



Comentarios al Decreto por el que se modifican, entre otros, los diversos por los que otorgan beneficios fiscales publicados el 5 de noviembre de 2007 (Decreto IETU) y el 28 de noviembre de 2006

Este 27 de febrero se publicó en el Diario Oficial de la Federación un Decreto por medio del cual se reforma y adiciona el Decreto que otorga estímulos fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única publicado el 5 de noviembre de 2007, en relación con lo siguiente:

- Estímulo a contribuyentes que realicen operaciones con público en general.
- Opción para acumular ingresos.
- Tratamiento para FIBRAS y SIBRAS ¹ en materia de IETU.
- Los estímulos fiscales en materia de IETU, no son ingreso acumulable para efectos de impuesto sobre la renta.

Además, se deroga el artículo décimo cuarto del Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes a los que se les haya autorizado la aplicación del estímulo fiscal a los gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 28 de noviembre de 2006, eliminando la posibilidad de aplicar contra los pagos mensuales del impuesto al valor agregado, la cantidad que el contribuyente no hubiera podido aplicar contra el impuesto sobre la renta o impuesto al activo a su cargo en la declaración del ejercicio fiscal de que se trate, hasta por determinado monto.

A continuación nuestros comentarios al respecto.

Modificación al Decreto IETU publicado en 5 de noviembre de 2007

Operaciones con público en general

Deducción de cuentas por pagar al 31 de diciembre de 2007 por la adquisición de “productos terminados” adquiridos y vendidos en el último bimestre del 2007.

Una vez efectuado el pago provisional del IETU, los contribuyentes enviarán la información a que se refiere el listado de conceptos que contiene la página de Internet del SAT y que sirvió de base para determinar el impuesto.

- Para tener derecho al estímulo fiscal previsto en el artículo sexto del Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única (en lo sucesivo Decreto IETU), es necesario que el contribuyente realice al menos el 80% de las operaciones con público en general. Sin embargo, el Decreto IETU no establece el parámetro a considerar para la determinación del referido porcentaje.
- Al respecto, mediante el Decreto publicado este 27 de febrero se precisa que el cómputo de citado porcentaje se hará considerando las operaciones realizadas durante el ejercicio fiscal del 2007.
- No obstante lo anterior, no se emitieron reglas que permitan resolver el problema de cómo identificar que efectivamente los productos terminados que se adquirieron el último bimestre del 2007 fueron efectivamente enajenados a más tardar el 31 de diciembre. Lo que no necesariamente sucede en negocios como a los que aplica tal estímulo.

Opción para acumular los ingresos

Posibilidad de acumular los ingresos en IETU en el mismo ejercicio en que se acumulan para efectos del impuesto sobre la renta (antes de su cobro efectivo).

- El artículo noveno del Decreto IETU establece que, los contribuyentes podrán optar por acumular sus ingresos para efectos del impuesto empresarial a tasa única (en adelante IETU) en las mismas fechas en que están obligados a hacerlo en el impuesto sobre la renta, esto es, sobre la base de “ingresos en crédito”. Lo anterior, a efecto de evitar las distorsiones que se generarían por el hecho de que el

impuesto sobre la renta se cause en un ejercicio previo a aquel en que se cause el IETU, puesto que éste último se determina sobre la base de “flujo de efectivo”.

- Por lo anterior, considerando que el optar por tal estímulo implicaría acumular en IETU los ingresos sobre la base de “ingreso en crédito”, se establece que el contribuyente podrá deducir, para el cálculo del IETU, la pérdida que sufra por “créditos incobrables” derivados de la acumulación anticipada de la correspondiente cuenta por cobrar².
- Los requisitos para la deducción del crédito incobrable son los mismos que aplican para efectos del impuesto sobre la renta.
- Se precisa que el monto que se logre recuperar, una vez tomada la deducción por incobrable, deberá acumularse para efectos del IETU.
- Desafortunadamente, no se contempla la posibilidad de que, en el caso de que se enajene la cuenta por cobrar ya acumulada en IETU y se sufra una pérdida, el monto de tal pérdida sea deducible para efectos de este impuesto.
- Subsiste la obligación de que, de optar por esta facilidad, se ejerza por el 100% de los ingresos objeto del impuesto empresarial a tasa única que se obtengan y no solo respecto de determinadas operaciones.

