

6 de diciembre de 2006

## ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA 18/2006

### Diversos Decretos y Novena Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2006

El 28, 29 y 30 de noviembre, se realizaron diversas publicaciones de decretos en el DOF, así como una modificación a la RMF. Entre las cuestiones que en nuestra opinión resultan más relevantes para la generalidad de nuestros clientes, destacan las siguientes:

#### Decreto que otorga beneficios fiscales para pagos provisionales

El 28 de noviembre se publicó en el DOF el *"Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican y se modifican los diversos publicados el 5 de marzo de 2003 y 31 de octubre de 1994"*.

**1. Pagos provisionales** (Arts. Primero, Segundo y Tercero y Transitorio Segundo).- La utilidad fiscal para efecto de pagos provisionales podrá disminuirse con: (i) la deducción inmediata de inversiones en bienes nuevos de activo fijo del ejercicio (art. 220, LISR), y (ii) el monto de la PTU pagada en el mismo ejercicio.

Estos estímulos pueden aplicarse hasta por el monto de la utilidad fiscal del pago provisional correspondiente. En caso de que exista un remanente, puede aplicarse en los siguientes pagos provisionales del mismo ejercicio.

Con lo anterior se anticipa el beneficio de la deducción inmediata evitando costos financieros. Asimismo, se excluye la PTU, ya que al no ser un concepto deducible, no se reflejaba en la cuantificación de los pagos provisionales.

Dichos estímulos pueden aplicarse durante 2006 en los pagos provisionales correspondientes a los meses de octubre y noviembre.

**2. Proyectos en investigación y desarrollo tecnológico** (Art. Cuarto).- Los beneficiarios del crédito fiscal relativo a gastos e inversiones en investigación o desarrollo de tecnología (art. 219, LISR) pueden aplicar el 70% del monto de dicho crédito contra los pagos provisionales de ISR e IMPAC correspondientes a los meses de octubre y noviembre de 2006.

Se establecen reglas para la cuantificación del crédito fiscal, así como requisitos para la procedencia de estímulo.

Sobre este mismo tema, el *"Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes de las regiones afectadas del Estado de Oaxaca, a los contribuyentes a los que se haya autorizado a la aplicación del Estímulo Fiscal a los Gastos e Inversiones en Investigación y Desarrollo de Tecnología, así como para el rescate de zonas de monumentos históricos en los Estados de Oaxaca y Puebla"*, también publicado el 28 de noviembre pasado, permite a los beneficiarios del crédito fiscal referido que no pudieran acreditar en su totalidad el mismo contra el ISR o el IMPAC anual, apliquen el saldo pendiente contra los pagos de IVA hasta agotarlo.

El beneficio comentado en el párrafo anterior, se extiende a aquellos contribuyentes que generaron el crédito fiscal para el ejercicio fiscal del 2005.

#### Decreto de Chatarrización

El Decreto de Chatarrización otorgó a partir del mes de octubre de 2003, un estímulo fiscal al sector de autotransporte federal de carga y pasajeros (fabricantes, ensambladores o distribuidores autorizaos residentes en el país) para la sustitución de vehículos usados por vehículos nuevos, mediante la entrega de las unidades usadas a cuenta del precio de enajenación de unidades nuevas.

El estímulo consiste en un crédito aplicable contra el ISR a cargo de fabricantes, ensambladores o distribuidores autorizados o retenido a terceros, así como en contra del IMPAC o del IVA que deba enterarse en la declaración provisional, definitiva o anual.

El citado decreto fue modificado el 12 de enero de 2005, ampliándose su aplicación a distribuidores del sector público de autotransporte de pasajeros urbano y suburbano, estableciéndose también un estímulo para adquirentes de vehículos nuevos que entreguen los vehículos usados a cuenta del precio de tales vehículos nuevos, equivalente al monto del ISR generado a cargo de los adquirentes por acumular el precio de enajenación del vehículo usado que se hubiere entregado a cuenta del precio del vehículo nuevo que se adquiere

El 28 de noviembre de 2006 se publicó en el DOF el *"Decreto por el que se modifica el diverso publicado el 30 de octubre de 2003"*, mismo que esencialmente establece lo siguiente:

**1.- Cesión del monto del estímulo** (Art. Décimo Sexto E).- Los distribuidores autorizados beneficiarios del estímulo fiscal podrán ceder su monto, previo cumplimiento de ciertos requisitos, a contribuyentes obligados al pago del ISAN, siempre que no lo puedan acreditar por no tener ISAN ni contribuciones estatales ni municipales a su cargo.

**2.- Aplicación del estímulo en arrendamiento financiero** (Art. Décimo Sexto D).- El estímulo para los adquirentes de vehículos nuevos será también aplicable para arrendatarios en contratos de arrendamiento financiero de vehículos nuevos.

