., se le disminuirá el 50% de la deducción de inversiones en el ejerci--- cio en los términos del artículo 41º y 47º de la L.I.S.R.

Tratándose de inversiones no deducibles, simplemente para estos bienes no existirá tal deducción, por lo que podemos afirmar que el promedio de cada bien no deducible, será el monto original de la inversión sin deducción -- alguna y por todo el tiempo en que sean propiedad del contribuyente.

La parte no deducible, tratándose de inversiones parcialmente deducibles, no formará parte de la base del I.A.

#### INVERSIONES YA DEDUCIDAS EN EL I.S.R.

En muchos casos los contribuyentes utilizan en el desarrollo de su actividad, bienes que ya están totalmente deducidos en el I.S.R., dichos bienes ya no formarán parte de la base del I.A.

#### DEDUCCION DE INVERSIONES EN LOS TERMINOS DE LOS ARTICULOS 41º y 47º I.S.R.

Uno de los elementos que intervienen en la determinación del promedio de -- activo fijo, cargos y gastos diferidos en el ejercicio por el que se cal-- cula el I.A., es la deducción de inversiones en el mismo, calculada con--- forme a los artículos 41º y 47º de la L.I.S.R.

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 41º de la L.I.S.R. las in--- versiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada --- ejercicio, de los porcentajes máximos autorizados al monto original de la -- inversión deducible. Estos porcentajes se encuentran relacionados en los -- artículos 43º, 44º y 45º de la mencionada Ley y dependiendo del tipo de -- bien que se trate.

Dicha deducción de inversiones se ajustará, multiplicándola por el factor de actualización correspondiente al período comprendido desde el mes en -- que se adquirió el bien y hasta el último mes de la primera mitad del pe-- ríodo en el que el bien haya sido utilizado durante el ejercicio por el -- que se efectúe la deducción. Cuando el número de meses del período sea --- impar, se considerará como último mes de la primera mitad de dicho período el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del período.

EJEMPLO DE LA DEDUCCION DE INVERSION EN 1991

DATOS:

Monto original de la inversión	10,000,000
Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio	10%
Fecha de adquisición	6 de febrero-1985
INPC mes de adquisición	1364.2455
Periodo de utilización	enero-diciembre-1991
INPC junio de 1991:	27401.5000

1.- FACTOR DE ACTUALIZACION

FA=  $\frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del período de utilización durante el ejercicio}}{\text{INPC mes de adquisición}}$

$$\text{FA} = \frac{27401.5000}{1364.2455} = 20.0854$$

2.- DEDUCCION DE LA INVERSION

Monto original de la inversión	10,000,000
Por:	<u>10%</u>
Porcentaje máximo autorizado	1,000,000
Por factor de actualización	<u>20.0854</u>
Actualización para deducir en 1991	<u>20,085,400</u>
	2

Deducción neta según artículo 2º fracción II de la L.I.A. 10,042,700

#### EJERCICIO EN EL QUE COMIENZA LA DEDUCCION

La inversión se comenzará a deducir a elección del contribuyente, a partir del ejercicio en el que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. Esta opción se podrá ejercer por cada bien, es decir, algunos bienes se comenzarán a deducir a partir del ejercicio de utilización y otros a partir del siguiente.

#### EJEMPLO DE DEDUCCION DE INVERSION ADQUIRIDO DURANTE EL EJERCICIO DE 1991

##### DATOS:

Monto original de la inversión:	20,000,000
Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio:	10%
Fecha de adquisición y de utilización:	20-marzo-1991
Política de deducción a partir del ejercicio de utilización	
INPC fecha de adquisición marzo de 1991:	26576.0
Período de utilización en el ejercicio:	Abril-diciembre de 1991

INPC julio de 1991 27643.6000

##### 1.- PROPORCION DE DEDUCCION EN EL EJERCICIO

$$\frac{10\%}{12} = 0.8333 \times 9 = 7.5\%$$

##### 2.- FACTOR DE ACTUALIZACION

$$FA = \frac{27643.6000}{26576.0000} = 1.0401$$

Por ser impar el mes completo de utilización en el ejercicio, se aplica la regla de considerar como último mes de la primera mitad del período de utilización mes ejercicio el mes inmediato anterior al que corresponda la mi-

tad de dicho período, en este caso agosto representa la mitad por lo tanto se toma julio.

3.- DEDUCCION DE LA INVERSION

Monto original de la inversión	\$ 20,000,000
Por:	
Porcentaje máximo autorizado	<u>7.5%</u>
Deducción de inversión histórica	\$ 1,500,000
Por:	
Factor de actualización	<u>1.0401</u>
Actualización para deducir en 1991	\$ <u>1,560,150</u>
	2
Deducción neta según art. 2º fracc. II de la L.I.A.	780,075

CRITERIO SEGUN S.H.C.P. PARA CONSIDERAR EL 80% DEDUCIBLE EN LOS AUTOMOVILES

Según el criterio de la autoridad de considerar solamente deducible el 80% del monto original de la inversión estriba en que la mayoría de las empresas trabajan cinco o cinco y medio días de los siete de la semana, lo que en promedio representa el 80% del gasto físico de un automóvil.

Con lo anterior no es aplicable si se trata de flotillas de automóviles -- utilitarios o en su caso de contribuyentes cuya actividad preponderante -- consista en el otorgamiento del uso o goce temporal de automóviles.

Tratándose de automóviles adquiridos antes del 1º de enero de 1990, existía una limitación en el monto original de la inversión, con base al factor de 9.0 o al salario mínimo general para el Distrito Federal, sobre ese monto original de la inversión limitado, a partir de 1991, se aplicará el 80%, para conocer dicho monto deducible, base de la deducción de inversiones.

## REGLAS PARA LA DEDUCCION DE INVERSIONES

Independientemente de lo ya comentado con respecto a los automóviles, en el artículo 46º de la L.I.S.R., se precisan ciertas reglas de deducción -- para otros tipos de bienes, así como para bienes utilizados en ciertas actividades que realice el contribuyente, tal motivo es recomendable tener en cuenta lo dispuesto por dicho artículo.

DEDUCCION DE INVERSIONES EN EL EJERCICIO EN QUE LOS BIENES SE ENAJENAN O DEJAN DE SER UTILES.

De acuerdo con lo establecido en el antepenúltimo párrafo del artículo 41º de la L.I.S.R., cuando el contribuyente enajene los bienes o cuando éstos dejen de ser útiles para obtener ingresos, deducirá en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aún no deducida.

### EJEMPLO:

#### DATOS

Monto original de la inversión	50,000,000
Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio	10%
Fecha de adquisición y de utilización	octubre-1986
Política de deducción	a partir del ejercicio de utilización
INPC mes de adquisición	octubre de 1986
Fecha de enajenación	5-julio-1991
Período de utilización en el ejercicio (meses completos)	enero-junio - de 1991
INPC marzo de 1991	26576.0000

1.- PORCIENTO PENDIENTE DE DEDUCIR

$$\begin{aligned} \text{Deducción 1986 a 1990} &= 10\% \times 5 = 50\% \\ 100\% - 50\% &= 50\% \end{aligned}$$

Hasta 1986 la deducción se efectuaba por el porcentaje máximo autorizado -- para cada ejercicio sin importar el número de meses completos de utilización.

2.- FACTOR DE ACTUALIZACION

$$\text{FA} = \frac{26576.0000}{3566.5134} = 7.4515$$

3.- DEDUCCION DE INVERSIONES

Monto original de la inversión	\$ 50,000,000
Por:	
Porcentaje pendiente de deducir	\$ <u>50%</u>
Deducción de inversión histórica	\$ 25,000,000
Por:	
Factor de actualización	<u>7.4515</u>
Deducción de inversiones en 1991	\$ 186,287,500

DEDUCCION DE INVERSIONES ADQUIRIDOS MEDIANTE CONTRATOS DE ARRENDAMIENTO -- FINANCIERO

Cuando un bien se adquiere mediante arrendamiento financiero, desde la fecha del contrato el bien de que se trate pasa a formar parte del activo -- del arrendatario, ya que se considera enajenación en los términos del -- artículo 14º del C.F.F., lo cual lo reafirma el punto 133 de la Resolución Miscelánea del 15 de marzo de 1991, precisa que los bienes que sean objeto de contratos de arrendamiento financiero no se considerarán por el arrendador como parte de su activo en el ejercicio, en virtud de que dichos bienes forman parte del valor del activo en el ejercicio del arrendatario.

El artículo 15º del C.F.F. dice:

"Arrendamiento financiero es el contrato por el cual se otorga - el uso o goce temporal de bienes tangibles, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos":

- I.- Que se establezca un plazo forzoso que sea igual o superior al - mínimo para deducir la inversión en los términos de las disposiciones fiscales o cuando el plazo sea menor, se permita a quien recibe el bien, que al término del plazo ejerza cualquiera de -- las siguientes opciones:
- a) Transferir la propiedad del bien objeto del contrato mediante el pago de una cantidad determinada, que -- deberá ser inferior al valor del mercado del bien al momento de ejercer la opción.
  - b) Prórroga del contrato por un plazo cierto durante el cual los pagos serán por un monto inferior al que se fijó durante el plazo inicial del contrato.
  - c) Obtener parte del precio por la enajenación a un --- tercero del bien objeto del contrato.
- II.- Que la contraprestación sea equivalente o superior al valor del bien al momento de otorgar su uso o goce.
- III.- Que se establezca una tasa de interés aplicable para determinar los pagos y el contrato se celebre por escrito.
- IV.- Consignar expresamente en el contrato el valor del bien objeto - de la operación y el monto que corresponde al pago de interés.

En la L.I.S.R., en su artículo 50º se disponen las reglas de deducción de las inversiones cuando se haga uso de algunas de las opciones del contrato de arrendamiento financiero.

Cuando se opta por transferir la propiedad del bien objeto del contrato -- al término del plazo inicial forzoso del mismo, o bien por prorrogar el -- contrato, el importe de la opción se considerará en el complemento del --- monto original de la inversión y se deducirá en el porcentaje entre el número de años que faltan para terminar de deducir el monto original de la inversión.

#### EJEMPLO

Si suponemos que un bien se adquirió en diciembre de 1988, que se empezó -- a deducir a partir de 1989, y que el plazo inicial forzoso del contrato -- de arrendamiento financiero era de dos años, la deducción de la parte co-- rrespondiente a la opción de la compra ejercida en diciembre de 1990, se su jetará a la siguiente:

Considerando que el bien objeto del contrato se deduce mediante la aplicación en cada ejercicio del 10% al monto original de la inversión dicho monto se deducirá en diez años. La opción de compra fue de \$ 1,000,000.

$$\frac{\text{Importe de la opción} = 1,000,000}{\text{No. de años que faltan} = 8} = 125,000$$

Los 125,000 representa la deducción de inversiones para cada ejercicio durante los próximos ocho ejercicios, esto es al 12.50%. Desde luego, que la deducción de inversiones de la opción es independiente de las que se tienen por el monto original de la inversión del bien que se trate, y por supuesto que se actualizará en los términos del artículo 41º de la L.I.S.R.

#### DEDUCCION DE INVERSIONES A PORCIENTOS MENORES A LOS AUTORIZADOS

De conformidad con el artículo 41º de la L.I.S.R., se podrán aplicar porcentajes menores a los autorizados siempre que se cumpla con los requisitos

establecidos. En estos casos, tanto la deducción de inversiones del ejercicio como el saldo por deducir de ellos mismos que se consideran para efectos del I.A., serán precisamente los que resulten de aplicar los porcentos menores, lo cual se reflejan en la base del impuesto, ya que los bienes formarán parte de dicha base durante más ejercicios.

Sin embargo, de acuerdo con el artículo 8º del R.I.A. los contribuyentes que con anterioridad al 16 de mayo de 1990, hubieran deducido la inversión de sus activos fijos, cargos y gastos diferidos en cada ejercicio, en porcentos menores a los autorizados por la L.I.S.R. podrán determinar el saldo por deducir de los mismos, solo para efectos del I.A., considerando en vez de los porcentos que se tomaron, los porcentos máximos. Esto a pesar de que este artículo no lo señala expresamente, nosotros consideramos que la deducción de inversiones para cada uno de los ejercicios que faltan, se determinará utilizando los porcentos máximos autorizados.

Esto es evidente que lo anterior resulta favorable para el contribuyente, pero es muy importante recalcar que la opción no operará para aquellos bienes que se comiencen a deducir después del 16 de mayo de 1990.

#### PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, CARGOS Y GASTOS DIFERIDOS

Para el cálculo de los promedios de activos fijos, cargos y gastos diferidos se tendrá de acuerdo al artículo 2º fracción II de la L.I.A.:

"Tratándose de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se calculará el promedio de cada bien, actualizando en los términos del artículo 3º de esta Ley, saldo pendiente de deducir en el Impuesto Sobre la Renta al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión en el caso de bienes adquiridos en el mismo y de aquellos no deducibles para los efectos de dicho impuesto, aún cuando para estos efectos no se consideren activos fijos. El saldo actualizado se disminuirá con la mitad de la deducción anual de la inversiones en el ejercicio, determinada conforme a los artículos 41º y 47º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dividiendo el resultado entre 12 y el cociente se multiplicará -

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

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

Y correlacionando con el párrafo del artículo 3º de la L.I.A.:

"Se actualizará el saldo por deducir o el monto original de la -- inversión a que se refiere la fracción II del artículo 2º de -- esta Ley, desde el mes en que se adquirió cada uno de los bienes, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto, No se llevará a cabo la actualización por los que se adquieran con posterioridad al último mes de la -- primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto".

