



# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE CONTADURÍA Y  
ADMINISTRACIÓN

## ESTUDIO DEL IMPUESTO AL ACTIVO DE LAS EMPRESAS

DISEÑO DE UN SISTEMA PARA UNA  
ORGANIZACIÓN  
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
LICENCIADO EN CONTADURÍA  
P R E S E N T A :  
ELIZABETH DIEGO ANTONIO



*ASESOR:*  
L.C.C. RAFAEL ZEPEDA BEJARANO



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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 esta 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.

ESTA TESIS NO SE  
DE LA BIBLIOTECA

## AGRADECIMIENTOS

*A Dios:*

*Por darme la existencia y la oportunidad de alcanzar esta meta.*

*A Mis Padres:*

*Antonio*

*Por su amor y cariño.*

*Por todo su apoyo que me ha brindado y me ha enseñado con su ejemplo.*

*Lidia*

*Gracias por su esfuerzo y dedicación.*

*Por todo su amor, cariño y comprensión.*

*A mis hermanos*

*Ellega, Edgar, Juan, Eloisa, Lidia y José Pedro.*

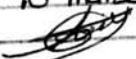
*Por estar siempre conmigo.*

Autorizo a la Dirección General de Bibliotecas de la UNAM a difundir en formato electrónico e impreso el contenido de mi trabajo recepcional.

NOMBRE: Elizabeth Diego

Antonio

FECHA: 10 marzo 2004

FIRMA: 

*Un agradecimiento especial al C. P. Rafael Zepeda Bejarano*

*Por su dedicación al hacer posible este trabajo.*

*¶*

*A todos aquellos que hicieron posible la elaboración de este trabajo.*

## INDICE

INDICE DE ABREVIATURAS	7
INTRODUCCIÓN	8

### CAPITULO I ANTECEDENTES Y EVOLUCION DEL IMPUESTO AL ACTIVO

1. Disposiciones generales	
1.1. Creación del impuesto	10
1.2. Inconstitucionalidad	15
1.3. Definición del impuesto al activo	18
1.4. Reformas y modificaciones	19

### CAPITULO II LEYES Y PRINCIPIOS QUE REGULAN A LAS PERSONAS MORALES

2. Marco legal (LGSM, PCGA Y LISR)	
2.1. Constitución de las sociedades mercantiles	26
2.1.1. Tipos de sociedades mercantiles	27
2.1.2. Requisitos para la constitución de sociedades	32
2.1.3. Apertura de libros	34
2.1.4. Registro de sociedades	
a) Mexicanas	37
b) Extranjeros	39
2.2. Principios de contabilidad generalmente aceptados	
2.2.1. Concepto	41
2.2.2. Reglas particulares y criterio prudencial	45
2.2.3. Boletín B-1	46
2.2.4. Boletín A-11	48
2.2.5. Boletín B-10	53
2.2.6. Boletín D-4	55
2.2.7. Circular núm. 33 tratamiento contable del IMPAC	55
2.3. Ley del Impuesto Sobre la Renta	
2.3.1. Aspectos generales	57
2.3.2. Exentos del pago del IMPAC	65
2.3.3. De los estímulos fiscales	67
2.3.4. Disposiciones transitorias	71
2.3.5. Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta	72

### **CAPITULO III PROCEDIMIENTOS PARA EL CALCULO DEL IMPAC**

<b>3. Cálculo del IMPAC</b>	
3.1. Consideraciones para el cálculo	
3.1.1. Sujetos de impuesto	73
3.1.2. Objeto y tasa	74
3.1.3. Sujetos exentos	75
3.1.4. Casos especiales	77
3.2. Determinación de la base	79
3.2.1. Promedio de activos financieros	79
3.2.2. Promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos	83
3.2.3. Promedio de terrenos	88
3.2.4. Promedio de inventarios	89
3.2.5. Promedio de deudas	92
3.3. Pagos provisionales (Personas Morales del Régimen General)	93
3.3.1. Cálculo de los pagos provisionales del IMPAC	95
3.3.2. Pagos provisionales opcionales	99
3.4. Acreditamiento del ISR	102
3.5. Declaración anual	106

### **CAPITULO IV CASO PRACTICO**

<b>4. Caso práctico</b>	110
4.1. Cédula para la determinación de los promedios diarios de los activos financieros	111
4.2. Cédula para la determinación del promedio de los activos contratados con el sistema financiero del ejercicio	113
4.3. Cédula para la determinación del promedio de activos no contratados con el sistema financiero del ejercicio	114
4.4. Cédula para la determinación del promedio de los activos financieros del ejercicio	115
4.5. Cédula de depreciación para la determinación del promedio de activos fijos, gastos y cargos diferidos del ejercicio	116
4.6. Cédula para la determinación del promedio de terrenos del ejercicio	117
4.7. Cédula para la determinación del promedio de inventarios del ejercicio	118
4.8. Cédula para la determinación del promedio de deudas del ejercicio	119

4.9.	Cédula para la determinación del IMPAC del ejercicio	120
4.10.	Cédula para la determinación de pagos provisionales	121
Anexo 1	Iniciativa de Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas	122
Anexo 2	Dictamen de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados del Impuesto al Activo Neto de las Empresas	126
Anexo 3	Tesis de Jurisprudencia(1)	129
Anexo 4	Tesis de Jurisprudencia(2)	131
CONCLUSIONES		133
BIBLIOGRAFÍA		135

## INDICE DE ABREVIATURAS

SHCP	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
IMPAC	Impuesto al Activo
CPEUM	Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
LIMPAC	Ley del Impuesto al Activo
DOF	Diario Oficial de la Federación
RLIMPAC	Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas
RM	Resolución Miscelánea Fiscal
RLISR	Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta
CFE	Código Fiscal de la Federación
LGSM	Ley General de Sociedades Mercantiles
PEPS	Primeras Entradas Primeras Salidas
UEPS	Ultimas Entradas Primeras Salidas
INPC	Indice Nacional de Precios al Consumidor

## INTRODUCCIÓN

La materia fiscal desde sus inicios hasta la actualidad resulta ser incomprensible por su falta de claridad en la aplicación de sus ordenamientos, esto trae consigo que los contribuyentes evadan impuestos. La falta de cultura dirigida hacia los contribuyentes por parte de las autoridades fiscales y la falta de honestidad de los mismos hace que los sujetos de impuesto eviten contribuir.

La situación del contribuyente para calcular su impuesto resulta ser difícil, debido que para determinarlo se ve en la necesidad de aplicar leyes, reglamentos, resoluciones administrativas, circulares y decretos para el cumplimiento de las obligaciones fiscales y evitar incurrir en una sanción fiscal.

La importancia de los impuestos es de gran trascendencia para el país ya que de ellos emanan crecimientos sociales y económicos, además de mantener el nivel de competitividad con los demás países. Como se indicará más adelante está contemplado en la constitución "de contribuir para los gastos públicos" siendo éste la base para la implantación de cualquier gravámen.

El presente trabajo se referirá en forma específica al impuesto al activo, cuyo objeto de este estudio es exponer de una forma sencilla y práctica las disposiciones que establece la Ley del Impuesto al Activo, con el fin de orientar a los contribuyentes a determinar su impuesto.

En esta investigación se estudiará el origen, las reformas y modificaciones del impuesto al activo, así como la constitución de las personas morales de acuerdo con la Ley General de Sociedades Mercantiles y la presentación de declaraciones ante las autoridades fiscales.

El contenido del trabajo de investigación está organizado en cuatro capítulos que abordan el tema central de estudio, iniciando con el marco de referencia y culminando con la resolución de un caso práctico.

En el capítulo I, se establecen las circunstancias que dieron origen a éste impuesto. Se describirán las distintas reformas y modificaciones que ha tenido en el transcurso del tiempo.

En el capítulo II, se hace referencia a la forma de constituir una sociedad mercantil, los requisitos que debe contemplar la información financiera, así como de las leyes fiscales que rigen al contribuyente.

En el capítulo III, se precisan los mecanismos para determinar el impuesto al activo, la elaboración de los pagos provisionales y la forma de presentarlos ante las autoridades fiscales.

En el capítulo IV, se elabora un caso práctico de una persona moral régimen general, en el cual se muestra la forma de determinar su impuesto al activo del ejercicio y sus pagos provisionales correspondientes.

Por último, se anexa la iniciativa de ley, el dictamen de la cámara de diputados y algunas tesis de jurisprudencia que fueron parte de la evolución del impuesto al activo.

# CAPITULO I

## ANTECEDENTES Y EVOLUCION DEL IMPUESTO AL ACTIVO

### 1. DISPOSICIONES GENERALES

#### 1.1. CREACIÓN DEL IMPUESTO

A mediados de 1988 existieron fuertes expectativas sobre la publicación de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, aunado con las reformas fiscales para el año de 1989. La importante reducción de las tasas de inflación originada por el éxito del Pacto de Solidaridad Económica, permitía implantar importantes modificaciones en materia de impuestos.

Dadas éstas circunstancias y con la caída de más del 2% del Producto Interno Bruto en los ingresos presupuestales que exige un mayor esfuerzo en materia de fiscalización, se considera necesario incrementar la captación por concepto de contribuciones que a su vez ayudarán a compensar la pérdida de los ingresos tributarios; razón por la cual se crea o se diseña el impuesto al activo, considerado desde su origen como un pago mínimo que se calculará en función de sus activos netos.

Con la entrada en vigor de esta nueva ley para 1989, se establecen adecuaciones a la legislación impositiva. La Ley de Ingresos de la Federación establece los siguientes objetivos:

1. Fortalecer los ingresos públicos, sin afectar la estabilidad de precios.
2. Propiciar el crecimiento económico.
3. Mejorar la equidad y eficiencia del sistema fiscal.
4. Avanzar en el proceso de simplificación fiscal.

Para lograr estos objetivos se gravará un impuesto a los activos de las sociedades mercantiles, con la finalidad de recaudar recursos adicionales de 1.5 billones de pesos. Con ésta nueva ley el Gobierno pretende incrementar los ingresos tributarios del 9.2 al 10.3 por ciento del PIB.

Además, con la implantación de este gravamen, la disminución de las tasas impositivas y la ampliación de las bases gravables, se pronostica la reducción de la evasión y elusión fiscal, ya que más de la mitad de las empresas declaran pérdidas fiscales invirtiendo en activos para que al final de su ejercicio su utilidad fiscal se viera reducida considerablemente. La gran mayoría recurre a esta práctica violando la obligación de contribuir al gasto público, por ésta razón se ha demostrado que las altas tasas impositivas estimulan la evasión, especialmente de los denominados contribuyentes no cautivos.

La introducción de este impuesto permitirá a las autoridades fiscales elevar la recaudación perdida, al aumentar la carga fiscal a las empresas que venían evadiendo el impuesto sobre la renta de manera sistemática presentando declaraciones en ceros.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) por su parte considera que la recaudación del nuevo impuesto compensará la deficiencia recaudatoria de los demás impuestos, fortalecerá el control de las obligaciones fiscales y ampliará el número de contribuyentes. Además con esta reforma fiscal se buscaba una reducción de la tasa y la base gravable a las personas cumplidoras y responsables.

Ante esta situación el Poder Ejecutivo presenta al Congreso de la Unión la Iniciativa de Ley del Impuesto al Activo Neto de las Empresas<sup>1</sup> que pretende gravar principalmente a las empresas que no pagan Impuesto Sobre la Renta (ISR), esta iniciativa comprende los siguientes puntos relevantes:

1. El Impuesto al Activo (IMPAC) es un impuesto federal complementario al ISR, que originalmente se denominó Impuesto al Activo Neto de las Empresas.
2. Grava al activo afecto a la realización de actividades empresariales, con una tasa del 2% sobre su valor anual.
3. La contribución se causará por ejercicios fiscales teniendo la obligación de efectuar pagos provisionales.
4. Se expresó la idea original de que el ISR a cargo del contribuyente sería acreditable contra IMPAC.
5. Las empresas controladoras que consoliden para los efectos de planeación fiscal, se verán afectados directamente por este impuesto.
6. La base del impuesto es la diferencia que se obtenga de restar al valor anual del activo, el valor anual del pasivo, considerando para tales efectos los valores promedios mensuales.
7. La implantación de este impuesto no será una carga administrativa adicional a los contribuyentes, ya que para la determinación de la base la información se obtiene de los mismos cálculos que se utilizan para efecto del ISR.

---

<sup>1</sup> Anexo 1.

8. Se distingue a cierto tipo de contribuyentes liberándolos de la obligación del pago del IMPAC (Instituciones de Crédito, Sociedades de Inversión y Sociedades Cooperativas).
9. En virtud de que es una Ley complementaria de ISR no se consideró necesario repetir definiciones técnicas que son utilizadas por ambas disposiciones fiscales.

En el Dictamen de la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados<sup>2</sup> se hacen referencia a las siguientes consideraciones:

1. Se reconoce que es un impuesto destinado a generar ingresos adicionales, así como a regularizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de las empresas, ya que un alto porcentaje de los contribuyentes presentan declaraciones en ceros.
2. Con la creación de este impuesto los contribuyentes tendrán que pagar una cantidad mínima.
3. Se estima conveniente suprimir el concepto de "Neto", para que la Ley se llame Impuesto al Activo de las Empresas.
4. Se eliminan los conceptos que pudieran significar piramidación en el impuesto y la consecuente doble tributación.
5. Se modifica sustancialmente la idea de acreditamiento y se considera más adecuado acreditar el Impuesto al Activo de las Empresas contra ISR.
6. Se modificó la periodicidad de pagos provisionales con el objeto de hacerlos coincidir con los del ISR.

---

<sup>2</sup> Anexo2.

7. Se incluyeron como contribuyentes de este impuesto a todas las personas que otorguen, a otros contribuyentes, el uso o goce temporal de bienes muebles o inmuebles, ya sea en forma gratuita u onerosa, que sean utilizados para la realización de actividades empresariales.
8. Se excluye de su pago, el período preoperativo y el ejercicio siguiente.
9. Se precisan reglas para los contribuyentes cuyo ejercicio no coincida con el año de calendario.

Una vez aprobada la Iniciativa de Ley por la Cámara de Diputados, entran en vigor los cambios que se traducirán en un sistema fiscal más equitativo y para asegurar la contribución mínima por parte de las empresas, se continuará con la orientación al contribuyente; al mismo tiempo se combatirá con todos los recursos de la Ley para aquellos que no cumplan con sus obligaciones fiscales.

Durante el año de 1989, los cambios en las disposiciones tributarias del Sistema Tributario Mexicano, experimentaron avances importantes; se revirtió la tendencia decreciente de la recaudación, se abatieron los índices de evasión y elusión fiscales. Estos avances generaron un fortalecimiento de los ingresos tributarios y significaron una profunda modernización del sistema. Traduciéndose en un incremento real de la recaudación del ISR del 12% en el mismo año en que entró en vigor.

## 1.2. INCONSTITUCIONALIDAD

La publicación de Ley del Impuesto al Activo de las Empresas con solo diez artículos y cinco transitorios representa para las empresas una carga administrativa para determinar la base gravable del impuesto; no obstante los especialistas definen a esta ley como insuficiente, poco claras e incomprensible para los contribuyentes que no están íntimamente ligados con el aspecto fiscal, además que no contemplan las diversas situaciones que se les presentaría.

Con la entrada en vigor de este gravamen se crearon diversas controversias correspondientes a su aplicación, es decir, que gravará al patrimonio de las empresas. Tomando en cuenta la legalidad de sus disposiciones, surgieron una serie de amparos en 1989, por la inconstitucionalidad que representa por ser arbitrarios, injustos, desproporcionales e inequitativos.

De acuerdo al Artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) que señala: "Son obligaciones de los mexicanos contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes". Basándose en este fundamento constitucional, la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que proporcionalidad significa que atiende a la capacidad contributiva entre los sujetos pertenecientes a una misma categoría. Y por equidad al hecho de tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales.

Por esta razón la Ley del Impuesto al Activo (LIMPAC) es considerada desde su origen como inconstitucional, ya que injustamente se eximió del pago de este impuesto a las empresas que componen el sistema financiero, a las sociedades de inversión y cooperativas, a los contribuyentes menores y a los de bases especiales de tributación. Así como descartaron a algunos contribuyentes, se incluyeron a las personas que sin ser empresas otorgaran a éstas, el uso o goce de bienes para ser utilizados en la actividad empresarial. Incluyendo también por las mismas razones a las asociaciones o sociedades civiles que realizan actividades mercantiles.

Con estos antecedentes las empresas que por primera vez estuvieran obligados al pago del IMPAC interponían un Juicios de Amparo obteniendo protección de las leyes ya que efectivamente se violaba sus garantías de legalidad, generalidad, justicia, equidad y proporcionalidad tributaria, debido a esto surgió la necesidad de incluir como sujetos de este impuesto a las empresas del sistema financiero.

Desde que se estableció el impuesto al activo constantemente se interponían diversos juicios de amparo por lo que la Suprema Corte de Justicia los resolvió declarando la constitucionalidad de la LIMPAC. Contrariamente a esto, el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró en 1995, la inconstitucionalidad del IMPAC por violar los principios de proporcionalidad y equidad tributaria. Pero fue hasta febrero de 1996 cuando el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación declaró jurisprudencialmente la inconstitucionalidad de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas y de la Ley del Impuesto al Activo mediante las Tesis de Jurisprudencia.

En la Tesis de Jurisprudencia publicada en abril de 1996<sup>3</sup> se analiza la constitucionalidad de la LIMPAC partiendo de su objeto, cuya base principal es regular a los activos concurrentes a la obtención de utilidades como signo de capacidad contributiva vinculado a fines fiscales y a los extrafiscales. Así mismo, durante el mismo año se publica la Tesis de Jurisprudencia<sup>4</sup> donde se especifica la exención de las empresas que componen el Sistema Financiero que violan el principio de equidad tributaria.

Con estas dos tesis, el Poder Ejecutivo dio respuesta a la Suprema Corte de Justicia de la Nación remitiendo al Honorable Congreso de la Unión por Conducto de la Cámara de Diputados, la iniciativa de "Ley que Modifica a las Diversas de los Impuestos Sobre la Renta, al Activo, Especial Sobre Producción y Servicios y Federal de Derechos", en marzo de 1996. Pero fue hasta el 10 de mayo del mismo año cuando se publica en el Diario Oficial de la Federación (DOF), en el que se establecen reformas al activo incluyendo como contribuyentes a las empresas del sector financiero.

Los especialistas en litigio fiscal mencionan que las reformas en la LIMPAC aún no cumplen el cometido de no violar el principio de equidad tributaria, razón por la cual podría subsistir la inconstitucionalidad de esta Ley en perjuicio de los particulares.

Es importante conocer la posición jerárquica que guarda la LIMPAC para poder determinar la inconstitucionalidad de ésta Ley. En primera instancia su posición jerárquica es menor que la Constitución Política de los Estados

---

<sup>3</sup> Anexo 3

<sup>4</sup> Anexo 4

Unidos Mexicanos y menor que la Ley de Ingresos de la Federación lo que significa que si alguna disposición contenida en la LIMPAC viola las garantías individuales de la Constitución, en estricto sentido dicha disposición no tendrá efecto por tener una jerarquía inferior a la Constitución.

### 1.3. DEFINICIÓN DEL IMPUESTO AL ACTIVO

Antes de dar a conocer la evolución que tuvo la LIMPAC a través de sus reformas y modificaciones hasta en la actualidad, es necesario tener una visión más clara de lo que es el IMPAC, con base a lo establecido.

El IMPAC es el gravamen aplicable a los activos de un contribuyente, las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales, residentes en México, están obligados al pago del IMPAC, así como los residentes en el extranjero por los inventarios que mantengan en territorio nacional para ser transformados. El contribuyente obligado a pagar este impuesto deberá aplicar al valor de su activo la tasa del 1.8%. Con el objetivo de gravar la ganancia o el rendimiento mínimo originado por la tenencia de activos.

Sus características principales son: es un impuesto federal, grava el patrimonio de las empresas, es acreditable contra ISR, se causa por ejercicios, se realizan pagos provisionales y es extraterritorial.