**3.- Aplicación del estímulo a arrendadores financieros** (Art. Décimo Sexto F).- El estímulo será aplicable a la enajenación de vehículos a un arrendador financiero, siempre que este último sea el propietario de los vehículos usados que se entreguen a cuenta del precio de los vehículos nuevos y se cumplan otros requisitos.

La aplicación y efectos de estas nuevas modificaciones al decreto en cita, deberán ser evaluados de manera escrupulosa, ya que la aplicación del mismo ha encontrado en el pasado diversos obstáculos que han tenido que ser interpretados y superados por los contribuyentes beneficiados.

#### Decreto que otorga beneficios fiscales en materia de ISR e IVA

El 29 de noviembre se publicó en el DOF el *"Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y al valor agregado"*.

**1. Estímulo de ISR para arrendatarios de aviones con arrendadores residentes en el extranjero** (Arts. Primero, Cuarto, y Primero y Segundo Transitorios).- Aduciéndose como justificación para su implementación la no retención de impuestos por los extranjeros que compiten con los residentes mexicanos en el ámbito de la aeronáutica comercial, se dispone un crédito fiscal equivalente al 80% del ISR que se cause por pagos del uso o goce temporal de aviones cuando en el contrato relativo se

establezca que el monto del ISR que se cause conforme a la LISR será cubierto por el residente en México.

Así, el efecto en tasa impositiva será de una retención y pago efectivo del 1% (equivalente al 20% de la tasa del 5%).

En la práctica, los contratos relativos suelen disponer una cláusula de "piramidación" por la que la contraprestación (renta) se incrementa en forma tal que el arrendador reciba el importe neto respectivo, lo cual, partiendo de una tasa impositiva del 5%, equivale a un efecto económico en tasa del 5.27%.

Es común que los citados contratos no dispongan (literal y jurídicamente) que el ISR a retener sea directamente cubierto por el arrendador (pagador), puesto que ello generaría la no deducción de este concepto, por así disponerlo el artículo 32 fracción I de la LISR.

Dado que la justificación de la existencia de este estímulo –expresada en los Considerandos del decreto en cuestión– es el no encarecimiento de costos a residentes en México, su aplicación debiera ser válida aún en los casos en que los contratos dispongan el referido procedimiento de "piramidación". Además, resulta criticable que este estímulo no se prevea para contratos de arrendamiento financiero.

Este estímulo fiscal podrá aplicarse por las retenciones y enteros efectuados a partir del 1 de enero de 2006, si bien los beneficios del propio decreto no darán lugar a devolución o compensación alguna.

**2. Industrias maquiladora, manufacturera y de servicios con programa autorizados** (Arts. Segundo y Primero Transitorio).- Se releva a las personas morales que cuenten con un Programa conforme al reciente Decreto publicado en el DOF el 1 noviembre de 2006, de contar con un programa de proveedores nacionales (que les impone el artículo 1-A fracción IV de la LIVA) en el que se indiquen los bienes autorizados para poder efectuar la retención del IVA a sus proveedores nacionales.

Es de recordarse que dicha retención de IVA que deben efectuar dichos sujetos les permite neutralizar la carga financiera que les representaría el traslado hacia sí de parte de dichos proveedores nacionales.

#### Decreto que otorga beneficios al régimen aduanero

El 30 de noviembre pasado se publicó en el DOF el "*Decreto por el que se otorgan diversos beneficios al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico*", destacándose los siguientes beneficios a fin de que este régimen cobre nuevo impulso (ya que no ha sido puesto en práctica desde su creación en diciembre de 2002):

Al respecto, las empresas que obtengan una autorización para introducir mercancías a estos recintos fiscalizados estratégicos, gozarán de estímulos fiscales similares a los obtenidos por las empresas maquiladoras (ahora denominadas manufactureras), principalmente en materia de:

**1.- Estímulo de ISR.**- Obtendrán un estímulo equivalente al menos a la diferencia del ISR que resultara de calcular su utilidad fiscal conforme los dos parámetros establecidos en el artículo 216-Bis de la LISR (calcular dicha utilidad con respecto a sus activos utilizados en la maquila o con respecto a los costos y gastos de esa misma operación), y el que resultara de aplicar dicha utilidad aplicando el 3% a ambos cálculos, al igual que lo vienen haciendo las maquiladoras.

**2.- Establecimiento permanente.**- No se considerará que las actividades dentro del recinto fiscalizado estratégico dan lugar a considerar la existencia de un establecimiento permanente para el extranjero que realice actividades en México a través de la empresa autorizada a introducir mercancías a estos recintos, si se cumplen con los parámetros dispuestos en el artículo 2, últimos párrafos de la LISR.

**3.- IVA.-** Los servicios de elaboración, transformación o reparación que se presten dentro de estos recintos y que se aprovechen en el extranjero, se considerarán exportados.

**4.- No pago de aprovechamiento.-** Se aclara que estas empresas no pagarán el aprovechamiento establecido en los artículos 15, fracción VII con relación al numeral 135-A, párrafo Quinto de la Ley Aduanera, cuya redacción podría dar lugar a interpretar que estaban obligados a su pago.