El promedio de activos fijos, cargos y gastos diferidos, se determinará -- por la inversiones con saldos por deducir con el I.S.R. al inicio de ejercicio, por los que adquieran durante el mismo, así como por la inversiones no deducibles en el I.S.R. en éste último caso, el promedio se calculará -- considerando el monto original de la inversión actualizado sin disminuirle la mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio ya que ésta no -- existe en los términos del artículo 41º y 47º de la L.I.S.R. y además el -- promedio se calculará por todos los ejercicios en que el bien haya sido -- utilizado.

En el artículo 3º de la Ley del Impuesto al Activo, manifiesta que no se -- actualizará el monto original de la inversión de los bienes adquiridos -- después del último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se -- calcula el impuesto, es decir, los adquiridos de julio a diciembre, sin -- embargo, a pesar de que técnicamente los bienes adquiridos en junio son -- sujetos a actualización, realmente no existirá tal, ya que el factor será --

1.0000. Por lo que podemos afirmar que solamente se actualizará el monto original de la inversión de los adquiridos de enero a mayo del ejercicio -- por el que se determina el impuesto.

Si un bien se enajena, deja de ser útil para obtener los ingresos se pierde por caso fortuito o fuerza mayor o por los que termina su deducción durante, antes o después del último mes de la primera mitad del ejercicio -- por el que se determina el impuesto, de cualquier manera el saldo por deducir al inicio del ejercicio se actualizará hasta el último mes de la -- primera mitad del ejercicio; es importante señalar que en estos casos, el factor de actualización con el que se ajustará la deducción de inversiones en los términos de los artículos 41º y 47º de la L.I.S.R. no será el -- mismo, en virtud que dicho factor se obtiene de dividir el INPC no del último mes de la primera mitad del ejercicio sino del último mes de la -- primera mitad del período en el que el bien haya sido utilizado dentro del -- ejercicio, entre el citado índice correspondiente al mes de adquisición. -- Por lo tanto el saldo por deducir al inicio del ejercicio será susceptible de una actualización mayor que la deducción de inversiones.

Tatándose de bienes adquiridos durante el ejercicio, el monto original de la inversión, será susceptible de una actualización menor con respecto a -- la deducción de inversiones en el ejercicio.

#### **EJEMPLO DE LA DETERMINACION DEL PROMEDIO CADA BIEN PARA 1991 DE ACUERDO A LOS ARTICULOS 2º y 3º DE LA L.I.A.**

##### **EJEMPLO 1**

##### **DATOS:**

Tipos de bien: maquinaria

Fecha de adquisición y utilización: 20 de marzo de 1985

Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio de utilización: 10%

Monto original de la inversión: 10,000,000

Parte ya deducida: 60% (1985-1990)

Meses completos de utilización en el ejercicio: 12

INPC mes de adquisición marzo de 1985: 1417.1113  
 INPC junio de 1991: 27401.5000  
 Depreciación al 31 de diciembre de 1990 = \$ 6,000,000  
 Saldo por deducir al inicio del ejercicio 1991 = \$ 4,000,000

**SOLUCION:**

$$FA = \frac{\text{INPC junio 1991}}{\text{INPC marzo 1985}} = \frac{27401.5000}{1417.1113} = 19.3361$$

**ACTUALIZACION DE LA INVERSION**

Monto original de la inversión	\$ 10,000,000
Por:	
Factor de actualización	<u>19.3361</u>
MOI actualizado hasta junio de 1991	\$ 193,361,000

**ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION**

Depreciación acumulada al inicio del ejercicio de 1991	\$ 6,000,000
Por:	
Factor de actualización	<u>19.3361</u>
Depreciación actualizada hasta junio de 1991	\$ 116,016,600

**SALDO POR DEDUCIR AL INICIO DEL EJERCICIO**

MOI actualizado hasta junio de 1991	\$ 193,361,000
Menos:	
Depreciación actualizada hasta junio 1991	<u>\$ 116,016,600</u>
Saldo por deducir actualizado al inicio del ejercicio	\$ 77,344,400

CALCULO PARA DEDUCIR EL 50% DE UN EJERCICIO NORMAL

Depreciación histórica del ejercicio (máxima)	\$ 1,000,000
Por:	
Factor de actualización	<u>19.3361</u>
Depreciación actualizada del ejercicio normal	\$ 19,336,100
Entre 2	2
Mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio	\$ 9,668,050
SALDO POR DEDUCIR AL INICIO DEL EJERCICIO	\$ 77,344,400
Menos acreditable del 50% del ejercicio art. 41º L.I.S.R.	\$ <u>9,688,050</u>
Diferencia	\$ 67,676,350

$$\frac{67,676,350}{12} = 5,639.8 \times 12 = 67,676,350$$

Promedio neto del bien en el ejercicio \$ 67,676,350

EJEMPLO 2

BIEN CON SALDO POR DEDUCIR AL INICIO DEL EJERCICIO Y ENAJENADO DURANTE EL MISMO

DATOS:

Tipo del bien: Mobiliario y equipo de oficina  
 Fecha de adquisición y utilización: 3 de septiembre de 1987  
 Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio: 10%  
 Política de deducción: a partir del ejercicio de utilización  
 Monto original de la inversión: \$ 20,000,000  
 Fecha de enajenación: 10 de octubre de 1991  
 Meses completos de utilización: 9 meses  
 INPC mes de adquisición septiembre de 1987: 7834.1  
 INPC abril de 1991: 26854.4000

INPC junio de 1991: 27401.5000  
 Parte deducida: 1987 (10/12 X 3) = 2.5%  
                   1988 a 1990 = 30%  
 Depreciación al 31 de diciembre de 1990 = 6 500 000  
 Saldo por deducir al inicio del ejercicio 1991 = 13 500 000

**SOLUCION:**

$$FA = \frac{\text{INPC junio 1991}}{\text{INPC Sept. 1987}} = \frac{27401.5000}{7934.1000} = 3.4536$$

**ACTUALIZACION DE LA INVERSION:**

Monto original de la inversión	\$ 20,000,000
Por:	
Factor de actualización	<u>3.4536</u>
MOI actualizado hasta junio de 1991	\$ 69,072,000

**ACTUALIZACION DE LA DEPRECIACION:**

Depreciación acumulada al inicio del ejercicio de 1991	\$ 6,500,000
Por:	
Factor de actualización	<u>3.4536</u>
Depreciación actualizada hasta junio de 1991	\$ 22,448,400

**SALDO POR DEDUCIR AL INICIO DEL EJERCICIO:**

Monto original de la inversión actualizado a junio de 1991	\$ 69,072,000
Menos depreciación actualizada a junio de 1991	<u>\$ 22,448,400</u>
Saldo por deducir actualizado al inicio del ejercicio	\$ 46,623,600

CALCULO PARA DEDUCIR EL 50% DE UN EJERCICIO NORMAL

Depreciación histórica del ejercicio (máximo)	\$ 2,000,000
Por:	
Factor de actualización	<u>3.4536</u>
Depreciación actualizada del ejercicio	\$ 6,907,200
Entre	2
Mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio	\$ 3,453,600

PROMEDIO NETO DEL BIEN:

Saldo por deducir actualizado al inicio del ejercicio	\$ 46,623,600
Mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio	<u>\$ 3,453,600</u>
Diferencia	\$ 43,170,000

$$\frac{\$ 43,170,000}{2} = 3,597,500 \times 9 = 32,377,500$$

Promedio neto del bien en el ejercicio \$ 32,377,500

1. MITAD DE LA DEDUCCION DE INVERSIONES EN EL EJERCICIO

Monto original de la inversión	\$ 20,000,000
Por:	
Porcentaje pendiente de deducir (100% - 32.5%)	<u>67.5%</u>
Pendiente de deducir inversión histórica	\$ 13,500,000
Por:	
Factor de actualización (2)	<u>3.3846</u>
Saldo por deducir en el ejercicio	\$ 45,692,100
Por:	
Porcentaje que representa la mitad	<u>50%</u>
Mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio	\$ 22,846,050

$$(2) \text{ FA} = \frac{\text{INPC abril de 1991}}{\text{INPC Sept. de 1991}} = \frac{26854.4000}{7934.1000} = 3.3846$$

En este caso el período de utilización de meses completos durante el ejercicio fue de nueve meses (enero-septiembre), por lo que el último mes de la primera mitad del período de utilización en el ejercicio es abril de 1991, al ser impar el número de meses del período, se considera como último mes de la primera mitad, el mes inmediato anterior al que corresponda a la mitad.

2. PROMEDIO DEL BIEN EN EL EJERCICIO

Saldo por deducir al inicio del ejercicio	\$ 46,623,600
Menos:	
La mitad de la deducción de inversiones en ejercicios en los términos del art. 41º de la L.I.S.R.	<u>\$ 22,846,050</u>
Diferencia	\$ 23,777,550

$$\frac{23,777,550}{12} = 1,981,462$$

Cociente	\$ 1,981,462
Por:	
Número de meses de utilización en el ejercicio	<u>9</u>
Promedio del bien en el ejercicio	\$ 17,833,158

Este procedimiento también es aplicable cuando en el ejercicio por el que se calcula el impuesto, se dan los siguientes supuestos:

- Cuando el bien deja de ser útil para obtener los ingresos
- Cuando el bien se pierde por caso fortuito o fuerza mayor y siempre que en el caso de que se recupere la cantidad asegurada, éste no se reinvierta en otros bienes de naturaleza análoga o bien para redimir pasivos derivados de la adquisición del bien que se perdió (artículo 47º de la L.I.S.R.)
- Cuando la deducción fiscal del bien termine en alguno de los meses del ejercicio.

**EJEMPLO 3**

BIEN ADQUIRIDO DURANTE LA PRIMERA MITAD DEL EJERCICIO  
DATOS:

Tipo de bien: Equipo de cómputo  
 Fecha de adquisición y utilización: 22 de febrero de 1991  
 Porcentaje máximo autorizado para cada ejercicio: 25%  
 Política de deducción: a partir del ejercicio de utilización  
 Monto original de la inversión: \$ 9,000,000  
 INPC mes de adquisición febrero de 1991: 26202.3000  
 INPC junio de 1991: 27401.5000  
 INPC julio de 1991: 27643.6000

**SOLUCION:**

## 1. MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION DEDUCIBLE

Monto original de la inversión	\$ 9,000,000
Por:	
Factor de actualización (1)	<u>1.0457</u>
Monto original de la inversión deducible	\$ 9,411,300

$$(1) \quad FA = \frac{\text{INPC junio de 1991}}{\text{INPC febrero 1991}} = \frac{27401.5000}{26202.3000} = 1.0457$$

## 2. MITAD DE LA DEDUCCION DE INVERSIONES EN EL EJERCICIO

$$25\%/12 \times 10 = 20.83\%$$

Monto original de la inversión	\$ 9,000,000
Por: porcentaje máximo autorizado	<u>20.83%</u>
Deducción de inversiones histórica	\$ 1,874,700
Por: FA (2)	<u>1.0550</u>
Deducción de inversiones del ejercicio	1,977,808
Por: porcentaje que representa la mitad	<u>50%</u>
mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio	988,904

$$(2) \quad FA = \frac{\text{INPC julio de 1991}}{\text{INPC febrero 1991}} = \frac{27643.6000}{26202.3000}$$

En este período de utilización de meses completos durante el ejercicio fue de diez meses (marzo a diciembre), por lo que el último mes de la primera mitad del período de utilización en el ejercicio es julio de 1991.

3. PROMEDIO DEL BIEN EN EL EJERCICIO

Monto original de la inversión deducible	\$ 9,411,300
Menos:	
La mitad de la deducción de inversiones en el ejercicio en los términos del art. 41º de la L.I.S.R.	<u>\$ 988,904</u>
Diferencia	\$ 8,422,396

$$\frac{8,422,396}{12} = 701,866$$

12

Cociente	\$ 701,866
Por:	
Número de meses de utilización en el ejercicio	<u>10</u>
Promedio del bien en el ejercicio	\$ 7,018,660

EJEMPLO 4

BIEN ADQUIRIDO EN EJERCICIOS ANTERIORES NO DEDUCIBLES EN EL I.S.R.

Tomando los datos del ejemplo No. 1, pero considerando que el bien es no deducible en el I.S.R., en este supuesto simplemente el promedio será el que resulte de dividir el monto original de la inversión actualizado hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se calcula el impuesto, entre 12 y multiplicando el cociente por 12 (número de meses de utilización en el ejercicio). Esto en virtud de que no existe deducción de inversiones no deducibles.

Monto original de la inversión no deducible	\$ 10,000,000
Por:	
Factor de actualización	<u>19.3361</u>
Monto original de la inversión no deducible actualizado	\$ 193,361,000

$$\frac{193,361,000}{12} = 16,113,417$$

12

Cociente	\$ 16,113,417
Por: número de meses de utilización en el ejercicio	<u>12</u>
	\$ 193,361,000

Las inversiones no deducibles en el I.S.R., formarán parte de la base del I.A. durante todo el tiempo que sean propiedad del contribuyente.

Es importante mencionar que el mantener inversiones que no son deducibles en el I.S.R. provocan un perjuicio considerable al contribuyente, ya que - desde el punto de vista del I.S.R., al tener menores deducciones autorizadas la utilidad fiscal base del impuesto es mayor; y en caso de que I.A. - del ejercicio sea mayor que el I.S.R., causado en el mismo el I.A. será -- más alto, ya que la base gravable es mayor.

Si el I.S.R. del ejercicio es mayor que el I.A. causado en el mismo, el -- perjuicio se tiene solamente en el I.S.R., ya que efectivamente el I.A. no se paga.

También hay que tener presente, que las partidas no deducibles en el I.S.R. que beneficien a socios o accionistas se tipifican dividendos para éstos - últimos, en cuyo caso además de ser una partida no deducible, se tendrá -- que pagar el I.S.R., por concepto de dividendos, por parte de la persona - moral.