Además se entenderá por Ley del IMPAC aquella que contiene todas las disposiciones aplicables a los contribuyentes de este impuesto.

Y por Reglamento de la LIMPAC aquella que funciona de manera aclaratoria, complementaria y en algunos casos se establecen opciones a los contribuyentes.

#### 1.4. REFORMAS Y MODIFICACIONES

El 31 de diciembre de 1988 fueron publicadas en el DOF, tanto el decreto como la Ley que, establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y por virtud de las cuales, surge el impuesto al activo a la que se considera como un impuesto federal, complementario de ISR y acreditable contra ISR efectivamente pagado contra dicho impuesto.

El 1° de enero de 1989 entra en vigor la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas en toda la República que tiene por objeto gravar la tenencia de los activos de las empresas, al cual se le aplicará la tasa del 2% considerando como base gravable el valor promedio del activo en el ejercicio, disminuido con el valor promedio de algunas deudas. Una vez que la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados precisó el sentido de este impuesto, en su dictamen decidió incluir como contribuyentes, a las personas que sin ser empresas otorgarán a estas, el uso de bienes, para ser utilizados en la actividad empresarial. Por razones similares se incluyeron

también a las asociaciones o sociedades civiles que realizaran actividades mercantiles.

El 30 de marzo de 1989 se publicó en el DOF el Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, 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 Fiscal (RM) para 1989 siguieran emitiendo criterios y hasta disposiciones que modificaban sustancialmente el contenido de la Ley, creándole al contribuyente una inseguridad jurídica.

Posteriormente, el 28 de diciembre de 1989 se publicó en el DOF las primeras modificaciones a la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas, teniendo como objeto el incorporar a la Ley todas las disposiciones que se habían emitido a través del Reglamento y de la RM, así como el cambio de denominación para llamarse a partir del 1° de enero de 1990, Ley del Impuesto al Activo. Se incorporan nuevos contribuyentes del impuesto, las personas morales contribuyentes de ISR y las personas físicas que realizan actividades empresariales, además el cambio de acreditamiento, ya que a partir del 1° de enero de 1990 lo que se acredita es el ISR contra el IMPAC, por lo cual si es igual o mayor el ISR no se pagará el IMPAC.

El 15 de mayo de 1990 se publicó en el DOF el Reglamento de la LIMPAC, en este se incorporaron algunas reglas de la RM para 1990 y se afinaron algunos artículos del Reglamento anterior. Durante el año se siguieron publicando en la RM disposiciones relativas al IMPAC.

Para 1991, se incorpora como un nuevo sujeto del 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.
- Las acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero se consideraban como activos.
- Los bienes adquiridos en el ejercicio y los no deducibles en el ISR se incluyen como objeto del impuesto.
- Se deduce del valor del activo de las personas físicas, el equivalente de 15 veces el salario mínimo general elevado al año del área geográfica que le corresponde.
- Podrán optar las personas morales de efectuar sus pagos provisionales en forma conjunta con los del ISR incluyendo sus ajustes.
- Las asociaciones, sociedades civiles y cooperativas de producción podrán acreditar el ISR retenido a sus miembros.

El 31 de marzo de 1992 se publicaron en el DOF, el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones del RLIMPAC. La reforma principal es adecuar las disposiciones en cuanto a los sujetos y la base del impuesto. En el entero de pagos provisionales se introduce un nuevo cambio para las personas morales consistente en que se puede efectuar el pago provisional de acuerdo con la cantidad que resulte mayor del pago provisional que resulte del ISR y del IMPAC. El 5 de noviembre del mismo año se publicó en el DOF la reforma del artículo 18 del RLIMPAC, mediante el Decreto por el que se modifican el Reglamento de Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y el RLIMPAC.

El 4 de octubre de 1993 se publica en el DOF la reforma del artículo 16 del RLIMPAC, mediante el decreto que otorga diversas facilidades fiscales en materia de contribuciones federales y que adiciona los Reglamentos del Código Fiscal de la Federación (CFF) y de la LIMPAC.

Para 1994, únicamente se reformó el artículo 9 para precisar que cuando el ISR del ejercicio sea mayor al impuesto al activo del mismo ejercicio, se podrá solicitar la devolución del impuesto al activo actualizado pagado en cualquiera de los 10 años anteriores, hasta por la diferencia entre ambos impuestos. Hasta 1993 se establecían 5 años.

En el DOF del 28 de diciembre de 1994 se publicaron las modificaciones a la LIMPAC que son:

- Disminución de la tasa del 2% en un 10% para quedar en 1.8%.
- Se aumentó en un ejercicio el período en el cual no se estará obligado al pago del impuesto.
- Se establece la opción para determinar el impuesto del ejercicio, considerando el impuesto actualizado que le hubiera correspondido en el 4º ejercicio inmediato anterior.
- En el artículo 9 se incluye la posibilidad de acreditar contra el impuesto al activo la diferencia de ISR de los 3 ejercicios anteriores, esta diferencia también se podrá acreditar contra los pagos provisionales del impuesto al activo.

El Ejecutivo publicó en el DOF el Decreto por el que se exime del pago de diversas contribuciones federales y se otorgan estímulos fiscales como consecuencia de los compromisos asumidos por el Gobierno Federal en la firma de la Alianza para la Recuperación Económica cuyo fin es de

reactivar a la planta productiva, elevar y recuperar el nivel de inversión y recobrar el empleo con motivo de la crisis financiera.

Se otorgó un paquete muy importante de incentivos económicos, alguno de los cuales fueron de carácter fiscal, sobresaliendo la exención del pago de impuesto al activo para las pequeñas y medianas empresas, estímulos que aún se encuentran en vigor.

La exención del pago del impuesto esta dirigido, solo a aquellos contribuyentes cuyos ingresos acumulables para efectos del ISR en el ejercicio inmediato anterior, no hubieran excedido de:

- 7 millones de pesos en el año de 1995 (DOF 01 de noviembre de 1995)
- 8.9 millones de pesos en el año de 1996 (DOF 24 de diciembre de 1996)
- 10 millones de pesos en el año de 1997 (DOF 29 de diciembre de 1997)
- 12 millones de pesos en el año de 1998 (DOF 19 de marzo de 1999)
- 13.5 millones de pesos en el año de 1999 (DOF 21 de febrero de 2000)
- 14.7 millones de pesos en el año de 2000 (DOF 22 de marzo de 2001)
- 14.7 millones de pesos en el año de 2001 (DOF 31 de mayo de 2002)
- 14.7 millones de pesos en el año de 2002 (DOF 23 de abril de 2003)

Estarán exentos en el ejercicio siguiente del pago del impuesto al activo.

En el DOF del 10 de mayo de 1996 a solicitud de la SHCP el Congreso de la Unión aprobó la Ley que Modifica a las Diversas de los Impuestos Sobre la Renta, al Activo, Especial Sobre Producción y Servicios y Federal de Derechos. Mediante dicha Ley se establecieron las siguientes reformas:

1. Se reforma el artículo 1 de la LIMPAC.

- Quedan obligadas al pago del impuesto al activo las empresas que componen el sistema financiero no afecto a su intermediación financiera.
  - Las personas físicas y los residentes en el extranjero, que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles que se utilicen en la actividad de otro contribuyente del impuesto al activo, están obligados al pago del impuesto por su activo fijo y terrenos.
2. Se incorpora a la LIMPAC el artículo 5-B para precisar que es lo que se considera activo no afecto a su intermediación financiera. A través de disposiciones transitorias se establecen reglas particulares para las empresas del sistema financiero.
  3. Se adiciona el artículo 2-BIS para precisar el procedimiento a seguir por las personas físicas que otorguen el uso o goce temporal de inmuebles, para determinar el monto original de la inversión de los mismos.
  4. Se reforma el artículo 13-A para precisar las reglas de los pagos provisionales de la escidente y las escindidas en el ejercicio en que ocurra la escisión.

Se publica en el DOF el 30 de diciembre de 1996 la Ley que Establece y Modifica Diversas Leyes Fiscales. En la cual se establecen las siguientes modificaciones:

- Los casos en que las personas que otorgan el uso o goce temporal de bienes que se utilicen en la actividad de otro contribuyente del impuesto al activo, estarán sujetos al pago del impuesto.
- En el artículo 6 se establece que las empresas que tengan el carácter de controladoras estarán obligadas a pagar el impuesto al activo a partir del primer ejercicio, excepto por la proporción en la que la sociedad controladora no participe directa o indirectamente en el capital social de

dichas controladoras, o por los bienes nuevos o bienes que se utilicen por primera vez en México, adquiridos por las sociedades controladoras que se incorporen a la consolidación.

- Se adiciona el artículo 7 Bis para señalar reglas particulares aplicables a la asociación en participación y fideicomisos.

Para 2003, la LIMPAC no fue modificada en ninguno de sus artículos. Actualmente consta de 14 artículos y su Reglamento de 26.

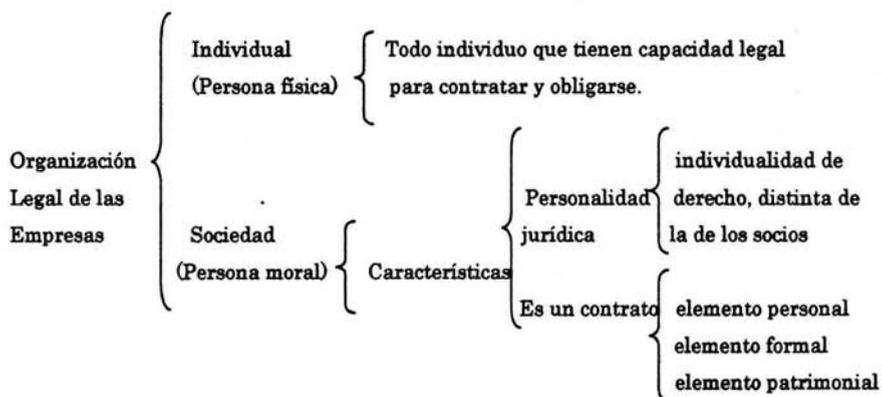
## CAPITULO II

### LEYES Y PRINCIPIOS QUE REGULAN A LAS PERSONAS MORALES

#### 2. MARCO LEGAL (LGSM, PCGA Y LISR)

#### 2.3. CONSTITUCION DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES

La sociedad es “el contrato de sociedad, donde los socios se obligan mutuamente a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de carácter preponderantemente económico, pero que no constituya una especulación comercial”<sup>5</sup>. Esto representa a la sociedad mercantil, como la unión de dos o más personas físicas o morales que aportan recursos en dinero o en bienes a la sociedad para la consecución de un objeto lícito. Al unirse los individuos se organizan legalmente como se muestra a continuación:



<sup>5</sup> Artículo 2688, Código Civil.

Se le llama individualidad o personalidad jurídica<sup>6</sup> cuando concurren los tres elementos: elemento personal donde los socios se obligan a combinar sus recursos o esfuerzos. Elemento patrimonial cuando existen aportaciones en dinero o en bienes (transmisión de dominio). El elemento formal son las reglas referentes a las formas y requisitos que debe tener el contrato para integrar a la sociedad como individualidad de Derecho.

### 2.3.1. TIPOS DE SOCIEDADES MERCANTILES

La Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) reconoce las siguientes sociedades mercantiles, artículo 1:

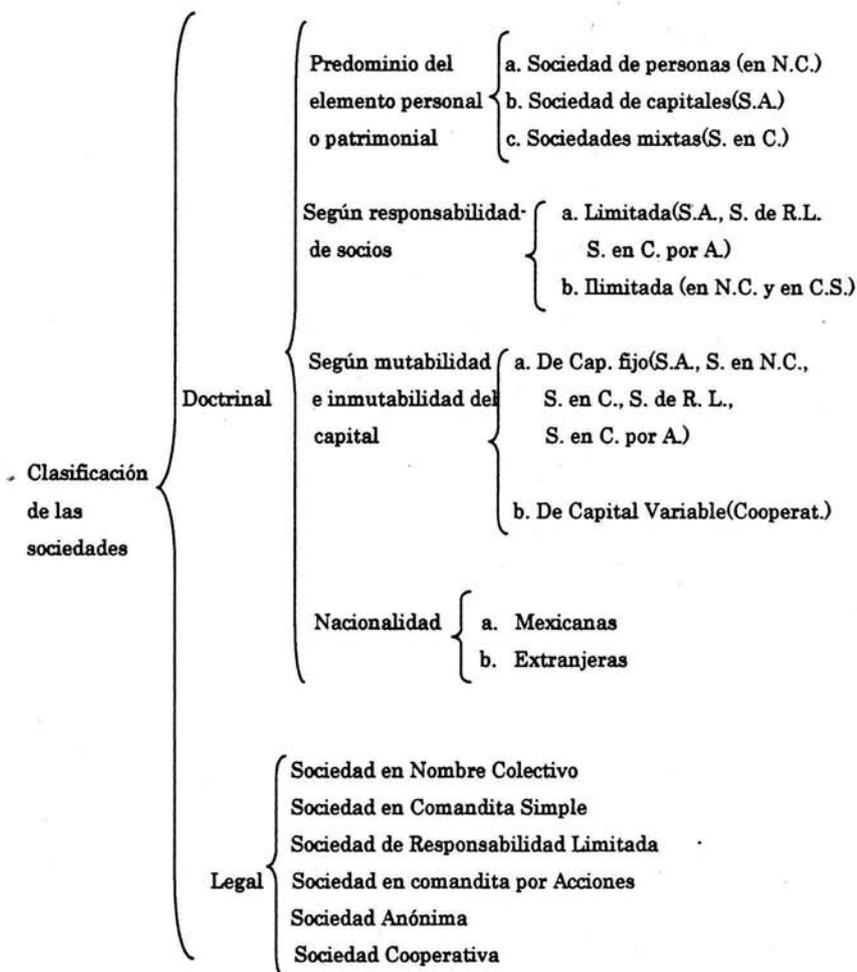
- I. Sociedad en nombre colectivo;
- II. Sociedad en comandita simple;
- III. Sociedad de responsabilidad limitada;
- IV. Sociedad anónima;
- V. Sociedad en comandita por acciones; y
- VI. Sociedad cooperativa.

Las primeras cinco podrán constituirse como sociedad de capital variable. Sólo la Ley General de Sociedades Cooperativas regirá a la sociedad cooperativa y a todas las demás la LGSM.

---

<sup>6</sup> Artículo 2688, 2689, 1792 a 1857 del Código Civil; artículos 5, 6, 7, 8 y 11 de LGSM.

Los tipos de sociedades que se pueden adoptar, de acuerdo a su clasificación doctrinal y legal<sup>7</sup> son:



<sup>7</sup> Contabilidad de sociedades, José Lee Hidalgo, 2001.

Para la creación de una sociedad se considerará primero el capital, es decir, el dinero destinado a producir riqueza, como es la inversión de bienes para obtener utilidades. Existen diferentes tipos de capital que son:

- El capital social que es la suma de las aportaciones con que contribuyen los socios para formar el patrimonio de la sociedad.
- El capital social fijo es aquel que no puede modificarse sin antes reformar la escritura constitutiva.
- El capital social variable es la parte de capital social que puede ser modificado sin tener que reformar la escritura.
- Capital autorizado que es el capital máximo que puede emitir una sociedad de capital variable.
- Capital emitido es aquella parte del capital autorizado cuyas acciones están a disposición de los suscriptores.
- Capital suscrito es el que los socios se han comprometido a aportar.
- El capital por suscribir es la parte del capital autorizado que las sociedades de capital variable tienen en disponibilidad.
- Capital exhibido es el total o parte del capital suscrito que ha sido pagado por los socios.
- Capital no exhibido es el capital suscrito que aún no ha sido pagado por los socios.
- Capital contable es la diferencia entre el activo y el pasivo, o sea, el capital social exhibido más las utilidades retenidas y menos las pérdidas acumuladas.
- Capital sin derecho a retiro mínimo es el capital fijo.
- Capital con derecho a retiro es la parte del capital autorizado que puede ser variado, sin reformar la escritura.

Para las personas morales, el capital social esta formado por las aportaciones de los socios, y debe registrarse la proporción en que cada uno participa en él; la circunstancia de si esa participación está o no totalmente exhibida; el capital social no puede aumentarse ni disminuirse sin modificar el contrato social. En consecuencia, si obtienen utilidades o pérdidas al término de sus diversos ejercicios, éstos resultados no deberán confundirse con el capital social, sino que deberán, forzosamente, aparecer por separado en cuentas especiales.

Existen requisitos para modificar el capital. Las sociedades de capital fijo para aumentar su capital deberán tener:

- Decisión de la asamblea.
- Solicitar autorización de la Secretaría de Relaciones Exteriores.
- Protocolizar acta ante notario.
- Inscripción del acta al Registro Público de Comercio.

Para disminuirlo deberán tener:

- Decisión de la asamblea.
- Publicación cada 10 días por tres veces según artículo 9 LGSM.
- Protocolizar acta ante notario.
- Inscripción del Acta al Registro Público de Comercio.

Las sociedades de capital variable para modificar su capital deberán:

- Señalar el capital máximo y mínimo autorizado.
- Agregar a la razón social o denominación las iniciales C.V.
- El contrato social, señalará las reglas para modificar el capital.
- Registrar movimientos de capital en libro especial.

- No requiere modificar contrato social.

Las características principales de las sociedades son:

La *Sociedad anónima* es una sociedad de capitales, su aspecto principal es el capital. La solvencia ante terceros da la cuantía del capital. Opera bajo una denominación seguida, de S.A., la responsabilidad de los accionistas es limitada de acuerdo a sus aportaciones, para su constitución se requiere de 2 socios mínimo y \$50,000.00 de capital, cuando menos y su exhibición es mínima, en efectivo 20% de acciones de numerario y; 100% de acciones de aportación.

La *sociedad de responsabilidad limitada* es aquella sociedad en donde los socios responden hasta por el importe de lo que se hubieren comprometido a entregar a la sociedad como participación en el capital social. Operan bajo una denominación, seguida de S.R.L. tendrá 50 socios como máximo que responderán sólo por el monto de sus aportaciones. Su capital será de \$3,000.00 como mínimo y quedará dividido en partes sociales. La exhibición al constituirse será del 50% mínima de cada parte social.

La *sociedad cooperativa* al igual que la sociedad anónima es aquella donde los socios responden hasta por el importe que se comprometieron a entregar a la sociedad como participación en el capital social. Se constituyen como sociedades de capital variable, estando representado su capital por títulos llamados certificados de aportación, siempre nominativos e indivisibles. En la apertura de libros los asientos serán los establecidos por la sociedades anónimas de capital variable.

La *sociedad en nombre colectivo* es aquella donde la personalidad de los socios es determinante por su influencia en las operaciones de la sociedad. Opera bajo una razón social. Los socios responden solidaria, subsidiaria e ilimitadamente de las obligaciones sociales. Será subsidiaria cuando el socio responde después que se hayan agotado los recursos contra la sociedad. Ilimitadamente cuando el socio responde hasta con sus bienes. Solidaria cuando cada socio responde individualmente por todas las obligaciones.

La *sociedad en comandita simple* es una combinación de capitales y personas. Operan bajo una razón social seguida de abreviaturas S. en C., la responsabilidad es subsidiaria, ilimitada y solidaria de socios comanditados. La responsabilidad es limitada al monto de su aportación de socios comanditados.

La *sociedad en comandita por acciones* es aquella que se considera de responsabilidad mixta, unos socios responden en forma limitada y otros ilimitadamente a las obligaciones sociales. Operan bajo la denominación, seguida de S. en C. por A. La responsabilidad es solidaria, subsidiaria e ilimitada de los socios. Responsabilidad limitada al monto de su aportación de los socios comanditarios; su capital esta representado por acciones las cuales siempre serán nominativas.