FIBRAS y SIBRAS

Adición del artículo décimo cuarto.

- Para efectos del IETU, aún en el caso de transmisión de propiedad de bienes en los que por la naturaleza de la operación no exista una contraprestación, el monto del impuesto debe calcularse considerando el valor de mercado de los bienes o el de avalúo.
- En el caso de fideicomisos o sociedades a que se refieren los artículos 223 y 224-A de la Ley del ISR respectivamente, se permite que, para efectos de impuesto sobre la renta, se difiera el entero del impuesto causado por la aportación de inmuebles a tales fideicomisos o sociedades o, en el caso de contribuyentes del Título II de la LISR, optar por diferir la acumulación de la ganancia obtenida con motivo de tal

aportación. Este tratamiento no se estableció en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, razón por la cual, los FIBRAS y SIBRAS se vuelven aún más inviables.

- En virtud de lo anterior, en este Decreto se permite, para efectos del IETU, que los contribuyentes que aporten inmuebles a FIBRAS o SIBRAS difieran la causación del este impuesto, por lo que:

(i) La acumulación del ingreso diferido para efectos del IETU se hará en la misma fecha en que se deba enterar el impuesto o acumular la ganancia diferida para efectos de impuesto sobre la renta, según sea el caso.

(ii) El ingreso para IETU deberá actualizarse por el periodo transcurrido entre la fecha en la que ocurrió la aportación de los inmuebles y aquella en la que se deban considerar acumulables los ingresos para IETU.

(iii) El ISR diferido que se entere podrá ser acreditable contra el IETU que resulte a cargo. Tal ISR no será acreditable contra el IETU correspondiente al ejercicio en el que se realizó la aportación.

(iv) Por lo que respecta a los contribuyentes del Título II, éstos tienen la obligación de acumular la ganancia diferida con motivo de la aportación de inmuebles al fideicomiso o sociedad, razón por la cual, será el impuesto sobre la renta corporativo que en su caso se cause en el ejercicio en que se acumule tal ganancia, el que podrá acreditarse contra el IETU del mismo ejercicio.

(v) En hecho de que para efectos del impuesto sobre la renta se establezca que el entero del ISR diferido o acumulación de la ganancia diferida podrá ocurrir en la misma proporción y fecha en que se enajenen los certificados de participación o acciones que se hayan recibido por la aportación de los

inmuebles al fideicomiso o sociedad, según corresponda, implica que el referido impuesto diferido o ganancia podrá enterarse o acumularse de manera paulatina en diversas fechas.

Si bien para efectos del Decreto que nos ocupa se establece que los contribuyentes también podrán optar por considerar como percibidos los ingresos por la enajenación derivada de la aportación de los bienes en la misma fecha en la que para efectos del impuesto sobre la renta se deba considerar acumulable la ganancia diferida o se deba enterar el impuesto diferido, no queda claro que la acumulación del ingreso diferido para el IETU sea en la misma proporción en que acumule para efectos del impuesto sobre la renta.

SIBRAS – No pagos provisionales de IETU

Adición del artículo décimo quinto.

- Las sociedades a que se refiere el artículo 224-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no tienen la obligación de efectuar pagos provisionales de ISR.
- En virtud de que la Ley del IETU no contempla un tratamiento equivalente, el Decreto que nos ocupa establece que tales sociedades podrán no efectuar pagos provisionales de IETU.
- Toda vez que a la fecha ya venció el plazo para el entero del pago provisional del IETU correspondiente al mes de enero, mediante disposición transitoria se indica que:
 - (i) La aplicación de este estímulo puede llevarse a cabo incluso tratándose del pago provisional correspondiente a enero del 2008.
 - (ii) En el caso de sociedades que hayan efectuado el entero del pago provisional de IETU por el mes de enero del 2008, podrán solicitar su devolución, en cuyo caso, dicho pago ya no será acreditable contra el IETU del ejercicio a cargo de la sociedad.