Por lo tanto con lo anterior expuesto en el caso de no deducibles se puede concluir que ningún caso resulta conveniente tener activos, cargos y gastos diferidos que no cumplan con los requisitos de deducibilidad en el I.S.R.

#### BIENES QUE SE UTILICEN EXCLUSIVAMENTE EN ACTIVIDADES DEPORTIVAS

De acuerdo con el artículo 6º-A del R.I.A. los contribuyentes podrán no -- incluir en el valor de su activo el que corresponda a los bienes que se -- utilicen exclusivamente en actividades deportivas, cuando dicha utiliza--- ción sea hecha sin finalidades de lucro o únicamente por sus socios o --- miembros.

Si una empresa cuenta con instalaciones que además de utilizarlas para actividades deportivas, los utiliza como estacionamiento, bodegas, oficinas, salas de exhibición, u otros, si tendrán que incluir dichas instalaciones en la base del impuesto. Asimismo, si sólo se utilizan en actividades de-- portivas, pero con finalidades de lucro, también se deberá incluir el valor del activo en el ejercicio.

#### ASOCIACIONES Y SOCIEDADES CIVILES ARRENDADORAS DE INMUEBLES

Las sociedades o asociaciones civiles arrendadoras de inmuebles hasta 1989, estas eran consideradas "personas morales con fines no lucrativos" y por lo tanto no eran contribuyentes del I.S.R., sino sus integrantes.

Estas personas morales podían optar por considerar como deducciones autorizadas el 50% de los ingresos sin comprobación alguna, que incluían la deducción de las construcciones.

A partir del 1º de enero de 1990, lo antes mencionado pasaron al título II de la L.I.S.R., convirtiéndose así en contribuyentes del I.S.R. también del I.A. para poder determinar el saldo por deducir de las construcciones al inicio del ejercicio por el que se calcula el I.A. podrán optar lo dispuesto en el artículo tercero transitorio del Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo publicado en el Diario Oficial de la Federación del 15 de mayo de 1990, el cual dice:

"Para los efectos del artículo 2º fracción II de la Ley, las sociedades y asociaciones civiles que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, podrán determinar el saldo por deducir de las construcciones que hubieran efectuado antes del 1º de enero de 1989, y por los cuales hubieran optado por deducir el 50% de los ingresos en los términos del artículo 90º de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, considerando que las mismas perdieron valor a razón del 5% de su monto original de la inversión, por cada año de calendario transcurrido por el cual hubieran tomado la deducción mencionada".

### 3.- TERRENOS

Los terrenos son activos fijos que generalmente se utilizan en la actividad del contribuyente, con la característica de que no pierda valor con el uso o por el transcurso del tiempo, sino que son susceptibles de una plusvalía o minusvalía.

#### PROMEDIO DE TERRENOS

De acuerdo con la fracción III del artículo 2º de la Ley del Impuesto al Activo (I.A.) "El monto original de la inversión de cada terreno, actualizando el los términos del artículo 3º de esta Ley, se dividirá entre doce y el resultado se multiplicará por el número de meses que tenga el ejercicio por el cuál se determina el impuesto.

Y de conformidad con el tercer párrafo del artículo 3º de la Ley del Impuesto al Activo, el monto original de la inversión de los terrenos se actualizará desde el mes en que se adquirió o se valuó catastralmente en el caso de fincas rústicas, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto".

Promedio de terrenos	=	Monto original de la inversión	x	Número de meses de tenencia en el ejercicio
----------------------	---	--------------------------------	---	---

Monto original de la inversión	=	Monto original de la inversión	x	Factor de actualización
--------------------------------	---	--------------------------------	---	-------------------------

Factor de actualización	=	INPC último mes de la primera mitad del ejercicio		INPC mes de adquisición
-------------------------	---	---	--	-------------------------

DE LA DETERMINACION DEL PROMEDIO DE CADA TERRENO PARA 1991

CASO No. 1

TERRENO ADQUIRIDO EN EJERCICIOS ANTERIORES Y EN PODER DEL CON--  
TRIBUYENTE DURANTE EL EJERCICIO.

Fecha de adquisición: febrero de 1960  
Monto original de la inversión: \$ 100,000  
Meses de tenencia en el ejercicio: 12  
INPC mes de adquisición: 24.8044  
INPC junio 1991: 27401.5000

Monto original de la inversión

Factor de Actualización:  $\frac{\text{INPC junio 1991}}{\text{INPC febrero 1960}} = \frac{27401.5000}{24.8044} = 1104.7031$

Monto original de la inversión	\$ 100,000
Por el factor de actualización	X <u>1104.7031</u>
Igual monto original de la inversión actualizada	110470310

PROMEDIO DEL TERRENO EN EL EJERCICIO:

Monto original de la inversión actualizado

Entre 12

Por: número de meses de tenencia en el ejercicio

Igual: promedio del terreno en el ejercicio

CASO No. 2

TERRENO ADQUIRIDO EN EJERCICIOS ANTERIORES Y ENAJENADO DURANTE  
EL EJERCICIO

Fecha de adquisición:	marzo de 1965
Monto original de la inversión	\$ 200,000
Fecha de enajenación:	4 de febrero de 1991
Meses de tenencia en el ejercicio:	1
INPC: mes de adquisición:	28.1901
INPC: junio de 1991:	27401.5000

MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION ACTUALIZADO

Factor de	=	<u>INPC junio 1991</u>	<u>27401.5000</u> = 972,0256
actualización		INPC marzo 1965	28.1901

A pesar de que el terreno se enajenó en febrero de 1991, el monto original de la inversión se actualizará hasta junio del mismo año.

Monto original de la inversión: 200,000

Por: factor de actualización: 972.0256

Monto original de la inversión actualizado: 194,405,120

PROMEDIO DEL TERRENO EN EL EJERCICIO

Monto original de inversión actualizado: 194,405,120

Entre: 12

Por: el número de meses de tenencia en el ejercicio: 2

Igual: promedio del terreno en ejercicio: 32,400,853

En caso de ejercicios irregulares, el monto original de la inversión se -- dividirá entre 12 y el cociente se multiplicará por el número de meses del ejercicio irregular.

CASO No. 3

TERRENO ADQUIRIDO DURANTE EL EJERCICIO

Fecha de adquisición: 10 de junio de 1991  
Monto original de la inversión: 200,000,000  
Meses de tenencia en el ejercicio: 6

MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION ACTUALIZADO

Técnicamente el monto original de la inversión se tiene que actualizar, --  
sin embargo, el factor de actualización en este caso es de 1,0000

PROMEDIO DE TERRENOS EN EL EJERCICIO

Monto original de la inversión: 200'000,000  
Entre: 12  
Por: el número de meses de tenencia en el ejercicio: 6  
Promedio de terreno en el ejercicio: 100'000,000

#### 4.- INVENTARIOS

De acuerdo con el párrafo 7 del Boletín C-4 "Inventarios", de la Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

"El rubro de inventarios lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta, tales como materia prima, producción en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilizan en el empaque, envase de mercancías o en las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones".

#### MATERIA PRIMA

La materia prima es el conjunto de bienes que se convierten en productos terminados a través de un proceso de transformación mediante el uso de la mano de obra y de los costos indirectos de fabricación. El costo de la materia prima incluye el precio de adquisición, más todos los gastos adicionales incurridos en colocarlos en el sitio para ser usados en el proceso de transformación tales como: fletes, acarreos, gastos aduanales, impuestos de importación, seguros, etc.

El inventario de materia prima, representa la parte que se tiene disponible al término del ejercicio, para ser transformada.

#### PRODUCCION EN PROCESO

El inventario producción en proceso, representa la materia prima que se encuentra en un proceso de transformación adecuada con la parte proporcional de mano de obra y de costos indirectos de fabricación, al cierre del ejercicio. Dicha parte proporcional se valorará en función a los diferentes grados de avance con respecto al costo total del producto.

ESTA TESIS NO DEBE  
SALIR DE LA BIBLIOTECA

## ARTICULOS TERMINADOS

El inventario de artículos terminados, comprende aquellos artículos disponibles para su venta al momento del cierre del ejercicio tratándose de industrias, el valor registrado equivale al costo de transformación y si se trata de un comercio, el valor representa el precio de adquisición.

## MATERIALES

Por materiales debemos entender, aquellos artículos como: refacciones para mantenimiento, empaques o envases de mercancías y en general los que se -- incluyen en forma indirecta en el producto final. El inventario de mate-- riales al término del ejercicio, representa la parte que no ha sido utilizada a esa fecha y su costo incluye además del precio de adquisición, los gastos adicionales incurridos para tenerlos disponibles.

## MERCANCIAS EN TRANSITO Y MERCANCIAS EN EL EXTRANJERO

Las mercancías en tránsito en el país o en el extranjero ya son propiedad del contribuyente del I.A. y deberán ser considerados como inventarios. -- Las mercancías propiedad del contribuyente que mantenga en el extranjero, ya sea en alguna sucursal o para su exhibición, también formara parte de -- la base gravable del I.A. ya que de acuerdo con el artículo 1º de la L.I.A. los residentes en México pagarán el impuesto por la totalidad de su activo independientemente de su ubicación.

## PROMEDIO DE INVENTARIOS

Desde el punto de vista del I.S.R., no existen inventarios, ya que todas -- las compras representan una deducción autorizada en el ejercicio en que se adquieren, sin embargo, para efectos del I.A. se deberá llevar un control y valuación de los inventarios.

En efecto, el artículo 2º de la L.I.A., precisa que los inventarios forman parte del valor del activo en el ejercicio, cuyo promedio en el mismo se - calculará de acuerdo con la fracción IV, la cual se transcribe a continuación:

"IV Los inventarios de materia prima, productos semiterminados - o terminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial y tenga al inicio y al cierre del ejercicio, valuando --- conforme el método que tenga implantado, se sumarán y el resultado se dividirá entre 2".

El inventario inicial, será el inventario final que correspondió al ejercicio anterior.

Promedio de Saldo al inicio del ejercicio + Saldo final del ejercicio  
inventarios 2

#### METODO PARA VALUAR LOS INVENTARIOS

La fracción IV del artículo 2º de la L.I.A., nos señaló que los inventarios se valorarán conforme el método que tenga implantado el contribuyente sin embargo, de acuerdo al artículo 3º de la referida Ley, esto sólo será posible cuando los inventarios esten actualizados conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, siendo en este caso el Boletín B-10 "Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera", emitido por la Comisión Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C."

En caso de que los inventarios no se actualicen conforme al Boletín B-10, estos se deberán actualizar conforme a alguna de las opciones siguientes:

- 1.- Valuando el inventario final conforme al precio de la última --- compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el I.A. si el inventario está integrado por artículos que no se compraron durante el ejercicio, no será posible valorarlo conforme a --

esta opción.

- 2.- Valuarlo el inventario final conforme al valor de reposición, -- que es el precio en que incurriría el contribuyente al adquirir o producir artículos iguales a los que integran su inventario, -- en la fecha de terminación del ejercicio de que se trate.

#### **BOLETIN B-10**

De acuerdo con el Boletín B-10 referido, uno de los renglones que se deben actualizar para reflejar adecuadamente los efectos de la inflación en la -- información financiera, son los inventarios y el costo de ventas.

El monto de la actualización será la diferencia entre el costo histórico y el valor actualizado. En caso de existir inventarios previamente reexpresados el monto a comparar contra el nuevo valor será el actualizado anterior.

Para la actualización de estas partidas, cada empresa, de acuerdo con sus circunstancias, podrá optar por cualquiera de los dos métodos siguientes:

- 1.- El método de ajuste por cambios en el nivel general de precios -- que consisten en corregir la unidad de medida empleada por la -- contabilidad tradicional, utilizando pesos constantes en vez de pesos nominales. Bajo este método el costo histórico de los inventarios se expresa en pesos de poder adquisitivo a la fecha de cierre del ejercicio mediante el uso de un factor derivado del -- índice nacional de precios al consumidor.

No importa el método de valuación de inventarios que se tenga -- implantado antes de efectuar la actualización de cualquier manera, el valor de lo mismo estará reflejado a pesos del cierre del ejercicio.

- 2.- El método de actualización de costos específicos, llamado también valores de reposición, el cual estriba en la medición de valores que se generan en el presente, lugar de valores provocados por intercambios realizados en el pasado. Por su valor de reposición se debe entender el monto que incurriría la empresa en la fecha de terminación del ejercicio; para adquirir o producir un artículo igual al que integra su inventario.

El valor de reposición se puede determinar mediante cualquiera de los siguientes métodos:

- Valuar el inventario final aplicando el método de Primeras entradas-Primeras salidas (PEPS).
- Valuar el inventario final al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.
- Valuar el inventario final al costo estándar.
- Actualizar el inventario final mediante la aplicación de índices específicos emitidos por una institución reconocida o desarrollados por la propia empresa con base en estudios técnicos.
- Valuar el inventario final utilizando costo de reposición cuando estos sean substancialmente diferentes al precio de la última compra efectuada en el ejercicio.

Independientemente de que los inventarios se actualicen utilizando cualquiera de los métodos descritos, el valor de los mismos no debe exceder a su valor de realización (precio de venta).

## B. VALOR Y PROMEDIO DE PASIVOS

### 1. DEUDAS

Las deudas conforman el pasivo y representan las obligaciones presentes -- provenientes de operaciones o transacciones pasadas, tales como la adquisición de mercancías o servicios, pérdidas o gastos en que se han incurrido, o por la obtención de préstamos para el tratamiento de los bienes que constituyen el activo.

#### REQUISITOS DE LAS DEUDAS

De acuerdo con el artículo 5º de la L.I.A., los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con empresas residentes en el país o en el establecimiento permanente ubicado en México de personas físicas o morales residentes en el extranjero.