## 2.1.2. REQUISITOS PARA LA CONSTITUCIÓN DE SOCIEDADES

Los requisitos para la constitución de sociedades son:

1.- Para la constitución de una sociedad mercantil se requiere la formulación de un contrato social constitutivo. El contrato social mediante el cual se forma una sociedad, recibe el nombre de escritura constitutiva, la cual debe contener los siguientes requisitos,<sup>8</sup> que son:

- I. Los nombres, nacionalidad y domicilio de las personas físicas o morales que constituya la sociedad;
  - II. El objeto de la sociedad;
  - III. Su razón social o denominación;
  - IV. Su duración;
  - V. El importe del capital social;
  - VI. La expresión de lo que cada socio aporte en dinero o en otros bienes; el valor atribuido a éstos y el criterio seguido para su valorización. Cuando el capital sea variable, así se expresará, indicándose el mínimo que se fije;
  - VII. El domicilio de la sociedad;
  - VIII. La manera conforme a la cual haya de administrarse la sociedad y las facultades de los administradores;
  - IX. El nombramiento de los administradores y la designación de los que han de llevar la firma social;
  - X. La manera de hacer la distribución de las utilidades y pérdidas entre los miembros de la sociedad;
  - XI. El importe del fondo de reserva;
  - XII. Los casos en que la sociedad haya de disolverse anticipadamente; y
  - XIII. Las bases para practicar la liquidación de la sociedad y cómo deben de elegirse los liquidadores cuando no se designen anticipadamente.
- 2.- Se solicita autorización de la Secretaría de Relaciones Exteriores.<sup>9</sup>

---

<sup>8</sup> Artículo 6 LGSM.

<sup>9</sup> Artículo 27 fracción I, de la CPEUM.

3.- Se protocoliza el contrato ante notario público, en la misma forma deben constar sus modificaciones.<sup>10</sup>

4.- Inscribir el contrato social en el Registro Público de Comercio.<sup>11</sup> Esta inscripción dá a la sociedad personalidad jurídica y patente legal de constitución, pues no podrá declararse la nulidad de una sociedad inscrita en el Registro( salvo que sea una sociedad ilícita o ejecute habitualmente actos ilícitos).<sup>12</sup> Estos requisitos deben llenarse dentro de los 15 días siguientes a la fecha de la escritura social; en caso contrario, cualquier socio puede demandar dicho registro.

### 2.1.3. APERTURA DE LIBROS

Los principios de aplicación general para todas las sociedades referente a la apertura de libros son:

1. Tener realmente la intención de fundar una sociedad;<sup>13</sup> que se constituirá ante notario en la misma forma harán constar sus modificaciones. El hecho de que una persona moral conceda a uno o a todos sus empleados una participación de los beneficios, no les da categoría de socios.
2. Las sociedades, para adquirir su personalidad jurídica, distinta a la de cada uno de sus componentes, deberán ser inscritas en el Registro

---

<sup>10</sup> Artículo 5 de LGSM.

<sup>11</sup> Artículo 2 de LGSM.

<sup>12</sup> Artículo 3 LGSM.

<sup>13</sup> Artículo 2688 y 2693 Código Civil.

Público de Comercio dentro de los 15 días a partir de la fecha del Contrato Social.<sup>14</sup> La personalidad de la sociedad, justifica que puede ser declarada en quiebra o en suspensión de pagos, demandar y ser demandada.

3. Las sociedades deberán tener un fin lícito, pues de lo contrario, serán nulas y se procederá a su inmediata liquidación, independientemente de la pena a que se hayan hecho acreedores sus componentes.
4. Para que exista sociedad, es preciso que cada asociado efectúe una aportación, la cual debe ser en dinero o en bienes distintos al numerario. En caso de que se aporten créditos, el socio que los efectúe, responderá de su existencia y legitimidad, así como de la solvencia del deudor.<sup>15</sup> A partir de la constitución de la sociedad las aportaciones de los socios dejan de ser de la propiedad de éstos, para pasar al patrimonio de la compañía. Este es un punto muy importante, pues el activo social se convierte en la garantía exclusiva de los acreedores de la sociedad, y los acreedores personales de los socios no pueden concurrir con aquellos sobre dicho activo, ya que no pertenece a sus deudores.<sup>16</sup>
5. Salvo lo que establezca expresamente el contrato social, la representación de toda sociedad corresponderá a su administrador.
6. Los socios deberán proponerse como fin, la distribución de los beneficios, es decir, no podrán convenirse el que un socio haya de

---

<sup>14</sup> Artículo 2 y 7 LGSM.

<sup>15</sup> Artículo 6 y 12 LGSM.

<sup>16</sup> Artículo 23 LGSM.

percibir la totalidad de las ganancias o que quede exento de participación.<sup>17</sup> La finalidad que persiguen tanto socios capitalistas como industriales, es obtener mayores utilidades; es obvio, ya que las ganancias son el producto de dos factores: tiempo y capital para el socio capitalista; tiempo y trabajo para el socio industrial por lo tanto en vez de obtener beneficios obtienen pérdidas, éstas serán tanto para el capitalista como para el industrial; pues mientras el primero ha perdido además del tiempo parte de capital, el segundo, tiempo y los frutos de su trabajo.

7. La participación eventual en las pérdidas es, en efecto, una regla esencial en materia de sociedades. Esto es lo que explica la distinción que debe establecerse entre las diferentes categorías de socios. No obstante, conviene observar que salvo pacto expreso en contrario, los socios industriales quedan excluidos en la aplicación de pérdidas.<sup>18</sup>

Para iniciar los libros de una sociedad, deben tomarse en cuenta al correr los asientos de apertura, dos factores:

- a) Como está suscrito el capital social. Si la sociedad se ha constituido como sociedad de personas, será necesario mencionar en la contabilidad, los nombres de los socios y la aportación del capital social que representa cada uno; en cambio, si la sociedad es de capitales, bastará con indicar el importe del mismo, sin hacer referencia a las personas que lo suscribieron.

---

<sup>17</sup> Artículo 17 LGSM.

<sup>18</sup> Artículo 16 LGSM.

b) Como deberá estar exhibido. La época de la exhibición del capital es también motivo de consideración especial. Si la exhibición se llevó a cabo al mismo tiempo que se suscribió el capital, bastará con anotar en las cuentas del activo correspondientes el valor de los bienes aportados; pero si la exhibición no se efectuó de una sola vez, y está sujeta a entregas parciales, habrá que hacer constar las porciones no exhibidas por los socios como débitos en sus respectivas cuentas.

#### 2.1.4. REGISTRO DE SOCIEDADES

##### a) MEXICANAS

Las sociedades mexicanas en cuyo capital participen uno o más inversionistas extranjeros, deberán solicitar su inscripción, dentro de los 45 días hábiles siguientes a la fecha en que tengan conocimiento de tal circunstancia. Dichas solicitudes deberán contener:

1. Su denominación o razón social, los datos de inscripción en el Registro Público de Comercio, el domicilio social, la dirección de sus oficinas principales y el número de su Registro Federal de Contribuyentes.
2. El importe del capital social, con indicación del mínimo, del autorizado y del suscrito, en su caso.
3. Nombre nacionalidad y domicilio de cada uno de los socios o accionistas, con indicación de las acciones de que se sean titulares y el monto de su inversión nominal.

4. Número de acciones representativos del capital social de sociedades que tengan en propiedad o sean titulares, valor nominal de cada uno de ellos, monto y fechas de inversión.
5. Fecha en que la sociedad tuvo o haya debido tener conocimiento de la inversión extranjera.
6. Declaración de si se encuentra operando o inactiva.
7. La declaración de que si sus acciones representativas de su capital social se encuentran inscritas en el Registro Nacional de Valores, e Intermediarios, y si cotizan en bolsas de valores mexicanas, con indicación al número de accionistas afectadas y de la serie a que pertenecen.
8. La declaración de que si operan como empresas maquiladoras de exportación, empresas industriales exportadoras o empresas de comercio exterior.

Las sociedades mexicanas en las que no uno o más extranjeros tengan o adquieran, por cualquier título, la facultad de determinar el manejo de la empresa, se indicará en la solicitud el alcance y duración de la facultad por parte de extranjeros. Además las sociedades ya inscritas, deberán proporcionar anualmente dentro de los 4 meses siguientes al cierre de cada ejercicio social, la información económica, contable, financiera y de balance de divisas.

## b) EXTRANJEROS

Las personas físicas o morales extranjeras deberán solicitar su inscripción, dentro de los 45 días hábiles siguientes a la fecha en que suscriban o adquieran acciones o partes sociales de las sociedades mexicanas. Dentro del mismo plazo deberán solicitar su inscripción los extranjeros que realicen una adquisición o arrendamiento de una empresa o los activos esenciales para su explotación; las personas de nacionalidad extranjera que establezcan una empresa y las que por cualquier título adquieran la facultad de determinar su manejo<sup>19</sup>.

La solicitud que se presenta para obtener la inscripción, contendrá los siguientes datos:

1. Nombre, denominación o razón social, nacionalidad, domicilio, dirección y, en su caso, calidad migratoria del extranjero.
2. Denominación o razón social de cada una de las sociedades mexicanas de las cuales sea socio y monto de su inversión de cada una de ellas.
3. Fecha de inversión.
4. En su caso fecha y número de la autorización concedida por la Comisión para efectuar la inversión<sup>20</sup>.

Tratándose de adquisiciones o arrendamientos, además de los puntos 1, 3 y 4 se proporcionará los siguientes datos:

5. Denominación o razón social de cada una de las empresas de las cuales hayan adquirido más del 49% de sus activos fijos, o que hubiera

---

<sup>19</sup> Artículo 12 Reglamento del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras.

<sup>20</sup> Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras, integrada por los titulares de la Secretaría de Gobernación, Relaciones Exteriores, Hacienda y Crédito Público, Patrimonio y Fomento Industrial, Comercio, Trabajo y Previsión Social y de la Presidencia.

arrendado, ya sea la empresa misma o los activos esenciales para su explotación.

6. Monto de la inversión realizada en cada empresa, con motivo de la adquisición de los activos fijos o de los arrendamientos mencionados.

En caso de las personas físicas o morales extranjeras que legalmente establezcan una empresa agencia o sucursal, deberán indicar en su solicitud, además de los datos de los puntos 1, 3 y 4, los datos de localización, giro y monto de la inversión. Cualquier cambio de domicilio, nueva adquisición o arrendamiento deberá informarse al Registro dentro del mes siguiente a la fecha en que se efectúe el evento.

Por otra parte los requisitos que deben cumplir las sociedades extranjeras para poder ejercer únicamente el comercio en el país, deberán ser autorizadas por la Secretaría de Comercio, estos serán:

1. Comprobar que se han constituido de acuerdo con las leyes del Estado del que sean nacionales, para lo cual se exhibirá copia auténtica del contrato social y demás documentos relativos a su constitución, y un certificado de estar constituidas y autorizadas conforme a las leyes, expedidas por el representante diplomático o consular que en dicho Estado tenga la República.
2. Que el contrato social y demás documentos constitutivos no sean contrarios a los preceptos del orden público establecidos por las leyes mexicanas.
3. Que se establezcan en la República o tengan en ella alguna agencia especial o sucursal.

Las sociedades extranjeras deberán estar inscritos en el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras y estarán obligadas a publicar anualmente un balance general de la negociación, visado por un contador público titulado; la solicitud de registro debe presentarse en español y por triplicado en la sección correspondiente en hojas numeradas progresivamente, selladas y autorizada por el Director del Registro.

## 2.2. PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS

### Presentación de información

La Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos tiene la función de publicar boletines sobre el tratamiento que se le debe de dar a los conceptos que integran los estados financieros, con la finalidad de dar una base más firme tanto a los contadores que producen la información contable como a los interesados en la misma. A continuación se indica la forma de presentar la información contenida en los estados financieros, basándose en principios, reglas particulares y criterios prudenciales.

### 2.2.1. CONCEPTO

Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados son conceptos básicos que establecen la delimitación e identificación del ente económico,

las bases de cuantificación de las operaciones y la presentación de la información financiera cuantitativa por medio de los estados financieros.<sup>21</sup>

Los principios de contabilidad que identifican y delimitan al ente económico y a sus aspectos financieros son:

*Entidad.* La actividad económica es realizada por entidades identificables, las que constituyen combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y de capital, coordinado por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines de la entidad. La contabilidad se usa para identificar el conjunto de recursos destinados a satisfacer alguna necesidad social con estructura y operación propios y; como centro de decisiones independiente con respecto al logro de fines específicos, es decir, a la satisfacción de una necesidad social. La personalidad de un negocio es independiente de la de sus accionistas o propietarios y en sus estados financieros sólo deben incluirse los bienes, valores, derechos y obligaciones de este ente económico independiente. La entidad puede ser una persona física o moral o una combinación de varias de ellas.

*Realización.* La contabilidad cuantifica en términos monetarios las operaciones que realiza una entidad con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Las operaciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se consideran por ella realizados (1) cuando ha efectuado transacciones con otros entes económicos (2) cuando han tenido lugar transformaciones internas que modifican la estructura de recursos o de sus fuentes o (3) cuando han ocurrido eventos

---

<sup>21</sup> Boletín A-1

económico externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta y cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

*Periodo contable.*- La necesidad de conocer los resultados de operación y la situación financiera de la entidad, que tiene una existencia continua, obliga a dividir su vida en periodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el periodo en que ocurren; por tanto cualquier información contable debe indicar claramente el período a que se refiere. En términos generales, los costos y gastos deben identificarse con el ingreso que originaron, independientemente de la fecha en que se paguen.

Los principios de contabilidad que establecen la base para cuantificar las operaciones del ente económico y su representación, son:

*Valor histórico original.*- Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de que ocurran eventos posteriores que les hagan perder su significado, aplicando métodos ajuste de forma sistemática que preserven la imparcialidad y objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por los cambios en el nivel general de precios y se aplican a todos los conceptos susceptibles de ser modificados que integran los estados financieros, se considerará que no ha habido violación en este principio.

*Negocio en marcha.*- La entidad se presume en existencia permanente, salvo especificación en contrario; por lo que las cifras de sus estados financieros representará valores históricos, o modificaciones de ellos,

sistemáticamente obtenidos. Cuando las cifras representen valores estimados de liquidación, esto deberá especificarse claramente y solamente serán aceptables para información general cuando la entidad esté en liquidación.

*Dualidad económica.*- Esta dualidad se constituye de los recursos de los que dispone la entidad para la realización de sus fines y; de las fuentes de dichos recursos, que a su vez, son la especificación de los derechos que sobre los mismos existen considerados en su conjunto. La doble dimensión de la representación contable de la entidad es fundamental para una adecuada comprensión de su estructura y relación con otras entidades.

El principio que se refiere a la información es:

*Revelación Suficiente:* La información contable presentada en los estados financieros deben contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Los principios que abarcan las clasificaciones anteriores como requisitos generales del sistema son:

*Importancia relativa.*- La información que aparece en los estados financieros deben mostrar los aspectos importantes de la entidad susceptibles de ser cuantificados en términos monetarios. Tanto para efectos de los datos que entran al sistema de información contable como para la información resultante de su operación, se debe equilibrar el detalle y multiplicidad de los datos con los requisitos de utilidad y finalidad de la información.

*Consistencia.*- Los usos de información contable requieren que sigan procedimientos de cuantificación que permanezcan en el tiempo. La información contable debe ser obtenida mediante la aplicación de los principios y reglas particulares de cuantificación para, mediante la comparación de los estados financieros de la entidad, conocer su evolución y, mediante la comparación con estados financieros de otras entidades económicas, conocer su posición relativa. Cuando haya un cambio que afecte la comparabilidad de la información debe ser justificado y es necesario advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando el efecto que dicho cambio produce en las cifras contables. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

## 2.2.2. REGLAS PARTICULARES Y CRITERIO PRUDENCIAL

Las reglas particulares de aplicación son las de valuación y las de presentación. Las reglas de valuación son aquellas que dicta la comisión acerca de la correcta aplicación de los principios contables, cuando existe problema de cuantificación de un concepto de los que integran los estados financieros como la valuación de inventarios, que se calculan mediante las reglas de presentación contenidas en el Boletín C-4. Y las de presentación que también las dicta la comisión acerca de modo particular en que deben incluir cada concepto en la información financiera, como el balance general que puede ser en forma de cuenta o forma de reporte y las formas de determinar las depreciaciones.

El criterio prudencial es el juicio profesional para operar el sistema y obtener información que en lo posible se apegue a los requisitos mencionados en el Boletín A-1. Este juicio debe estar temperado por la prudencia al decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre las alternativas propuestas, debiéndose optar, por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable.

### 2.2.3. BOLETIN B-1

El boletín menciona que los estados financieros básicos deben cumplir el objetivo de información sobre la situación financiera de la empresa en cierta fecha y los resultados de sus operaciones y los cambios en su situación financiera por el período contable terminado en dicha fecha.

De aquí se desprende que los estados financieros básicos son:

- El estado de situación financiera, que muestra los activos, pasivos y el capital contable a una fecha determinada.
- El estado de resultados, que muestra los ingresos costos y gastos y la utilidad o pérdida resultante en el período.
- El estado de variaciones en el capital contable, que muestra los cambios en la inversión de los propietarios durante el período.
- El estado de cambios en la situación financiera, que indica como se modifican los recursos y obligaciones de la empresa en el periodo.

Y las notas a los estados financieros que son parte integrante de los mismos, su objetivo es complementar los estados básicos con información relevante.

Las notas a los estados financieros son explicaciones que amplían el origen y significación de datos y cifras que representan en dichos estados, proporcionan información acerca de ciertos eventos económicos que han afectado o podrían afectar a la entidad y dan a conocer datos y cifras sobre la repercusión de ciertas reglas particulares, políticas y procedimientos contables y de aquellos cambios en los mismos de un período a otro.<sup>22</sup>

La información que complementa los estados financieros, pueden ir en el cuerpo o al pie de los mismos o en hoja por separado, en los dos últimos casos se debe referenciar cada nota con el reglón de los estados financieros a que corresponda. Los estados financieros deben estar encabezados por el nombre, razón o denominación social de la entidad y establecer la fecha o el período contable por el cual están formulados.

Los estados financieros deben ser capaces de transmitir información para tomar decisiones de inversión y de crédito, solvencia y liquidez y para evaluar el origen y las características de los recursos financieros y su rendimiento. Así como poder evaluar el futuro de la empresa y tomar decisiones de carácter económico evaluando cómo se ha manejado el negocio de manera objetiva e imparcial.

---

<sup>22</sup> Boletín A-5

Las características de los estados financieros deben ser las que corresponde a la información contable tal como se indica en el boletín A-1 esquema de la teoría básica de la contabilidad, que son:

- 1) Utilidad.- Su contenido informativo debe ser significativo, relevante, veraz y comparable, y deben, además, ser oportunos.
- 2) Confiabilidad.- Debe ser estables (consistentes), objetivos, y verificables.
- 3) Provisionalidad.- Contienen estimaciones para determinar la información, que corresponde a cada período contable.

#### 2.2.4. BOLETÍN A-11

Define al activo como: el conjunto o segmento, cuantificable, de los beneficios económicos futuros fundamentales esperados y controlados por una entidad, representados por efectivo, derechos, bienes o servicios, como consecuencia de transacciones pasadas o de otros eventos ocurridos.

De acuerdo con la naturaleza y finalidad, los activos de la empresa quedan comprendidos, fundamentalmente, en alguna de las categorías siguientes:

- a) Aquéllos que son dinero, en cuyo caso su cuantificación no podrá exceder al valor nominal de las partidas.(activo circulante: caja y bancos)
- b) Aquéllos que representan un derecho a recibir un flujo de dinero. Su cuantificación tendrá como límite superior al monto del efectivo que se espera recibir. (activo circulante: documentos por cobrar)

- c) Aquéllos que se tienen para ser vendidos (o para ser transformados y posteriormente ser vendidos). La cantidad asignada a éstos, no podrá ser mayor al valor de realización de los mismos.(activo circulante: inventarios)
- d) Aquéllos que se tienen para usar. A éstos no podrá asignarse una cantidad superior a su valor de uso.(activo fijo: maquinaria y equipo)
- e) Aquéllos que representan un derecho a recibir un servicio. Su cuantificación no podrá exceder el monto que se pagaría por ellos a la fecha de los estados financieros.(activo diferido: gastos de instalación)

Los cargos diferidos quedan comprendidos en esta categoría ya que representan erogaciones efectuadas en el pasado, con el fin de recibir servicios necesarios para producir, en el futuro, beneficios económicos fundamentales esperados, controlados invariablemente por una entidad determinada.

