



875208
10
201

UNIVERSIDAD VILLA RICA

**FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION
ESTUDIOS INCORPORADOS A LA U.N.A.M.**

**"DETERMINACION DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE
UNA PERSONA MORAL"**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:

LICENCIADO EN CONTADURIA

P R E S E N T A:

Julio Martínez Ibarra

DIRECTOR DE TESIS:

C.P.MBA. Ramón Ríos Espinoza

REVISOR DE TESIS:

C.P. Gerardo A. Delgado Contreras

FALLA DE ORIGEN



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

A mis padres:

**Cpt. Julio Martínez Mier y Terán
Rosa Ibarra de Martínez**

**Por el amor, sacrificio y paciencia con que
me brindaron una profesión.**

Para ellos mi gratitud y cariño

Con cariño a mi hermano Juan.

**Que siempre me ha apoyado cuando
lo he necesitado.**

A mi prima Sara.

**Quién con su ayuda y valiosos consejos
encausó mi carrera.**

A mi Tío Juan.

**Quién fue parte importante en mi
desarrollo profesional.**

A mis Tíos y Primos.

A mis maestros.

A mis compañeros y amigos

I N D I C E

	Págs.
- INTRODUCCION	1
- CAPITULO I IMPUESTOS	
1.- Importancia	3
2.- Definición	5
3.- Exigibilidad	11
4.- Clasificación	12
5.- Formas de extinción	14
6.- Diferencias entre caducidad y prescripción	28
- CAPITULO II IMPUESTO AL ACTIVO	
1.- Sujetos del impuesto	31
2.- Base gravable	33
3.- Tasa del Impuesto al Activo	35
4.- Exentos del Impuesto al Activo	35
5.- Procedimiento para el cálculo del Impuesto al Activo	39
6.- Determinación de pagos provisionales	43
7.- Mecánica de acreditamiento del Impues- to al Activo	44
8.- Devolución del impuesto pagado en exceso	47

- CAPITULO III CASO PRACTICO Y TRATAMIENTO

CONTABLE

1.- Caso práctico aplicable a una empresa comercial	50
2.- Tratamiento contable del Impuesto al Activo	61
- CONCLUSIONES	63
- BIBLIOGRAFIA	64

INTRODUCCION

La Contaduría Pública es una actividad profesional, que implica al mismo tiempo, el ejercicio de una técnica especializada y la aceptación de una responsabilidad pública.

Como profesional, el Lic. en Contaduría desempeña sus labores mediante la aplicación de una serie de conocimientos especializados; durante el desempeño de su trabajo, el Lic. en Contaduría adquiere responsabilidades no sólo con la persona que directamente contrata sus servicios, sino con un indeterminado número de personas ajenas a él, quienes utilizarán los resultados de su trabajo como base para la toma de decisiones en sus negocios o inversiones.

De aquí que ésta actividad tiene como propósito utilizar un lenguaje sencillo, accesible y dentro de la complejidad que la materia fiscal permita efectuar un breve estudio del Impuesto al Activo (IMPAC) .

Mediante el análisis de los artículos de ésta Ley y las disposiciones reglamentarias que le son relativas.

Para tener una mejor visión del Impuesto al Activo, comentaré sus principales disposiciones e incluyo un caso práctico que integra éste trabajo, para su mejor comprensión.

CAPITULO I ANTECEDENTES

1.- IMPORTANCIA

El Gobierno, que fue formado por las mismas necesidades de la propia población de México, para el mejoramiento y bienestar de todos los habitantes de la República Mexicana y que por si solos no podrian obtener.

El Estado justifica su existencia por ese bienestar y mejoramiento de todos, y que se reflejan en los distintos servicios que el Estado presta como son :

- Servicio de vigilancia
- De justicia
- Hospitalarios
- Obras públicas
- Etc.

El crecimiento de estos servicios, por la misma demanda de la población que cada día sigue en aumento. origina que el gobierno utilice varias opciones para solventar estas enormes erogaciones, y la manera de recaudar fondos o tributos son los impuestos, que son aportados por los mismos habitantes gobernados de una parte proporcional de sus ingresos en dinero o en especie al Estado, y asi contribuir para el gasto público.

Conforme a nuestra ley tributaria existen cuatro clases de contribuciones según artículo 2, 3 y 4 del Código Fiscal de la Federación.

A) CONTRIBUCIONES Y ACCESORIOS

I .- Impuestos

II .- Aportaciones de seguridad social

III .- Contribuciones de mejoras

IV .- Derechos

B) APROVECHAMIENTOS Y PRODUCTOS

C) CREDITOS FISCALES

Nos basaremos exclusivamente en los impuestos, que son la base para solventar las enormes erogaciones existentes en el país, pues es el principal ingreso con que cuenta el Estado

2.- DEFINICION

Como los impuestos son los principales ingresos tributarios en el Estado, daré una definición acerca de ellos, el Art. 2º fracción I del Código Fiscal de la Federación, nos dice que :

" Los impuestos son las contribuciones establecidas en ley que deben de pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas por las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo ".

Una vez que se definió qué son los impuestos, es importante saber su nacimiento, determinación y pago.

A) NACIMIENTO

Uno de los principios fundamentales de la ciencia jurídica, nos dice que toda norma legal debe establecerse conteniendo una hipótesis o supuesto, de tal manera que su aplicación dependa de la realización por parte de los sujetos pasivos de la propia hipótesis o supuesto

Así por ejemplo, en la Ley del Impuesto al Activo, en su Art. 1º dispone :

" Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligadas al pago del impuesto al activo, por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, están obligadas al pago del impuesto por el activo atribuible a dicho establecimiento. Las personas distintas a las señaladas en este párrafo que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados en este párrafo, están obligadas al pago del impuesto, únicamente por esos bienes. También están obligados al pago de este impuesto, los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio Nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de este impuesto ".

Esto significa que la aplicación del Impuesto al Activo presupone las siguientes hipótesis fundamentales :

- 1.- Las personas físicas que realicen actividades empresariales.
- 2.- Las personas morales residentes en México.
- 3.- Las residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país.
- 4.- Las personas que otorgan el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de los contribuyentes
- 5.- Los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio Nacional para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de éste impuesto; están obligados al pago del Impuesto al Activo por sus activos .

Mientras tales hipótesis no se realicen en la práctica, la obligación de pagar este tributo no habrá nacido.

De modo que, podemos concluir afirmando que el tributo nace cuando el sujeto pasivo realiza la hipótesis normativa o el hecho generador previsto en la ley tributaria aplicable, independientemente de que en ese momento existan o no la bases para su determinación en cantidad líquida

B) DETERMINACION

La determinación de un tributo se define como la operación matemática que está encaminada a fijar su importe exacto mediante la aplicación de las tasas tributarias que están establecidas en la Ley Hacendaria.

La operación de liquidación de los tributos establecidos por la Ley, normalmente es llevada a cabo por el propio contribuyente, ya que el Fisco partiendo de un principio de buena fe, le permite calcular y declarar voluntariamente el monto de sus obligaciones tributarias. No obstante, en algunas ocasiones la ley dispone que dicho cálculo sea efectuado por la autoridad Hacendaria.

El artículo 60. del CFF por su parte constituye que : " Dichas contribuciones se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad ".

Corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

C: PAGO

Una vez que un tributo ha nacido y se encuentra determinado en cantidad líquida, surge la obligación de pagarlo o enterarlo al Fisco.