Se entiende por empresa a la persona física o moral que realice actividades empresariales, por lo que las deudas que se tengan con personas que no realicen dichas actividades no se podrán disminuir del valor del activo en el ejercicio.

El artículo 14º del R.I.A. dispone que los contribuyentes podrán deducir -- del valor del activo en el ejercicio, también las deudas contratadas con -- personas morales no empresas, siempre que éstas sean contribuyentes del -- impuesto al activo.

#### PROMEDIO DE EJERCICIOS DE LAS DEUDAS

De conformidad con el penúltimo párrafo del artículo 5º de la L.I.A.:

"Para los efectos de este artículo, los contribuyentes deducirán el valor promedio de las deudas en el ejercicio de que se trata. Dicho promedio se calculará sumando los promedios mensuales de -- los pasivos y dividiendo el resultado entre el número de meses --

que comprende el ejercicio. Los promedios se determinarán sumando los saldos al inicio y al final del mes y dividiendo el resultado entre 2".

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

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

#### PROMEDIO DE DEUDAS EN MONEDA EXTRANJERA

Las deudas contratadas en moneda extranjera se podrán deducir del valor -- del activo en el ejercicio, siempre que dichas deudas cumplan con los requisitos ya señalados, sin embargo, la L.I.A. ni su Reglamento contiene -- reglas para su valuación, se considera porque el procedimiento a seguir es el que precisa el último párrafo del artículo 4º de dicha Ley, relativo a los activos financieros, el cual consiste en valuarlos al tipo de cambio -- del primer día de cada mes. Para este efecto, cuando no sea aplicable el -- tipo controlado de cambio, se estará al tipo de cambio promedio para ena-- jenación con el cual inicien operaciones en el mercado las Instituciones -- de Crédito en la ciudad de México, dicho tipo de cambio es publicado men-- sualmente en el Diario Oficial de la Federación por la Secretaría de Ha-- cienda y Crédito Público.

#### PROMEDIO DE DEUDAS EN EL CASO DE EJERCICIOS IRREGULARES

De acuerdo con el artículo 25-A del R.I.A., en el caso de ejercicios se -- podrá obtener dividiendo el promedio de deudas del ejercicio entre 12 y el cociente se multiplicará por el número de meses del ejercicio irregular, -- siempre que el promedio de los activos financieros y de los inventarios se determine de igual forma.

CAPITULO IV  
PAGOS PROVISIONALES

De acuerdo con el artículo 7º de la L.I.A., las personas morales efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 11 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago.

Sin embargo, si el día 11 es inhábil, en los términos del artículo 12º del C.F.F. se prorrogará el plazo hasta el siguiente hábil, así como cuando sea viernes el último día del plazo en que se deba presentar la declaración respectiva, ante las instituciones de crédito autorizadas.

CALCULO DEL PAGO PROVISIONAL MENSUAL

El cálculo del pago provisional mensual se determina dividiendo entre 12 el impuesto actualizado que correspondió el ejercicio inmediato anterior. Para estos efectos, se aplicará el impuesto determinado en el año de 1990 de acuerdo con las disposiciones vigentes en ese ejercicio y no las reformas a partir del 1º de enero de 1991, a menos de que se trate del primer ejercicio por el que se tengan que efectuar pagos provisionales.

A partir del 1º de enero de 1991 se vuelve acumulativo mes a mes la determinación del pago provisional, ya que el pago provisional que se obtuvo mensualmente, se multiplicará por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, acreditando los pagos provisionales efectuados con anterioridad.

El factor de actualización se obtendrá como sigue:

$$FA = \frac{\text{INPC último mes del ejercicio inmediato anterior a aquel por el que se calculó el impuesto}}{\text{INPC del último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior}}$$

FA =  $\frac{\text{INPC diciembre de 1990}}{\text{INPC diciembre de 1989}} = \frac{25112.7000}{19327.9000} = 1.2992$

IMPUESTO AL ACTIVO DE 1990	\$ 4,040,361
POR:	
FACTOR DE ACTUALIZACION	<u>1.2992</u>
IMPUESTO AL ACTIVO DE 1990 ACTUALIZADO	\$ 5,249,239
ENTRE	12
PAGO PROVISIONAL PARA 1991	\$ 437,439

El cociente que se obtuvo representa los pagos provisionales que corresponderá por cada uno de los meses de 1991. Esto tomando en consideración lo que la L.I.A. nos señala que se pagará el impuesto mayor comparando con el I.S.R.

#### PAGOS PROVISIONALES DE LOS PRIMEROS MESES DEL EJERCICIO

Por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio los pagos provisionales se harán en la misma cantidad que se hubieran determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior.

#### PRIMER EJERCICIO EN QUE SE DEBAN EFECTUAR PAGOS PROVISIONALES

En el primer ejercicio en que se deban efectuarse pagos provisionales, los calcularán considerando el impuesto que les correspondería si hubieran estado obligados al pago, esto es, calcularán el impuesto del ejercicio inmediato anterior.

#### LAS PERSONAS MORALES DEL TITULO II PODRAN EFECTUAR EL PAGO PROVISIONAL DEL I.S.R. O I.A. EL QUE SEA MAYOR

A partir del 1º de enero de 1991, se adicionó el artículo 7º-A para establecer una opción para las personas morales de efectuar los pagos provisionales del I.S.R. y el I.A., en los términos siguientes:

1. Compararán el pago provisional del impuesto al activo determinada conforme al artículo 7º de esta Ley con el pago provisional del I.S.R. calculando según lo previsto por la fracción III del artículo 12º de la L.I.S.R., sin considerar para efectos de dicha comparación el acreditamiento de los pagos provisionales señalados en tales preceptos.
2. El pago provisional a que se refiere este artículo se hará por la cantidad que resulte mayor de acuerdo con la fracción anterior, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad en los términos de este artículo.

No se hace una aclaración específica en la L.I.A. Si el pago provisional así determinado, se debe identificar como I.A. o como I.S.R., sin embargo, en lo dispuesto en el artículo 7º-B que también se adiciona a partir del 1º de enero de 1991, se identifica el pago provisional como del I.A. y del I.S.R. Sobre estas bases, ya no será relevante identificar si se trata de uno o otro impuesto, sino tomando en cuenta que son impuestos complementarios y esto se confirma por el procedimiento que se describe en el artículo 7º-A y que a continuación se describe.

- 1.- Determinar el monto del pago provisional del I.A. conforme a -- fracción III del artículo 12º de la L.I.S.R., pero sin acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad.
- 2.- Determinar el monto del pago provisional del I.A. conforme el -- artículo 7º de la L.I.A., pero sin acreditar los pagos provisionales efectuados en meses anteriores.
- 3.- Comparar el pago provisional del I.S.R. contra el del I.A. según los puntos anteriores.
- 4.- El pago provisional determinado se acreditarán los pagos efectuados con anterioridad según el punto No. 3

- 5.- Acreditar estos pagos provisionales contra el I.S.R. del ejercicio (artículo 8º-A de la L.I.A.).
- 6.- Acreditar el I.S.R. del ejercicio contra el I.A. del mismo ejercicio artículo 9º de la L.I.A.

OBLIGACIONES DE EFECTUAR LOS AJUSTES EN EL I.S.R.

Las personas morales tienen la obligación de efectuar dos ajustes según lo establece la fracción III del artículo 12º-A de la L.I.S.R.

III

"En el primer mes de la segunda mitad del ejercicio y el último mes del mismo, se ajustará el impuesto correspondiente a los pagos provisionales".

PRIMER AJUSTE (ENERO-JUNIO)

Ingresos acumulables  
Menos: Deducciones autorizadas  
Igual: Utilidad fiscal  
Menos: Pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendientes de amortizar  
Igual: Resultado fiscal  
Por: Tasa del I.S.R. 35%  
Igual: monto del ajuste  
Menos: Pagos provisionales correspondientes al período de ajuste  
Igual: Cantidad a pagar

SEGUNDO AJUSTE (ENERO-NOVIEMBRE)

Ingresos acumulables  
Menos: Deducciones autorizadas  
Igual: Utilidad fiscal  
Menos: Pérdida fiscal de ejercicios anteriores pendientes de amortizar  
Igual: Resultado fiscal

Por: Tasa del I.S.R. 35%  
Igual: Monto del ajuste  
Menos: Pagos provisionales correspondientes al período del ajuste  
Menos: Cantidad pagada en el primer ajuste  
Igual: Cantidad a pagar

#### INGRESOS ACUMULABLES PARA LOS AJUSTES

Para determinar los ajustes la fracción III del artículo 12º-A de la L.I.-S.R., hace mención a la totalidad de los ingresos, pero debe recordarse -- que existen ingresos acumulables y no acumulables por lo que la Ley deberá hacer mención a la totalidad de los ingresos acumulables, en los que deben tomar en cuenta para calcular los ajustes.

Dentro de los ingresos no acumulables se encuentran los señalados en el -- artículo 15º de la L.I.S.R. como son los aumentos de capital, el pago de - las pérdidas de los accionistas, las primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus --- acciones el método de participación así como los que se obtengan con motivo de la revaluación de activos y de su capital. Tampoco serán acumulables para efectos de los ingresos por dividendos o utilidades que se perciban - de otras personas morales residentes en México.

Para determinar los ingresos acumulables, base para calcular los ajustes, debemos tomar en cuenta las disposiciones referentes a ingresos acumula--- bles para las personas morales establecidas en los artículos 15º al 21º de la L.I.S.R. Se mencionan algunos conceptos de ingresos acumulables.

- Ingresos propios de la actividad
- Ingresos atribuibles a establecimientos ubicados en el extranjero
- Recuperación de créditos incobrables
- Ganancia por enajenación de activos fijos y terrenos
- Recuperación por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros
- Intereses y/o ganancia inflacionaria y/o utilidad cambiaria

## - Enajenación de acciones

### INGRESOS POR INTERESES Y GANANCIA INFLACIONARIA ACUMULABLE PARA EFECTOS DE LOS AJUSTES

Al determinar la utilidad fiscal base del pago provisional, se deberá eliminar los efectos del componente inflacionario para determinar los ingresos acumulables, esto es, no se tomarán en cuenta de los intereses a favor y la ganancia inflacionaria, sino los ingresos acumulables nominales. Sin embargo, y en su caso la ganancia inflacionaria acumulable.

En el artículo 7º-B de la L.I.S.R. establece que se determinarán los intereses devengados a favor mensualmente y se le restará el componente inflacionario de los créditos. Y si este es menor la diferencia serán los intereses a favor acumulables.

Tratándose de las deudas, se determinarán los intereses a cargo devengados mensualmente y se le restará el componente inflacionario de las deudas y - si este es mayor, la diferencia será la ganancia inflacionaria acumulable.

Sobre estas bases, si bien para efectos de los pagos provisionales no se debe de calcular mensualmente el componente inflacionario de los créditos y de las deudas, para determinar los intereses acumulables reales y la ganancia inflacionaria, para efectos de los ajustes si se deberá efectuar -- estos cálculos.

### DEDUCCIONES AUTORIZADAS PARA LOS AJUSTES

Como se establece, la mecánica del ajuste es restar a los ingresos acumulables, las deducciones autorizadas que correspondan al período del ajuste. Al respecto, se debe de aplicar lo dispuesto en los artículos 22º al 51º de la L.I.S.R. los cambios que existen tratándose de deducciones autorizadas para los efectos de los ajustes es cuando se trata de deducciones que comprenden todo el ejercicio, estos deber ser proporcionales al período del ajuste. Tal sería el caso de las deducciones por inversiones ----

(depreciaciones y amortizaciones) deducción inmediata del artículo 51º, -- reservas complementarias del activo o pasivo y que sean deducibles.

En forma enunciativa más no limitativa, las deducciones autorizadas que se deben de efectuar para efectos de los ajustes.

- Devoluciones que se reciban y los descuentos o bonificaciones -- que se hagan, aún cuando se efectúen en ejercicios posteriores.
- Las adquisiciones de mercancías, así como las materias primas, - productos semiterminados o terminados que se utilicen para pres-- tar servicios, para fabricar bienes o para enajenarlos, dismi-- nuidas con las devoluciones, descuentos y bonificaciones sobre - las mismas, efectuados inclusive en ejercicios posteriores.
- Los gastos
- Las inversiones
- Los créditos incobrables y las pérdidas en caso fortuito, fuer-- za mayor o por enajenación de bienes distintos a la adquisición de mercancías.
- Los intereses y la pérdida inflacionaria determinada según lo -- dispuesto en el artículo 7º-B de la Ley.

Todas estas deducciones, para que puedan ser deducibles para efectos de -- los ajustes, deben reunir los requisitos establecidos en la Ley y muy es-- pecialmente en los artículos 24º y 25º.

#### DEDUCCIONES POR INVERSIONES (DEPRECIACIONES Y AMORTIZACIONES)

Como se establece en el inciso a) de la fracción III del artículo 12º-A de la L.I.S.R. la deducción de las inversiones para efectos de los ajustes se restará proporcionalmente de acuerdo con la proporción que representen los

meses comprendidos en el período por el que se realice el ajuste respecto del total de meses del ejercicio. Es de aclararse que la deducción en las inversiones deberá ser reexpresada según el procedimiento establecido en el artículo 41º de la L.I.S.R.

Para la deducción de las inversiones sería:

<u>Deducción de la inversión reexpresada del ejercicio</u>	X	Meses que comprende el período del ajuste
Total de meses del ejercicio		

Para reexpresar la inversión se aplicará el siguiente factor de actualización a la deducción que resultó de aplicar a los valores originales en las tasas de depreciación según los artículos 43º, 44º y 45º de la L.I.S.R.