Para que cada una de las partidas integrantes del activo total puedan considerarse cuantificable, debe poder identificarse separadamente del resto de las unidades y poseer, necesariamente el atributo de ser medible en unidades monetarias en un grado suficiente confiable.

El pasivo como el conjunto o segmento, cuantificables, de las obligaciones presentes de una entidad particular, virtualmente ineludibles, de transferir efectivo, bienes o servicios en el futuro a otras entidades, como consecuencia de transacciones o eventos pasados. El concepto se refiere, tanto al pasivo total, como a cualquier partida individual o a determinado conjunto de partidas. Los pasivos se consideran cuantificables cuando son identificables separadamente del resto de las obligaciones y poseen el

atributo de ser medibles en unidades monetarias en un grado suficientemente confiable.

Todo pasivo representa una obligación en el presente de transferir recursos o prestar servicios en el futuro a otra entidad, esta transferencia puede estar condicionada al vencimiento de un plazo, a la ocurrencia de un evento determinado o a la simple solicitud de cumplimiento por parte del beneficiario. Existe un alto grado de posibilidad, de que se tenga que dar cumplimiento a la obligación. El evento que da al surgimiento de obligación por parte de la empresa ocurrió en el pasado. El pasivo no surge por transacciones que ocurrirán en el futuro.

Capital contable es el derecho de los propietarios sobre los activos netos que surge por aportaciones de los dueños, por transacciones y otros eventos o circunstancias que afectan una entidad y el cual se ejerce mediante reembolso o distribución. Es la relación de la entidad con los propietarios como dueños, distinguiéndolos de otras relaciones, tales como: empleados, clientes, acreedores, etc. Califica a los dueños como tenedores de participación y no como dueños de activos específicos. Determina la proporción del activo total financiado por los dueños. Se refiere a la naturaleza residual del capital contable, representada por la diferencia entre activo y el pasivo.

De acuerdo con los conceptos que integran a la cuenta de activo estos se definen de la siguiente manera.

El renglón de *efectivo* debe estar constituido por moneda de curso legal o sus equivalentes, propiedad de una entidad y disponibles para la operación,

tales como: caja, billetes y monedas, depósitos bancarios en cuentas de cheques, giros bancarios, telegráficos o postales, remesas en tránsito, monedas extranjeras y metales preciosos amonedados.<sup>23</sup>

Las *cuentas por cobrar* representan derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados, otorgamiento de préstamos o cualquier otro concepto análogo. Las cuentas por cobrar deben computarse al valor pactado originalmente del derecho exigible.<sup>24</sup>

El rubro de *inventarios* lo constituyen los bienes de una empresa destinados a la venta o la producción para su posterior venta, tales como materia prima, productos en proceso, artículos terminados y otros materiales que se utilicen en el empaque, envase de mercancía o las refacciones para mantenimiento que se consuman en el ciclo normal de operaciones. Los artículos de mantenimiento que no se consuman durante el ciclo normal de operaciones y los que utilizarán en la construcción de inmuebles o maquinaria no deben clasificarse como activo circulante.<sup>25</sup>

Para la valuación de inventarios tenemos los siguientes métodos: Costos identificados, costo promedio, primeras entradas primeras salidas (PEPS), últimas entradas primeras salidas (UEPS) y el método detallista.

*Pagos anticipados* (gastos diferidos) son los que representan una erogación efectuada por servicios que se van a recibir o por bienes que se van a consumir en el uso exclusivo del negocio, y cuyo propósito no es el de

---

<sup>23</sup> Boletín C-1

<sup>24</sup> Boletín C-3

<sup>25</sup> Boletín C-4

venderlos ni utilizarlos en el proceso productivo. Los pagos anticipados, igual que los activos intangibles constituyen un bien incorpóreo que implican un derecho o un privilegio, y para que puedan reconocerse deberán ser capaces de generar beneficios o evitar desembolsos en el futuro.<sup>26</sup>

Los *inmuebles, maquinaria y equipo* son los bienes tangibles los que tienen por objeto: a) el uso o usufructo de los mismos en beneficio de la entidad; b) la producción de artículos para su venta o para el uso de la propia entidad y c) la prestación de servicios a la entidad, a su clientela o al público en general. La adquisición de estos bienes denota el propósito de usarlos y no de venderlos en el curso normal de las operaciones de la entidad.<sup>27</sup>

Los *activos intangibles* son aquellos identificables, sin sustancia física, utilizados para la producción o abastecimiento de bienes, prestación de servicios o para propósitos administrativos, que generarán beneficios económicos futuros. Se distinguen dos clases de activos intangibles. a) partidas que representan la utilización de servicios o el consumo de bienes pero que, en virtud de que se espera que producirá directamente ingresos específicos en el futuro, su aplicación a resultados, como un gasto es diferida hasta el ejercicio en que dichos ingresos son obtenidos. b) partidas cuya naturaleza es la de un bien incorpóreo, que implican un derecho o privilegio y, en algunos casos, tienen la particularidad de poder reducir

---

<sup>26</sup> Boletín C-5

<sup>27</sup> Boletín C-6

costos de producción, mejorar la calidad del producto o promover la aceptación en el mercado.<sup>28</sup>

### 2.2.5. BOLETÍN B-10

Tiene por objeto establecer las reglas pertinentes relativas a la evaluación y presentación de la información financiera en un entorno inflacionario. El Boletín B-10 señala que la reexpresión de los activos fijos puede efectuarse siguiendo como regla general el método de ajuste al costo histórico por cambios en el nivel general de precios, cuyo objetivo es expresar el costo histórico del activo fijo y su depreciación acumulada a pesos constantes de poder adquisitivo general al cierre del ejercicio, utilizando el Índice Nacional del Precios al Consumidor (INPC).

Únicamente se utilizará el método de indización específica para maquinaria y equipo y su depreciación respectiva, estos incluirán los de fabricación, de computo y el de transporte. Cuando se especifique que el costo histórico se adquirió en el extranjero o porque habiéndose comprado en México el destino de origen es el extranjero, será este el costo histórico que se actualice.

Esta actualización se efectuará utilizando el Índice de Precios al Consumidor del país de origen cuyo resultado se convertirá a pesos utilizando el tipo de cambio del mercado al momento de su valuación. Las

---

<sup>28</sup> Boletín C-8

partidas que no cumplan con lo anterior, se actualizará utilizando el INPC de México.

Una vez que se utilice este procedimiento deberán valuarse consistentemente por este método.

La depreciación del ejercicio deberá basarse en la congruencia entre el valor actualizado de los activos y de su vida probable, esto es, las tasas, procedimientos y vidas probables deben ser iguales. La depreciación del costo y la de su complemento por actualización deben concluir en el mismo año.

Uno de los problemas que se presentan al reexpresar los activos fijos por el método de ajuste al costo histórico por cambios en el nivel general de precios, es el de activos cuya depreciación acumulada es desproporcionalmente mayor a la cantidad que le correspondería, computada sobre una base realista de su vida probable, a fin de corregir esta deficiencia, se deben reexpresar el costo original con el índice que corresponda y a la cifra resultante aplicarle la proporción de vida útil consumida con relación a la vida probable reestimada. De esta forma se obtiene el costo y depreciación acumulada, actualizados.

Así mismo, éste boletín establece los métodos de actualización de inventarios que son: el método de ajuste por cambios en el nivel general de precios utilizando un factor derivado del INPC, determinación del valor del inventario aplicando el método de primeras entradas –primeras salidas (PEPS), precio de la última compra, costo estándar, índices específicos y costo de reposición.

## 2.2.6. BOLETIN D-4

El IMPAC causado en el ejercicio es aquel que se tiene que enterar bajo este concepto mediante pagos provisionales y declaración anual correspondientes al ejercicio. El IMPAC causado, así como el que se tenga pendiente de compensar de ejercicios anteriores, debe registrarse como anticipo de impuesto sobre la renta a su valor estimado de recuperación a la fecha de los estados financieros.

En la medida en que disminuya o desaparezca la probabilidad de la generación de utilidades gravables suficientes para compensar o recuperar el impuesto, el monto reconocido hasta ese momento como activo, debe reducirse. Cualquier reducción debe revertirse en la medida en que vuelva a ser probable la existencia de utilidad gravable suficiente para recuperar el activo. Los efectos de la reducción y en su caso, de la reversión deben reconocerse en los resultados del ejercicio.

## 2.2.7. CIRCULAR NUM. 33 TRATAMIENTO CONTABLE DEL IMPAC

### 1. Antecedentes

- 1.1 A partir del 1 de enero de 1989 entró en vigor la LIAE en donde se establece en términos generales, un impuesto del 2% sobre el valor promedio de algunos activos, disminuidos de ciertos pasivos.
- 1.2 Al IAE causado puede ser acreditado contra el ISR a cargo de las empresas en el mismo ejercicio y en los tres siguientes en caso de que no hubiera sido posible su acreditamiento total.

- 1.3 Esta última situación puede presentarse cuando el ISR resulta inferior al IAE o cuando se incurra en pérdidas fiscales. En estos casos, el IAE causado se podrá reducir el ISR a cargo de las empresas que resulte en los tres ejercicios siguientes.
  - 1.4 Se ha hecho del reconocimiento de esta Comisión varias preguntas relativas al tratamiento contable y presentación que deba darse al IAE, particularmente en aquellos casos en que el IAE causado resulta superior al ISR causado en el ejercicio.
  - 1.5 Debido a la repercusión del IAE causado en exceso depende de la obtención de utilidades gravables suficientes en los tres ejercicios siguientes, dicha partida reúne las características de un activo contingente.
  - 1.6 Situación semejante a la de este activo contingente es la relativa al beneficio fiscal futuro de las pérdidas por amortizar, la cual fue analizada en el proceso de preparación del boletín D-4 "Tratamiento contable del ISR y de la PTU". La disposición relativa Párrafo 31 del boletín D-4) fue en el sentido de que el beneficio de la recuperación se registre hasta que esta última ocurra.
2. Objetivo de la circular.
    - 2.1. El objetivo de esta circular es dar a conocer los criterios de la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC) relativos al tratamiento contable del IAE.
3. Tratamiento contable.
    - 3.1. EL IAE es una partida que debe ser aplicada a los resultados del ejercicio en que causa.
    - 3.2. En congruencia con lo mencionado en el inciso 1.5 anterior, el IAE causado que exceda al ISR causa también deberá cargarse a los

resultados del ejercicio y, bajo ninguna circunstancia es permisible su registro como activo.

- 3.3. En atención a los motivos que dieron origen al IAE, el exceso de este impuesto deberá presentarse en el estado de resultados conjuntamente con la provisión del ISR, y en nota a los estados financieros o en el mismo cuerpo del estado de resultados, se debe revelar el importe de cada impuesto.
- 3.4. En caso de que existan partidas extraordinarias, deberá definirse el efecto que podría tener el exceso de IAE en la clasificación del ISR causado en (en las operaciones normales y en la partida extraordinaria).
- 3.5. El IAE no acreditado en años anteriores y que haya sido acreditado contra el ISR del año deberá abonarse a los resultados del año del acreditamiento y tratarse como una partida extraordinaria.
- 3.6. El pasivo por concepto del ISR debe presentarse disminuido de los anticipos efectuados tanto de este impuesto como de los correspondientes al IAE.
- 3.7. En las notas a los estados financieros deberá revelar el IAE por acreditar y su plazo de amortización.

## 2.3. LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

### 2.3.1. ASPECTOS GENERALES

Para poder identificar el concepto de ISR este se define como “el impuesto sobre las ganancias y utilidades anuales que cualquier persona

física o moral residente en el país ya sea o no nacional está obligado a pagar. Esta ley y su reglamento fijan el procedimiento para calcularlo.”<sup>29</sup> Esto significa que la LISR grava las utilidades de cualquier contribuyente, bajo un enfoque de determinación fiscal.

Inicialmente la LISR considera como personas morales las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderadamente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella se realicen actividades empresariales en México.<sup>30</sup> Y se considerará la aplicación del 32% para la determinación de su ISR.<sup>31</sup>

Para efectos de ISR se considerará como establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen parcial o totalmente, actividades empresariales, o se presten servicios personales independientes. Se entenderá como establecimiento permanente las sucursales, agencias, oficinas, fabricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de explotación, extracción o explotación de recursos naturales.<sup>32</sup>

Por acciones los certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito, las partes sociales, las participaciones de las asociaciones civiles y los certificados de participación ordinarias

---

<sup>29</sup> Diccionario de términos fiscales 2003, Impuesto Sobre la Renta y al Activo, Baltazar Feregrino Paredes.

<sup>30</sup> Artículo 8 párrafo 1 LISR.

<sup>31</sup> Artículo 10 párrafo 1 LISR.

<sup>32</sup> Artículo 2 LISR.

emitidas con base en fideicomiso sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera.<sup>33</sup>

Así mismo, el sistema financiero será el que se compone por las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, sociedades controladoras de grupos financieros, almacenes generales de depósito, administradoras de fondos de retiro, arrendadoras financieras, uniones de crédito, sociedades populares, sociedades de inversión de renta variable, sociedades de inversión en instrumentos de deuda, empresas de factoraje financiero, casas de bolsa, casa de cambio y sociedades financieras de objeto limitado, que sean residentes en México o en el extranjero.<sup>34</sup>

Para la deducción de inversiones de activos fijos será necesario considerar el monto original de la inversión que comprende, el precio del bien, los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del bien a excepción del impuesto al valor agregado, así mismo de las erogaciones por concepto de derechos, cuotas compensatorias, fletes, transportes, acarreos, seguros contra riesgo de transportación, manejo, comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales. Tratándose de automóviles en el monto original de la inversión se incluirá el monto de las inversiones del equipo de blindaje.<sup>35</sup>

Las inversiones sólo se podrán deducir mediante la aplicación de los porcentajes máximos autorizados, sobre el monto original de la inversión. Tratándose de ejercicios irregulares, la deducción se efectuará por el

---

<sup>33</sup> Artículo 8 párrafo 2 LISR.

<sup>34</sup> Artículo 8 párrafo 3 LISR.

<sup>35</sup> Artículo 37 párrafo 2 LISR.

número de meses completos del ejercicio en el que el bien haya sido utilizado por el contribuyente, respecto de 12 meses.<sup>36</sup>

Las inversiones empezarán a deducirse, a partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes o desde el ejercicio siguiente. Cuando la deducción se haga posteriormente se perderá el derecho a deducir las cantidades de los ejercicios transcurridos, desde que pudo efectuar la deducción y hasta que inicie la deducción. Cuando los bienes dejen de ser útiles deberá tener registrado un peso en sus registros.<sup>37</sup>

La deducción de inversiones se actualizará multiplicando por el factor de actualización que se obtendrá de dividir INPC del último mes de la primera mitad del periodo entre el INPC del mes de adquisición del bien. Cuando sea impar el número de meses comprendido en el periodo en el que el bien se haya utilizado en el ejercicio, se considerará como último mes de la primera mitad del periodo el mes inmediato anterior al que corresponda la mitad del período.<sup>38</sup>

Cuando los bienes se adquieran con motivo de fusión o escisión, se considerará como fecha de adquisición la que le correspondió a la sociedad fusionada o escidente.<sup>39</sup>

Las inversiones en activos fijos, gastos y cargos diferidos y las erogaciones efectuadas en períodos preoperativos, la ley las define como:<sup>40</sup>

---

<sup>36</sup> Artículo 37 párrafo 1 LISR.

<sup>37</sup> Artículo 37 párrafos 5 y 6 LISR.

<sup>38</sup> Artículo 37 párrafo 7 LISR.

<sup>39</sup> Artículo 37 párrafo 3 LISR.

<sup>40</sup> Artículo 38 LISR.

El *activo fijo* es el conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades 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 la de ser vendidos(enajenados).

Los *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 periodo limitado, inferior a la duración de la actividad de la persona moral. También se consideran gastos diferidos los activos que permitan la explotación de bienes del dominio público o la presentación de un servicio público concesionado.

Los *cargos diferidos* son aquellos que reúnan los requisitos señalados en el párrafo anterior, excepto los relativos a la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado, pero cuyo beneficio sea por un periodo limitado que dependerá de la duración de la actividad de la persona moral.

Los gastos o *erogaciones en periodo preoperativo* se entenderá como la etapa que tiene por objeto la investigación, el desarrollo, 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 o preste sus servicios, en forma constante. Tratándose de industrias extractivas, estas erogaciones son las relacionadas con la explotación para la localización y cuantificación de nuevos yacimientos susceptibles de explorarse.

Una vez establecido las condiciones que integran el monto original de la inversión, se aplicarán los porcentos máximos autorizados para el cálculo de la depreciación del activo fijo, los cuales son:<sup>41</sup>

- Tratándose de mobiliario y equipo de oficina 10%.
- Tratándose de automóviles, autobuses, camiones de carga, tractores y remolques 25%.
- Equipo de computo 30%.

Para maquinaria y equipo se enuncian los siguientes:<sup>42</sup>

- 8% en la fabricación de vehículos de motor y sus partes.
- 9% en el curtido de piel y la fabricación de artículos de piel; en la elaboración de productos químicos y petroquímicos; en la fabricación de productos de plástico.
- 10% en el transporte eléctrico.
- 11% en la fabricación, acabado, teñido y estampado de productos textiles, así como prendas para el vestido.

La deducción de las inversiones se efectuará de acuerdo a las siguientes reglas:<sup>43</sup>

I. Las reparaciones y adaptaciones a las instalaciones se considerarán inversiones siempre que sean mejoras al activo fijo. No se considerarán inversiones en el activo fijo los gastos por conservación, mantenimiento y reparación.

---

<sup>41</sup> Artículo 40 LISR.

<sup>42</sup> Artículo 41 LISR.

<sup>43</sup> Artículo 42 LISR.

II. Los automóviles serán deducibles hasta por \$300,000.00, no será aplicable a los que otorguen uso o goce de automóviles siempre y cuando únicamente los destinen a esta actividad.

III. Las inversiones en casa habitación y en comedores, que por su naturaleza no estén a disposición de todos los trabajadores de la empresa, así como en aviones y embarcaciones que no tengan concesión o permiso del Gobierno Federal para ser explotados comercialmente, solo serán deducibles en los casos que reúnan los requisitos que señale el reglamento de esta ley. En el caso de aviones, la deducción se calculará considerando como monto original de la inversión, una cantidad equivalente a \$8'600,000.00

IV. En los casos de bienes adquiridos por fusión o escisión, los valores sujetos a deducción no deberán ser superiores a los valores pendientes a deducir en la sociedad fusionada o escidente.

V. Las comisiones y los gastos de emisión de obligaciones o título de crédito, se deducirán anualmente en proporción a los pagos efectuados para redimir dicha obligación o título, en cada ejercicio. Cuando se rediman en un solo pago las comisiones y los gastos, se deducirán por partes iguales durante los ejercicios que transcurran hasta que se efectúe el pago.

VI. Las construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en activos fijos tangibles, propiedad de terceros, que de conformidad con los contratos de arrendamiento o de concesión respectivos queden a beneficio del propietario(arrendatario) y se hayan efectuado a partir de la fecha de celebración de los contratos mencionados, se deducirán en los términos de

esta sección. Cuando la terminación del contrato ocurra antes de que las inversiones deducibles hayan sido fiscalmente redimidas, el valor por redimir podrá deducirse en la declaración del ejercicio respectivo.

Cuando los bienes se pierdan por caso fortuito o fuerza mayor<sup>44</sup>, se deducirán en el ejercicio en el que ocurra dicha pérdida. El importe de la pérdida será igual al importe pendiente de deducir a la fecha en que sufra. Si estos bienes estaban asegurados, y la compañía paga el siniestro, se reinvertirá la cantidad recuperada, se acumulará únicamente la parte de la cantidad recuperada no invertida o no utilizada para redimir pasivos. Esta reinversión se efectuará en los 12 meses siguientes contados a partir de que se obtenga la recuperación. Si no se reinvierten se acumularán a los demás ingresos obtenidos en el ejercicio en el que concluya el plazo.

