

“FLASH INFORMATIVO”

RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL 2002

En el Diario Oficial de la Federación del 10 de abril de 2002 se publicó la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2002, en la que se hacen algunas correcciones y precisiones a disposiciones de las distintas leyes fiscales federales que formaron parte del paquete fiscal discutido por el Congreso el pasado mes de diciembre, que dio origen a la Nueva Ley del Impuesto sobre la Renta.

Sin embargo, persisten algunos errores e imprecisiones, no obstante que las autoridades fiscales han comentado que se corregirían a través de la Resolución Miscelánea.

De los diversos aspectos que son materia de esta Segunda Resolución, sólo destacamos aquellos que consideramos más relevantes, por lo que sugerimos a nuestros clientes y amigos que revisen cuidadosamente dicha publicación para conocer la totalidad de su contenido.

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

En materia de reglas relacionadas con el Código Fiscal de la Federación, se modifican las relativas a las vacaciones generales del Servicio de Administración Tributaria (incluyendo el 28 y 29 de marzo de 2002), así como a la información de proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que se acompaña a las solicitudes de devolución de impuesto al valor agregado mediante medios magnéticos, la cual se reduce del 100% al 80%.

Asimismo, se adicionan diversas reglas aplicables a las personas físicas, con respecto a la obligación de presentar ciertos avisos de cambio en su situación fiscal, dependiendo del monto de ingresos percibidos y de las actividades que desempeñen. El plazo para el cumplimiento de estas obligaciones vence el próximo 30 de abril de 2002, por lo que recomendamos se revise qué reglas resultan aplicables a cada caso particular, a fin de cumplir con estas obligaciones dentro del plazo legal.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Vigencia de reglas relativas al Sector Financiero

Se establece que lo dispuesto en ciertas reglas que han sido publicadas recientemente y cuyo contenido se refiere principalmente a los integrantes del sistema financiero, será aplicable para todo el ejercicio fiscal de 2002.

Lo anterior, a fin de que los contribuyentes apliquen el contenido de las reglas con efectos desde el 1° de enero de 2002, no obstante que dichas reglas se publicaron con posterioridad al inicio del presente ejercicio.

Definición de gran público inversionista

De manera similar a lo que establecía una regla particular vigente anteriormente, se señala que para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, se consideran títulos valor que se colocan entre el gran público inversionista, aquellos que la Secretaría, oyendo la opinión de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, autorice en virtud de que, por sus características y términos de colocación, les permitan tener circulación en el mercado de valores.

Se señala que los títulos valor a que se refiere esta regla son los que se relacionan en el Anexo 7 de la Resolución Miscelánea Fiscal, conocido comúnmente como "Bursatómetro".

Asimismo, se establece que no se consideran colocados entre el gran público inversionista los títulos que correspondan a transacciones concertadas fuera de bolsa, como son los cruces protegidos, las operaciones de registro o con cualquiera otra denominación, inclusive cuando la Comisión Nacional Bancaria y de Valores les hubiese dado el trato de operaciones concertadas en bolsa. Finalmente, se establece que quedan exceptuadas de lo dispuesto en este párrafo, y por ende, sí se consideran colocadas entre el gran público inversionista, las acciones representativas del capital social de sociedades de inversión que estén sujetas a operaciones de registro y los títulos que correspondan a ofertas públicas.

El concepto de gran público inversionista es útil para distintas circunstancias, tales como determinar si una sociedad califica como controladora para efectos fiscales, o el régimen aplicable a ciertos rendimientos derivados de títulos de deuda, entre otros.

Para el caso de la exención a personas físicas por los ingresos que obtengan por la enajenación de acciones a partir del ejercicio de 2002, es importante recordar que la misma resulta aplicable cuando la enajenación de las acciones se realice en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores, con independencia de que las acciones se consideren o no colocadas entre el gran público inversionista. Como se recordará, hasta el ejercicio que concluyó el 31 de diciembre de 2001, la exención aplicaba a la enajenación en bolsa de acciones que se consideraban colocadas entre el gran público inversionista, por lo que era indispensable que se definiera este tipo de títulos.

Por ello, consideramos que la definición de gran público inversionista que se incluye no es aplicable para efectos de la exención para personas físicas por los ingresos que obtengan por la enajenación de acciones.

Si se pretendiera que dicha exención sólo resultara aplicable cuando las acciones que se enajenen califiquen como colocadas entre el gran público inversionista,

se estaría restringiendo el alcance de tal exención prevista en la ley, la que únicamente requiere que la enajenación se realice en una bolsa de valores autorizada.

Sin embargo, la definición de gran público inversionista sí será útil para efectos de determinar si se cumple uno de los requisitos previstos para que aplique la exención a personas físicas o a extranjeros que enajenen sus acciones a través de una oferta pública, cuando dichos sujetos hubieran sido accionistas de la emisora con anterioridad a que se convirtiera en una empresa pública. Dicho requisito se refiere a que se encuentre colocado entre el gran público inversionista a través de bolsas de valores concesionadas o mercado reconocidos, cuando menos el 35% del total de las acciones pagadas de la emisora.