Factor de actualización	INPC del último mes de la primera mitad del período de utilización en el <u>ejercicio</u>
	<hr/> INPC del mes de adquisición

#### DEDUCCION INMEDIATA DEL ARTICULO 51º

Si el período del ajuste se optó por aplicar la deducción inmediata que establece el artículo 51º de la L.I.S.R., también se seguirá el mismo procedimiento para aplicar proporcionalmente dicha deducción de acuerdo con los meses comprendidos en el período por el que se realice el ajuste, respecto al total de los meses del ejercicio.

Para efectos de calcular la deducción inmediata, esta se deberá reexpresar mediante el siguiente factor de actualización.

Factor de actualización	INPC del último mes de la primera mitad del período que transcurra desde que se efectuó la <u>inversión del bien hasta el cierre del ejercicio.</u>
	INPC del mes de adquisición.

EL PAGO DEL AJUSTE Y EL PAGO PROVISIONAL DEL I.A.

A partir del 1º de enero de 1991, se adicionó el artículo 7º-B de la L.I.A. en el que se establece un nuevo procedimiento para determinar el procedimiento para determinar el monto a pagar el provisional del I.A. correspondiente al período del ajuste.

El procedimiento se describe a continuación:

1. Determinar el monto del ajuste como se establece en la fracción III del artículo 12º-A de la L.I.S.R., sin acreditar pagos provisionales.
2. Determinar el monto del pago provisional del I.A., correspondiente al período del ajuste, según el artículo 7º de la L.I.A. sin acreditar pagos anteriores.
3. Comparar el monto del ajuste del I.S.R. con el pago provisional del I.A. según los puntos 1, 2 y el pago del ajuste y del pago provisional efectuados según el artículo 7º-A y 7º-B de la L.I.A. artículo 9º de la L.I.A.

EJEMPLO:

1. Monto del primer ajuste según artículo 12º-A fracción III de la L.I.S.R. sin acreditamiento de pagos provisionales.
2. Monto del pago provisional del I.A. por el período del primer ajuste según artículo 7º de la L.I.A.
3. Pagos provisionales de enero-junio de 1991, según artículo 77º-A de la L.I.A.

**SOLUCION:**

Pago del primer ajuste del I.S.R. y del pago provisional del I.A. (el mayor entre 5,000 y 2,000)	\$ 5,000,000
Pagos provisionales efectivamente enterados	\$ 4,000,000
Diferencia a pagar	\$ 1,000,000

**EJEMPLO:**

**ACREDITAMIENTO DEL PAGO PROVISIONAL Y AJUSTES CONTRA EL I.S.R. DEL EJERCICIO Y DEL IMPUESTO AL ACTIVO.**

**Datos:**

1.	Monto de los pagos provisionales efectivamente enterados de enero a diciembre de 1991 según el artículo 7 <sup>o</sup> -A de la L.I.A.	\$ 15,000,000
2.	Monto del primero y segundo ajuste según el artículo 7 <sup>o</sup> -B de la L.I.A.	\$ 2,000,000
3.	I.S.R. del ejercicio	\$ 18,000,000
	Pagos provisionales efectivamente enterados	\$ 15,000,000
	Monto del 1 <sup>o</sup> y del 2do. ajuste	\$ 2,000,000
	Diferencia del 1 <sup>o</sup> y del 2do. ajuste	\$ 1,000,000

**ACREDITAMIENTO CONTRA EL IMPUESTO AL ACTIVO**

I.A. del ejercicio	\$ 4,000,000
I.S.R. del ejercicio	<u>\$ 18,000,000</u>
I.S.R. por acreditar	\$ (14,000,000)

**CAPITULO V**  
**DEVOLUCION DEL IMPUESTO AL ACTIVO**

**A. PROCEDIMIENTO BASICO PARA LA DEVOLUCION**

**ASPECTOS A CONSIDERAR:**

- 1.- No existe forma oficial para solicitar la devolución, por lo -- que deberá presentarse por escrito en el número de ejemplares -- que señalen las autoridades fiscales y contener por lo menos, en los términos del artículo 18º del C.F.F. los siguientes requisitos:
  - El nombre, la denominación o razón social y domicilio fiscal manifestado al Registro Federal de Contribuyentes.
  - Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
  - En su caso, el domicilio para oír y recibir notificaciones y el nombre de la persona autorizada para recibirlas.
  - Estar firmada por el interesado o por quien este legalmente autorizado para ello.
  
- 2.- De acuerdo con el punto 140 de la Resolución Miscelánea para --- 1991, el I.A., actualizado pagado en cualquiera de los cinco --- ejercicios anteriores, se podrá compensar contra las cantidades a pagar conforme a los artículos 7º, 7º-A y 7º-B de la L.I.A., - es decir, contra pagos provisionales del I.A. o pagos provisio-- nales y ajustes conjuntos del I.S.R. e I.A.
  
- 3.- De acuerdo con el último párrafo del artículo 9º de la L.I.A., - el derecho a la devolución es personal del contribuyente y no -- podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fu-- sión o en el caso de escisión se podrá dividir entre la sociedad escindida y las que surjan en la proporción en que se divida el capital.

## B. ACREDITAMIENTO EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

En el artículo 9º de la L.I.A., refleja la razón de ser del I.A. Se ha comentado que dicho impuesto se pagará únicamente cuando sea mayor el I.S.R. causado en el ejercicio y hasta por la diferencia entre ambos impuestos, - o sea que se pagará el impuesto más alto.

### MECANICA GENERAL

De acuerdo con el primer párrafo del artículo 9º de la L.I.A.:

"Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto del --- ejercicio una cantidad equivalente al I.S.R. que les correspon-- dió en el mismo, en los términos de los títulos II ó II-A o del capítulo VI del título IV de la Ley de la materia. El impuesto - que resulta después del acreditamiento, será el impuesto a pagar conforme a esta Ley".

### ASPECTOS A CONSIDERAR EN BASE EN AL ARTICULO 9º:

- 1.- Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en -- ejercicios posteriores.
- 2.- Las personas morales que tengan en su activo acciones emitidos -- por sociedades residentes en el extranjero, podrán acreditar --- contra el I.A., el I.S.R. pagado en el extranjero por dichas so- ciedades, en proporción, en que participen en el capital social, determinándose en los términos del artículo 6º de la L.I.S.R., - partiendo de la base que el I.A. es complementario al I.S.R.
- 3.- El derecho al acreditamiento es personal del contribuyente y no podrán ser transmitidos a otra como consecuencia de fusión. En - el caso de escisión, este derecho se podrá dividir entre la so- ciedad escindida y las que surjan en la proporción en que se di- vida el capital.

**EJEMPLO No. 1**

I.A. del ejercicio:	\$ 10,000,000
Menos: I.S.R. del ejercicio:	<u>\$ 12,000,000</u>
Igual cantidad por lo que se esta obligado a pagar:	\$ 0

**EJEMPLO No. 2**

I.A. del ejercicio:	\$ 10,000,000
Menos I.S.R. del ejercicio:	<u>\$ 8,000,000</u>
Cantidad por la que se esta obligado a pagar:	\$ 2,000,000

En este caso, al final de cuentas se esta pagando el impuesto más alto que fue de \$ 10,000,000, vía I.S.R. por una cantidad de \$ 8,000,000 y vía I.A. por \$ 2,000,000.

**CASOS EN QUE PROCEDA LA DEVOLUCION DEL I.A. PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES Y CASOS EN QUE NO PROCEDA SOLICITAR LA DEVOLUCION DEL I.S.R. PAGADO EN EXCESO**

- 1.-- **EJERCICIOS EN EL CUAL SE PUEDE SOLICITAR LA DEVOLUCION DEL I.A. PAGADO EN EJERCICIOS ANTERIORES:**

De acuerdo con el segundo párrafo del artículo 9º de la L.I.A.:

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

Y de acuerdo con el cuarto párrafo del mismo artículo:

"El I.A. efectivamente pagado en alguno de los cinco ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere el segundo párrafo de -- este artículo, se actualizará por el período comprendido desde -- el sexto mes del ejercicio en el cual el I.S.R. exceda al I.A.

Es importante hacer la aclaración de que en 1989, año en que nació la L.I. A. la mecánica de acreditamiento consistía en acreditar el I.A. efectivamente pagado contra el I.S.R. causado en el mismo ejercicio y en caso de -- tener excedente acreditable, este podrá aplicarse contra el I.S.R. de los tres ejercicios siguientes, sin embargo, mediante disposición de vigencia anual contenida en la fracción I del artículo XVI de la Ley que establece reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales.

Y publicada en el Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de -- 1989, se precisó que para tener derecho a la devolución del I.A. pagado en 1989, los contribuyentes podrían optar por aplicar para ese ejercicio la -- mecánica de acreditamiento vigente a partir del 1º de enero de 1990, con-- sistía en acreditar el I.S.R. efectivamente pagado contra el I.A. causado en el ejercicio en lugar de la establecida en 1989, inclusive, por los --- ejercicios terminados en 1989 por los que ya se hubieran presentado declara-- ción teniéndose que presentar declaración complementaria, sin que ésta -- se considere dentro del límite de dos declaraciones complementarias, en -- los términos del artículo 32º del C.F.F.

## C. TRATAMIENTO CONTABLE DEL I.A. DEL EJERCICIO

El I.A. es una partida que deber ser aplicada a los resultados de ejercicios en que se causa.

El I.A. causado que exceda el I.S.R. causado también deberá cargarse a los resultados del ejercicio y bajo circunstancias es permisible su reconocimiento como un activo.

En atención a los motivos que dieron origen al I.A., el exceso de impuesto deberá presentarse en el estado de resultados conjuntamente con la provisión del I.S.R., y en nota a los Estados Financieros o en el cuerpo del Estado de Resultados, se debe relevar el importe de impuesto.

En el caso de que existan partidas extraordinarias, se deberá delimitar el efecto que podría tener el exceso del I.A. en la clasificación de resultados causado (en las operaciones normales y en la partida extraordinaria).

El I.A. no acreditado en años anteriores y que haya sido acreditado en el I.S.R. del año, deberá abonarse a los resultados del año, delimitando y tratarse como una partida extraordinaria.

El pasivo por concepto del I.S.R. deberá presentarse disminuido por los tipos efectuados tanto de este impuesto como de los correspondientes al I.A.

En las notas y los Estados Financieros se deberá revelar el I.A. causado y su plazo de amortización.

### ASPECTOS A CONSIDERAR:

1.- Esta circular fue dada a conocer antes de la reforma del impuesto del 1990.

En 1989 el impuesto era exclusivo para las empresas y

I.A. del ejercicio se acredita contra el I.S.R., sin embargo, el fondo de las consideraciones contenidas en esta circular no cambia, sino únicamente son susceptibles de adecuarse.

- 2.- La cantidad por la que se este obligado a pagar en el I.A. después de acreditar el I.S.R., deberá ser aplicada a los resultados en que se causa, independientemente de que existe la posibilidad de recuperarse en los cinco ejercicios de que se trate.

Si suponemos que en el ejercicio se tuvo un I.A. de \$ 10,000,000 y un I.S.R. de \$ 8,000,000 a resultados se aplicarán \$ 8,000,000 por concepto de I.S.R. y \$ 2,000,000 por concepto de I.A.

En el caso de que no se tenga I.S.R. en el ejercicio, el I.A. -- causado en el mismo será el que se aplicará a resultados. Desde luego que si el I.S.R. es mayor que el I.A., no se tendrá impuesto causado y consecuentemente los resultados no se verán -- afectados por este concepto.

El I.A., que en su caso de aplicarse a resultados, deberá presentarse en el estado de resultados conjuntamente con la provisión del I.S.R. y en nota a los estados financieros o en mismo concepto del estado de resultados, se deberá revelar el importe de cada impuesto.

- 3.- Cuando en un ejercicio se tenga I.S.R. por acreditar que exceda el I.A., pagado en alguno de los 5 ejercicios anteriores que se recupere, deberá abonarse a los resultados del ejercicio de la recuperación y tratarse como una partida extraordinaria.

- 4.- El pasivo que se tenga por concepto de I.A. debe presentarse -- disminuido, en su caso, por el I.S.R. causado en el ejercicio, y los pagos provisionales efectuados.

Si los pagos provisionales exceden al I.A. causado en el ejercicio la diferencia debe presentarse como una cuenta por cobrar, -

ya que técnicamente representa un saldo a favor susceptible de devolución o compensación.

5.-

El I.A. pagado que se pudiera recuperar en ejercicios posteriores se podrá controlar utilizando cuentas de orden y en las notas a los estados financieros se deberá revelar en cada ejercicio el monto actualizado y el plazo que quede para su recuperación.

C A S O

P R A C T I C O

### CASO PRACTICO

Para mayor comprensión lo visto en capítulos anteriores se presenta un caso práctico a desarrollar lo cual se pone en práctica los procedimientos analizados anteriormente, considerando los saldos de una empresa X; que a continuación se presenta:

1. **DATOS GENERALES: (EN MILES DE PESOS)**

	CLIENTES		DEUDORES DIVERSOS	
	SALDO INICIAL	SALDO FINAL	INICIAL	FINAL
ENERO	843,996.	370,820.	9,192.	3,206.
FEBRERO	370,820.	240,642.	3,206.	2,809.
MARZO	240,642.	321,702.	2,809.	10,136.
ABRIL	321,702.	344,232.	10,136.	41,011.
MAYO	344,232.	633,027.	41,011.	29,022.
JUNIO	633,027.	524,580.	29,022.	20,438.
JULIO	524,580.	571,405.	20,438.	31,099.
AGOSTO	571,405.	525,842.	31,099.	12,383.
SEPTIEMBRE	525,842.	584,677.	12,383.	9,351.
OCTUBRE	584,677.	612,500.	9,351.	6,785.
NOVIEMBRE	612,500.	605,856.	6,785.	2,160.
DICIEMBRE	605,856.	745,366.	2,160.	865.