**5.- Facilidades administrativas.-** En lo que se refiere a las operaciones con mercancías que se destinan y extraen de dichos recintos fiscalizados estratégicos, en este decreto se otorgan diversas facilidades administrativas a las empresas autorizadas, destacando el que éstas podrán utilizar cualquier aduana para su operación y que el despacho de las operaciones no estará sujeta a segundo reconocimiento aduanero.

También podrán aumentar o disminuir datos anotados en los pedimentos en forma similar a como lo pueden hacer las empresas certificadas y no deberán anotar los datos de identificación individual de las mercancías destinadas a estos recintos, utilizar para el cálculo de los impuestos las preferencias arancelarias de los tratados de libre comercio o de programas sectoriales y calcular el valor en aduana de sus mercancías en forma provisional.

Como quedó apuntado, este decreto otorga beneficios a quienes utilicen los recintos fiscalizados estratégicos que ya han probado su utilidad en la industria maquiladora, por lo que se espera un crecimiento en las operaciones de este régimen.

#### Novena Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2006

El pasado 30 de noviembre se publicó en el DOF la *“Novena Resolución de Modificaciones a la RMF para 2006”*.

**1.- Estados de cuenta / comprobantes fiscales (Regla 2.4.32).-** En materia de deducciones o acreditamientos amparados en estados de cuenta, la fecha o periodo de estos conceptos corresponderá a la aplicación del cargo en dicho estado de cuenta y no cuando se haya efectuado el pago correspondiente.

Se establece que la opción prevista en el artículo 29-C del CFF, no resultará aplicable tratándose de pagos efectuados con cheques certificados, de caja y cheques depositados bajo la modalidad de remesa, sobre lo cual recomendamos tener presentes los comentarios formulados en nuestra **ACTUALIZACIÓN TRIBUTARIA 16/2006**.

**2.- Criterios no vinculativos / prácticas fiscales indebidas (Regla 2.11.5).-** Los criterios no vinculativos de las disposiciones fiscales y aduaneras, también conocidos como “prácticas fiscales indebidas”, se darán a conocer en el Anexo 26 de la RMF, por tanto, los mismos serán publicados en el DOF y con ello, se generarán las consecuencias previstas en el CFF y publicadas en el DOF el 28 de junio de 2006.

**3.- Donatarias / destino de activos (Regla 3.9.11).-** Se considera que se destinan al desarrollo del objeto social de las donatarias autorizadas, las inversiones que se efectúen en títulos valor colocados entre el gran público inversionista, siempre que éstos los hayan adquirido por donación y cumplan con diversos requisitos, entre los que se destacan: (i) que no se utilice el patrimonio de la donataria para incrementar dicha inversión y (ii) que se lleve un control de los bienes donados, que permita identificar al donante, las inversiones efectuadas y los rendimientos generados.

**4.- Solicitud de marbetes y precintos** (Regla 6.34).- Se elimina del concepto de impuestos federales, los relativos al comercio exterior, con ello, los contribuyentes que soliciten los marbetes y precintos ante las autoridades fiscales, sólo deberán acreditar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de ISR, IVA, IMPAC y IEPS.

**Abreviaturas**

*CFF (Código Fiscal de la Federación)	*DOF (Diario Oficial de la Federación)
*IEPS (Impuesto especial sobre producción y servicios)	*IMPAC (Impuesto al activo)
*ISAN (Impuesto sobre automóviles nuevos)	*ISR (Impuesto sobre la renta)
*IVA (Impuesto al Valor Agregado)	*LISR (Ley del Impuesto sobre la Renta)
*LIVA (Ley del Impuesto al valor Agregado)	
*PTU (Participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa)	
*RFC (Registro Federal de Contribuyentes)	*RMF (Resolución Miscelánea Fiscal)
*SAT (Servicio de Administración Tributaria)	

En caso de que exista algún comentario, duda, aclaración o sugerencia relacionada con el contenido de este análisis preliminar, nos ponemos a sus órdenes en el teléfono (55) 52513545 ó en la dirección de correo electrónico [info@turanzas.com.mx](mailto:info@turanzas.com.mx)

Atentamente,

Turanzas, Bravo & Ambrosi  
Abogados Tributarios

[www.turanzas.com.mx](http://www.turanzas.com.mx)

*El presente documento constituye un análisis preliminar con fines meramente informativos que ha sido elaborado por los miembros de Turanzas, Bravo & Ambrosi. De ninguna manera pretende representar una opinión o una posición definida frente a casos particulares, mismos que deberán ser analizados en el marco de sus circunstancias.*

*Si no se desea recibir esta actualización tributaria, enviar un correo electrónico a [info@turanzas.com.mx](mailto:info@turanzas.com.mx) con la palabra "REMOVED" escrita en la línea de asunto.*