

**FLASH INFORMATIVO
CONSULTORIA FISCAL 2010-2**

Anteproyecto de Reglas de Consolidación Fiscal

El 2 de marzo de 2010, se actualizó en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (www.sat.org.mx), el Anteproyecto de la “Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009”, misma que entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, lo cual a la fecha de emisión del presente Flash Informativo no ha sucedido.

A continuación se describen los temas que consideramos más relevantes de esta publicación, respecto de las reglas que se incorporarían en relación con la determinación del impuesto diferido por la consolidación fiscal conforme a las reglas vigentes a partir del 1º de enero de 2010. Una vez que sea publicada esta resolución en el Diario Oficial de la Federación, comentaremos cualquier otro tema que pudiera ser de interés y que se incorpore dentro de la publicación definitiva.

**Dividendos que incrementan la CUFIN consolidada
al 31 de diciembre de 2009**

De acuerdo con lo comentado en nuestros Tópicos Fiscales relativos a la reforma fiscal de 2010, el régimen de transición previsto en materia del impuesto “diferido” permite adicionar los Dividendos Contables distribuidos dentro del Grupo anteriores a 2005, por los cuales no se hubiera pagado el impuesto sobre la renta al 31 de diciembre de 2009, al saldo final del Registro de CUFIN consolidada al 31 de diciembre de 2004, en la medida en que se pague dicho impuesto diferido de conformidad con lo establecido en las disposiciones transitorias que resultan aplicables.

Al respecto, a través del Anteproyecto en comento se incorpora una regla miscelánea que permite incrementar el saldo de la CUFIN consolidada al 31 de diciembre de 2009 con el monto de los Dividendos Contables mencionados en el párrafo anterior, siempre que se pague el impuesto diferido que corresponda y no se incremente con el mismo monto el saldo final del Registro de CUFIN consolidada al 31 de diciembre de 2004.

Pérdidas fiscales anteriores a 2005

Se adiciona una regla a través de la cual se pretende establecer, de forma poco clara, que para la determinación del impuesto diferido a pagar por el ejercicio de 2004 y anteriores, se podrá no considerar el monto de las pérdidas fiscales de las sociedades controladas y de la controladora del ejercicio de 2004 y anteriores, que hubieran sido disminuidas en la determinación de pérdidas fiscales consolidadas en dichos ejercicios. Para la aplicación de esta regla se establecen una serie de requisitos:

i) que el monto de las pérdidas fiscales que se dejen de considerar conforme al párrafo anterior no exceda del monto de las pérdidas fiscales consolidadas pendientes de disminuir al 31 de diciembre de 2004.

ii) que para la determinación del impuesto diferido generado a partir del ejercicio de 2005, las controladoras que apliquen esta regla adicionen a las pérdidas fiscales que se utilizan para determinar el impuesto diferido a cubrirse en esos ejercicios, las pérdidas fiscales consolidadas pendientes de disminuir al sexto ejercicio inmediato anterior que se hubieran amortizado contra las utilidades fiscales consolidadas que se hubieran generado en ejercicios subsecuentes, hasta que se agoten.

La redacción de la regla que se comenta es bastante confusa y pudiera derivar en diversas interpretaciones, por lo que esperamos que la versión final que se incluya en esta Resolución, una vez que se publique en el Diario Oficial de la Federación, sea modificada para contar con mayor claridad.

Pérdidas de controladoras puras

Como se mencionó en nuestros Tópicos Fiscales para la reforma fiscal de 2010, para la determinación del impuesto diferido por ejercicios anteriores a 2005 se excluyeron las pérdidas fiscales individuales pendientes de amortizar generadas por la controladora y las controladas con anterioridad al ejercicio de 1999, sin que se haya incluido dentro de dicha excepción a las pérdidas fiscales pendientes de amortizar generadas en los ejercicios de 1999 a 2001 por las sociedades que hubieran calificado como controladoras puras durante esos ejercicios, aun cuando las mismas no tenían la obligación de reversar dichas pérdidas fiscales por no utilizarlas a nivel individual.

En este sentido, el Anteproyecto que se comenta incluye una regla que permite no considerar para el cálculo del impuesto diferido al ejercicio de 2004 y anteriores, las pérdidas fiscales generadas en los ejercicios de 1999 a 2001 de manera individual por las sociedades que calificaron como controladoras puras.