  

	ANTICIPO A PROVEEDORES		FUNCIONARIOS Y EMPLEADOS	
	INICIAL	FINAL	INICIAL	FINAL
ENERO	21,954.	16,885.	1,256.	10,832.
FEBRERO	16,885.	19,985.	10,832.	19,045.
MARZO	19,985.	3,099.	19,045.	37,193.
ABRIL	3,099.	3,000.	37,193.	29,583.
MAYO	3,000.	117,469.	29,583.	25,424.
JUNIO	117,469.	0.	25,424.	36,929.
JULIO	0.	0.	36,929.	43,846.
AGOSTO	0.	0.	43,846.	23,475.
SEPTIEMBRE	0.	0.	23,475.	15,116.
OCTUBRE	0.	0.	15,116.	21,476.
NOVIEMBRE	0.	0.	21,476.	16,765.
DICIEMBRE	0.	0.	16,765.	1,779.

	DOCUMENTOS POR PAGAR		ACREITORES DIVERSOS		PROVEEDORES	
	INICIAL	FINAL	INICIAL	FINAL	INICIAL	FINAL
ENERO	761,828.	730,999.	156,588.	197,257.	1,490,114.	1,265,584.
FEBRERO	730,999.	621,600.	197,257.	181,907.	1,265,584.	1,229,075.
MARZO	621,600.	710,531.	181,907.	234,225.	1,229,075.	1,221,105.
ABRIL	710,531.	573,179.	234,225.	299,361.	1,221,105.	1,433,119.
MAYO	573,170.	550,995.	299,361.	197,428.	1,433,119.	1,588,888.
JUNIO	550,995.	590,021.	197,428.	152,274.	1,588,888.	1,562,364.
JULIO	590,021.	677,567.	152,274.	192,712.	1,562,364.	1,463,436.
AGOSTO	677,567.	785,826.	192,712.	56,855.	1,463,436.	1,480,102.
SEPTIEMBRE	785,826.	722,726.	56,855.	68,226.	1,480,102.	1,497,202.
OCTUBRE	722,726.	569,626.	68,226.	85,751.	1,497,202.	1,501,301.
NOVIEMBRE	569,626.	569,526.	85,751.	77,187.	1,501,301.	1,510,967.
DICIEMBRE	569,526.	631,526.	77,187.	98,187.	1,510,967.	1,586,515.

	PRINCIPIO DE CUENTAS		DOCUMENTOS POR PAGAR A LARGO PLAZO		CUBIERTOS POR PAGAR A PLAZO	
	INICIAL	FINAL	INICIAL	FINAL	INICIAL	FINAL
ENERO	337,874.	488,229.	77,627.	73,542.	27,984.	29,013.
FEBRERO	488,229.	452,229.	73,542.	69,456.	29,013.	38,824.
MARZO	452,229.	447,059.	69,456.	65,370.	38,824.	49,500.
ABRIL	447,059.	757,174.	65,370.	61,285.	49,500.	60,363.
MAYO	757,174.	519,507.	61,285.	57,199.	60,363.	57,499.
JUNIO	519,507.	828,114.	57,199.	53,113.	57,499.	66,785.
JULIO	828,114.	571,955.	53,113.	49,028.	66,785.	77,063.
AGOSTO	571,955.	374,237.	49,028.	477,669.	77,063.	88,927.
SEPTIEMBRE	374,273.	449,128.	477,669.	473,583.	88,927.	102,266.
OCTUBRE	449,128.	314,390.	473,583.	469,497.	102,266.	177,606.
NOVIEMBRE	314,390.	367,187.	469,497.	465,411.	177,606.	135,247.
DICIEMBRE	367,185.	388,968.	465,411.	461,325.	135,247.	155,534.

	I.V.A. POR PAGAR		IMPUESTOS POR PAGAR	
	INICIAL	FINAL	INICIAL	FINAL
ENERO	23,764.	8,920.	52,952.	47,602.
FEBRERO	8,920.	42,365.	47,602.	59,234.
MARZO	42,365.	28,141.	59,234.	66,006.
ABRIL	28,141.	9,656.	66,006.	73,035.
MAYO	9,656.	58,828.	73,035.	71,605.
JUNIO	58,828.	29,161.	71,605.	61,378.
JULIO	29,161.	37,428.	61,378.	55,153.
AGOSTO	37,428.	302.	55,153.	58,748.
SEPTIEMBRE	302.	64,500.	58,748.	52,186.
OCTUBRE	64,500.	42,185.	52,186.	47,285.
NOVIEMBRE	42,185.	37,067.	47,285.	40,300.
DICIEMBRE	37,067.	72,186.	40,300.	62,525.

**2. IMPUESTO AL ACTIVO DETERMINADO EN EL EJERCICIO**

Enero-Diciembre de 1990 ----- 4,040.

**3. SALDO PROMEDIO DIARIO DE BANCOS**

	BANAMEX	ATLANTICO	COMEREX	BANCOMER	SERFIN
ENERO	1,634	1,300	2,050	369	4,376
FEBRERO	1,888	1,555	4,367	579	2,136
MARZO	969	1,236	1,750	1,047	1,999
ABRIL	3,797	988	1,140	960	949
MAYO	1,550	356	447	602	6,490
JUNIO	300	978	195	516	2,725
JULIO	2,186	2,187	1,875	719	1,810
AGOSTO	975	1,226	1,020	815	4,876
SEPTIEMBRE	1,587	1,678	2,326	452	2,326
OCTUBRE	2,851	369	987	618	1,305
NOVIEMBRE	567	1,346	654	922	1,125
DICIEMBRE	766	2,130	786	842	2,256

4. RELACION DE ACTIVOS FIJOS POR DEPRECIAR

MAQUINARIA Y EQUIPO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE INVERSION
1. Maquinaria nibradora MCA-ONIES	31 de agosto de 1983	423,000
2. Máquina sierra circular para aluminio MOD. T.F.350	31 de agosto de 1983	211,791
3. Máquina roladora manual para lámina MOD. RLD No. 0582175	31 de agosto de 1983	87,266
4. Máquina punteadora MCA. Piramide No. 048-A	30 de septiembre '83	129,000
5. Osciloscopio HP-1740 serie 1612 AD.1340	31 de marzo de 1984	182,956
6. Osciloscopio Tektronix 475 serie BO 7125	31 de marzo de 1984	324,983
7. Osciloscopio Tektronix serie 044992	31 de marzo de 1984	250,000
8. Compresor Inyersoll Rand S-83K13916	31 de octubre de 1984	287,140
9. Analizador de audio LEADER-5500	15 de marzo de 1985	314,134
10. Generador de audio de potencia MOD.TG 1000 MCA.GRUNDING serie 0010171	15 de marzo de 1985	247,500
11. Bascula contadora MCA. Pennsylvania cap. 20 Kg.	17 de mayo de 1985	275,000
12. Sistema analizador de audio LEADER	30 de junio de 1985	295,103
13. Máquina soldadora operarco 200 AMPS	14 de junio de 1985	100,035
14. Prensa excéntrica MCA HARLO de 40 Ton. S-0581-715	30 de junio de 1985	1,500,000
15. Máquina lijadora de banda MOD. Astral	30 de junio de 1985	1,093,536
16. Compresor Inyersoll Rand MOD. 5E Serie 85-d 16742	30 de septiembre de '85	528,649
17. Dobladora de 4 tipo universal MOD. P150 MCA. DIZHER	21 de marzo de 1986	279,900
18. Máquina mixta combinada tallado-Fresadora, MCA.Yanmar MOD. JTC	11 de abril de 1986	1,328,040

MAQUINARIA Y EQUIPO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE INVERSION
19. Multímetro digital MCA. Fluks MOD. 8060-A	16 de mayo de 1986	282,645
20. Máquina soldadora de ola HAL15	30 de mayo de 1986	869,565
21. Prensa excéntrica fija MCA. Ricetti	30 de junio de 1986	16,620,000
22. Equipo generador de señal MOD. MCS-9000 serie 9296 MCA. Meguro Demda	19 de junio de 1987	3,800,000
23. Equipo generador de señal MOD. MCS-9000 serie 9297 MCA. Meguro Demda	19 de junio de 1987	3,400,000
24. Voltmetro con decibelímetro MCA. Hewlett packard MOD.3400 serie 0979A	19 de junio de 1987	6,700,000
25. Osciloscopio 2 trazos MCA. BWA MOD. 540	19 de junio de 1987	2,700,000
26. Osciloscopio MCA Tektronix 465 serie B-255389	19 de junio de 1987	5,500,000
27. Osciloscopio 2 trazos 35 MHZ MCA. LEADER	19 de junio de 1987	3,000,000
28. Osciloscopio MCA. KATJI MOD. TIPE-309	19 de junio de 1987	4,000,000
29. Osciloscopio MCA. BYK MOD. 1470	19 de junio de 1987	2,700,000
30. Generador de audio LEADER MOD. LAV-191	19 de junio de 1987	2,600,000
31. Generador de audio MCA. Hewlett Packard MOD.654	19 de junio de 1987	7,000,000
32. Equipo electrostático BFA 921	31 de diciembre de 1989	7,200,000
33. Equipo conjunto QM-605 para pintar	31 de diciembre de 1989	2,465,025
34. Máquina sopladora MCA. LIBA MOD. LC-13624	26 de enero de 1990	5,224,440
35. Compresor MCA. Ingersoll Rand serie 89H20689	16 de enero de 1990	10,374,000
36. Equipo de limpieza por ultrasonido MCA. CEIM MOD.S-22	02 de marzo de 1990	32,386,224
37. Remachador automático Chicago MOD.9	30 de junio de 1990	6,638,866

MANTENIMIENTO Y DACTILO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE INVERSION
38. Prensa MCA. RAINBOW Serie 1422	31 de octubre de 1990	70,599,997
<b>EQUIPO DE COMPUTO</b>		
1. Impresora MOD. ATI Serie TC-00017	28 de agosto de 1987	1,803,148
2. Impresora MOD ATI Serie 1330	28 de octubre de 1987	1,683,378
3. Microprocesador 8088 Serie 1084700070	19 de diciembre de 1988	2,818,520
4. Impresora ATI 1330 MOD. 300 Serie OC0061	19 de diciembre de 1988	1,398,577
5. Fuente de energía MCA. DATA SHIELD MOD. AT-800	20 de enero de 1989	2,150,081
6. Impresora EPSON FX-85 Serie M01609	09 de marzo de 1990	1,092,786
7. Computadora MOD. WY-1500-20	30 de abril de 1990	7,231,549
8. Fuente de energía MCA.DATA SHIELD S-880500	30 de junio de 1990	2,834,210
<b>EQUIPO DE TRANSPORTE</b>		
1. Automóvil VOLKSWAGEN tipo Caribe MOD. 1982	30 de diciembre de 1986	2,173,913
2. Panel VOLKSWAGEN MOD. 1987	30 de mayo de 1989	4,746,363
3. Camión Chevrolet MOD. 1985	30 de junio de 1989	12,500,000
4. Automóvil VOLKSWAGEN MOD. 1988 Tipo Golf	30 de noviembre de 1990	10,382,134
5. Panel VOLKSWAGEN MOD. 1989	30 de noviembre	15,494,170

5. SALDO DE INVENTARIOS DURANTE EL EJERCICIO DE 1991

C O N C E P T O	SALDO INICIAL	SALDO FINAL
Materia prima	\$ 476'521,756 00	\$ 760'862,232.00
Producción en proceso	481'416,241.00	65'465,950.00
Producto terminado	189'200,948.00	306'723,276.00

**S O L U C I O N**  
**D E L**  
**C A S O**  
**P R A C T I C O**

**ACTIVO FIJO ACTUALIZADO AL 30 DE JUNIO DE 1991**

C O N C E P T O	SALDO POR DEPRECIAR AL INICIO DEL EJER- CICIO ACTIVO	ACREDITABLE 50%	BASE
Maquinaria y equipo	433'469,663	33'903,391	399'566,272
Equipo de cómputo	19'501,566	4'601,395	14'900,171
Equipo de transporte	50'217,793	7'048,608	43'169,185
<b>T O T A L</b>	<b>503'189,022</b>	<b>45'553,394</b>	<b>457'635,628</b>

BASE GRAVABLE EJERCICIO DE 1991: 457'634,628

457'625,628 X 12 MESES = 457'635,628  
12

PROMEDIO DE INVENTARIOS

C O N C E P T O	SALDO INICIAL	SALDO FINAL
Materia prima	476'521,756	760'862,232
Producción en proceso	481'416,241	65'465,950
Producto terminado	<u>189'200,948</u>	<u>306'723,276</u>
	1'147,138,945	1'133,051,458
	<u>2'280,190,403</u>	= 1'140,095,201
	2	

BASE GRAVABLE INVENTARIOS EJERCICIO 1991: 1'140,095,201

DETERMINACION DEL 2% DEL IMPUESTO AL ACTIVO EJERCICIO 1991  
(ENERO-DICIEMBRE)

CONCEPTO	(EN MILES)	SUITOTAL	TOTAL
ACTIVOS FINANCIEROS		552,303	
INVENTARIOS		1140,095	
ACTIVOS FIJOS		<u>457,636</u>	
SUMA VALOR ACTIVO			2228'076
 MENOS:			
VALOR DE LAS DEUDAS			<u>2091'224</u>
BASE ACTIVO GRAVABLE			136'852
TASA (2%)			<u>X 0.02</u>
IMPUESTO AL ACTIVO DEL EJERCICIO			<u><u>2737</u></u>

ACTUALIZACION DEL IMPUESTO DEL EJERCICIO DE 1991, PARA PAGOS PROVISIONALES EN 1992

$$\text{FA} = \frac{\text{INPC Diciembre de 1991}}{\text{INPC Diciembre de 1990}} = \frac{29832.5000}{25112.7000} = 1.1879$$

FA=

IMPUESTO DETERMINADO DEL EJERCICIO DE 1991 2'737 000 X FA 1.1879  
ENTRE DOCE IGUAL 270 940

PAGO PROVISIONAL MENSUAL PARA 1992 = 270 940

## PROCEDIMIENTO DE LA SOLUCION DEL CASO PRACTICO

### PROCEDIMIENTO DEL EJERCICIO:

#### CEDULA A

En ésta cédula se calcula el saldo promedio diario de bancos, saldos que se tomarón de la contabilidad de la Cía. y no de los Estados de Cuenta del banco. Se observa que son varios bancos en ésta cédula; pero es más que nada por la política de la empresa el tener varias cuentas de diferentes Instituciones de Crédito.