En contratos de arrendamiento financiero se considera monto original de la inversión, la cantidad que se hubiera pactado como valor del bien en el contrato.<sup>45</sup> Existen las siguientes opciones:<sup>46</sup>

I. Si se opta por transferir la propiedad del bien mediante el pago de una cantidad determinada o prorrogar el contrato por un plazo, el importe se considerará complemento del monto original de la inversión. Este se deducirá por el porcentaje que se obtendrá de dividir el importe entre el número de años que falten para terminar de deducir el monto original de la inversión.

II. Si se obtiene participación por la enajenación de los bienes a terceros, deberá considerarse como deducible la diferencia entre los pagos efectuados

---

<sup>44</sup> Artículo 43 LISR.

<sup>45</sup> Artículo 44 LISR.

<sup>46</sup> Artículo 45 LISR.

y las cantidades ya deducidas, menos el ingreso obtenido por la participación en la enajenación a terceros.

### 2.3.2. EXENTOS DEL PAGO DEL IMPAC

Título III de las personas morales con fines no lucrativos.

Se considerarán personas morales no lucrativas:<sup>47</sup>

- I. Sindicatos obreros y los organismos que los agrupen.
- II. Asociaciones patronales.
- III. Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como los organismos que las reúnan.
- IV. Colegios de profesionales y los organismos que los agrupan.
- V. Asociaciones civiles y sociedades de responsabilidad limitada de interés público, que administren en forma descentralizada los distritos o unidades de riesgo.
- VI. Instituciones de asistencia o beneficencia.
- VII. Sociedades cooperativas de consumo.
- VIII. Organismos que agrupen cooperativas de consumo o producción.
- IX. Sociedades mutualistas.
- X. Sociedades o asociaciones dedicadas a la enseñanza con autorización o reconocimiento de validez oficial, así como las instituciones creadas por decreto presidencial o por ley, cuyo objeto sea la enseñanza.

---

<sup>47</sup> Artículo 95 LISR.

XI. Asociaciones o sociedades civiles dedicadas a la investigación científica o tecnológica que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de Instituciones Científicas o Tecnológicas.

XII. Sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos.

XIII. Instituciones o sociedades civiles constituidas para administrar fondos o cajas de ahorro y las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo.

XIV. Asociaciones de padres de familia.

XV. Sociedades de gestión colectiva

XVI. Asociaciones o sociedades civiles, organizadas con fines políticos, deportivos o religiosos.

XVII. Asociaciones o sociedades civiles que otorguen becas.

XVIII. Asociaciones civiles de colonos y asociaciones civiles que se dediquen, exclusivamente, a la administración de un inmueble de propiedad en condominio.

XIX. Sociedades o asociaciones civiles constituidas para la realización de actividades de preservación de la flora o fauna silvestre, terrestre o acuática.

XX. Las asociaciones y sociedades civiles, organizadas sin fines de lucro que se constituyan y funcionen en forma exclusiva para la realización de actividades de investigación o preservación de la fauna, dentro de las áreas que señale el SAT.

### 2.3.3. DE LOS ESTIMULOS FISCALES

Opción para efectuar la deducción inmediata de la inversión de bienes nuevos de activo fijo, en lugar de los previstos en los artículos 37 y 43.<sup>48</sup>

I. e) 88% para equipo de computo.

II. para la maquinaria y equipo destinado a:

d) 69% en la fabricación de vehículos de motor y sus partes.

e) 71% en el curtido de piel y la fabricación de artículos de piel.

ñ) 74% en el transporte eléctrico.

g) 75% en la fabricación, acabado, teñido y estampado de productos textiles.

El 20 de junio de este año se publicó en el DOF el decreto presidencial por el que se otorga un Estímulo Fiscal en materia de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo. Con la finalidad de fomentar la inversión y la creación de empleos, se estableció en el Título VII "De los Estímulos Fiscales" de la LISR en vigor, la llamada deducción inmediata de las inversiones de las empresas, para evitar que este estímulo impactara la recaudación fiscal en los ejercicios de 2002 y 2003, se aplicará este beneficio hasta el ejercicio siguiente al del inicio de la utilización de los activos.

Se considera conveniente que esta deducción se aplique de acuerdo al año en el que se hubiera efectuado la inversión. Así, si en 2003 se realiza la inversión, en dicho ejercicio se permitirá la deducción de un tercio de la misma y en el año siguiente se podrán deducir las dos terceras partes restantes; si la inversión se realiza en 2004, en dicho ejercicio se podrán

---

<sup>48</sup> Artículo 220 LISR.

deducir dos terceras partes de tal inversión y en el 2005 la tercera parte restante; finalmente, para las inversiones realizadas a partir de 2005, la deducción se podrá efectuar totalmente en el ejercicio que corresponda.

Tratándose de ramas industriales que se consideren altamente generadoras de empleos, en lugar de aplicar durante 2003 y 2004 la deducción inmediata en forma parcial, dicha deducción se podrá efectuar en su totalidad en el año que corresponda.

Este decreto considera necesario incentivar nuevas inversiones y generar empleos y con la aplicación de la deducción inmediata de acuerdo a los preceptos de este decreto, para las empresas que decidan utilizar bienes nuevos de activo fijo conforme a lo previsto en los artículos 220 y 221 de la LISR.

Este decreto contiene cuatro artículos y dos artículos transitorios.

De acuerdo al artículo primero del decreto presidencial, los contribuyentes del Título II (de las personas morales), podrán optar por efectuar la deducción a que se refiere el artículo 220, deduciendo en el ejercicio siguiente, la cantidad que resulte de aplicar al monto original de la inversión, los porcentos establecidos de este artículo, en lugar de los contenidos en el artículo 220 de la LISR.

Los porcentos que se podrán aplicar para deducir las inversiones de acuerdo a este decreto son:

- 94% para equipo de computo.

Para maquinaria y equipo destinado a:

- 85% en el transporte eléctrico y la fabricación de vehículos de motor y sus partes.
- 84% en el curtido de piel y la fabricación de artículos de piel.
- 86% en la fabricación, acabado, teñido y estampado de productos textiles.

Así mismo, el artículo segundo de este decreto menciona que cuando la parte del monto original de la inversión exceda de la cantidad que resulte de aplicar al mismo, el porcentaje que se autoriza en el Artículo Primero de este Decreto, se podrá deducir en los términos del artículo 221 de la LISR, aplicando para ello, en lugar de la tabla prevista en el citado artículo 221, la tabla siguiente:

TABLA																					
PORCIENTO DEL MONTO ORIGINAL DE LA INVERSIÓN DEDUCIDO	NÚMERO DE AÑOS TRANSCURRIDOS																				
	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22 en adelante
	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%	%
96	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
95	0.44	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
94	1.35	0.20	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
93	2.18	0.73	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
92	3.43	1.73	0.98	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
90	5.04	3.15	1.88	0.85	0.07	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
87	7.71	5.88	3.91	2.47	1.34	0.54	0.08	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
86	8.67	6.59	4.77	3.24	1.98	1.02	0.37	0.02	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
85	9.80	7.70	5.83	4.20	2.83	1.71	0.87	0.29	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
84	11.17	9.05	7.13	5.42	3.93	2.67	1.64	0.85	0.31	0.02	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
82	12.85	10.71	8.75	6.98	5.39	3.98	2.79	1.79	1.00	0.43	0.09	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
80	14.86	12.81	10.83	8.99	7.31	5.79	4.44	3.28	2.24	1.40	0.78	0.30	0.04	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
78	17.64	15.53	13.54	11.66	9.91	8.29	6.80	5.45	4.23	3.16	2.23	1.48	0.94	0.38	0.10	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
74	21.23	19.17	17.19	15.31	13.52	11.83	10.23	8.74	7.35	6.07	4.90	3.85	2.91	2.10	1.41	0.88	0.43	0.15	0.00	0.00	0.00
63	33.61	31.79	30.02	28.28	26.58	24.91	23.29	21.71	20.17	18.68	17.23	15.82	14.47	13.16	11.91	10.71	9.58	8.48	7.43	6.45	5.53

El artículo tercero del decreto presidencial menciona que los contribuyentes determinarán el importe de la deducción inmediata del bien de que se trate, deducible en el ISR, aplicándole el porcentaje que le corresponda de acuerdo al ejercicio de que se trate, conforme a la siguiente tabla:

Ejercicio en que se realizó la inversión	% a aplicar sobre la deducción inmediata en cada año		
	2003	2004	2005
2003	33.33%	66.67%	
2004		66.67%	33.33%
2005			100%

Los contribuyentes que en ejercicios posteriores a 2005 realicen inversiones en bienes nuevos de activo fijo, podrán efectuar totalmente la deducción inmediata en el ejercicio que corresponda en los términos del presente Decreto, siempre que cumplan los demás requisitos y limitaciones previstos en los artículos 220 y 221 de la LISR.

El monto pendiente de deducir conforme a la tabla anterior, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se deduzca.

Tratándose de las inversiones en maquinaria y equipo que se mencionan a continuación, en lugar de aplicar los porcentos señalados en la tabla de

este artículo, los contribuyentes podrán efectuar totalmente la deducción inmediata en el ejercicio de que se trate:

- I. Datos, troqueles, moldes, matrices y herramental.
- II. Maquinaria y equipo utilizados en las siguientes actividades:
  - a) Fabricación de vehículos de motor y sus partes.
  - b) Fabricación de prendas para el vestido.
  - c) Construcción de aeronaves y fabricación de aeropartes.
  - d) Fabricación de productos electrónicos y para diseño de software.
  - e) Elaboración de productos químicos.

En el caso de que el contribuyente se dedique a dos o a más actividades se aplicará el porcentaje de la deducción parcial o, en su caso, la deducción total que le corresponda a la actividad en la que hubiera obtenido más ingresos en el ejercicio inmediato anterior a aquel en el que realice la inversión.

#### 2.3.4. DISPOSICIONES TRANSITORIAS

ART.2 fracción LXVII los contribuyentes dedicados exclusivamente a la edición de libros, podrán reducir el ISR. Durante el año 2002 los contribuyentes deducirán el 40%; 2003 30%; 2004 20%; 2005 10%. A partir del 2006 no tendrá reducción.<sup>49</sup>

---

<sup>49</sup> Reducción del IMPAC en proporción a la reducción del ISR.

### 2.3.5. REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El porcentaje de deducción de inversiones a que se refiere el artículo 37 de ésta Ley, se podrá cambiarse una sola vez en cada periodo de cinco años para cada bien de que se trate. Cuando no hubieran transcurrido cinco años como mínimo desde el último cambio, podrá cambiarse nuevamente por una sola vez siempre que se de alguno de los supuestos establecidos en el artículo 14 de este reglamento o bien, cuando el contribuyente no haya incurrido en pérdida fiscal en el ejercicio en el cual efectúa el cambio o en cualquiera de los tres anteriores.<sup>50</sup>

Para los efectos de este reglamento se considera reparaciones o adaptaciones que implica adiciones o mejoras al activo fijo, las que aumentan su productividad, su vida útil o permite darle al activo de que se trate un uso diferente al que originalmente se le venía dando.<sup>51</sup>

---

<sup>50</sup> Artículo 66 RLISR, Publicado en el DOF del 17 de octubre de 2003.

<sup>51</sup> Artículo 68 RLISR, publicado en el DOF del 17 de octubre de 2003.

### CAPITULO III

#### PROCEDIMIENTOS PARA EL CALCULO DE IMPAC

### 3. CALCULO DEL IMPAC

#### 3.1. CONSIDERACIONES PARA EL CALCULO

##### 3.1.1. SUJETOS DE IMPUESTO

Las personas que están obligadas a pagar el IMPAC de acuerdo al artículo 1 son:

- Las personas físicas que realicen actividades empresariales y las personas morales residentes en México, por el activo que tengan cualquiera que sea su ubicación.
  
- Los residentes en el extranjero (personas físicas o morales):
  - a) Con establecimiento permanente en el país, por el activo atribuible a dicho establecimiento.
  - b) Sin establecimiento permanente pero que mantengan en el país inventarios para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de IMPAC.
  - c) Que en su carácter de condóminos o fideicomisarios de un inmueble destinado al hospedaje, que se otorgue en administración a un tercero para hospedar a personas distintas del contribuyente.
  
- Las personas físicas o morales que no realicen actividades empresariales:
  - a) Que otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles que se utilicen por otro contribuyente que realice actividades empresariales.

- b) Que en su carácter de condóminos o fideicomisarios de un inmueble destinado al hospedaje, otorgado en administración a un tercero para hospedar a personas distintas del contribuyente.
- Las empresas que componen el sistema financiero cuando sean contribuyentes de ISR, están obligadas al pago del impuesto por su activo no afecto a su intermediación financiera.

### 3.1.2. OBJETO Y TASA

El artículo 2 señala como objeto el valor del activo que se le aplicará la tasa del 1.8%, la cual determinará el IMPAC del ejercicio.

$$\begin{array}{r} \text{Valor del activo del ejercicio} \\ X \qquad \qquad \qquad \text{Tasa 1.8\%} \\ \hline \text{Impuesto del ejercicio} \end{array}$$

Este impuesto se calculará por ejercicios fiscales, es decir, estos coincidirán con el año de calendario del 1° de enero al 31 de diciembre de cada año.<sup>52</sup>

---

<sup>52</sup> Artículo 11 CFF.

### 3.1.3. SUJETOS EXENTOS

De acuerdo al artículo 6 de la ley, no pagarán el IMPAC:

- Quienes no sean contribuyentes de ISR(ya se comentaron en el capítulo 2 inciso 2.3.2. de esta investigación).
- Las personas físicas que realicen actividades empresariales al menudeo en puesto fijos y semifijos en la vía pública o como vendedores ambulantes, cuando hayan optado por pagar el ISR establecido en el artículo 137-C del RLISR.
- Quienes otorguen el uso o goce temporal de inmuebles con rentas congeladas.
- Las personas físicas que no realicen actividades empresariales y otorguen el uso o goce temporal de bienes a las personas que no son contribuyentes del ISR.
- Quienes utilicen bienes destinados a:
  - a) Las actividades deportivas, cuando dicha utilización sea sin fines de lucro o únicamente por sus socios o miembros.
  - b) Los que se dediquen a la enseñanza y cuenten con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley Federal de Educación.
- Las personas que no sean contribuyentes de ISR pagarán el IMPAC cuando:

- a) Mantengan los inventarios para ser transformados o que ya hubieran sido transformados por algún contribuyente de IMPAC.
  - b) Otorguen el uso o goce temporal de bienes a contribuyentes del IMPAC, pagarán el impuesto por dichos bienes a excepción de las que estén autorizadas para recibir donativos deducibles.
- Los contribuyentes cuya actividad preponderante sea el otorgamiento del uso o goce temporal de los bienes muebles e inmuebles, pagarán el impuesto incluso por los ejercicios de inicio de actividades y los dos siguientes. Estos contribuyentes no podrán ejercer la opción a que se refiere el artículo 5-A durante los ejercicios mencionados.

Este último se considera como actividad preponderante al total de los ingresos obtenidos en el último ejercicio, superiores a los que obtenga el contribuyente por cada uno de sus demás actividades en el mismo período.<sup>53</sup>

También se considerarán sujetos exentos los mencionados en el capítulo 1 inciso 1.4. referente a las exenciones para no pagar el IMPAC en el 2003.

---

<sup>53</sup> Artículo 43 RCFF.

### 3.1.4. CASOS ESPECIALES

No pagan el IMPAC por el período preoperativo, por los ejercicios de inicio de actividades, los dos siguientes y el de liquidación.

Para poder identificar éstos periodos, se explicará a continuación:

El período preoperativo será aquel en el que el contribuyente no ha empezado a enajenar sus productos o a prestar sus servicios, que comprenderá desde que se inician operaciones, hasta que se empiece a enajenar los productos o a prestar los servicios en forma constante.

Las autoridades fiscales otorgan a los contribuyentes un periodo de gracia adicional para que sus activos comiencen a generar utilidades.

Por ejercicio de inicio de actividades será aquél en el que el contribuyente comience a presentar, las declaraciones de pago provisional del ISR, incluso cuando se presenten sin pago de dicho impuesto.<sup>54</sup> Por lo que se refiere al IMPAC se comenzará a presentar desde el cuarto ejercicio, por ejemplo:

En 1999 el contribuyente se da de alta en Hacienda, el 2000 se considerará como inicio de actividades, el 2001 se considerará como el primer año siguiente al inicio de actividades y el 2002 como el segundo año siguiente al inicio de actividades estos dos periodos se considerarán como los dos ejercicios siguientes y para el año 2003 estará obligado a presentar el pago del IMPAC.

---

<sup>54</sup> Artículo 16 RLIMPAC.

Por lo que se refiere al ejercicio de liquidación no se pagará IMPAC, excepto cuando su duración sea por más de dos años.

Únicamente no será aplicable a los ejercicios de fusión, escisión, transformación de sociedades o traspaso de negociaciones, y sociedades que fiscalmente tengan el carácter de controladoras, o sociedades controladas que se incorporen a la consolidación, excepto por la proporción en la que la sociedad controladora no participe directa o indirectamente en el capital social de dichas controladas.

En lo que se refiere a suspensión de actividades, los contribuyentes quedarán liberados de cumplir las obligaciones fiscales, salvo que tengan contribuciones causadas aún no cubiertas o declaraciones no presentadas correspondientes a períodos anteriores a la fecha de inicio de la suspensión de actividades.

Solamente no aplicará la suspensión de actividades, a los contribuyentes que usen o concedan el uso o goce temporal de bienes a terceros durante el periodo de suspensión de actividades, hasta el 60% de sus activos cuando sean terrenos.<sup>55</sup>

---

<sup>55</sup> Artículo 26 RLIMPAC.

### 3.2. DETERMINACIÓN DE LA BASE

Para determinar la base del impuesto al activo, el artículo 2 segundo párrafo señala que el valor del activo del ejercicio se calcula sumando los promedios de los activos, es decir:

Promedio de los activos financieros
Promedio de los activos fijos, cargos y gastos diferidos
(+) Promedio de terrenos
Promedio de inventarios
<hr/>
Valor del activo en el ejercicio
(-) Promedio de deudas del ejercicio
<hr/>
Base gravable

#### 3.2.1. PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS

Para los activos financieros la LIMPAC no define conceptos por lo que debemos entender que se trata de activos monetarios que durante el ejercicio están expresados a valor de pesos corrientes a la fecha de que se trate.

A manera enunciativa mas no limitativa, el artículo 4 de la LIMPAC señala los siguientes conceptos que se deben considerar como activos financieros:

- a) Las inversiones en títulos de crédito, a excepción de las acciones emitidas por personas morales residentes en el país.
- b) Las inversiones en acciones emitidas por sociedades residentes en el extranjero.
- c) Las inversiones en acciones emitidas por sociedades de inversión en instrumentos de deuda.
- d) Las cuentas y documentos por cobrar; excepto las que estén a cargo de socios o accionistas residentes en el extranjero.
- e) Los intereses devengados a favor, no cobrados.

Todos los activos denominados en moneda extranjera se valuarán al tipo de cambio del primer día de cada mes, publicado por el Banco de México en el DOF.

No se consideran activos financieros:

- El efectivo (derogado en 1989).

Dentro del rubro cuentas por cobrar no se considerarán como tales:

- Los pagos provisionales de contribuciones.
- Saldos a favor de contribuciones.
- Estímulos fiscales por aplicar.

Para el IMPAC las operaciones contratadas con el sistema financiero se calcularán con los promedios diarios, es decir, se suman los saldos diarios del mes de bancos o inversiones y se dividen entre el mismo número de días del mes.

Los promedios mensuales se determinarán:

$$\frac{\text{Suma de los saldos diarios}}{\text{Número de días del mes}} = \text{Promedio mensual de Activos contratados con el sistema financiero}$$

De acuerdo al artículo 2 fracción I, menciona que para obtener el promedio de activos financieros del ejercicio 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.

$$\frac{\text{Suma de los promedios mensuales}}{\text{Número de meses del ejercicio}} = \text{Promedio del ejercicio de los activos financieros contratados con el sistema financiero}$$

Es importante recalcar que los saldos de las cuentas de bancos e inversiones se toman de la contabilidad y no de los estados de cuenta que mandan las instituciones financieras.