**Estímulos fiscales consistentes en un crédito contra el IETU:
Ingreso no acumulable para efectos del impuesto sobre la
renta.**

Adición del artículo décimo sexto.

- En los últimos años, se han otorgado diversos estímulos fiscales a los contribuyentes, algunos de los cuales consisten en la aplicación de un “crédito” contra el impuesto de que se trate a cargo del contribuyente, a efecto de que entere solo el neto.
- Derivado de que en diversos estímulos se aclara, expresamente, que el importe del mismo no será un ingreso acumulable para efectos de impuesto sobre la renta, surgió la incertidumbre sobre si, tratándose de estímulos consistentes en un crédito en contra del impuesto, en los casos en los que no se establezca expresamente que el monto de tal estímulo no constituye un ingreso para efectos de renta, debería acumularse, como sería el caso del estímulo por gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología previsto en el artículo 219 de la LISR.
- Al respecto, este Decreto precisa que los estímulos fiscales contemplados en los artículos primero, segundo, tercero, cuarto y quinto del Decreto IETU, publicado el 5 de noviembre de 2007, no son un ingreso acumulable para efectos de impuesto sobre la renta.
- Adicionalmente, el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación establece que los contribuyentes podrán acreditar el importe de los estímulos fiscales a su favor contra las cantidades a su cargo, en la medida en que presenten un aviso ante la autoridad fiscal competente, en materia de estímulos fiscales. Por tal razón, en el Decreto en comento se indica que los contribuyentes podrán no presentar el referido aviso, tratándose de los estímulos previstos en los artículos primero a quinto del Decreto IETU.

No obstante, debe recordarse que sigue siendo necesario no ubicarse el alguno de los supuestos de excepción previstos en el artículo 32-D del CFF para tener derecho a la aplicación de estímulos fiscales.

Modificación al Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes a los que se haya autorizado la aplicación del estímulo fiscal a los gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología, publicado el 28 de noviembre de 2006

Mediante el Decreto que nos ocupa, se derogó el artículo décimo cuarto del Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes a los que se les haya autorizado la aplicación del estímulo fiscal a los gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología, publicado el 28 de noviembre de 2006.

Mediante la disposición que se deroga se otorgaba un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta, a quienes el Comité Interinstitucional para la Aplicación del Estímulo Fiscal a los Gastos e Inversiones en Investigación y Desarrollo de Tecnología, autorice la aplicación del estímulo a que se refiere el artículo 219 de LISR por un monto igual o superior al 7% del monto total que, de acuerdo con dicho artículo, se prevea en la Ley del Ingresos de la Federación del ejercicio fiscal de que se trate. El estímulo consistía en aplicar el monto que el contribuyente no hubiera podido acreditar contra el impuesto sobre la renta o el impuesto al activo a su cargo en la declaración del ejercicio fiscal en el que se otorgó el estímulo, contra los pagos mensuales del impuesto al valor agregado hasta agotarlo.

¹ Fideicomisos y sociedades inmobiliarias a que se refieren los artículos 223 y 224-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

² A efectos de nulificar la acumulación previa, puesto que no se habría logrado el cobro respectivo.

Este boletín ha sido preparado cuidadosamente por los profesionales de Ernst & Young, contiene comentarios de carácter general sobre la aplicación de las normas fiscales, sin que en ningún momento, deba considerarse como asesoría profesional sobre el caso concreto. Por tal motivo, no se recomienda tomar medidas basadas en dicha información sin que exista la debida asesoría profesional previa. Asimismo, aunque procuramos brindarle información veraz y oportuna, no garantizamos que la contenida en este documento sea vigente y correcta al momento en que se reciba o consulte, o que continuará siendo válida en el futuro; por lo que Ernst & Young no se responsabiliza de eventuales errores o inexactitudes que este documento pudiera contener. Derechos reservados en trámite.