#### CEDULA B y C

En la cédula B y C, se encuentran las actualizaciones de -- maquinaria y equipo, así como el equipo de cómputo, describiéndose a continuación el procedimiento;

- Columna 1      En la primera columna se encuentra la descripción del bien de que se trate.
- Columna 2      Fecha de adquisición de los activos fijos.
- Columna 3      Costo de adquisición (histórico).
- Columna 4      Actualización de cada uno de los activos fijos de acuerdo con la Ley del Impuesto al Activo. Desde la fecha de adquisición, hasta el último mes del primer semestre del ejercicio, en este caso de 1991. La actualización se obtiene multiplicando el costo de adquisición por el factor de actualización "columna No. 3 por columna No. 9".
- Columna 5      Depreciación histórica al 30 de diciembre de 1990, esta se encuentra reflejada en los libros de contabilidad de la -- Cía.
- Columna 6      Actualización de la depreciación desde la fecha en que se comenzó a depreciar el bien, hasta el último mes del primer semestre del ejercicio de 1991. "Columna No. 5 por --- columna No. 9".
- Columna 7      En esta columna se encuentra el saldo al inicio del ejercicio lo cual señala el artículo 2º y 3º de la Ley del Impuesto al Activo y se obtiene "columna No. 4 menos columna No. 6; o lo que es lo mismo "columna No. 3 menos columna - No. 5, el resultado multiplicado por la columna No. 9.

Ejemplo en el primer caso:

**Maquinaria y equipo No. 1**

17'786,389. - 13'043,352 = 4'743,037 Saldo al inicio del -  
ejercicio actualizado.

**Segundo caso:**

423,000 - 310,200 = 112,800 Saldo por depreciar al inicio  
del ejercicio.

112,800 X 42.0482 = 4'743,037 Saldo al inicio del ejercicio  
actualizado.

Con estos dos casos cubre satisfactoriamente lo señalado -  
en los artículos 2º y 3º de la Ley del Impuesto al Activo.

Columna 8

En la columna 8 se menciona los meses que se consideran -  
para determinar el factor de actualización, el mes más re-  
ciente en este caso junio de 1991, entre la fecha de adqui-  
sición del bien; artículo 7º de la Ley del Impuesto Sobre -  
la Renta.

Columna 9

El factor se obtiene con la referencia de la columna No. 8

Columna 10

Depreciación anual máxima autorizada esto se refiere de --  
acuerdo al tipo de bien que se trate, puede ser maquinaria,  
equipo de cómputo, el porcentaje máximo que la L.I.S.R. y su  
Reglamento que establezca. En este caso será "columna No. 3,  
aplicado el 10%".

Columna 11

Aquí se obtiene el resultado del 10% de la columna anterior  
multiplicado por el factor de actualización "columna 10 por  
columna 9".

Columna 12

Es acreditable lo que señala la L.I.A. el 50%, de la depre-  
ciación máxima autorizada en un año actualizado "el 50% de  
la columna 11".

Columna 13

Al final la base gravable que se integra finalmente "colum-  
na 7 menos columna 12".

**CÉDULA D**

Es similar a las cédulas anteriores, con la salvedad en la columna No. 3 que se considera como costo deducible de los automóviles tomando en cuenta al año que se adquirió el -- bien.

**CÉDULA E**

En ésta cédula se concentran los saldos de los activos financieros del mes de enero hasta diciembre de 1991.

**CÉDULA F**

La determinación de las deudas es similar a la cédula E, a base de concentración de diferentes cuentas.



ACTUALIZACION DE MAQUINARIA Y EQUIPO

CEDULA "B"

1/2

No.	CONCEPTO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE			DEPRECIACION			INDICE	FACTOR	DEPRECIACION ACTUALIZADA			RSE
			ADQUISICION	ACTUALIZADA	HISTORICA	ACTUALIZADA	AL SALDO AL INICIO DEL EJERCICIO	ACTUALIZADA			ACTUALIZADA	ACTUALIZADA	50% ACEPTABLE	
1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	
1	Máquina nibradora Mca. -ONIES	31/08/1983	423000	17786389	310200	13043352	4743037	JUN.91/AUG.83	42.0482	42300	1778639	889319	3853718	
2	Máquina sierra circular Mod.TF350	31/08/1983	211791	8905430	155313	6530632	2374798	JUN.91/AUG.83	42.0482	21179	890539	445269	1929529	
3	Máquina roladora manual Mod.RLD-592175	31/08/1983	87266	3669378	63998	2691001	978377	JUN.91/AUG.83	42.0482	8727	366955	183478	794899	
4	Máquina punteadora Mca. PIPAMIDE 48-A	30/09/1983	129000	5262645	93525	3815418	1447227	JUN.91/SEPT.83	40.7957	12900	526265	263133	1184094	
5	Osciloscopio HP-1740 SERIE 1612	31/03/1984	182956	5604601	123501	3783280	1821321	JUN.91/AUG.84	30.6336	18296	560472	280236	1541085	
6	Osciloscopio Tektronix 475 SERIE 7125	31/03/1984	324983	9955399	219369	6720062	3235337	JUN.91/AUG.84	30.6336	32498	995531	497766	2737571	
7	Osciloscopio Tektronix SERIE 44992	31/03/1984	250000	7658400	168747	5169328	2489072	JUN.91/AUG.84	30.6336	25000	765840	382920	2106152	
8	Compresor Inversoll Rand S-83K13916	31/10/1984	287140	6957402	177070	4290406	2666996	JUN.91/OCT.84	24.2300	28714	695740	347870	2319126	
9	Analizador de audio Leader-5500	15/03/1985	314134	6074126	180627	3492622	2581504	JUN.91/AUG.85	19.3361	31413	607405	303702	2277802	
10	Generador de audio Mod.TG-1000 Mca.Grunding	15/03/1985	247500	4785685	142312	2751759	2033926	JUN.91/AUG.85	19.3361	24750	478568	239284	1794642	
11	Buclea contactora Mca. Pennsylvania Cap.20 Kg.	17/05/1985	275000	5039320	153544	2813663	2225657	JUN.91/AUG.85	18.3248	27500	503932	251966	1973691	
12	Sistema analizador de audio Leader	30/06/1985	295103	5275586	162304	2901525	2374061	JUN.91/JUN.85	17.8771	29510	527553	263776	2110285	
13	Máquina soldadora operarca 200 Amps.	14/06/1985	300335	1788386	55021	983816	804720	JUN.91/JUN.85	17.8771	10003	178825	89412	715308	
14	Prensa excéntrica Mca. Hario de 40 Ton. S-0581-715	30/06/1985	1500000	26815650	825000	14748608	12067042	JUN.91/JUN.85	17.8771	150000	2681565	1340783	10726259	
15	Máquina lijadora de banda astral	30/06/1985	1093536	19549252	601448	10752146	8797106	JUN.91/JUN.85	17.8771	109354	1954932	977466	7819640	
16	Compresor Inversoll Rand Mod.-SE SERIE 85-P	30/09/1985	528649	8414030	277540	4417354	3996676	JUN.91/SEPT.85	15.9161	52865	841405	420703	3575973	
17	Máquina dobladora de 4'tipo Universal Mod.-P150 Mca. Dizher	21/03/1986	279900	3228814	132952	1533681	1695133	JUN.91/AUG.86	11.5356	27990	322881	161440	1533693	
18	Máquina mixta combinada taladro-fresadora Mca.Yanmar Mod.-JIC	11/04/1986	1328040	14559568	619216	6788589	7770979	JUN.91/APRIL/86	10.9632	132804	1455957	727978	7043001	
19	Multímetro digital Mca.Fluks Mod.8060-A	16/05/1986	282645	2935579	129541	1345426	1590153	JUN.91/AUG.86	10.3861	28265	293563	146782	1443371	
20	Máquina soldadora ULAHALL	30/05/1986	869565	9031389	398548	4139359	4892030	JUN.91/AUG.86	10.3861	86956	903134	451567	4440463	
21	Prensa excéntrica filja Mca.Ricetti	30/06/1986	16620000	162204552	7479000	72992048	89212504	JUN.91/JUN.86	9.7596	1662000	16220455	8110228	81102276	
22	Equipo generador de señal Mod.MCS-9000 Serie 9296 Mca.Meguro Dempa	19/06/1987	3800000	16357100	1330002	5724994	10632106	JUN.91/JUN.87	4.3045	380000	1635710	817855	9814251	
23	Equipo generador de señal Mod.MCS-9000 Serie 9297 Mca.Meguro Dempa	19/06/1987	3400000	14635300	1189998	5122346	9512954	JUN.91/JUN.87	4.3045	340000	1463530	731765	8781189	
24	Volmetro con decibelímetro Mca.Hewlett Packard Mod.3400 Serie 0979A	19/06/1987	6700000	28840150	2344998	10094044	18746106	JUN.91/JUN.87	4.3045	670000	2884015	1442008	17304098	
25	Osciloscopio Mca. BNA Mod. 540	19/06/1987	2700000	11622150	945000	4067753	7554397	JUN.91/JUN.87	4.3045	270000	1162215	581107	6973290	
26	Osciloscopio Mca.Tektronix 465 Serie 25089	19/06/1987	5500000	23674750	1924998	8286154	15388596	JUN.91/JUN.87	4.3045	550000	2367475	1183737	14204859	
27	Osciloscopio Mca.Leader Mod. L80-523	19/06/1987	3000000	12913500	1050000	4519725	8393775	JUN.91/JUN.87	4.3045	300000	1291350	645675	7748100	
28	Osciloscopio Mca.Katji Mod.Tipe-309	19/06/1987	4000000	17218000	1400000	6026300	11191700	JUN.91/JUN.87	4.3045	400000	1721800	860900	10330800	
29	Osciloscopio Mca. BYK Mod.1470	19/06/1987	2700000	11622150	945000	4067753	7554397	JUN.91/JUN.87	4.3045	270000	1162215	581107	6973290	

ACTUALIZACION DE MAQUINARIA Y EQUIPO

CECULA "B"

2/2

No.	CONCEPTO	FECHA DE		C O S T O D E D E P R E C I A C I O N			INDICE	FACTOR	DEPRECIACION		ACTUALIZACION 50%		BASE	
		ADQUISICION	ACTUALIZADA	HISTORICA A 31/12/90	ACTUALIZADA	DIFERENCIA			ANUL. AUTORIZADO	ANUL. AUTORIZADO	ACREDITABLE	GRAVABLE		
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
30	Generador de audio Mca. Leader Mod. IAW-191	19/06/1987	2600000	11191700	1040000	4776680	6715020	JUN.91/JUN.87	4.3045	2600000	11191700	559585	6155435	
31	Generador de audio Mca. Hewlett Packard Mod. 654	19/05/1987	7000000	30131500	2450000	10546025	19585475	JUN.91/JUN.87	4.3045	7000000	30131500	1506575	18078900	
32	Equipo electrostático BFA-921	31/12/1989	7200000	10207440	7200000	1020744	9186696	JUN.91/DEC.89	1.4177	7200000	10207440	510372	8676324	
33	Equipo conjunto QM-605 para pintura	31/12/1989	2465025	3494666	246502	349466	3145200	JUN.91/DEC.89	1.4177	246502	3494666	174733	2970467	
34	Máquina sopladora Mca. LIRA Serie-13624	26/01/1990	5224440	7065533	478907	647674	6417859	JUN.91/ENE.90	1.3524	5224440	7065533	353276	6064583	
35	Compresor Mca. Ingersoll rand serie-0942069	16/01/1990	10374000	14029798	950950	1286065	12743733	JUN.91/ENE.90	1.3524	10374000	14029800	701490	12042243	
36	Equipo de limpieza por ultrasonido Mod. S-22	02/03/1990	32386224	42085898	2428967	3156443	38929455	JUN.91/AGO.90	1.2995	3238622	3981886	1990943	36938512	
37	Remachador automático Chicago Mod.-9	30/06/1990	6638866	8171444	331943	408622	7762822	JUN.91/JUN.90	1.2310	663887	817245	408623	7354199	
38	Prensa Mca. Ralmondi Serie. 1422	31/10/1990	70599997	81571237	1176667	1359521	80211716	JUN.91/OCT.90	1.1554	70600000	8157124	4078562	76133154	
	SUMAS TOTALES		201918795	603333847	33422708	246864184	43469663			20191879	67806784	33903391	399566272	

## EQUIPO DE COMPUTO

CSDOLA "C"