Ahora bien, el plazo para el pago representa una tercera etapa o momento dentro del proceso de configuración de los tributos, inmediatamente posterior al nacimiento y liquidación cuya temporalidad variará según lo disponga la Ley aplicable. Así tenemos por ejemplo :

Impuesto al Activo

- 1) Nace cuando una sociedad mercantil o un comerciante establecido inicia sus operaciones.
- 2) Se cuantifica al conocerse los resultados anuales y
- 3) La Ley del Impuesto al Activo establece en su artículo 7º que :

" Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto del ejercicio.

Las personas morales y las personas físicas enterarán el impuesto a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel a que corresponda el pago, respectivamente. "

Por su parte, y a manera de regla general, el artículo 6° del CFF fracciones I y II, nos indica que el crédito fiscal debe pagarse en la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas, pero que a falta de disposición expresa, el pago deberá hacerse :

I.-" Si la contribución se calcula por periodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones. los contribuyentes, retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enterarán a más tardar el día 17 del mes de calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente."

II.-" En cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de la causación."

Lo esencial es establecer que para figurarse un tributo, se requiere de tres momentos esenciales, que son los siguientes:

A.- NACIMIENTO : Cuando el sujeto pasivo se coloca en la hipótesis normativa prevista en la ley, realizando el hecho generador del propio tributo

B.- DETERMINACION EN CANTIDAD : Se presenta al efectuarse la operación matemática consistente en aplicar la tasa tributaria al hecho generador o base gravable, también en los términos dispuestos por la Ley

C.- PLAZO PARA EL PAGO : Necesariamente presupone la existencia de las dos etapas anteriores y cuya temporalidad varía según lo que señalen las leyes respectivamente, o en su caso, el CFF.

3.- EXIGIBILIDAD

Un tributo o contribución se vuelve exigible cuando después de haber nacido y encontrarse determinado, el sujeto pasivo deja transcurrir el plazo que la Ley establezca para su pago sin efectuar el entero correspondiente

Las consecuencias de la exigibilidad de no efectuarse el pago, pueden llegar a afectar en forma seria la economía personal de los causantes que se expongan a ella, el artículo 41° de CFF nos menciona las principales consecuencias de la exigibilidad de las contribuciones.

" Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público exigirá la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo en forma simultánea o sucesiva a realizar uno o varios de los actos siguientes ".

I .- Pagos con carácter provisional.

II .- Embargo precautorio de bienes.

III .- Imposición de multas.

4.- CLASIFICACION

Analizaremos brevemente las principales clasificaciones de los impuestos con el objeto de proporcionar algunos datos complementarios acerca de su naturaleza jurídica y del papel que desempeña en su carácter de ingresos tributarios del Fisco. En términos generales los principales tributos o contribuciones deben clasificarse de la siguiente manera :

A.- Impuestos directos sobre la renta, trabajo o patrimonio

- Impuesto sobre la renta (ISR)

- Impuesto sobre las erogaciones por remuneración al trabajo personal, prestado bajo la dirección de un tercero.

- Impuesto sobre tenencia y uso de automóviles.

- Impuesto al activo (IMPAC)

B - Impuestos indirectos sobre producción, distribución, consumo o servicios.

- Impuesto al valor agregado (IVA)
- Impuesto especial sobre producción y servicio (IEPS)
- Impuestos sobre servicios expresamente declarados de interés público por ley en que intervengan empresas concesionarias de bienes de dominio directo de la nación.
- Impuesto sobre la adquisición de azúcar, cacao y otros bienes.
- Impuesto a la minería
 - 1.- Concesiones mineras
 - 2.- Producción
- Impuesto al petróleo.
 - 1.- Producción de petróleo crudo, gas natural y sus derivados.

C.- Impuestos indirectos sobre las transmisiones.

- Impuestos sobre la adquisición de inmuebles
- Impuestos sobre automóviles nuevos.

Hasta hace algunos años, se había considerado que los impuestos directos son aquellos que no son susceptibles de repercutirse o trasladarse a terceras personas, en tanto que los indirectos sí tienen esa posibilidad traslativa

Sin embargo, dos corrientes sobre lo que debe entenderse por un impuesto indirecto y un impuesto directo :

- La primera , considera que el impuesto directo es aquél que no es repercutible y el indirecto que si lo es

- La segunda , estima que es inexacto que hayan impuestos que no sean repercutibles , pues todos los gravámenes pueden ser repercutidos por el contribuyente : Lo correcto es considerar como impuestos directos aquéllos que gravan los rendimientos y como indirectos los que gravan los consumos.

Por lo anterior, consideramos lo siguiente : Los impuestos directos son aquéllos que inciden sobre las utilidades o rendimientos, por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta.

En tanto que los indirectos son aquéllos que gravan las operaciones de consumo, por ejemplo, el Impuesto al Valor Agregado.

5 - FORMAS DE EXTINCION

Los diversos medios o procedimientos por los cuales un impuesto deja de existir jurídica y económicamente son los siguientes :

- 1.- El pago
- 2.- La compensación
- 3.- La condonación
- 4.- La prescripción
- 5.- La caducidad

1.- El pago : De acuerdo con su acepción Jurídica clásica, pago significa cumplimiento de una obligación. De ahí que generalmente se le considere como la forma idónea de extinguir un deber jurídico, toda vez que la manera adecuada de cancelar una obligación es cumpliéndola, puesto que desde el momento mismo en el que se le da cumplimiento en los términos contraídos, la obligación deja de tener razón legal para existir. Por consiguiente, cuando se habla del pago de los impuestos, tenemos que entenderlo en función tanto en su acepción económica como jurídica. Así por ejemplo cuando se paga un impuesto, no solamente se está entregando al Estado el importe pecuniario o en especie del mismo (acepción económica) sino también se está dando cumplimiento a la norma jurídica tributaria que establece a cargo del sujeto pasivo la obligación de contribuir a los gastos públicos en proporción a su capacidad económica (acepción jurídica).

Así que tenemos que existen diversos tipos de pago como son:

- Pago liso y llano de lo debido
- Pago de lo indebido
- Pago bajo protesta
- Pago extemporáneo
- Pago de anticipo

- Pago liso y llano de lo debido :

Esta situación se presenta cuando el contribuyente paga al Estado correctamente las cantidades que le adeuda, en los términos de las leyes aplicables, sin objeciones ni reclamaciones de ninguna especie. Por lo tanto, por ese oportuno y debido cumplimiento, el tributo automáticamente se extingue.

- Pago de lo indebido :

Esta situación se presenta cuando un contribuyente le paga al Estado lo que no le adeuda o una cantidad mayor de la adeudada. En esta hipótesis no puede hablarse de una extinción de contribuciones propiamente dicha, porque el sujeto pasivo lo que está haciendo en realidad es dar cumplimiento a las obligaciones que legalmente no han existido a su cargo, o bien en exceso de las que debió haber cumplido. Por consiguiente no puede válidamente hablarse de la extinción de impuestos que en realidad no se adeudan. Tan es así, que el art. 22 del C.F.F. en vigor, contempla para esta hipótesis la figura de la " Devolución de Impuestos y demás contribuciones " en cuyos términos el contribuyente que pague más de lo que adeuda o que pague lo que no se debe, y puede solicitar a la autoridad competente la devolución de las cantidades que correspondan incluyendo intereses, previa comprobación de que efectivamente se trató de un pago improcedente.