No obstante, la aplicación de esta regla se encuentra sujeta a que la sociedad controladora disminuya de las pérdidas fiscales generadas en los ejercicios de 2000 y 2001, las pérdidas en venta de acciones que se hubieran deducido en cada uno de dichos ejercicios y que no se hubieran disminuido contra ganancias que, en su caso, hubiera obtenido la misma sociedad en la enajenación de acciones.

Incremento del Registro de CUFIN consolidada de disposiciones transitorias

Se incorpora una regla que prevé un procedimiento distinto al establecido en las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta para incrementar el saldo del Registro de la CUFIN consolidada del ejercicio inmediato anterior al que deba hacerse el pago. Específicamente, la regla señala que el saldo al 31 de diciembre de 2004 del registro antes mencionado se podrá incrementar con los siguientes conceptos:

a) Las pérdidas fiscales generadas con anterioridad al 1° de enero de 1999, pero ahora disminuidas con el impuesto que resulte de aplicar la tasa corporativa

prevista en la Ley al importe de dichas pérdidas, lo cual no se preveía por las disposiciones transitorias referidas.

b) Las pérdidas fiscales generadas por sociedades controladoras puras durante los ejercicios de 1999 a 2001, disminuidas con el impuesto que resulte de aplicar la tasa corporativa prevista en la Ley al importe de dichas pérdidas.

c) El resultado obtenido por la sociedad controladora en la determinación del impuesto diferido derivado de los conceptos especiales de consolidación que se hubieren continuado determinando por operaciones correspondientes a ejercicios anteriores al ejercicio de 2002, disminuido del impuesto que resulte de aplicar la tasa corporativa al mismo resultado. En caso de que dicho resultado sea negativo, ahora se establece como requisito para aplicar este procedimiento, que dicho saldo negativo se disminuya del saldo del Registro de CUFIN señalado.

Para la incorporación del resultado identificado con los conceptos especiales de consolidación al saldo del registro en los términos antes señalados, se establece ahora que deberán incluirse los conceptos especiales de consolidación correspondientes a ejercicios anteriores al 1° de enero de 1999; situación que difiere con lo previsto en las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por otra parte, en otra regla se establece que para llevar a cabo la comparación de los saldos del Registro de la CUFIN consolidada al 31 de diciembre de 2004, y del Registro de la CUFIN de la sociedad controladora y de las controladas a la misma fecha, la sociedad controladora podrá incrementar el saldo del Registro de la CUFIN consolidada, con el monto de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que las sociedades controladas y la controladora en forma individual hubieran generado al 31 de diciembre de 2004 y que hubieren sido incluidas en la determinación del resultado fiscal consolidado del ejercicio de que se trate, siempre que hubiesen sido disminuidas por la sociedad que las generó en alguno de los ejercicios de 2005 a 2009. El monto correspondiente a dichas pérdidas deberá ser disminuido con el importe que resulte de aplicar la tasa corporativa del impuesto sobre la renta al monto de dichas pérdidas.

Se exceptúan de lo señalado en el párrafo anterior a las pérdidas fiscales ocurridas con anterioridad al 1° de enero de 1999 y aquéllas que hayan sido generadas en los ejercicios de 1999 a 2001 por sociedades que calificaron como controladoras puras, en virtud de que las mismas podrán incrementar el saldo del registro de conformidad con lo establecido en la primera regla analizada en este apartado.

En caso de que la sociedad controladora cuente con pérdidas fiscales consolidadas generadas al 31 de diciembre de 2004 pendientes de disminuir, deberá restar el saldo de dichas pérdidas del monto de las pérdidas fiscales susceptibles de incrementar al saldo del Registro de la CUFIN consolidada conforme a la regla que se comenta en los dos párrafos anteriores.

La sociedad controladora que decida aplicar este procedimiento, tendrá que reducir el saldo del Registro de la CUFIN consolidada correspondiente al ejercicio en el que las pérdidas fueron utilizadas de manera individual por la sociedad que las generó (2005 a 2009), y que fueron utilizadas para incrementar el saldo del Registro de la CUFIN consolidada al 31 de diciembre de 2004, incluyendo también para estos efectos a

las pérdidas fiscales ocurridas con anterioridad al 1° de enero de 1999 y aquéllas generadas en los ejercicios de 1999 a 2001 por sociedades que calificaron como controladoras puras que también hubiesen sido disminuidas por la sociedad que las generó en alguno de los ejercicios de 2005 a 2009.