No.	CONCEPTO	FECHA DE ADQUISICION	COSTO DE ADQUISICION	COSTO ACTUALIZADO	DE DEPRECIACION			INDICE	FACTOR	DEPRECIACION ACTUALIZACION 50%			BASE
					HISTORICA A DIC/90	ACTUALIZADA	DIFERENCIA			ACTUALIZADA	ACTUALIZADA	ACREDITABLE	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
1	Impresora Mod.ATI Serie TC00017	28/08/1987	1803148	6637568	1502623	5531306	1106262	JUN.91/AGO.87	3.6811	450787	1659392	829696.	276566
2	Impresora Mod. ATI 1330	28/10/1987	1683378	5366609	1332674	4248565	1118044	JUN.91/OCT.87	3.1818	420845	1341654	670827	447217
3	MICROPROCESADOR 8088 Serie 1084700070	19/12/1988	2818520	4782747	1409260	2391373	2391374	JUN.91/DEC.88	1.6969	704630.	1195687	597843	1793531
4	Impresora ATI 1330 Mod.300 Serie CO0061	19/12/1988	1398577	2373245	699288	1186622	1186623	JUN.91/DEC.88	1.6969	349644.	593311.	296656	889967
5	Punto de energía Mta.Data Shield Mod.AT-800	20/01/1989	2150081	3561394	1030247	1706501	1854893	JUN.91/ESE.89	1.6564	537520	890348	445174	1409717.
6	Impresora Epson FX-85 Serie M01609	09/03/1990	1092786	1343580	204897	266264	1077316	JUN.91/AGO.90	1.2995	273196.	335894	167947.	909369.
7	Computadora Mod.WY-1500-20 Serie 237288	30/04/1990	7231549	9257106	1205258	1542851	7714255	JUN.91/ABRIL 90	1.2801.	1807887	2314276	1157138	6557117.
8	Punto de energía Mta. Data Shield S-880500	30/06/1990	2834210	3488913	354276	436114.	3052799	JUN.91/JUN.90	1.2310	708552	872228	436114.	2616685
	<b>SUMAS TOTALES</b>		<b>21012249</b>	<b>36811162</b>	<b>7738523</b>	<b>17309596</b>	<b>19501566</b>			<b>5253061.</b>	<b>9202790.</b>	<b>4601395</b>	<b>14900171.</b>

## EQUIPO DE TRANSPORTE

CEDULA "D"

No.	C O N C E P T O 1	FECHA DE	C O S T O D E D E P R E C I A C I O N			SALDO AL FIN DEL EJERCICIO		INDICE 8	FACTOR 9	DEPRECIACION	ACTUALIZACION	50%	BASE
		ADQUISICION 2	DEDUCIBLE 3	ACTUALIZADO 4	HISTORICA 5	ACTUALIZADO 6	DEL EJERCICIO 7			ANUAL 10	ANUAL 11	ACREDITABLE	GRAVABLE
1	Automóvil Mca. Volkswagen tipo caribe Modelo 1982	30/12/1986	2173913	14499782	1739130	11599823	2899959	JUN.91/DEC.86	6.6699	434783	2899956	1449980	1449979
2	Panel Volkswagen modelo 1987	30/05/1989	4746363	7457486	1503015	2361537	5095949	JUN.91/AGO.89	1.5712	949273	1491498	745749	4350200
3	Camión Chevrolet modelo 1985	30/06/1989	12500000	19405000	3750000	5821500	13583500	JUN.91/JUN.89	1.5524	2500000	3881000	1940500	11643000
4	Automóvil mca. Volkswagen modelo 1988 tipo Golf	30/11/1990	10382134	11685092	173035	194750	11490342	JUN.91/NOV.90	1.1255	2076427	2337019	1168510	10321832
5	Panel Volkswagen modelo 1989	30/11/1990	15494170	17438688	258236	290645	17148043	JUN.91/NOV.90	1.1255	3098834	3487738	1743869	15404174
SOMAS TOTALES			45296580	70486048	7423416	20268255	50217793			9059317	14097214	7048608	43169185

BASE GRAVABLE P/2º/6º/ACTIVOS FIJOS = \$ 43'169



**DETERMINACION DE LAS DEUDAS  
EJERCICIO ENERO-DICIEMBRE DE 1991  
(EN MILES DE PESOS)**

CEDULA "F"

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	TOTAL
<b>ACREEDORES DIVERSOS</b>													
SALDO INICIAL	156588	197257	181907	234225	299361	197428	152274	192712	56855	68226	85751	77187	1899771
SALDO FINAL	197257	181907	234225	299361	197428	152274	192712	56855	68226	85751	77187	98187	1841370
<b>PROVEEDORES</b>													
SALDO INICIAL	1490114	1265584	1229075	1221105	1433119	1588888	1562364	1463436	1480102	1497202	1501301	1501967	17243257
SALDO FINAL	1265584	1229075	1221105	1433119	1588888	1562364	1463436	1480102	1497202	1501301	1510967	1586515	17339658
<b>ANTICIPO DE CLIENTES</b>													
SALDO INICIAL	337874	488229	452229	447059	757174	519507	828114	571955	374273	449128	314390	367185	5907117
SALDO FINAL	488229	452229	447059	757174	519507	828114	571955	374273	449128	314390	367185	388968	5958211
SUMA SALDOS INICIALES	1984576	1951070	1863211	1902389	2489654	2305823	2542752	2228103	1911230	2014556	1901442	1955339	5050145
SUMA SALDOS FINALES	1951070	1863211	1902388	2489654	2305823	2542752	2228103	1911230	2014556	1901442	1955339	2073670	5133239
TOTAL SALDOS ENTRE 2	3935646	3814281	3765600	4392043	4795477	4848575	4770855	4139333	3925786	3915998	3856781	4029009	50189384
	1967823	1907140	1882900	2196022	2397739	2424288	2385428	2060666	1962893	1957999	1928390	2014504	5094692
													12
													2091224
													121

# INDICE NACIONAL DE PRECIOS al consumidor

de Enero de 1950 a Diciembre de 1991  
BASE 1978=100 (Cifras publicadas en el Diario Oficial de la Federación)\*

AÑO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
50*	12.5331	12.6827	13.2440	13.3749	13.3562	13.2627	13.3562	13.5806	13.9923	14.2167	14.4598	14.6095
55	20.1839	20.3897	20.8012	21.0256	20.9882	21.1192	21.4372	21.6617	21.6617	21.8861	21.9796	21.9225
60	24.7657	24.8044	25.4029	25.9267	25.8322	25.8145	26.0015	26.0950	26.2260	25.9267	25.8322	25.9454
65	27.9843	28.0966	28.1901	28.3211	28.3398	28.3772	28.2462	28.1714	28.2836	28.2649	28.1714	28.1714
68	29.5557	29.5557	29.7988	30.0233	30.2478	30.0046	29.9298	30.0794	30.1720	30.0794	30.1356	30.0794
69	30.2100	30.3206	30.3490	30.4302	30.4331	30.5281	30.6561	30.6901	30.9776	31.2011	31.051	31.5411
70	31.7797	31.7769	31.8721	31.9137	31.9793	32.1729	32.3298	32.4906	32.5603	32.5683	32.7442	32.0211
71	32.3491	32.4870	32.6142	32.7856	32.8558	32.8107	32.9835	32.9400	34.4070	34.4410	34.977	34.6596
72	34.8137	34.9225	35.1132	35.3348	35.4021	35.6655	35.7996	36.0372	36.1993	36.2228	36.4624	36.5858
73	37.1170	37.4253	37.7526	38.3516	38.7607	39.0762	40.0777	40.7224	41.6911	42.2242	42.7435	44.4045
74	45.9962	47.0324	47.3958	48.0412	48.4171	48.8958	49.6029	50.1279	50.6956	51.7016	53.1371	53.5523
75	54.2370	54.5367	54.8801	55.3428	56.0837	57.0359	57.4940	57.9921	58.4134	58.7132	59.1241	59.6064
76	60.7593	61.8944	62.5019	62.9393	63.3797	63.6332	64.1703	64.7868	66.5919	70.7680	73.9644	75.8203
77	78.2349	79.9626	81.3589	82.5895	83.3147	84.3326	85.2881	87.0389	88.5845	89.2395	90.2369	91.4857
78	93.5174	94.8599	95.8486	96.9157	97.8660	99.2094	100.8919	101.6999	102.0634	104.2092	105.3851	106.2795
79	110.0495	111.6329	113.1454	114.1597	115.6568	116.9275	118.3566	120.1456	121.6218	123.7460	125.3376	127.5544
80	133.7753	136.8680	139.6810	142.1232	144.4438	147.3075	151.4251	154.5568	156.2740	158.6414	161.2941	163.6267
81	170.9611	175.1625	178.9102	182.9417	185.7096	188.3059	191.6232	195.5703	199.2106	203.6292	207.5499	212.1260
82	221.7257	232.5181	241.0076	254.0716	268.3519	281.2773	295.7720	328.9637	346.5257	364.4663	382.9169	421.806*
83	469.9196	495.1413	519.1040	551.9706	575.9099	597.7185	627.2722	651.6175	671.6748	693.9621	734.7143	766.1491
84	814.8212	857.8234	894.4891	933.1867	964.1276	999.0226	1031.7723	1061.0997	1092.7089	1120.8898	1169.7009	1219.3764
85	1309.8285	1364.2455	1417.1113	1460.7154	1495.3210	1532.7696	1586.1519	1655.4941	1721.6124	1787.0099	1869.4555	1956.7229
86	2175.2525	2269.8738	2375.3772	2499.3892	2638.2849	2807.6325	2947.7223	3182.7396	3373.6715	3566.5134	3807.6000	4104.2
87	4440.9	4761.3	5076.0	5520.1	5926.2	6365.7	6881.3	7443.7	7934.1	8595.2	9277.0	10647.2
88	12293.5	13318.9	14000.9	14431.9	14711.1	15011.2	15261.8	15402.2	15490.2	15608.4	15817.3	16147.3
89	16542.6	16767.1	16948.8	17202.3	17439.1	17650.9	17827.4	17997.3	18169.4	18438.1	18696.9	19227.9
90	20260.7	20719.5	21064.8	21405.7	21779.2	22258.9	22664.8	23051.0	23379.6	23715.7	24345.4	25112.7
91	25752.8	26202.3	26576.0	26854.4	27116.9	27401.5	27643.6	27836.0	28113.3	28440.3	29146.4	29822.5

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

## CONCLUSIONES

De acuerdo con el trabajo realizado, del cálculo del Impuesto al Activo (personas Morales), existen variantes en cuanto a procedimiento para el cálculo - del I.A. e I.S.R. Por ejemplo, para el cálculo de los Activos Financieros y - las deudas en el I.A. con respecto a I.S.R. es similar con el componente inflacionario.

Se puede decir aunque existen criterios especialmente en los activos fijos. - Para el I.A. se actualizará el saldo por deducir o bien el monto original de inversión, desde el mes en que se adquirió, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto. Mientras que para el I.S.R. la actualización de un bien adquirido será de enero a diciembre, respetando los lineamientos de la L.I.S.R. así como el Boletín B-10 del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. Es importante aclarar que en la actualización de activos fijos de ambos impuestos se aplica el criterio del B-10. - Otro aspecto interesante es la deducción de automóviles, un gran problema para los contadores; esto más que nada porque año con año cambian los porcentajes de deducibilidad de dichos bienes, complicando más aun con el punto 78 de la Resolución Miscelánea del 15 de marzo de 1991.

Lo que quiere decir el punto 78 prácticamente elimina las disposiciones de la L.I.S.R. de los años anteriores siendo aún más problemático su cálculo y aún su deducción. Además se considera de que si existe retroactividad de la ley de esta disposición por lo que es recomendable que consulte con sus abogados para que al aplicarlos se tenga una seguridad jurídica.

Por otra parte, en nuestra opinión la L.I.A. señala en los artículos 1º, 2º, y 3º los sujetos, base, tasa, pero el objeto del impuesto no señala claramente como elemento necesario en toda ley que imponga cargas a los particulares y por lo tanto transgrede el artículo 31º fracción IV de la Constitución Política Mexicana, puesto que no se encuentra determinado qué es lo que se grava, como acontece en otras leyes en que se establece el impuesto sobre las utilidades que perciben los contribuyentes por la enajenación o por la importación de bienes o servicios, etc., sin embargo, la ley en estudio no tiene

señalamiento expreso respecto al objeto esto es, no se establece si grava la - propiedad, la posesión, la tenencia, la simple detentación, el destino de los bienes, la forma en que se otorgue el uso, la calidad de los sujetos a quienes se proporcionan esos bienes, etc. Esto es, la inconstitucional de la ley al -- carecer de fijeza en sus principales elementos o características, pues para cum plir con el mismo, el legislador debió precisar con claridad no sólo quien es el sujeto del impuesto, la base, tasa, fecha de pago sino que también en forma igualitaria en importancia el objeto, del gravamen, con el fin de que al regla mentarse la Ley, no se alteren esos elementos en perjuicio del contribuyente, - e introduzca la incertidumbre.

## BIBLIOGRAFIA

- Ley del Impuesto al Activo 1991 y 1992
- Reglamento del Impuesto al Activo 1991 y 1992
- Ley del Impuesto Sobre la Renta 1991 y 1992
- Reglamento del Impuesto Sobre la Renta 1991 y 1992
- Código Fiscal de la Federación 1991 y 1992
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación 1991 y 1992
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
- Diario Oficial de la Federación del mes de diciembre de 1988
- Diario Oficial de la Federación del 30 de marzo de 1989
- Diario Oficial de la Federación del 28 de diciembre de 1989
- Diario Oficial de la Federación del 15 de mayo de 1990
- Diario Oficial de la Federación del 15 de marzo de 1991
- Estudio práctico de la Ley del Impuesto al Activo de 1991  
C.P. Alejandro Barrón Morales  
Editorial Ediciones Fiscales I.S.E.F.
- Pagos Provisionales del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Activo de 1991  
Jaime Domínguez Orozco  
Editorial Ediciones Fiscales I.S.E.F.
- Boletín C-1 "Efectivo e Inversiones Temporales" del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.