- Pago bajo protesta :

Este tipo de pago tiene lugar cuando el contribuyente está inconforme con el pago de un determinado impuesto, cubre el importe del mismo ante las autoridades competentes, pero haciendo constar que se propone los recursos o los medios de defensa legal que procedan a fin de que el pago de que se trate se declare infundado y nazca así el derecho de solicitar su devolución en los términos del cuarto párrafo del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación que dice:

" El contribuyente que habiendo efectuado el pago de una contribución determinada por el mismo o por la autoridad interponga oportunamente los medios de defensa que las leyes establezcan y obtenga resolución firme que le sea favorable total o parcialmente, tendrá derecho a obtener del Fisco Federal el pago de intereses conforme a una tasa que será igual a la prevista para los recargos en los términos del Artículo 21 de este Código, sobre las cantidades actualizadas que se hayan pagado indebidamente y a partir de que se efectuó el pago ".

- Pago extemporáneo :

Esta hipótesis tiene lugar cuando el contribuyente paga al Estado las cantidades que legalmente le adeuda sin objeciones ni inconformidades de ninguna especie, pero fuera de los plazos o términos establecidos en las disposiciones legales aplicables

En esta hipótesis si podemos hablar de la extinción del impuesto pero con la salvedad de que esta extinción implica la entrega de aportaciones económicas accesorias por concepto de recargos y sanciones que legalmente procedan por la extemporaneidad en el pago.

- Pago de anticipos :

Este tipo de pagos se presenta cuando el contribuyente, en el momento de percibir un ingreso gravado, cubre al Fisco una parte proporcional del mismo a cuenta del impuesto que en definitiva le va a corresponder.

Así de acuerdo con lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas físicas dedicadas a la prestación de servicios personales independientes deben pagar su impuesto a cargo en forma anual.

Sin embargo la propia Ley dispone que el curso del año estos contribuyentes deben enterar varios anticipos en función de los ingresos gravables que vayan obteniendo, los que descuentan del impuesto anual que resulte.

Evidentemente, en este caso si se puede hablar de que existe extinción del impuesto por lo menos en lo que corresponde a la parte proporcional cubierta mediante la entrega de cada anticipo

2 - La compensación : En terminos generales puede definirse a la compensación diciendo que es una forma de extinguir dos deudas, hasta el monto de la menor, entre dos o más personas que posean el carácter de acreedores y deudores reciprocos. Asi tenemos, que la compensación tiene lugar cuando el Estado y el contribuyente son acreedores y deudores reciprocos, es decir, cuando por una parte el contribuyente le adeuda determinados impuestos al Estado, pero este último a su vez está obligado a devolverle las cantidades pagadas indebidamente.

El artículo 23 del Código Fiscal de la Federación establece que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que esten obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambas deriven de una misma contribución, incluyendo sus accesorios. Al efecto bastará que efectuen la compensación de dichas cantidades actualizadas, desde el mes en que se presentó la declaración hasta en que la compensación se realice. Si las cantidades que tengan a su favor los contribuyentes no derivan de la misma contribución por la cual están obligados a efectuar el pago, sólo se podrán compensar en los casos y cumpliendo los requisitos que la Secretana de Hacienda y Credito Público establezca mediante reglas de carácter general.

Compensación indebida

Si la compensación se hubiera efectuado y no procediera, se causarían recargos en los términos del artículo 21 de este Código sobre las cantidades compensadas indebidamente, actualizadas por el período transcurrido desde el mes en que se efectuó la compensación indebida hasta aquel en que se haga el pago del monto de la compensación indebidamente efectuada.

Casos en que no se puede compensar

No se podrán compensar las cantidades cuya devolución se haya solicitado o cuando haya prescrito la obligación para devolverlas.

Compensación de oficio

Las autoridades fiscales podrían compensar de oficio las cantidades que los contribuyentes estén obligados a pagar por adeudos propios o por retención a terceros cuando éstos sean sujetos de una sentencia ejecutorias o sean firmes por cualquier otra causa, contra las cantidades que las autoridades fiscales estén obligadas a devolver al mismo contribuyente en los términos de lo dispuesto en el Artículo 22, aun cuando la devolución ya hubiera sido solicitada, en este caso se notificará personalmente al contribuyente la resolución que efectúe la compensación.

Concepto de misma contribución

Se entenderá que es una misma contribución si se trata del mismo impuesto, aportación de seguridad social, contribución de mejoras o derecho.

3.- La condonación

Consiste en la figura jurídico-tributaria por virtud de la cual las autoridades Fiscales perdonan a los contribuyentes el cumplimiento total o parcial de sus obligaciones fiscales

, por causas de fuerza mayor tratándose de cualquier tipo de contribución, o bien por causa discrecional tratándose de multas.

A fin de dejar explicado lo anterior analicemos cada una de estas dos causas.

A) Causas de fuerza mayor : El Ejecutivo Federal, mediante exposiciones de carácter general, podrán condonar o eximir, parcial o totalmente, el pago de contribuciones y sus accesorios, autorizar su pago a plazo o en parcialidades. Cuando se haya afectado o se trate de impedir que se afecte, la situación de alguna región o lugar del país, una rama de actividad, la producción o venta de productos o la realización de una actividad, así como en caso de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos plagas o epidemias.

En otras palabras cuando se presenten causas de fuerza mayor que perjudiquen gravemente alguna region del país o alguna rama de la actividad económica con el objeto de impedir que las cargas fiscales agraven aún más una situación de emergencia, se faculta al Ejecutivo Federal para que otorgue la condonación, total o parcial de las correspondientes obligaciones tributarias dentro de un periodo determinado.

B) Criterio discrecional : De acuerdo a lo que establece el artículo 74 del Código Fiscal de la Federación, las multas por infracción a las disposiciones fiscales podrán ser condonadas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la que apreciará discrecionalmente los motivos que tuvo la autoridad, que impuso la sanción y las demás circunstancias del caso.

Es decir, la Ley simplemente se concreta a fijar mínimos y máximos quedando a criterio de la autoridad sancionadora el fijar el importe de la multa con base en el mínimo, en el máximo o bien en una cantidad intermedia.

Precisamente por eso, se habla de facultades direccionales, por que se deja al criterio de la autoridad encargada de aplicar la Ley, el apreciar las circunstancias de cada caso concreto y el proceder en consecuencia.

Dentro de este contexto resulta perfectamente lógica la existencia de la figura de la condonación de multas, ya que como el importe de las mismas siempre se fija con base en el criterio de la autoridad sancionadora, existe la posibilidad de que al apreciar otra autoridad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público las circunstancias que dieron origen a la infracción, esta considere que deba modificarse el monto de la multa inicialmente impuesta, o bien, deba procederse a su total condonación.

4.- La prescripción

Tradicionalmente se ha definido a la prescripción como adquisición de un derecho o la extinción de una obligación por el simple transcurso del tiempo y mediante el cumplimiento de los requisitos que marca la Ley.

En este sentido se habla de la existencia de dos tipos de prescripción : la adquisitiva y la liberatoria.

A) La adquisitiva se caracteriza por ser un medio legal para llegar a adquirir ciertos bienes.