Con relación a los otros activos financieros como las cuentas de clientes y deudores, los promedios se obtendrán sumando el saldo al inicio del mes más el saldo al final del mes y lo dividiremos entre dos para obtener los promedios de los activos financieros no contratados con el sistema financiero.

$$\frac{\text{Saldo al inicio del mes} + \text{saldo al final del mes}}{2} = \text{Promedio mensual de los activos financieros no contratados con el sistema financiero}$$

$$\frac{\text{Suma de los promedios mensuales}}{\text{El mismo número de meses del ejercicio}} = \text{Promedio del ejercicio de los activos financieros no contratados con el sistema financiero}$$

$$\text{Promedio del ejercicio de los activos financieros contratados con el sistema financiero} + \text{Promedio del ejercicio de los activos financieros no contratados con el sistema financieros} = \boxed{\text{PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS}}$$

Los activos financieros denominados en moneda extranjera<sup>56</sup>, se valúan al tipo de cambio del primer día de cada mes, utilizando el tipo de cambio promedio para enajenación con el que inicien operaciones en el mercado las instituciones de crédito de la ciudad de México.

El promedio mensual del sistema financiero con el extranjero se calculará de la misma forma que el nacional, sólo que el promedio mensual obtenido en moneda extranjera se multiplicará por la equivalencia de esa moneda con respecto al dólar por dicho mes y el resultado se multiplicará por el tipo de cambio del dólar americano contratado del primer día del mes, obteniéndose el nuevo promedio en moneda nacional.

Si el crédito fue contratado en dólares americano únicamente, el promedio se multiplicará por el tipo de cambio del dólar contratado el primer día del mes, el resultado será el promedio en moneda nacional.

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

Los activos fijos, gastos y cargos diferidos se definieron en el capítulo anterior ya que la LIMPAC en su artículo 14 hace referencia de que estos conceptos serán los que considere la LISR.

---

<sup>56</sup> Artículo 14 LIMPAC último párrafo.

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

- Tipo de bien
- Mes y año de adquisición
- Monto original de la inversión deducible
- Porcentaje máximo autorizado de deducción para cada ejercicio en el ISR
- Saldo por deducir en el ISR que se tenga al inicio del ejercicio, en su caso
- INPC del mes de adquisición y del último mes de la primera mitad del ejercicio
- Deducción de inversiones en el ejercicio determinada en los términos de los artículos 37 y 43 de la LISR.

El artículo 2 de la ley menciona que tratándose de activos fijos, gastos, y cargos diferidos el promedio de cada bien se calcula:

Se actualiza el saldo pendiente de deducir en el ISR al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión para aquellos adquiridos en el ejercicio y de aquellos bienes que no sean deducibles para efectos del ISR. Este saldo se actualiza conforme lo dispone el artículo tercero de la ley.

El saldo actualizado se disminuye con la mitad de la deducción anual conforme a los artículos 37 a 45 del ISR, es decir, el 50% de la depreciación fiscal.

El monto original de la inversión se integrará como se precisó en el capítulo anterior.

El saldo pendiente de deducir se obtendrá de la disminución del monto original menos la deducción fiscal (depreciación) acumulada.

Es importante destacar que una inversión no es deducible en el ISR cuando no cumpla con los requisitos establecidos en los artículos 31 fracción III y 32 fracción II de dicha ley. Las inversiones en activos fijos, gastos y cargos diferidos, no deducibles en el ISR si forman parte de la base gravable en el IMPAC.

Efectivamente, la fracción II del artículo 2 de la LIMPAC, señala expresamente que se determinará el promedio por los activos fijos, gastos y cargos diferidos no deducibles en el ISR.

Este saldo pendiente de deducir al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión se actualizará de acuerdo al artículo 3 de la ley.

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{INPC último mes de la primera mitad del ejercicio}}{\text{INPC del mes de adquisición}}$$

Para calcular el saldo pendiente de deducir al inicio del ejercicio o el monto original de la inversión se hace lo siguiente:

Monto original de la inversión  
(por) Porcentaje máximo autorizado  
Deducción anual  
(entre) 12

Deducción mensual  
(por) el núm. de meses completos de utilización

Deducción del ejercicio  
(menos) Monto original de la inversión

*Saldo pendiente de deducir al inicio del ejercicio*  
(por) el factor de actualización

Saldo pendiente de deducir actualizado  
(menos) 50% de la deducción fiscal

PROMEDIO DE ACTIVO FIJO

La deducción fiscal se obtendrá: monto original de la inversión por el porcentaje y el resultado se multiplicará por el mismo factor de actualización y el resultado se multiplicará por el 50%.

Si ese activo no fuese deducible para efectos de ISR sólo se multiplicará el monto original de la inversión por el factor de actualización obteniendo el valor del activo para el IMPAC.

Si el bien se adquirió después del último mes de la primera mitad del ejercicio, ya no se actualiza en este ejercicio. Su cálculo sería el siguiente:

Valor del bien  
(menos) 50% de deducción

---

Valor del activo  
(entre) doce  
(por) el núm. de meses utilización en el periodo

---

Promedio de activo fijo

---

---

Para calcular el 50% de la deducción fiscal en este caso se hará lo siguiente:

Monto original  
(por) por ciento máximo autorizado

---

Deducción anual  
(entre) 12

---

Deducción mensual  
(por) el núm. de meses completos

---

Importe de los meses depreciados  
(por) factor de actualización

---

Deducción actualizada  
(por) 50%

---

Deducción fiscal.

### 3.2.3 PROMEDIO DE TERRENOS

El valor de terrenos, se calculará multiplicando su costo de adquisición por el factor de actualización de conformidad con lo establecido por el artículo 3 de la ley, se dividirá entre doce y el cociente se multiplicará por el número de meses en que el terreno haya sido propiedad del contribuyente en el ejercicio por el cual se determina el impuesto.

El cálculo del promedio de terrenos se realizará de acuerdo al artículo 2 fracción III y 3 de la ley.

INPC del último mes de la primera mitad  
del ejercicio por el que se determina el impuesto

---

Factor de actualización = INPC del mes de adquisición o avalúo catastral  
en fincas rústicas

Valor del terreno  
(por) factor de actualización

---

Valor del terreno actualizado  
(entre) 12

---

Valor del terreno mensual  
(por) el núm. de meses que haya  
sido propiedad del contribuyente

---

**PROMEDIO DE TERRENOS**

Si el terreno se adquirió con posterioridad al último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determina el impuesto, no se efectúa actualización.

### 3.2.4. PROMEDIO DE INVENTARIOS

De acuerdo al artículo 2 fracción IV se consideran para el cálculo del promedio de inventarios:

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

$$\boxed{\text{PROMEDIO DE INVENTARIOS}} = \frac{\text{Saldo inicial (1 enero)} + \text{Saldo final (31 dic.)}}{2}$$

Esta fracción también señala que los inventarios se valuarán conforme al método que tenga implantada el contribuyente. El boletín B-10 establece:

1. Método de ajuste por cambios en el nivel general de precios utilizando un factor derivado del INPC.
2. Aplicando el método PEPS.

3. Valuando el inventario al precio de la última compra.
4. Valuando el inventario al costo estándar.
5. Aplicando el método de índices específicos.
6. Aplicando el método de costo de reposición.

El artículo 3 señala que cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, éstos se deberán actualizar conforme a alguna de las siguientes opciones:

Valuar el inventario final conforme a:

1. Al precio de la última compra efectuada en el ejercicio por el que se determine el impuesto. Si el inventario está integrado por artículos que no se compraron durante el ejercicio, no será posible valuarlo conforme a esta opción.
2. 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.

El artículo 2 señala que los residentes en el extranjero que mantengan en territorio nacional activos fijos o inventarios por un período menor de un año, calcularán el impuesto de la siguiente forma:

Valor que se consigne en el pedimento  
(menos) 50% de la deducción por inversiones que le hubiera correspondido  
por el período que permanecieron en territorio nacional

Resultado  
(entre) 365

Resultado  
(por) el núm. de días que permanecieron en el país

Promedio de activos fijos

Valor consignado en el pedimento para la entrada al país  
(mas) valor consignado en el pedimento cuando retorna al extranjero

Resultado  
(entre) 2

Resultado  
(entre) 365

Resultado  
(por) núm. de días que permanecieron en territorio nacional

Promedio de inventarios

### 3.2.5. PROMEDIO DE DEUDAS

El artículo 5 de la ley establece que los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio, las deudas contratadas con empresas residentes en el país y con establecimiento permanentes ubicados en México de personas físicas o morales (con actividades empresariales) residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables. Las personas que no realicen actividades empresariales no se podrán deducir.

No obstante, el artículo 14 del RLIMPAC dispone que los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio las deudas contratadas con persona morales no empresarias siempre que estas sean contribuyentes del IMPAC.

En ningún caso se podrán deducir las deudas contratadas con el sistema financiero o con su intermediación.

De acuerdo al artículo 5-B las empresas que componen el sistema financiero sólo podrán deducir el valor de activo del ejercicio, las deudas contratadas para la adquisición de activos fijos, gastos y cargos diferidos no afectos a su intermediación financiera.

Para obtener el promedio de deudas que podemos hacer deducibles tenemos:

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

Para obtener el valor de las deudas del ejercicio que podemos deducir del valor del activo, sumaremos los promedios mensuales y los dividiremos entre el número de meses del ejercicio.

$$\boxed{\text{PROMEDIO DE DEUDAS}} = \frac{\text{Suma de promedios mensuales}}{\text{Número de meses del ejercicio}}$$

### 3.3. PAGOS PROVISIONALES ( PERONAS MORALES DEL REGIMEN GENERAL)

De acuerdo con el artículo 7 de la LIMPAC, las personas morales del Título II de la LISR efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago.

Si el día 17 es inhábil en los términos del artículo 12 del CFF se prorrogará el plazo hasta el siguiente día hábil.

Los contribuyentes que para efectos del ISR efectúan los pagos provisionales del IMPAC en forma trimestral, a más tardar se presentará el día 17 de los meses de abril, julio, octubre y enero del año siguiente.

Los pagos se efectuarán de conformidad con la regla 2.14.1. de la RM de este año, los contribuyentes que estén obligados a presentar pagos provisionales mensuales de ISR e IMPAC, a partir de las declaraciones del mes de julio de 2002 y subsecuentes, incluyendo sus complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, las deberán efectuar respecto de cada una de sus obligaciones fiscales derivadas de los citados impuestos, incluyendo retenciones, vía internet, en la dirección electrónica de los bancos autorizados, debiendo efectuar el pago mediante transferencias electrónicas de fondos.

Los bancos enviarán a los contribuyentes por la misma vía el acuse de recibo, el cual deberá contener el sello digital generado por los mismos, que permita autenticar la operación realizada y, en su caso, el pago.

Los contribuyentes obligados a efectuar pagos provisionales mensuales que opten en los términos de las disposiciones fiscales por presentar sus declaraciones de pagos provisionales en forma distinta a la mensual, también deberán presentar vía internet.

### 3.3.1. CALCULO DE LOS PAGOS PROVISIONALES DEL IMPAC

El pago provisional mensual se determinará dividiendo entre doce el impuesto actualizado que correspondió al ejercicio inmediato anterior, se multiplicará el resultado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio hasta el mes al que se refiere el pago, contra el impuesto que resulte se podrá acreditar los pagos provisionales efectuados con anterioridad, correspondientes al ejercicio por el que se paga el impuesto.

El impuesto del ejercicio inmediato anterior se actualizará con el siguiente factor de actualización:

$$\text{Factor de actualización} = \frac{\text{INPC del último mes del ejercicio inmediato anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto}}{\text{INPC del último mes del penúltimo ejercicio anterior a aquél por el cual se calcule el impuesto}}$$

IMPAC del ejercicio inmediato anterior  
(por) factor de actualización

IMPAC actualizado del ejercicio inmediato anterior  
(entre) 12

*IMPAC mensual*

(por) núm. de meses desde el inicio del ejercicio  
hasta el mes al que se refiere el pago  
pago provisional del mes  
(menos) pagos provisionales del mismo ejercicio  
efectuados con anterioridad

*IMPAC por pagar*

En lo referente, a la acreditación de los pagos provisionales efectuados con anterioridad, éstos se efectuarán en una cantidad igual a la que se hubiera determinado para los pagos provisionales del ejercicio inmediato anterior. Este se actualizará 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; en este caso, se efectuará lo siguiente:

$$\begin{array}{l} \text{Factor de} \\ \text{Actualización} \end{array} = \frac{\text{INPC diciembre de 2001}}{\text{INPC diciembre de 2000}}$$

Los pagos provisionales de enero y febrero se obtendrán:

$$\text{IMPAC del Ejercicio De 2001} \times \text{Factor de actualización} = \frac{\text{IMPAC de 2001 Actualizado}}{12} = \text{Que será el monto de enero y febrero de 2003}$$

Para calcular el mes de marzo de 2003 que se presentará el 17 de abril, se determinará con el impuesto del ejercicio inmediato anterior, que se determinará para ser presentada la declaración del ejercicio del 2002 a más tardar el 31 de marzo de 2003.

$$\text{Factor de Actualización} = \frac{\text{INPC diciembre de 2002}}{\text{INPC diciembre de 2001}}$$

$$\text{IMPAC del Ejercicio De 2002} \times \text{Factor de actualización} = \text{IMPAC de 2002 Actualizado}$$

$$\text{Pago Provisional Mensual} = \frac{\text{IMPAC 2002 Actualizado}}{12} \times \text{Núm. de meses desde el inicio del ejercicio hasta el mes del pago}$$

Los pagos provisionales mensuales, serán acumulativos, mes a mes, 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.

Los pagos provisionales trimestrales se calcularán igual que el mensual sólo que el resultado que se obtenga será multiplicado por tres. El artículo 7 quinto párrafo señala que al efectuar pagos provisionales trimestrales de conformidad con la LISR el IMPAC se efectuará trimestralmente por el mismo período y en la misma fecha que para el ISR.

Para los pagos provisionales del primer ejercicio obligado a ello el artículo 7 séptimo párrafo, menciona que efectuarán pagos provisionales considerando el impuesto que les correspondería, si hubieran estado obligados al pago.

Suponiendo que una persona moral se constituyó en el año de 1999; 2000 fue su ejercicio de actividades, 2001 y 2002 los dos siguientes, estando obligado al pago del IMPAC a partir del ejercicio de 2003, por el cual estará obligado a efectuar pagos provisionales.

A pesar de que en el ejercicio de 2002 no estuvo obligado al pago del IMPAC, deberá determinar el impuesto de dicho ejercicio, mismo que le servirá de base para calcular los pagos provisionales de 2003. Dicho impuesto lo deberá presentar a más tardar el 17 de febrero de 2003, fecha en que debe efectuar su primer pago provisional mensual.

### 3.3.2. PAGOS PROVISIONALES OPCIONALES

Las personas morales de régimen general podrán efectuar los pagos provisionales del IMPAC y del ISR en forma conjunta, conforme a los artículos 7-A y 8-A, de conformidad con el procedimiento que a continuación se señala.

1. Se comparará el pago provisional del IMPAC determinado, con el pago provisional del ISR, sin considerar el acreditamiento de los pagos provisionales efectuados en meses anteriores del mismo ejercicio.
2. El pago provisional se hará por la cantidad que resulte mayor, pudiendo acreditar contra el impuesto a pagar, los pagos provisionales efectuados con anterioridad conforme a este procedimiento.

#### LIMPAC artículo 7-A fracción I

Pago provisional de IMPAC desde el inicio del ejercicio hasta el mes del pago sin acreditar los pagos provisionales de los meses anteriores (enero y febrero de 2003)

(menos)

Pagos provisionales de ISR desde el inicio del ejercicio hasta el mes del pago sin acreditar los pagos provisionales de los meses anteriores (enero y febrero).

LIMPAC artículo 7-A fracción II

Si en la diferencia el ISR es mayor se será el impuesto a pagar.

(menos)

Se acreditan los pagos de enero y febrero que se efectuaron en esta misma forma.

(menos)

Retenciones (ISR retenido por bancos, ISR retenido por intereses, etc.)

(igual)

Pago provisional neto de ISR

**Acreditamiento de pagos provisionales y ajuste contra el ISR anual**

Las personas morales que optaron por este procedimiento opcional de acreditamiento harán su acreditamiento anual de pagos provisionales y ajuste efectivamente pagados, contra el ISR anual de la siguiente manera:

ISR determinado del ejercicio

(menos)

Los pagos provisionales efectivamente pagados que fueron calculados anteriormente conforme a este procedimiento opcional artículo 7-A.

(menos)

Retenciones de ISR

(igual)

Saldo a cargo ISR del ejercicio

En el caso de IMPAC se determinará de la siguiente manera:

IMPAC del ejercicio

(menos)

ISR del ejercicio

Cantidad por la que se ésta obligado a pagar es cero siempre que IMPAC sea menor que ISR.

(menos)

Pagos provisionales del IMPAC

Saldo a favor

### 3.4. ACREDITAMIENTO DEL ISR

El artículo 9 menciona los siguientes requisitos para el acreditamiento:

1. Para que el ISR pueda acreditarse contra IMPAC, es necesario que ambos impuestos sean del mismo ejercicio.
2. El ISR que se acredite deberá ser efectivamente pagado.
3. El ISR podrá acreditarse contra el IMPAC en las declaraciones mensuales de pagos provisionales. Cuando en la declaración del pago provisional el contribuyente no pueda acreditar la totalidad del ISR, el remanente podrá acreditarlo contra los pagos provisionales siguientes del mismo ejercicio, o contra la declaración anual al cierre del ejercicio.
4. Cuando el contribuyente no efectúe el acreditamiento en un ejercicio, pudiendo haberlo hecho conforme a la LIMPAC, perderá el derecho a hacerlo.
5. El derecho al acreditamiento es personal y no podrá ser transmitido a otra persona, ni como consecuencia de fusión. En el caso de escisión, estos derechos se podrán dividir entre la sociedad escidente, y las que surgan (escindidas) en la proporción en que se divida el activo de la escidente, disminuido de las deudas deducibles en los términos del artículo 5 de la LIMPAC, considerando para ésto, el ejercicio en que se efectúe la escisión.

El artículo 9 de la LIMPAC menciona que las personas morales de régimen general podrán acreditar el ISR del ejercicio contra el IMPAC del mismo ejercicio.

IMPAC anual de 2003

ISR anual de 2003

IMPAC por pagar del ejercicio de 2003

Así mismo podrán acreditar los pagos provisionales de ISR contra los pagos provisionales de IMPAC.

Pagos provisionales IMPAC - Pagos provisionales de ISR

Si hay excedente de ISR en el pago provisional podrá acreditarse contra los siguientes pagos provisionales de IMPAC.

El artículo 9 segundo párrafo señala que adicionalmente el acreditamiento se podrá efectuar de cada uno de los tres ejercicios inmediatos anteriores. El acreditamiento se hará hasta por el monto que no se hubiera acreditado con anterioridad.

Este acreditamiento podrá hacerse siempre que el IMPAC sea menor que el ISR y que sean del mismo ejercicio.

ISR(2002)	-	IMPAC(2002)	= diferencia
ISR(2001)	-	IMPAC(2001)	= diferencia
ISR(2000)	-	IMPAC(2000)	= <u>diferencia</u>
			suma

IMPAC(2003) – ISR(2003) - suma de la diferencia = IMPAC a pagar 2003

El ISR deberá ser disminuido de las cantidades que hayan dado lugar a la devolución del IMPAC conforme al párrafo 4 del artículo 9 de la LIMPAC.

ISR de c/u de los 3 ejercicios anteriores

Cantidades que hayan dado lugar de la devolución del IMPAC conforme al párrafo 4 del artículo 9 de la LIMPAC

La diferencia y las cantidades que hayan dado lugar a la devolución se actualizarán posteriormente.