Las pérdidas fiscales a que se refiere esta regla, se actualizarán desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrieron y hasta el 31 de diciembre de 2004.

Incremento de la CUFIN consolidada

Se incorpora una regla que establece que una vez pagado el impuesto diferido correspondiente a los dividendos o utilidades que las sociedades que consolidan se hayan pagado entre sí y que no hayan provenido del saldo de la CUFIN (Dividendos Contables), se podrá incrementar el saldo de la CUFIN consolidada con el monto de los dividendos o utilidades de que se trate, siempre que no se incremente con el mismo monto el saldo del Registro de la CUFIN consolidada.

Acreditamiento del ISR por Dividendos Contables

Se incorpora una regla a partir de la cual se permite a la sociedad controladora acreditar el impuesto diferido que pague correspondiente a los Dividendos Contables que hayan sido pagados con anterioridad al ejercicio de 2005, contra el impuesto sobre la renta consolidado de los ejercicios fiscales de 2010, 2011, 2012 y contra los pagos provisionales consolidados de los ejercicios de 2011 y 2012, precisándose que se perderá el derecho al acreditamiento si la sociedad controladora no lo efectúa en el ejercicio correspondiente, pudiéndolo haber hecho conforme a la regla en comento. Se establece que en el ejercicio en que la sociedad controladora acredite el impuesto conforme a lo anterior, deberá disminuir del saldo de la CUFIN, la cantidad que resulte de dividir el impuesto acreditado entre el factor 0.4286.

Se establece también que en caso de que se ejerza la opción de acreditamiento en cuestión, la sociedad controladora y las sociedades controladas no podrán aplicar el procedimiento opcional que se establece en la Resolución Miscelánea respecto de las utilidades o dividendos que no provengan de la CUFIN o CUFINRE (Dividendos Contables) y que se paguen entre empresas del grupo, y que permite que las controladas apliquen el citado crédito por Dividendos Contables con ciertos requisitos.

Diferimiento del impuesto derivado de la comparación de los Registros de CUFIN

Se adiciona una regla en la que se prevé la opción para las sociedades controladoras de determinar y enterar el impuesto derivado de la comparación de los saldos del Registro de la CUFIN consolidada al 31 de diciembre de 2004, y del Registro de CUFIN de la sociedad controladora y de las controladas a la misma fecha, hasta que disminuya su participación accionaria en una sociedad controlada, se desincorpore una sociedad controlada o se desconsolide el grupo.

Lo anterior se encuentra sujeto a que el impuesto sobre la renta diferido con motivo de la consolidación fiscal, correspondiente a los ejercicios fiscales anteriores a 2005 y que no hubiera sido pagado al 31 de diciembre de 2009, se entere conforme al calendario de pagos siguiente, lo cual anticipa el pago de la segunda y siguientes parcialidades respecto de lo previsto por las disposiciones transitorias:

- i) 25%, a más tardar el 30 de junio de 2010.
- ii) 25%, a más tardar el 31 de marzo de 2011.
- iii) 20%, a más tardar el 30 de marzo de 2012.
- iv) 15%, a más tardar el 29 de marzo de 2013.
- v) 15%, a más tardar el 31 de marzo de 2014.

Se establece adicionalmente que para poder ejercer dicha opción, la sociedad controladora deberá presentar un aviso ante la Administración Central de Normatividad Internacional a más tardar el 30 de abril de 2010, a través del cual solicite aplicar esta regla y declare, bajo protesta de decir verdad, la información que se señala en la propia regla, entre la que se encuentra el nombre de las sociedades que hubiesen dejado de ser controladas a partir de 1999, las fechas en que ocurrieron estos hechos y que se reconocieron los efectos de la desincorporación en los términos de las disposiciones fiscales.

* * * * *

México, D.F.
Marzo de 2010

El presente Flash Informativo contiene información de carácter general y no pretende incluir interpretación alguna de lo aquí comentado, por lo que no debe considerarse aplicable respecto de un caso particular o bajo circunstancias específicas. La información aquí contenida es válida en la fecha de emisión de esta comunicación; sin embargo, no garantizamos que la información continúe siendo válida en la fecha en que se reciba o en alguna otra fecha posterior. Por lo anterior, recomendamos solicitar confirmación acerca de las implicaciones en cada caso particular.