Así, por ejemplo conforme al Derecho Civil, la persona que posea un inmueble a título de dueño, de buena fe en forma pública, pacífica y continua durante un periodo de cuando menos cinco años, adquiere el pleno derecho de propiedad sobre el mismo.

B) La prescripción liberatoria es el único tipo de prescripción que contempla al Derecho Fiscal y consiste en la extinción de una obligación. -generalmente una deuda-, y del correlativo derecho de hacerla efectiva. Así, en materia mercantil la obligación de pagar el adeudo contenido en un título de crédito se extingue por prescripción en un plazo de tres años a partir de la fecha de vencimiento respectivo, en caso de que durante dicho plazo el acreedor no ejercite en contra de su deudor ninguna acción encaminada al cobro del título.

Dentro de nuestra disciplina la prescripción opera como una forma de extinguir dos clase de obligaciones a saber:

- La obligación a cargo de los contribuyentes de pagar tributos o contribuciones

- La obligación a cargo del Fisco de devolver a los contribuyentes las cantidades que estos hayan pagado indebidamente o las cantidades que procedan conforme a la ley. En este último caso se encuentra el Impuesto al Valor Agregado, en el que no obstante que hay un pago de lo debido, procede bajo ciertas condiciones le sea devuelto al contribuyente el importe del impuesto que hubiere pagado.

Por consiguiente, en materia fiscal la prescripción es un instrumento extintivo de obligaciones, tanto a cargo de los contribuyentes como del Fisco. por el simple transcurso del tiempo y mediante el cumplimiento de los requisitos que la ley tributaria establece.

Dentro de este contexto el Artículo 146 del C.F.F. dispone lo siguiente :

" El crédito fiscal se extingue por prescripción en el término de cinco años.

El término de la prescripción se inicia a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido y se podrá oponer como excepción en los recursos administrativos. El término para que se consuma la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de este respecto de la existencia del crédito. Se considera gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor".

A saber, la prescripción se consuma en un plazo de cinco años contados a partir de la fecha de exigibilidad del tributo o contribución, o bien a partir de la fecha en que se pagó indebidamente al Fisco determinada cantidad y nació el consiguiente derecho de solicitar su devolución.

La prescripción corre tanto en contra del Fisco, como en contra de los particulares, esto es, al derecho de hacer efectiva una contribución como a la obligación de devolver lo pagado indebidamente o que conforme a la Ley procedan.

Cada vez que el Fisco notifique al contribuyente una gestión de cobro o cada vez que el contribuyente notifique al Fisco una solicitud de devolución de lo pagado indebidamente, o bien cada vez que exista un reconocimiento expreso o tácito del adeudo fiscal o del pago de lo indebido, el plazo para que se consume la prescripción tiene forzosamente que interrumpirse.

La prescripción puede hacerse valer indistintamente a través de una excepción procesal, o bien como una solicitud administrativa. Si el Fisco pretende hacer efectiva una contribución prescrita, afectado al interponer el recurso o medio de defensa legal que proceda debe oponer a dicha acción de cobro la excepción de prescripción.

Esta regla también se aplica en beneficio del Fisco en aquellos casos en que a través de recursos administrativos, los particulares pretendan obtener la devolución de cantidades pagadas indebidamente y el derecho ya haya prescrito.

Cuando ya se haya consumado la prescripción de un tributo, y el Fisco no haya intentado ninguna acción de cobro, el contribuyente puede solicitar en la vía administrativa que la Autoridad Hacendaria competente emita la correspondiente declaratoria de prescripción.

Esta regla no es aplicable tratándose de la prescripción de la obligación a cargo del Fisco de devolver lo pagado indebidamente o de las cantidades que conforme a la Ley procedan.

5.- La caducidad

La caducidad se define como la pérdida de un derecho por su no ejercicio durante el tiempo que la Ley marca.

Dicha caducidad se presenta cuando las autoridades Hacendarias no ejercitan sus derechos de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar las distribuciones omitidas y sus accesorios, así como para imponer sanciones por infracciones a dichas disposiciones, durante un plazo de cinco años.

Así tenemos que la caducidad es la figura jurídico-tributaria por virtud de la cual se extinguen las facultades de comprobación, determinación de contribuciones omitidas y sus accesorios, e imposición de sanciones que poseen las autoridades fiscales por su no ejercicio durante el plazo legal de cinco años o diez años exclusivamente tratándose de contribuyentes no registrados que no lleven contabilidad o no presenten declaraciones anuales estando obligados a hacerlo, contados a partir de la fecha de nacimiento de tales facultades el cual no está sujeto ni a interrupción ni a suspensión, siendo de hacerse notar que debe operar la caducidad únicamente en contra del Fisco, la misma puede hacerla valer por los contribuyentes como solicitud administrativa y como excepción procesal.

6.- DIFERENCIAS ENTRE CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN

Entre la prescripción y la caducidad existen grandes similitudes, ambas tienen por objeto extinguir tributos o contribuciones, ambas se configuran en un plazo de cinco años, y ambas pueden hacerse valer como solicitudes administrativas y como excepciones procesales

Sin embargo también existen importantes diferencias entre ambas, como son :

A) Mientras la prescripción opera tanto en contra como a favor del Fisco, la caducidad exclusivamente opera en contra del Fisco. Dicho en otras palabras, se extinguen por prescripción tanto los tributos o contribuciones que los particulares adeuden al Fisco como la obligación a cargo de este último de devolver a los contribuyentes las contribuciones pagadas indebidamente o las cantidades que conforme a la Ley se procedan.

En cambio, en la caducidad únicamente se extinguen las facultades de las autoridades Hacendarias relacionadas con la comprobación, determinación de contribuciones omitidas e imposición de sanciones a particulares.

B) Mientras el plazo para que se consume la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro notificada por el acreedor al deudor, o bien por el reconocimiento expreso o tácito que este último formuló respecto de la existencia del crédito : La caducidad por su misma naturaleza no puede estar sujeto ni a la interrupción ni a la suspensión.

C) Mientras que el cómputo para que se consuma la prescripción se inicia a partir de la fecha de exigibilidad del crédito del que se trate : El cómputo para que se consuma la caducidad se inicia a partir de la fecha en que nazcan las facultades de las autoridades Fiscales.

Esto es, la prescripción se cuenta a partir de la fecha en que el tributo se vuelve exigible, o bien a partir de la fecha en la que se efectúa el pago de lo indebido. En cambio la caducidad debe comarse a partir de la fecha en que nacen las facultades de comprobación, determinación de contribuciones omitidas e imposición de sanciones que poseen todas las autoridades Fiscales.

Tan es así, que el Artículo 67 del C.F.F. al establecer el punto de partida, para el cómputo de la caducidad, hace referencia precisamente a la fecha de presentación o en que debieron presentarse las declaraciones de impuestos, la fecha de causación de las contribuciones y la fecha en la que fueron cometidas o dejaron de cometerse las infracciones a las leyes tributarias.

En conclusión podemos decir que mientras la prescripción es ante todo la extinción de una acción de cobro, la caducidad consiste en esencia, en la extinción de ciertos derechos, facultades o atribuciones.

CAPITULO II IMPUESTO AL ACTIVO

1.- Sujetos del Impuesto

Estarán obligados al pago de este Impuesto, según el Artículo 1o de la Ley del Impuesto al Activo (LIA) los siguientes :

- Las personas Físicas que realicen actividades empresariales en México.
- Las personas morales residentes en México.
- Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país.
- Las personas distintas a las señaladas anteriormente, que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados anteriormente.
- Asociaciones o Sociedades Civiles que lleven a cabo actividades empresariales.
- Los fideicomitentes de un fideicomiso a través del que se realicen actividades empresariales y los asociados de una asociación en participación.