El artículo 9 de la LIMPAC señala los que dieron lugar a la devolución, cuando en el ejercicio el ISR pagado sea mayor que IMPAC:

Se podrá solicitar la devolución de las cantidades actualizadas que hubieran pagado efectivamente de IMPAC en los 10 ejercicios inmediatos anteriores, siempre que dichas cantidades no se hubieran devuelto

anteriormente. La devolución a que se refiere este párrafo no podrá ser mayor que la diferencia entre ambos impuestos.

La regla 4.8 del DOF 31 de marzo de 2003. De conformidad con el artículo 9 cuarto párrafo de la LIMPAC, los contribuyentes que determinen en un ejercicio ISR, en cantidad mayor que el IMPAC en cualquiera de los 10 ejercicios inmediatos anteriores, podrá compensar contra el ISR determinado, las cantidades que en los términos del artículo 9 tengan derecho a solicitar devolución.

MECANICA DE ACREDITAMIENTO ejemplo:

	ISR	IMPAC
Pagos provisionales		
Calculados	800	1,000
ISR acreditable contra IMPAC en pagos provisionales	-	(800)
<hr/>		
pagos provisionales pagados en efectivo	800	200
<hr/>		
Impuesto anual causado	850	1,250
Pagos provisionales calculados	800	1,000
Impuesto a pagar	50	250
ISR anual acreditable	-	(50)
Impuesto anual pagado con efectivo	50	200
<hr/>		

Las actualizaciones mencionadas anteriormente, las “diferencias y las cantidades que dieron lugar a la devolución” van a ser actualizadas de la siguiente manera; se actualizará el IMPAC, desde el sexto mes en el que se pagó el IMPAC o el ISR hasta el sexto mes del ejercicio en que exceda el ISR al IMPAC o se efectúe el acreditamiento.

INPC de junio 2003

Factor de actualización =  $\frac{\text{INPC de junio 2003}}{\text{INPC de junio 2002}}$

INPC de junio 2002

### 3.5. DECLARACION ANUAL

De acuerdo con el artículo 8 de la LIMPAC:

- Las personas morales contribuyentes del IMPAC, deberán presentar ante las oficinas autorizadas, conjuntamente con la declaración del ISR, el impuesto del ejercicio dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que éste termine.
- Los residentes en el extranjero que no tengan establecimiento permanente en el país y que sean contribuyentes del IMPAC, que mantengan activos en el país durante un período menor de un año, quedan relevados de efectuar pagos provisionales y únicamente deberán presentar ante las oficinas autorizadas, declaración de IMPAC a más tardar el mes siguiente a aquél en que retornen dichos bienes al

extranjero. Contra estos pagos se podrá acreditar las retenciones de ISR que se les hubieran efectuado en el mismo período.

De acuerdo con la regla 2.17.1 de la RM de este año, los contribuyentes que estén obligados a presentar sus declaraciones de pago provisional por vía Internet, podrán presentarse a través de la dirección electrónica [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx), la declaración del ejercicio fiscal de 2002 de ISR e IMPAC incluyendo sus complementarias, extemporáneas y de corrección fiscal, a través del programa para presentación de declaraciones anuales 2002 (DEM), el cual se obtendrá en dicha dirección electrónica o en dispositivos magnéticos en las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente.

La presentación de la declaración anual se sujetará a las siguientes reglas:

1. Se capturan los datos solicitados en el DEM, correspondientes a las obligaciones fiscales a que esté sujeto el contribuyente, debiendo manifestar bajo protesta de decir verdad que los datos asentados son ciertos.
2. Concluida la captura se enviará al SAT la información vía Internet a través de la dirección electrónica antes mencionada. El SAT enviará a los contribuyentes por la misma vía, el acuse recibo electrónico, el cual contendrá el número de operación, fecha y sello digital.
3. Cuando exista impuesto a cargo por cualquiera de los impuestos mencionados, los contribuyentes además deberán efectuar su pago a través de la dirección electrónica en Internet del banco, debiendo

capturar exclusivamente los datos correspondientes a los impuestos por los que se tenga cantidad a cargo, así como el número de operación y fecha contenidos en el acuse de recibo enviado por el SAT relativo a la declaración del ejercicio presentada. El pago se hará mediante transferencia electrónica de fondos y se deberá manifestar bajo protesta de decir verdad que el pago que se realiza correspondiente a la información de la declaración relativa al impuesto y el ejercicio, previamente enviada al SAT. Los bancos enviarán al contribuyente, por la misma vía, el recibo electrónico bancario de pago de contribuciones con sello digital, que permita autenticar la operación realizada y el pago.

Una vez que los contribuyentes hayan presentado la declaración del ejercicio por vía internet, si existe cantidad a cargo deberá ser pagada en los términos antes señalados.

Los contribuyentes que no opten por presentar la declaración anual vía internet, la presentarán mediante las formas oficiales: 18 "declaración del ejercicio. Personas morales." Quienes ejerzan esta opción, podrán presentar sus declaraciones complementarias o de corrección fiscal en las formas autorizadas o vía internet, en los términos señalados con anterioridad.

## Reglas adicionales para la presentación de declaraciones anuales via Internet

Para presentar las declaraciones vía internet al banco se utilizará la clave proporcionada por el banco. Para presentar las declaraciones vía internet al SAT, se utilizará la clave de identificación electrónica que generen o hayan generado a través de la dirección electrónica del SAT [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx). Los contribuyentes podrán opcionalmente acudir a las Administraciones Locales de Asistencia al contribuyente a generar la clave de identificación electrónica.

De acuerdo con la regla 2.19.2 de la RM de este año, las declaraciones anuales del ejercicio 2001 y anteriores, incluyendo las extemporáneas y complementarias, se deberán presentar en los formatos 2, 2-A, 3, 6 u 8, según corresponda, o bien a través del Servicio de Prestación Electrónica de Declaraciones con pago mediante el sistema de transferencia electrónica de fondos, cuando en este último caso hubieren estado obligado a ello de conformidad con las disposiciones fiscales vigentes en los citados ejercicios, según corresponda.

Finalmente, para los residentes en el extranjero a que se refiere el último párrafo del artículo 8 de la LIMPAC, no existe forma oficial autorizada. En los casos en que a la fecha en que se vaya a presentar la declaración del ejercicio, y no existan formas autorizadas, se estará a lo dispuesto por el tercer párrafo del artículo 31 del CFF; es decir, presentarlas mediante escrito libre.

#### 4. CASO PRACTICO

DENOMINACIÓN SOCIAL:	Comercializadora Rostry, S.A. de C.V.
R.F.C. DE LA PERSONA MORAL:	CRO-960909-FY3
DOMICILIO FISCAL:	Av. Toluca 123-B Zona Industrial Naucalpan, Edo. Méx. C.P. 53040
ACTIVIDAD EMPRESARIAL:	Fabricación de rastrillos
REPRESENTANTE LEGAL:	LIC. Armando Alcántara Pérez
R.F.C. DEL REPRESENTANTE LEGAL:	ALPA -690127-810

La empresa distribuye su producto a toda la República.

1. Su ejercicio fiscal es de enero a diciembre de cada año; su impuesto al activo del ejercicio de 2001 ascendió a \$ 224,483.00 y en 2002 a \$ 266,400.00, respectivamente. La declaración del ejercicio de 2002 fue presentada el 30 de marzo de 2003.
2. Se ejercerá la opción para enterar el pago provisional de acuerdo al artículo 7-A de la LIMPAC, en virtud de que resulta conveniente ejercer esta opción, ya que al final del ejercicio los pagos provisionales de IMPAC se convierten en pagos provisionales de ISR. Estos serán acreditables contra ISR del ejercicio, independientemente de que en algunos meses el pago de IMPAC sea mayor.

## 4.1. CEDULA PARA LA DETERMINACIÓN DE LOS PROMEDIOS DIARIOS DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS

COMERCIALIZADORA ROSTRY, S.A. DE C.V.  
 PROMEDIOS BANCARIOS Y DE INVERSIONES  
 31 DE DICIEMBRE DE 2002

### BANAMEX

DIA	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEM BRE	OCTUBRE	NOVIEM BRE	DICIEM BRE	TOTAL
1	890,000.00	270,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,890,800.00
2	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
3	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
4	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
5	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
6	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
7	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
8	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
9	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
10	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
11	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
12	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
13	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
14	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
15	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
16	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
17	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
18	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
19	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
20	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
21	890,000.00	400,000.00	1,900,000.00	3,600,300.00	5,000,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	16,918,800.00
22	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
23	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
24	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
25	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
26	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
27	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
28	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
29	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
30	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
31	380,000.00	890,000.00	1,890,900.00	3,600,300.00	4,010,000.00	3,891,000.00	980,000.00	400,000.00	100,800.00	70,000.00	44,000.00	30,000.00	14,364,700.00
TO TAL	17,870,000.00	30,890,000.00	58,361,700.00	101,804,400.00	139,140,000.00	71,608,980.00	36,139,000.00	8,800,000.00	2,914,800.00	2,170,000.00	900,000.00	880,000.00	448,917,780.00
DEAS	21	20	21	21	21	20	21	21	20	21	20	21	
TO TAL FROM	876,441.61	702,861.00	1,979,408.08	3,975,486.97	4,488,987.10	3,388,964.97	810,741.94	974,198.68	100,468.38	70,000.00	30,000.00	36,774.18	14,719,822.27

CEDULA 4.2



#### 4.2. CEDULA PARA LA DETERMINACION DEL PROMEDIO DE LOS ACTIVOS CONTRATADOS CON EL SISTEMA FINANCIERO DEL EJERCICIO

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEM BRE	OCTUBRE	NOVIEM BRE	DICIEMBRE	TOTAL	
<b>BANAMEX</b>														
	676,461.61	702,961.08	1,679,409.68	3,372,486.67	4,466,367.19	3,366,964.27	816,741.84	974,189.66	100,468.26	79,000.00	30,000.00	36,774.18	14,719,822.67	CEDULA 4.1
<b>BITAL</b>														
	1,961,612.30	1,531,054.48	1,690,322.26	4,360,000.09	3,900,000.00	3,100,000.00	3,241,936.46	998,548.29	1,783,232.26	3,527,526.81	1,400,862.67	1,114,816.18	26,644,691.77	CEDULA 4.1 HOJA 2
<b>TOTAL</b>														
	2,638,074.91	2,233,995.56	3,369,731.94	7,732,486.77	7,366,367.19	6,466,964.27	4,068,677.48	1,972,741.84	1,883,700.52	3,607,526.81	1,430,862.67	1,141,590.36	41,364,514.44	CEDULA 4.4

### 4.3. CEDULA PARA LA DETERMINACION DEL PROMEDIO DE ACTIVOS NO CONTRATADOS CON EL SISTEMA FINANCIERO DEL EJERCICIO

#### CTAS POR COBRAR

CLIENTES			DEUDORES			
MES	SALDO	PROMEDIO	MES	SALDO	PROMEDIO	
DIC	2,554,000.00		DIC	1,000,000.00		
ENE	806,000.00	1,531,000.00	ENE	453,180.00	736,075.00	
FEB	400,000.00	903,000.00	FEB	48,000.00	250,075.00	
MAR	96,823.00	248,361.50	MAR	575,900.00	311,960.00	
ABR	118,900.00	106,311.50	ABR	896,900.00	736,100.00	
MAY	141,368.00	133,564.00	MAY	696,523.00	797,411.50	
JUN	50,000.00	96,634.00	JUN	193,000.00	448,761.50	
JUL	580,000.00	315,000.00	JUL	194,700.00	193,560.00	
AGO	2,000,000.00	1,290,000.00	AGO	623,663.00	410,173.00	
SEP	2,900,000.00	2,100,000.00	SEP	296,000.00	460,539.00	
OCT	150,000.00	1,175,000.00	OCT	966,000.00	630,500.00	
NOV	2,500,763.00	1,335,351.50	NOV	121,800.00	543,400.00	
DIC	900,000.00	1,700,351.50	DIC	900,000.00	610,900.00	
SUMAS		\$ 10,618,454.00	CEDULA 4.4	SUMAS	\$ 6,017,531.00	CEDULA 4.4

#### 4.4. CEDULA PARA LA DETERMINACION DEL PROMEDIO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS DEL EJERCICIO

CONCEPTO	TOTAL	DETERMINACIÓN DE ACTIVOS FINANCIEROS DEL EJERCICIO
BANCOS	CEDULA 4.2 48,964,616.14 ENTRE 12	3,618,709.59
CLIENTES	CEDULA 4.3 10,618,464.00 ENTRE 12	884,871.17
DEUDORES	CEDULA 4.3 6,017,081.00 ENTRE 12	501,419.35
PROMEDIO DE ACTIVOS FINANCIEROS DEL EJERCICIO		<u>\$ 5,000,000.01</u> CEDULA 4.9

## 4.5. CEDULA DE DEPRECIACION PARA LA DETERMINACION DEL PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS DEL EJERCICIO

FECHA ADQUIR.	ME SES	DEP ACUM		SALDO POR DEPR		DEPRECIACION EJERCICIO	DIFC DE ADQUIR SIC	DIFC UMPL DE USO	FAC ACT PARA DEP	DEP FISCAL ACTUAL LEJADA	SDO POR RED		PROM PARA IMPAC	
		DEP A TABA	DIC DE 2008	REDOBLE A DIC 2008	DEPR EN 2008						A DICI 2008	2008 % DEP FISCAL		
<b>MOBILIARIO Y EQUIPO</b>														
FAJ SEP 96	1.500,00	75	0,10	751,50	498,75	15	150,00	83.2800	104.1800	1.9008	345,84	985,17	154,43	808,74
BELLAS PARA ESCOL SEP 96	5.000,00	75	0,10	3.487,50	3.028,50	15	500,00	83.2800	104.1800	1.9008	1.094,31	4.106,38	547,46	3.558,92
ESCRIPTORIOS SEP 96	8.000,00	75	0,10	6.000,00	3.000,00	15	800,00	83.2800	104.1800	1.9008	1.698,00	4.979,38	796,90	4.172,48
MAQUINA DE ESCRIB FEB 97	1.500,00	70	0,10	875,00	626,00	13	180,00	87.8800	104.1800	1.7966	359,58	1.134,49	154,98	980,73
MAQUINA DE ESCRIB FEB 97	1.500,00	70	0,10	875,00	626,00	13	180,00	87.8800	104.1800	1.7966	359,58	1.134,49	154,98	980,73
MAQUINA DE ESCRIB FEB 97	1.500,00	70	0,10	875,00	626,00	13	180,00	87.8800	104.1800	1.7966	359,58	1.134,49	154,98	980,73
FAJ FEB 97	1.400,00	70	0,10	816,67	588,33	13	140,00	87.8800	104.1800	1.7966	351,98	1.069,71	135,97	933,73
MAQUINA DE ESCRIB ELEC MAR 97	3.000,00	60	0,10	1.180,00	860,00	13	300,00	88.8100	104.1800	1.7774	366,48	1.510,77	177,74	1.333,03
COPIADORA ELEC MAR 97	32.800,00	60	0,10	18.997,80	12.613,80	13	3.500,00	88.6100	104.1800	1.7774	8.776,47	34.560,01	3.898,34	31.661,77
<b>TOTAL</b>	<b>55.180,00</b>			<b>32.497,88</b>			<b>5.518,00</b>				<b>10.130,08</b>	<b>41.495,88</b>	<b>5.096,01</b>	<b>36.400,91</b>
<b>EQUIPO DE TRANSPORTE</b>														
CAMIONETA NISSAN OCT. 99	95.000,00	30	0,36	75.908,38	18.791,87	13	33.750,00	83.9800	104.1800	1.3408	28.485,18	34.652,65	14.751,89	9.891,04
CAMIONETA NISSAN OCT. 99	95.000,00	30	0,36	75.908,38	18.791,87	13	33.750,00	83.9800	104.1800	1.3408	28.485,18	34.652,65	14.751,89	9.891,04
CAMION FORD NOV 99	180.000,00	37	0,36	118.688,00	34.275,00	13	37.500,00	84.7300	104.1800	1.2396	48.110,88	48.398,13	33.055,34	15.212,78
CAMION FORD NOV 99	180.000,00	37	0,36	118.688,00	34.275,00	13	37.500,00	84.7300	104.1800	1.2396	48.110,88	48.398,13	33.055,34	15.212,78
CAMION FORD NOV 99	180.000,00	37	0,36	118.688,00	34.275,00	13	37.500,00	84.7300	104.1800	1.2396	48.110,88	48.398,13	33.055,34	15.212,78
CAMION FORD FEB 2000	175.900,00	34	0,36	124.986,88	31.304,17	13	43.975,00	87.4900	104.1800	1.1907	53.395,81	61.089,60	36.181,38	34.908,34
CAMION CHEVY FEB 2000	175.900,00	34	0,36	124.986,88	31.304,17	13	43.975,00	87.4900	104.1800	1.1907	53.395,81	61.089,60	36.181,38	34.908,34
CAMIONETA NISSAN OCT. 2001	185.980,00	14	0,36	54.544,17	131.735,89	13	46.485,00	88.8500	104.1800	1.0787	50.018,19	141.709,70	35.007,38	116.702,11
CAMIONETA NISSAN OCT. 2001	185.980,00	14	0,36	54.544,17	131.735,89	13	46.485,00	88.8500	104.1800	1.0787	50.018,19	141.709,70	35.007,38	116.702,11
CAMION FORD ABRIL 2002	199.800,00	8	0,36	38.300,00	168.800,00	13	49.950,00	98.8500	104.1800	1.0900	58.448,31	174.817,27	36.322,50	148.094,78
CAMION FORD ABRIL 2002	199.800,00	8	0,36	38.300,00	168.800,00	13	49.950,00	98.8500	104.1800	1.0900	58.448,31	174.817,27	36.322,50	148.094,78
<b>TOTAL</b>	<b>1.779.180,00</b>			<b>927.144,17</b>			<b>444.795,00</b>				<b>811.536,80</b>	<b>943.535,87</b>	<b>355.617,80</b>	<b>688.918,08</b>
<b>EQUIPO DE COMPUTO</b>														
SCANER JUN 2001	31.800,00	18	0,30	9.810,00	11.890,00	13	6.840,00	95.2100	104.1800	1.0948	7.188,38	18.118,88	3.978,18	9.541,77
COMPUTADORA PENT. AGO 2001	18.000,00	18	0,30	7.800,00	11.400,00	13	6.700,00	95.6800	104.1800	1.0908	6.318,00	13.438,30	3.108,30	9.234,80
COMPUTADORA PENT AGO 2001	18.000,00	18	0,30	7.800,00	11.400,00	13	6.700,00	95.6800	104.1800	1.0908	6.318,00	13.438,30	3.108,30	9.234,80
COMPUTADORA PENT AGO 2001	18.000,00	18	0,30	7.800,00	11.400,00	13	6.700,00	95.6800	104.1800	1.0908	6.318,00	13.438,30	3.108,30	9.234,80
COMPUTADORA COMPAQ SEP 2001	30.000,00	18	0,30	7.800,00	12.800,00	13	6.000,00	95.4100	104.1800	1.0896	6.498,48	13.507,19	3.241,73	10.265,47
IMPRESORA LASER 4E SEP 2001	700,00		0,30	12.000,00	30.000,00	13	9.000,00	95.4100	104.1800	1.0896	10.373,58	31.611,61	5.188,76	16.424,76
IMPRESORA EGS SEP 2001	38.000,00	18	0,30	9.375,00	18.885,00	13	7.800,00	95.4100	104.1800	1.0896	8.104,38	16.983,99	4.058,18	12.925,80
LAPTOP FEB 2002	38.000,00	10	0,30	6.580,00	18.780,00	13	7.800,00	95.1900	104.1800	1.0911	7.908,14	19.895,38	3.979,07	15.916,30
LAPTOP FEB 2002	38.000,00	10	0,30	6.580,00	18.780,00	13	7.800,00	95.1900	104.1800	1.0911	7.908,14	19.895,38	3.979,07	15.916,30
LAPTOP JUN 2002	38.000,00	6	0,30	3.750,00	31.850,00	13	7.800,00	99.9170	104.1800	1.0487	7.892,89	32.168,34	2.910,30	18.948,00
LAPTOP JUN 2002	38.000,00	6	0,30	3.750,00	31.850,00	13	7.800,00	99.9170	104.1800	1.0487	7.892,89	32.168,34	2.910,30	18.948,00
<b>TOTAL</b>	<b>368.800,00</b>			<b>81.485,00</b>			<b>75.740,00</b>				<b>83.254,86</b>	<b>186.539,80</b>	<b>41.182,44</b>	<b>145.357,36</b>
<b>MAQUINARIA Y EQUIPO</b>														
MAQUINARIA SEP 96	6.096.735,00	75	0,08	3.947.882,80	3.947.882,50	13	585.668,00	88.3900	104.1800	1.9008	1.095.392,37	6.994.794,18	628.181,13	6.181.603,05
<b>TOTAL</b>	<b>6.096.735,00</b>			<b>3.947.882,80</b>			<b>585.668,00</b>				<b>1.095.392,37</b>	<b>6.994.794,18</b>	<b>628.181,13</b>	<b>6.181.603,05</b>