De acuerdo a lo expuesto anteriormente, a continuación presentamos la siguiente relacion la cual mezcla el sujeto y el objeto de la Ley Del Impuesto al Activo, asi tenemos :

Sujeto

- Para las personas morales y personas físicas empresarias residentes en México.

Objeto

- Por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación.

Sujeto

- Las personas físicas y morales residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

Objeto

- Por el activo atribuible a dicho establecimiento.

Sujeto

- Las personas distintas anteriores que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente de los mencionados anteriormente.

Objeto

- Únicamente por los bienes que otorguen en uso o goce temporal.

Sujeto

- Los fideicomitentes de un fideicomiso a través del que se realicen actividades empresariales y los asociados de una asociación en participación.

Objeto

- Por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o la asociación en participación.

Según lo enunciado en el Artículo 7o fracción X de esta Ley, cuando a través de un fideicomiso o de una asociación en participación se realicen actividades empresariales, el fiduciario o el asociante efectuará por cuenta de los fideicomisarios o por cuenta propia y de los asociados, según sea el caso, los pagos provisionales a que se refiere este artículo, por el activo correspondiente a las actividades realizadas por el fideicomiso o asociación, considerando para tales efectos el activo que correspondió a dichas actividades en el último ejercicio del fiduciario o asociante.

Según el Artículo 3o del reglamento de la ley del Impuesto al Activo, son actividades empresariales de las personas físicas : las comerciales, industriales, agrícolas, ganaderas, de pesca o silvícolas.

2.- Base Gravable

La base gravable de este impuesto es el valor del activo en el ejercicio según Artículo 2o de la Ley del Impuesto al Activo.

El valor del activo en el ejercicio, se calculará, sumando los promedios de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos e inventarios de materias primas, productos semiterminados que el contribuyente utilice en la actividad empresarial, y podrá deducir el valor promedio de las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables.

También podrán deducirse las deudas negociables en tanto no se notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje financiero, y aun cuando no habiéndosele notificado la cesión, el pago de la deuda se efectúe a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de éste impuesto, según el Artículo 5o de la Ley del Impuesto al Activo.

Para mayor claridad, a continuación presento el siguiente cuadro :

Sumar el promedio de :

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

Restar :

El valor promedio de las deudas, en moneda nacional, con empresas, excepto con el Sistema Financiero.

Resultado :

Base del pago del Impuesto al Activo.

Más adelante comentaré con detalle cómo se determina el promedio de cada uno de los renglones mencionados.

3.- Tasa del Impuesto al Activo.

La tasa del Impuesto al Activo será del 1.8% y se aplicará a la base del pago descrita en los párrafos anteriores.

4.- Excentos del Impuesto al Activo

Están excentos del pago del Impuesto al Activo las siguientes personas :

I. Quienes no sean contribuyentes del Impuesto sobre la Renta.

II. Las empresas que componen el Sistema Financiero.

III. Las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puestos fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes.

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

V. Las personas físicas residentes en México que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas a que se refieren las fracciones I y II, únicamente por dichos bienes.

VI. Quienes utilicen bienes destinados sólo a actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros, así como quienes se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación.

No se pagará el impuesto por el periodo preoperativo, ni por los ejercicios de inicio de actividades, el siguiente y el de liquidación, salvo cuando este último dure más de dos años.

Para efectos de la fracción I :

No son contribuyentes del impuesto sobre la Renta;

A) Las personas morales con fines no lucrativos y son:

- Sindicatos.
- Organizaciones patronales.
- Instituciones de asistencia o de beneficencia.
- Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos, culturales o deportivos.
- Sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen con autorización de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación.

B) Las sociedades de inversión de renta fija y comunes.

Para efectos de la fracción II :

Las empresas que integran el Sistema Financiero, conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta son las siguientes :

- Instituciones de crédito.
- Instituciones de seguro y de fianzas.
- Organizaciones auxiliares de crédito y
- Casas de bolsa residentes en México o en el extranjero.

Para efectos de la fracción III :

Se entiende por erogaciones en periodo preoperativo y ejercicio de inicio de actividades, según lo establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta y el Reglamento al Activo respectivamente lo siguiente :

" Son erogaciones realizadas en periodos preoperativos, aquellas que tienen por objeto la investigación y desarrollo relacionados con el diseño y la 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 en formas constantes "

" Por ejercicio de inicio de actividades, se entiende aquél en que el contribuyente comience o deba comenzar a presentar la declaraciones de pago provisional del Impuesto Sobre la Renta, incluso cuando se presenten sin el pago de dicho impuesto y no se considerará inicio de operaciones cuando imperativamente por disposición de Ley cambie la forma de pagar ". Así tenemos :

	PERIODO	INICIO DE	PRIMER	SEGUNDO
IMPUESTO	PREOPERATIVO	ACTIVIDAD	EJERCICIO	EJERCICIO
	-----	-----	-----	-----
IA	NO PRESENTAR DECLARACION	EN CEROS	EN CEROS	EN CEROS
ISR	NO PRESENTAR DECLARACION DECLARACION	NO PRESENTAR	PRESENTAR DECLARACION	

5.- Procedimiento para el cálculo del Impuesto al Activo.

A.- Promedio anual de activos financieros

Conforme a lo dispuesto en el Artículo 2o de la Ley del Impuesto al Activo se determinará el promedio de los activos financieros entendiéndose por éstos :

- Las inversiones en títulos de crédito, a excepción de las acciones.
- Las acciones de sociedades de inversión de renta fija.
- Las cuentas y documentos por cobrar.

No se considerarán dentro de éste concepto las que sean a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero, ya sean personas físicas o sociedades. Los pagos provisionales, los saldos a favor de contribuyentes, ni los estímulos fiscales por aplicar.

- Los intereses devengados a favor, no cobrados

Para la determinación del promedio anual de los activos financieros, se sumará el promedio mensual de los meses del ejercicio y el resultado se dividirá entre el mismo número de meses.

El promedio mensual se determinará sumando el saldo de los activos financieros al inicio y al final de un mes entre dos.

En operaciones con el Sistema Financiero se determinará sumando los saldos diarios del mes, y el resultado obtenido se dividirá entre el número de días que comprenda dicho mes.

B.- Promedio anual de activos fijos, gastos y cargos diferidos.

Por lo que respecta a los activos fijos, gastos y cargos diferidos, se actualizará el saldo por deducir para efectos del Impuesto Sobre la Renta al inicio del ejercicio.

El saldo por deducir actualizado se le disminuirá la mitad de la deducción anual, de las inversiones en el ejercicio :

determinada conforme a los Artículos 41o y 47o de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir, la deducción para efectos contables.

El resultado obtenido conforme al párrafo anterior, se dividirá entre dos y el cociente se multiplicará por el número de meses en los que el bien fue utilizado en el ejercicio, por el cual se determina el impuesto.

En el caso de activos fijos, por lo que se hubiera optado efectuar la deducción inmediata (Art. 51o LISR), se considerará como saldo por deducir el que le hubiera correspondido de acuerdo a los porcentos señalados en los Artículos 43o, 44o y 45o de la LISR, de no haber optado por la deducción inmediata

C.- Promedio anual de terrenos

El monto original de la inversión en los terrenos actualizado, se dividirá entre doce y el resultado se multiplicará por el número de meses que tenga el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

El monto original de cada terreno se actualizará, aplicando el factor conforme a la tabla de ajuste que anualmente establece el Congreso de la Unión, a saber, desde el año en que se adquirió, hasta el año por el que se determina el impuesto.

D.- Promedio anual de inventarios.

El promedio anual de inventarios de materias primas, productos semiterminados o terminados se obtendrá, sumando los saldos al inicio y cierre del ejercicio, dividiendo el resultado entre dos.

El saldo al inicio del ejercicio será el saldo final del ejercicio inmediato anterior.

Existen dos opciones para valuar el inventario, cuando no se valuen conforme a lo establecido en el Boletín B-10 " Reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera " Emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, las cuales son las siguientes :

- Conforme al precio de la última compra efectuada en el ejercicio
- Conforme al valor de reposición que . será el precio en que incurriría el contribuyente, al adquirir o producir artículos iguales a los de su inventario a la fecha de terminación del ejercicio.

E.- Promedio anual de deudas

El promedio de deudas se calculará, sumando los saldos promedios mensuales de las deudas y dividiendo el resultado entre el número de meses del ejercicio.

Los saldos promedios mensuales de las deudas se determinarán, sumando el saldo inicial y final de cada mes, dividiendo el resultado entre dos.

Las deudas que computan para el cálculo del Impuesto al Activo, son las contratadas con empresas residentes en el país o con establecimiento permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, pudiendo incluir los intereses devengados no pagados en el propio mes.

No computará las deudas contratadas con el Sistema Financiero o con su intermediación.

Tratándose de Uniones de Crédito que acuerden determinar y pagar el impuesto de esta Ley :

Los accionistas de dicha Unión de Crédito podrán deducir las deudas que tengan con la misma, aún siendo esta parte del Sistema Financiero, según el Artículo 15o de su reglamento.

6.- Determinación de pagos provisionales

En el Art. 7o de la Ley del Impuesto al Activo, se establece que los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales, a cuenta del impuesto anual, a más tardar el día 17 las personas morales y las personas físicas del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, respectivamente.

El pago provisional mensual, se determinará, dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, multiplicando por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, pudiendo acreditarse contra el impuesto a pagar los pagos provisionales del ejercicio por el que se paga el impuesto, efectuados con anterioridad .

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del penúltimo ejercicio inmediato anterior, hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto.

Se establece además que por los meses comprendidos entre la fecha de terminación del ejercicio y la presentación de la declaración anual, se efectuará como pago provisional la misma cantidad que hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato superior .

El impuesto anual se deberá presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración anual del Impuesto sobre la Renta del ejercicio, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine, si es persona moral, y durante el periodo comprendido de Febrero a Abril del año siguiente a aquel por el que se presenta la declaración si se trata de personas físicas.

7.- Mecánica de acreditamiento del Impuesto al Activo

Para 1995 se cambia totalmente el sistema de acreditamiento como se tenía contemplado hasta 1989.

Ahora la Ley establece que los contribuyentes podrán acreditar contra el Impuesto al Activo del ejercicio una cantidad equivalente al Impuesto sobre la Renta (ISR) que les correspondió en el mismo, en los términos de los Títulos II o II-A, o del Capítulo VI del Título IV de la Ley de la materia

Si el Impuesto al Activo es mayor que el Impuesto sobre la Renta, la diferencia será el Impuesto al Activo a pagar .

Por el contrario , si el Impuesto al Activo es menor que el Impuesto sobre la Renta pagado en el ejercicio, la diferencia pendiente de acreditar, podrá ser sujeta de devolución por el monto actualizado del Impuesto al Activo efectivamente pagado en alguno de los tres ejercicios inmediatos, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad .

La devolución a que nos referimos, en ningún caso podrá ser mayor al la diferencia entre ambos impuestos .

Se establece en la Ley, que el Impuesto al Activo efectivamente pagado en alguno de los tres ejercicios inmediatos anteriores se actualizará por el periodo comprendido desde el sexto mes del ejercicio en el cual el Impuesto sobre la Renta exceda al Impuesto al Activo .

Asimismo, se establece en la Ley que no se podrá solicitar devolución de ISR pagado en exceso en los siguientes casos .

- Cuando en el mismo ejercicio el Impuesto al Activo sea igual o superior al Impuesto sobre la Renta.
- Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución del impuesto establecido en esta Ley; en este caso, el Impuesto sobre la Renta pagado en exceso cuya devolución no proceda en los términos de esta fracción se considerará como Impuesto al Activo .

Cuando el contribuyente no efectue el acreditamiento en un ejercicio, pudiendo haberlo hecho conforme a este Artículo, perderá el derecho a hacerlo . asimismo se establece que el acreditamiento es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona, ni como consecuencia de fusión .

Como se aprecia, la forma de acreditamiento permite que no se cause el Impuesto al Activo cuando el contribuyente a más tardar en su cuarto ejercicio pague un Impuesto sobre la Renta en una cantidad superior al Impuesto al Activo actualizado de los tres ejercicios anteriores, confirmando con ello el carácter de impuestos complementarios, por contra, si en más de cuatro años no genera un Impuesto sobre la Renta va perdiendo el derecho de obtener la devolución del Impuesto al Activo pagado en el primer ejercicio y así sucesivamente .

En materia de pagos provisionales, se permite a los contribuyentes acreditar contra estos, los pagos provisionales del Impuesto sobre la Renta efectivamente pagados .

Cuando en algún mes el contribuyente no pueda acreditar totalmente el pago provisional de Impuesto sobre la Renta efectivamente pagado, el remanente lo acreditará contra los siguientes pagos provisionales o contra la cantidad que hubiese que pagar en la declaración anual .

8. - Devolución del Impuesto pagado en exceso

Cuando en el ejercicio se determine Impuesto sobre la Renta por acreditar en una cantidad que exceda al Impuesto al Activo del ejercicio, los contribuyentes podrán solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado en el Impuesto al Activo, en los diez ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto con anterioridad .

La devolución a que se refiere este párrafo en ningún caso podrá ser mayor a la diferencia entre ambos impuestos .

El Impuesto al Activo efectivamente pagado en los diez ejercicios inmediatos anteriores a que se refiere al primer párrafo ya escrito se actualizará por el periodo comprendido desde el sexto mes del ejercicio en que se pagó, hasta el sexto mes del ejercicio en el cual el Impuesto sobre la Renta exceda al Impuesto al Activo .

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

- Cuando en el mismo ejercicio, el impuesto establecido en esta Ley sea igual o superior a dicho impuesto . En este caso el Impuesto sobre la Renta pagado por el que se podría solicitar la devolución por resultar en exceso, se considerará como pago del Impuesto al Activo del mismo ejercicio .
- Cuando su acreditamiento de lugar a la devolución del impuesto establecido en esta Ley, el Impuesto sobre la Renta pagado en exceso cuya devolución no proceda los términos de esta fracción se considerará como Impuesto al Activo .

Los contribuyentes podrán también acreditar contra los pagos provisionales que tengan que efectuar en el Impuesto al Activo, los pagos provisionales del Impuesto sobre la Renta.