PROMEDIO DE ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS DEL EJERCICIO

\$ 7.000.000,00

CEDULA 4.9

#### 4.6. CEDULA PARA LA DETERMINACION DEL PROMEDIO DE TERRENOS DEL EJERCICIO

MONTO ORIGINAL DE LA INVERSION SEP.98		\$ 1,004,648.40
	POE:	1.9908
		2,000,000.00
INCP 104.188	"	1.9908
INCP 82.898		
	ENTRE:	12
		104,666.67
	POE:	12
PROMEDIO DE TERRENOS DEL EJERCICIO		\$ 2,000,000.00

CEDULA 4.9

#### 4.7.CEDULA PARA LA DETERMINACIÓN DEL PROMEDIO DE INVENTARIOS DEL EJERCICIO

	31/12/2001	31/12/2002
MATERIA PRIMA	\$ 1,000,000.00	\$ 800,000.00
PRODUCCION EN PROCESO	400,000.00	800,000.00
ARTICULOS TERMINADOS	1,100,000.00	1,000,000.00
	<u>\$ 2,500,000.00</u>	<u>\$ 2,600,000.00</u>
PROMEDIO DE INVENTARIOS DEL EJERCICIO	$\frac{2,500,000 + 2,600,000}{2}$	\$ 2,400,000.00

CEDULA 4.9

## 4.8. CEDULA PARA LA DETERMINACION DEL PROMEDIO DE DEUDAS DEL EJERCICIO

### CUENTAS POR PAGAR

PROVEEDORES			ACREEDORES DIVERSOS		
MES	SALDO	PROMEDIO	MES	SALDO	PROMEDIO
DIC	2,265,000.00		DIC	296,580.00	
ENE	929,000.00	1,647,000.00	ENE	152,000.00	224,290.00
FEB	875,600.00	902,300.00	FEB	208,500.00	177,750.00
MAR	208,500.00	542,050.00	MAR	178,000.00	189,260.00
ABR	1,214,000.00	711,250.00	ABR	268,000.00	570,000.00
MAY	946,800.00	1,079,900.00	MAY	168,690.00	666,795.00
JUN	226,500.00	898,150.00	JUN	100,000.00	124,295.00
JUL	789,000.00	807,750.00	JUL	268,200.00	182,600.00
AGO	686,259.00	737,129.50	AGO	696,225.00	450,782.50
SEP	1,088,011.20	896,626.16	SEP	378,425.00	537,375.00
OCT	226,000.00	1,008,506.66	OCT	290,000.00	224,212.50
NOV	208,000.00	917,000.00	NOV	678,000.00	482,500.00
DIC	2,099,000.00	4,204,000.00	DIC	710,000.00	892,500.00
SUMAS		\$ 14,627,670.20	SUMAS		\$ 4,672,330.00

CONCEPTO	TOTAL	ENTRE 12	DETERMINACION DE DEUDAS DEL EJERCICIO
PROVEEDORES	14,627,670.20	ENTRE 12	1,218,972.63
ACREEDORES DIVERSOS	4,672,330.00	ENTRE 12	261,027.60
PROMEDIO DE DEUDAS DEL EJERCICIO			\$ 1,600,000.00

CEDULA 4.9

#### 4.9. CEDULA PARA LA DETERMINACION DEL IMPAC DEL EJERCICIO

PROMEDIO DE LOS ACTIVOS FINANCIEROS DEL EJERCICIO	5,000,000.01	CEDULA 4.4
PROMEDIO DE LOS ACTIVOS FIJOS, GASTOS Y CARGOS DIFERIDOS	7,000,000.19	CEDULA 4.5
PROMEDIO DE TERRENOS	2,000,000.08	CEDULA 4.6
PROMEDIO DE INVENTARIOS	2,400,000.00	CEDULA 4.7
VALOR DEL ACTIVO DEL EJERCICIO	\$ 16,400,000.28	
MENOS:		
DEUDAS	1,600,000.08	CEDULA 4.8
BASE GRAVABLE	\$ 14,800,000.20	
POE:	1.80%	
IMPAC DEL EJERCICIO	\$ 266,400.00	

#### 4.10. CEDULA PARA LA DETERMINACION DE PAGOS PROVISIONALES

##### PAGOS PROVISIONALES DEL EJERCICIO DE 2003

MES	IMPAC DEL		NUM DE MESES DEL PERIODO	PAGOS PROVISIO- NALES	PAGOS PROVISIONALES ANTERIORES	DIFERENCIA A CARGO	ISE ACREDITADO EN EL MES	CANTIDAD A PAGAR EN DECLARACION
	EJERCICIO	ENTRE						
	ANTERIOR	12						
ENERO	234,967.69	19,530.64	1	19,530.64		19,530.64	18,970.00	1,190.64
FEBRERO	234,967.69	19,530.64	2	39,061.28	19,530.64	19,530.64	18,479.00	1,061.64
MARZO	231,567.05	23,465.59	3	70,396.76	39,061.28	31,335.48	480.00	30,845.48
ABRIL	231,567.05	23,465.59	4	93,962.35	70,396.76	23,465.59	510.00	22,965.59
MAYO	231,567.05	23,465.59	5	117,327.93	93,962.35	23,465.59	6,544.00	16,921.59
JUNIO	231,567.05	23,465.59	6	140,793.52	117,327.93	23,465.59	23,465.59	0.00
JULIO	231,567.05	23,465.59	7	164,259.11	140,793.52	23,465.59	23,465.59	0.00
AGOSTO	231,567.05	23,465.59	8	187,724.70	164,259.11	23,465.59	23,465.59	0.00
SEPTIEMBRE	231,567.05	23,465.59	9	211,190.29	187,724.70	23,465.59	23,465.59	0.00
OCTUBRE	231,567.05	23,465.59	10	234,655.87	211,190.29	23,465.59	23,465.59	0.00
NOVIEMBRE	231,567.05	23,465.59	11	258,121.46	234,655.87	23,465.59	23,465.59	0.00
DICIEMBRE	231,567.05	23,465.59	12	281,587.05	258,121.46	23,465.59	23,465.59	0.00
						<u>\$ 231,587.05</u>	<u>\$ 208,652.13</u>	<u>\$ 72,934.92</u>

IMPUESTO DEL EJERCICIO 2001

234,482.00

F.A =  $\frac{\text{INPC DIC.2001}}{\text{INPC DIC.2000}} \times 234,482.00$

$\frac{97,364}{93,248} \times 234,482.00 = 234,967.69$

IMPUESTO DEL EJERCICIO 2002

206,400.00

F.A =  $\frac{\text{INPC DIC.2002}}{\text{INPC DIC.2001}} \times 206,400.00$

$\frac{102,904}{97,364} \times 206,400.00 = 211,567.05$

## **ANEXO 1**

### **INICIATIVA DE LEY DEL IMPUESTO AL ACTIVO NETO DE LAS EMPRESAS EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

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

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

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

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

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

Asimismo, la Ley del impuesto que se propone considera que la base del mismo sea el valor del activo neto del ejercicio; concepto que se forma por la diferencia que se obtenga de restar al valor anual de activo, el valor anual del pasivo. Estos valores descansan en valores promedios mensuales de los diversos componentes del activo y del pasivo del contribuyente.

El impuesto que se propone de ninguna forma implicará una carga administrativa adicional para los contribuyentes, ya que los elementos necesarios para determinar la base del impuesto, se obtiene básicamente de la determinación que tiene que hacer para calcular el Impuesto Sobre la Renta a su cargo, por lo que se evitan molestias innecesarias a los particulares o elementos nuevos de control de sus operaciones y mucho menos duplicidades o aumento de registros en su contabilidad.

En virtud de lo señalado y considerando que los elementos para determinar la base del nuevo impuesto se obtiene del cálculo de la base del Impuesto Sobre la Renta en el régimen general contenido en la Ley que regula dicho impuesto, se excluye del cálculo del nuevo impuesto a quienes paguen el Impuesto Sobre la Renta en bases especiales de tributación o en régimen de contribuyentes menores, siempre que se trate de vendedores ambulantes, locatarios de mercados o no tengan trabajadores a su servicio, lo cual obedece a que si están en dichos regímenes es por que no tienen capacidad administrativa suficiente.

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

Finalmente debe decidirse que como se ha venido comentando los elementos de determinación de la base del nuevo impuesto coinciden con los elementos que se consideran en la determinación del Impuesto Sobre la

Renta, se considerará innecesario repetir conceptos y procedimientos precisados y analizados ampliamente en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, razón por la cual se hace una remisión expresas a los mismos".<sup>57</sup>

---

<sup>57</sup> 2% Impuesto al Activo de las Empresas, Enrique Arturo Manrique Díaz Leal , editorial ICAF, 1989, P.135.

## ANEXO 2

### DICTAMEN DE LA COMISION DE HACIENDA DE LA CAMARA DE DIPUTADOS DEL IMPUESTO AL ACTIVO NETO DE LAS EMPRESAS

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

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

Siguiendo el orden consecutivo de los artículos, en el 5° se observa la definición de la base de este impuesto, en el 6° el concepto de activo y en el 7° del pasivo. La forma de determinar este impuesto por las sociedades controladas y controladoras se prevé en el artículo 8° y en el 9° se señala la obligación de presentar la declaración del ejercicio. En el artículo 10 se define la terminología. En los artículos transitorios a esta Ley se establece su vigencia y la forma de determinar este gravámen en los ejercicios que no coincidan con el año de calendario y finalmente se libera a los sujetos de este impuesto de presentar aviso de aumento de obligaciones fiscales. Esta Comisión, habiendo analizado la exposición de motivos que dan origen al establecimiento de esta Ley y su estructura jurídica, considera pertinente efectuar algunas modificaciones tendientes a aclarar y precisar conceptos establecidos en el proyecto.

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

Por otro lado, 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 en mayor medida con los del Impuesto Sobre la Renta y facilitar su acreditamiento.

Una vez que la comisión precisó el sentido de este impuesto, decidió incluir como contribuyentes, a las personas que sin ser empresas otorgan a éstas, el uso o goce temporal de bienes, para ser utilizados en la actividad empresarial. Por razones similares se incluyeron también, las sociedades y asociaciones civiles que de hecho realizan actividades mercantiles.

Por otra parte se excluyen a la totalidad de los contribuyentes menores y a todas las empresas que componen el sistema financiero.

Con el objeto de darle mayor equidad al impuesto, se excluye de su pago, el período preoperativo de las empresas, así como el ejercicio siguiente al de inicio de actividades.

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

Por las razones anteriores ésta Comisión somete a la consideración de la H. Asamblea el siguiente texto del Capítulo VI de la Ley que Establece, Reforma, Adiciona y Deroga diversas disposiciones fiscales”.<sup>58</sup>

---

<sup>58</sup> 2% Impuesto al Activo de las Empresas, Enrique Arturo Manrique Díaz Leal, editorial ICAF 1989, P.137.

## ANEXO 3

### TESIS DE JURISPRUDENCIA

(Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 100. Abril de 1996)

ACTIVO, IMPUESTO AL. EL ANÁLISIS DE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LOS PRECEPTOS DE LA LEY QUE LO REGULA EXIGE CONSIDERAR QUE SU OBJETO RADICA EN LOS ACTIVOS CONCURRENTES A LA OBTENCIÓN DE UTILIDADES, COMO SIGNO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, ASI COMO QUE ELLO SE ENCUENTRA VINCULADO A SUS FINES FISCALES (CONTRIBUTIVO Y DE CONTROL) Y A LOS EXTRAFISCALES DE EFICIENCIA EMPRESARIAL.-Del contenido de los artículos 25, 28 y 31, fracción IV, de la Constitución y, específicamente, de los artículos 1º, 6º, 9º, y 10º, de la Ley del Impuesto al Activo de las Empresas (Diario Oficial de la Federación de 31 de diciembre de 1988) y de la exposición de motivos de la iniciativa correspondiente, resulta que para examinar la constitucionalidad de los preceptos de este cuerpo legal es imprescindible considerar que, si bien de la literalidad de su artículo 1º, el objeto de la contribución radica en el "activo" de las empresas, de los demás preceptos que integran el sistema del tributo, se infiere que dicho objeto se encuentra íntimamente vinculado a que dichos activos sean susceptibles de concurrir a la obtención de utilidades, signo de capacidad contributiva que el legislador necesariamente debe tomar en cuenta como presupuesto esencial de toda contribución y que, además, del fin estrictamente fiscal de recaudar recursos para los servicios públicos que exige la fracción IV del artículo 31 de la Constitución, persigue la finalidad fiscal de contar con medio eficaz de

control en el pago que por ISR corresponda a los sujetos pasivos, así como la finalidad de estimular la eficiencia de los mismos en el desarrollo de sus actividades económicas.(1) <sup>59</sup>

---

<sup>59</sup> S.J.F. IX, T.III, Pleno, marzo 1996, P.5.

## ANEXO 4

### TESIS DE JURISPRUDENCIA

(Revista del Tribunal Fiscal de la Federación No. 100. Abril de 1996)

ACTIVO, IMPUESTO AL. LA EXENCIÓN A LAS EMPRESAS QUE COMPONENTEN EL SISTEMA FINANCIERO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.- El artículo 6, fracción I de la LIMPAC, vigente en su origen (actual fracción II) al establecer que exenta del pago del tributo a las empresas que componen el sistema financiero, transgrede el principio de equidad tributaria, consagrado en el artículo 31 fracción IV constitucional, en virtud de que teniendo estas empresas activos destinados a actividades empresariales, y no presentarse respecto a ellas ninguna situación de beneficio o justificación social que pudiera fundar un trato privilegiado de exención, no existe razón alguna por la que respecto de ellas no se establezca que al ser sujetos del tributo deban pagar el IMPAC, el cual podrán acreditar al ISR efectivamente pagado, sin que pueda argüirse como justificación de tal exención la dificultad para medir con exactitud el activo neto afecto a sus actividades empresariales por el hecho de operar con ahorro captado del público y con depósitos efectuados por el mismo, como se señala en la exposición de motivos de la Ley, pues tal circunstancia, en todo caso, podría dar lugar a prever una forma especial de determinación de la base del tributo, pero de ningún modo justifica su exención, esencialmente que éstas empresas son contribuyentes de ISR, de manera tal que si pueden determinar sus utilidades para efectos de este impuesto, no existe razón alguna para presumir que en el IMPAC, esencialmente vinculado a aquél, no puede hacer la determinación relativa.

Tampoco debe admitirse como justificación de la exención que estén sujetas a un estricto control financiero, pues además de ello consideran innecesario el control que como "objetivo fiscal no contributivo", persigue el IMPAC, bajo este contexto se podría afirmar que todos los contribuyentes no sólo están sujetos a el control fiscal a diversos tipos de control administrativo, de acuerdo con la naturaleza específica de cada empresa, sino que el legislador siempre está en posibilidad de establecer nuevos sistemas de control dentro del marco constitucional, por lo que ello no puede considerarse una situación que diferencie esencialmente, para efectos fiscales contributivos, a las empresas que integran el sector financiero, de los demás sujetos pasivos del impuesto, lo que obliga concluir que la exención de mérito introduce dentro del sistema del tributo un trato desigual a iguales, lo que resulta violatorio del artículo 31, fracción IV de la Constitución, en cuanto previene como requisito esencial de las contribuciones que sean equitativas.(2)<sup>80</sup>

---

<sup>80</sup> S.J.F. IX Epoca, T.III, Pleno, marzo 1996, P.38.

## CONCLUSIONES

El presente trabajo muestra la interpretación a las disposiciones fiscales del impuesto al activo, exponiendo las diversas consideraciones para su cálculo de una forma práctica. Además se involucra al lector mostrando un panorama general de lo que ha sido el impuesto al activo desde su aparición.

Es de gran importancia mencionar la repercusión que representó ésta ley determinada como inconstitucional, lo cual significó para los contribuyentes una violación a sus derechos constitucionales. Las modificaciones efectuadas desde su entrada en vigor han tratado de subsanar el requerimiento establecido por la constitución de contribuir a los gastos públicos en función de sus capacidades económicas, con tratamiento igualitario a todos los contribuyentes de un mismo tributo.

Tomando en cuenta las diversas modificaciones que en el transcurso del tiempo se han efectuado y los constantes cambios que se presentan durante los ejercicios fiscales resultan decisivos para la determinación del impuesto al activo. Por tal motivo se considera indispensable y necesario actualizarse fiscalmente.

Las reformas que día a día se van presentando ofrecen diversas opciones para la determinación del impuesto al activo, lo cual representa mejores alternativas de solvencia para el pago de sus impuestos. Su estudio permite la correcta aplicación de las disposiciones fiscales.

Como presenté en ésta investigación el impuesto al activo surgió como necesidad para evitar la evasión fiscal del Impuesto Sobre la Renta. Con el objetivo de gravar el rendimiento mínimo originado por la tenencia de activos. Su constitucionalidad se ha debatido por las tesis de jurisprudencia.

Este impuesto grava al patrimonio de las empresas como el efectivo, el cual fue derogado en el mismo año de su entrada en vigor. Así como los inventarios que por si solos no generan utilidades, en ocasiones se efectúan gastos de almacenamiento, etc.

Para un correcto control de las diversas cuentas que integran el impuesto al activo deben registrarse en la contabilidad de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en cuentas específicas y por separado en el Estado de Posición Financiera.

El cálculo del impuesto al activo resulta ser necesario tanto para pagos provisionales como para la declaración anual, aunque no proceda su pago por lo que es importante reflejarlo en las formas fiscales respectivas.

Una sociedad mercantil estará sujeta a la obligatoriedad que establece la LISR y su Reglamento para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales(pago de impuestos). Tomando en cuenta las disposiciones de la Resoluciones Administrativas, CFF y su Reglamento, Decretos Presidenciales y de otras leyes y códigos que integran el derecho común.

## BIBLIOGRAFÍA

- 1.- Fondo Editorial FCA, UNAM (1989) Reformas Fiscales.
- 2.- Manrique Díaz Leal, Enrique Arturo (1989) 2% del Impuesto al Activo de las Empresas, León Guanajuato, Editorial ICAF, S.A. de C.V.
- 3.- Barrón Morales, Alejandro (2003) Estudio Práctico del Impuesto al Activo, México, Ediciones Fiscales ISEF.
- 4.- Lee Hidalgo, José (2003) Contabilidad de Sociedades, México, Editorial ECA.
- 5.- Instituto Mexicano de Contadores Publico, A.C. (2003) Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, México.
- 6.- Legislación de Comercio (2003) Ley General de Sociedades Mercantiles, México, Editorial SISTA.
- 7.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (2003) México, Editorial ALCO.
- 8.- Fisco agenda (2003) Ley del Impuesto al Activo, México, Ediciones Fiscales ISEF.
- 9.- Fisco agenda (2003) Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo, México, Ediciones Fiscales ISEF.
- 10.- Fisco agenda (2003) Ley del Impuesto Sobre la Renta, México, Ediciones Fiscales ISEF.
- 11.- Fisco Agenda (2003) Reglamento del la Ley del Impuesto Sobre la Renta, México, Ediciones Fiscales ISEF.
- 12.- Diario Oficial de la Federación.
- 13.- Juárez Uribe, Cristina (26 de noviembre del 2003) Conferencia "Estructura Integral del Sistema Fiscal", México, FCA, UNAM.