Las personas morales que tengan en su activo acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero podrán acreditar contra el Impuesto al Activo, el Impuesto sobre la Renta pagado en el extranjero por dichas sociedades, hasta por el monto que resulte conforme a lo previsto en el segundo párrafo del Art. 6o de la Ley del Impuesto al Activo.

CAPITULO III CASO PRACTICO Y TRATAMIENTO CONTABLE

I.- Caso práctico aplicable a una empresa comercial :

La Compañía " La Buena Suerte, S.A. de C.V. " inició sus operaciones el 1o de Enero de 1988 y le interesa saber cuanto pagará de Impuesto al Activo a cuenta del Impuesto anual durante el ejercicio de 1994 .

Por lo tanto uno de los primeros pasos a seguir, será el determinar los saldos promedios anuales de 1993 de cada uno de los rubros que aplican para el cómputo del Impuesto al Activo .

Iniciamos con el rubro de activos financieros, específicamente con el renglón de Bancos, el cual se obtiene sumando los saldos finales diarios del mes , y dividiendo el resultado obtenido entre el número de días que comprenda dicho mes . Los demás renglones que integran los activos financieros (Inversiones en títulos de créditos, Las cuentas y doctos. por cobrar y Los intereses devengados a favor) determinarán sumando los saldos iniciales y finales de cada mes y dividiendo el resultado entre dos .

Posteriormente determinaremos los saldos promedios correspondiente a los renglones de inventarios, activos fijos, gastos y cargos diferidos y terrenos; los cuales tienen un tratamiento especial .

Para una mejor comprensión de lo anteriormente descrito mostramos como se determinan dichos saldos promedios mediante las siguientes cédulas :

1.- Promedio anual de activos financieros, que comprende las cédulas :

1a) Saldo promedio diario de bancos .

1b) Saldo promedio anual de bancos .

1c) Saldo promedio mensual de créditos .

1d) Saldo promedio anual de créditos .

2.- Promedio anual de activos fijos gastos y cargos diferidos .

3.- Promedio anual de terrenos .

4.- Promedio anual de inventarios .

5.- Promedio anual de deudas .

5a) Saldo promedio mensual de deudas .

1a) SALDO PROMEDIO DIARIO DE BANCOS

FECHA (FEB)	SALDO INICIAL	DEPOSITOS	CHEQUES Y PAGOS	SALDO FINAL
1	350	1,300	400	1,250
2	1,250	2,310	1,780	1,780
3	1,780	980	1,500	1,260
4	1,260	2,900	2,650	1,510
5	1,510	2,300	2,650	1,160
6	1,160	700	1,100	760
7	760	1,200	980	980
8	980	620	300	1,300
9	1,300	789	1,220	869
10	869	700	1,000	569
11	569	2,568	2,169	968
12	968	2,978	2,454	1,492
13	1,492	3,549	2,980	2,061
14	2,061	3,980	2,137	3,904
15	3,904	496	3,000	1,400
16	1,400	350	1,000	750
17	750	250	800	200
18	200	100	50	250
19	250	1,004	690	558
20	558	657	258	957
21	957	2,435	2,789	603
22	603	579	182	1,000
23	1,000	786	234	1,552
24	1,552	1,768	2,369	951
25	951	3,768	1,589	3,130
26	1,130	2,786	2,593	1,323
27	1,323	1,234	1,258	1,299
28	1,299	2,980	3,987	292
SUMA				NS 34,121

Entre el numero de dias del mes

28

Igual al saldo promedio diario (1a)

NS 1,219

1b) Saldo promedio anual de Bancos :

MES	SALDO PROMEDIO DIARIO
ENERO	1,278
FEBRERO (a)	1,219
MARZO	1,320
ABRIL	1,285
MAYO	1,520
JUNIO	1,489
JULIO	1,365
AGOSTO	1,573
SEPTIEMBRE	1,690
OCTUBRE	1,980
NOVIEMBRE	1,956
DICIEMBRE	1,985

	NS 18,660
Entre el numero de meses del ejercicio	12

Igual al saldo promedio anual de Bancos	NS 1,555
	=====

Nota : Los saldos diarios de Bancos, deberan ser obtenidos de los registros contables y no de los estados de cuenta bancarios.

1c) Saldo Promedio Mensual de Créditos :

ENERO

CONCEPTO	SALDO		SUMA	SALDOS
	INICIAL	FINAL		PROMEDIOS MENSUALES
Clientes	N\$ 12,823	N\$ 13,734	N\$ 26,557	N\$ 13,279 (b)
Deud. Diversos	4,890	6,120	11,010	5,505 (c)
Depó. en Gara.	2,000	2,000	4,000	2,000 (d)
Antic. a Prov.	5,400	4,800	10,200	5,100 (e)

Los saldos promedios mensuales se determinan dividiendo la suma entre 2.

1d) Saldo Promedio Anual de Créditos :

MES	DEUDORES DEPOSITOS EN ANTICIPO A			
	CLIENTES	DIVERSOS	GARANTIA	PROVEEDORES
Enero	N\$ 13,279	(b) N\$ 5,505	(c) N\$ 2,000	(d) N\$ 4,800
Marzo	15,000	1,600	2,000	3,200
Abril	13,050	3,100	2,000	3,800
Mayo	14,690	2,100	2,000	2,800
Junio	18,000	1,100	2,000	2,600
Julio	16,500	980	2,000	5,680
Agosto	14,600	780	2,000	2,500
Septiem	13,860	1,160	2,000	3,600
Octubre	19,000	1,010	2,000	4,020
Noviemb	15,000	935	2,000	2,680
Diciemb	17,000	850	2,000	3,050
Suma	N\$ 181,979	N\$ 20,920	N\$ 24,000	N\$ 43,830

Entre No de meses del ejercicio 12 Meses

Saldo Promedio Anual de Créditos 15,165 + 1,743 + 2,000 + 3,652

Total N\$ 22,560 + 1,555 (Promedio anual bancos) = 24,115

2) Promedio anual de activos fijos, gastos y cargos diferidos :

Concepto	Fecha de Adquisi.	Monto Original	Depre- ciación del Ej.	Depreci. Acumulada al 010193	Saldo por Redimir al 010193
Mob. 1	03-1986	N\$ 9,857	N\$ 986	N\$ 6,738	N\$ 3,119
Mob. 2	04-1987	4,731	473	2,720	2,011
Equ. A	06-1988	1,651	165	756	895
Equ. B	08-1989	7,360	736	2,515	4,845

50 %

FAC	Saldo x Redimir	Deprec del Eje	Valor Activo	Entre meses	Por meses de uso
INPC (1)	Actuali.	Actuali.	Promed.	del Ejer.	
14.6827	N\$ 45,795	N\$ 7,239	38,556	N\$ 3,213	N\$ 38,556
6.3182	12,706	1,494	11,212	934	11,212
2.3234	2,079	192	1,887	157	1,887
1.9379	9,389	713	8,676	723	8,676

Promedio anual de activos fijos

N\$ 60,331

Nota :

FAC - Factor de actualización.

INPC (1) - Ultimo mes de la primera mitad del periodo
en que el bien haya sido utilizado en el
ejercicio.

INPC (2) - De la fecha de adquisición del bien.

3) Promedio anual de Terrenos :

Fecha de adquisición Enero de 1988

Fecha de enajenación Abril de 1990

Monto original de la inversión (MOI) N\$ 800

Factor según tabla de ajuste emitida anualmente por el Congreso de la Unión,
cuando el tiempo transcurrido sea :

Tiempo	Factor
-----	-----
Hasta 1 año	1.00
Más de 1 año hasta 2 años	1.21
Más de 2 años hasta 3 años	1.83
.....
Más de 7 años hasta 8 años	45.87
.....

		Saldo			
MOI	FAC	MOI Actua.	Entre meses del ejer.	Por meses del Ejer.	Promedio Anual
N\$ 800	1.83	N\$ 1,464	12	12	N\$ 1.464

4) Promedio anual de inventarios :

Concepto	Saldo del ejercicio		Suma	Saldo promedio Anual
	Inicial	Final		
Inventarios	N\$ 38,000	N\$ 18,000	N\$ 56,000	<u>N\$ 28,000</u>

5a) Saldo promedio anual de deudas :

Enero

Concepto	Saldo		Saldo Promedio	
	Inicial	Final	Suma	Mensual
Proveedores	N\$ 890	N\$ 990	N\$ 1,880	N\$ 940 (f)
Acreed. Div.	650	443	1,093	547 (g)

5) Saldo promedio anual de deudas :

Mes	Proveedores	Acreedores Diversos
Enero	N\$ 940 (f)	N\$ 547 (g)
Febrero	960	500
Marzo	870	675
Abril	690	789
Mayo	-	50
Junio	904	10
Julio	760	90
Agosto	980	60
Septiembre	320	40
Octubre	894	97
Noviembre	190	90
Diciembre	323	87
Suma	N\$ 7,831	N\$ 3,035
Entre número de meses del Ejercicio.	12 meses	
Saldo promedio anual de deudas	652	253
Total	N\$ 652	+ N\$ 253 = 905

Nota: Las deudas que computan son las que se tengan con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes en México de residentes en el extranjero, excepto las contratadas con el Sistema Financiero.

Asimismo, podrán deducir las deudas contratadas con las personas físicas que realicen actividades empresariales con personas morales, siempre que sean contribuyentes de este impuesto, (punto 101 de la Resolución Miscelánea de 1990)

Realizados los cálculos anteriores, por cada uno de los rubros que computan para la determinación del pago del Impuesto al Activo .

En base a las cifras correspondientes al ejercicio terminado el 31 de Diciembre de 1993, procedemos a determinar el impuesto anual de dicho ejercicio y su actualización para efectos de pagos provisionales por el ejercicio de 1994.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

Determinacion del Impuesto al Activo :

1.- Promedio anual de activos financieros	NS 24,115
más :	
2.- Promedio anual de activos fijos	
Gastos y cargos diferidos	60,331
más :	
3.- Promedio anual de terrenos	1,464
más :	
4.- Promedio anual de inventarios	28,000

Total de Activos	NS 113,910
Menos :	
5.- Promedio anual de deudas con empresas	
residentes en México	905

Base para el Impuesto al Activo	113,005
Por :	
Tasa del	1.8 %
Igual :	
Impuesto anual de 1993	2,034
Por :	
(*) F A C = $\frac{\text{INPC Diciembre de 1992} = 33393.9}{\text{INPC Diciembre de 1991} = 29832.5} =$	1.1194
Impuesto anual actualizado	2,277
Dividido entre	12

Pago provisional mensual	NS 190
	=====

Nota : (*)

FAC = INPC último mes del ejercicio inmediato anterior

INPC último mes del penúltimo ejer. inmediato anterior

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

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

2.- Tratamiento Contable del Impuesto al Activo.

En la actualidad, existe el desconocimiento por parte de algunos profesionistas de la Contaduría Pública, sobre el tratamiento contable y presentación que debe darse al Impuesto al Activo, particularmente en aquellos casos en que el Impuesto al Activo causado, resulta superior al Impuesto Sobre la Renta (ISR) causado en el ejercicio.

Esto se debe principalmente a que la recuperación del Impuesto al Activo causado en exceso. depende de la obtención de utilidades gravables suficientes en los tres ejercicios siguientes, lo cual hace sobre dicha partida que reúna las características de un Activo contingente, y muchos de los profesionistas lo consideran así erróneamente.

Por lo tanto el objetivo de este estudio, es proporcionarles lo que al respecto dicta la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC), respecto al tratamiento Contable que deben dar al Impuesto al Activo.

Así tenemos, que el Impuesto al Activo (IMPAC). es una partida que debe ser aplicada a los resultados del ejercicio en que se causa, de la misma forma, el Impuesto al Activo causado que exceda al Impuesto Sobre la Renta causado, deberá cargarse a los resultados del ejercicio y bajo ninguna circunstancia es permisible su registro como un Activo.

Asimismo, el exceso del Impuesto al Activo, deberá presentarse en el estado de resultados conjuntamente con la provisión del Impuesto Sobre la Renta, y en nota a los estados financieros o en el mismo cuerpo del estado de resultados, se debe revelar el importe de cada impuesto.

Por lo tanto, el Impuesto al Activo no acreditado en años anteriores y que haya sido acreditado contra el Impuesto Sobre la Renta del año, deberá abonarse a los resultados del año el acreditamiento y tratarse como una partida extraordinaria.

Conclusión :

El Impuesto al Activo es una contribución mínima a la que están obligadas a pagar tanto las personas físicas como las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país por el Activo atribuible a dichos establecimientos, así como las personas que otorguen el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en las actividades de los contribuyentes mencionados anteriormente, con el objeto de que el estado obtenga una mayor recaudación tributaria y pueda con estos recursos sufragar los gastos públicos.

BIBLIOGRAFIA

LEYES Y REGLAMENTOS:

- Ley del Impuesto al Activo
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo
- Ley del Impuesto sobre la Renta
- Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta

LIBROS:

- DERECHO FISCAL. Adolfo Arrijo Vizcaino.
2a.ed. Ed.Themis.
- PAGOS PROVISIONALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IM-
PUESTO AL ACTIVO. Francisco Perea.
Ed. Ecasa.

REVISTAS:

- REVISTA DE CONTADURIA PUBLICA
Editada por el IMCP. A.C.
Febrero de 1994. No.234
Tratamiento contable del Impuesto al Activo de las
empresas.
Págs. 20,22,23,46,47

- DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION

Organo de Gobierno Constitucional de los Estados
Unidos Mexicanos.

Autor: Dr. Amado Vega R.

31 de marzo de 1992.

- PRONTUARIO DE ACTUALIZACION FISCAL

Aplicación de saldos de I.A.C. de 1989, pendientes
de acreditar contra I.S.R.

Autor: Jaime Belmares

No. 38 Pág.6 Ed. Ecasa

Módulo 22. Impuesto al Activo.

No. 41 Pág.11

Determinación del pago provisional del I.A.C.

Págs. 6,7,8,9,10,11

- CONSULTORIO FISCAL

Impuesto al Activo.

UNAM. No. 66 Págs.43,44,45

- PRONTUARIO FISCAL CORRELACIONADO 1992

Ley y Reglamento del Impuesto al Activo

Art. 1o. al 26avo. 28ava edición

- **APLICACION PRACTICA SOBRE TEMAS FISCALES 1991**

Capítulo IV Págs. 159-255

4a.ed., Ed. Hilmac. México 1991