Fondos de pensiones o jubilaciones

- Deducción de aportaciones

Tratando de corregir un error en la redacción del texto legal, se publica una regla que desafortunadamente repite el mismo error que pretende corregir, pues establece que cuando el monto de la reserva del fondo sea inferior al valor de mercado de las inversiones, los contribuyentes podrán deducir las aportaciones adicionales que efectúen al mismo, hasta por un monto equivalente a la diferencia entre el valor de mercado de las inversiones y el monto del fondo.

Como se puede observar, el contenido de la regla también es incorrecto, ya que dicho error se resolvería señalando que se podrán deducir las aportaciones adicionales cuando el monto de la reserva del fondo sea superior al valor de mercado de las inversiones, y no inferior, como lo menciona la nueva regla.

- Inversiones en partes relacionadas

A partir del 1° de enero de 2002 se estableció como requisito de deducibilidad de las reservas para fondos de pensiones o jubilaciones, que las inversiones que, en su caso, se realicen en valores emitidos por la propia empresa o por empresas que se consideren partes relacionadas, no podrán exceder del 10% del monto total de la reserva.

Para tales efectos, se publica una regla que pretende acotar la definición de partes relacionadas para aquellas empresas en las cuales la empresa que constituyó el fondo participe de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de las mismas.

Si bien es cierto que esta nueva regla particular beneficia a los contribuyentes al limitar el alcance de la definición de parte relacionada, consideramos que aún existen casos en los que dos entidades se considerarán partes relacionadas para estos efectos, cuando no debiera ocurrir tal situación.

Por ejemplo, si una entidad o alguna de sus subsidiarias mantiene parte de su tesorería como una participación en cierta empresa a través de acciones adquiridas en

la Bolsa Mexicana de Valores, se actualizaría el supuesto de que aquélla participe directa o indirectamente en esta última empresa y por ende, las inversiones que efectúen los fondos de pensiones o jubilaciones de la entidad o de sus subsidiarias en títulos emitidos por la empresa referida, se considerarían invertidos en valores a cargo de partes relacionadas, con independencia del monto que se tenga invertido.

En nuestra opinión, debiera establecerse que para que se actualice el supuesto para considerarse parte relacionada, la participación en el capital social deberá ser de cuando menos cierto porcentaje establecido conforme a parámetros objetivos, que efectivamente permitan participar en la administración o control de la empresa.

Requisitos de deducibilidad

Se establece que cuando los enteros de retenciones de impuestos federales y la documentación comprobatoria que ampare dichos enteros y el traslado de los impuestos correspondientes, no se realicen o no se recopilen, respectivamente, en los plazos que establecen las disposiciones fiscales, se considerará que no se incumple el requisito para su deducción si se cumple de manera espontánea a más tardar en la fecha en que se deba presentar la declaración del ejercicio y siempre que se hubiesen pagado las cantidades enteradas extemporáneamente debidamente actualizadas y con recargos.

Consideramos que es acertada la inclusión de esta regla ya que resultaba excesivo para los contribuyentes que se perdiera la deducción de pagos por los cuales las retenciones de impuesto no se hubieren enterado en los plazos establecidos o no se contara con la documentación comprobatoria oportunamente, pero se subsanara tal situación espontáneamente.

Cuenta de capital de aportación

Se establece que aquellos contribuyentes que hubieran iniciado actividades antes del 1° de enero de 2002, podrán considerar como saldo inicial de la cuenta de capital de aportación, el saldo que de dicha cuenta hubieran determinado al 31 de diciembre de 2001 conforme a lo dispuesto en el artículo de la ley vigente hasta dicha fecha, que señalaba la mecánica para determinar el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta. Consideramos que hay un error de referencia, pues se debió hacer la referencia al artículo que contenía la mecánica de determinación de la cuenta de capital de aportación.

En nuestra opinión, dicho saldo inicial ya existía por virtud del derecho que adquirieron los contribuyentes para determinar su cuenta de capital de aportación, conforme a las disposiciones previstas en la ley vigente hasta esa fecha, independientemente de que se hubiera o no publicado esta regla.

Cuenta de utilidad fiscal neta

Se publicó una nueva regla que establece una mecánica con la cual los contribuyentes que hubieran iniciado actividades antes del 1° de enero de 2002, podrán determinar el saldo inicial de la cuenta de utilidad fiscal neta.

En nuestra opinión, dicho saldo inicial ya existía por virtud del derecho que adquirieron los contribuyentes para determinar su cuenta de utilidad fiscal neta, conforme a las disposiciones previstas en la ley vigente hasta esa fecha.

En términos generales, la nueva regla contiene la misma mecánica que establecía la Ley del Impuesto sobre la Renta y los Artículos Transitorios correspondientes vigentes hasta el 31 de diciembre de 2001, salvo que se establece que cuando la suma del impuesto sobre la renta pagado y las partidas no deducibles sea mayor al resultado fiscal de algún ejercicio, la diferencia se disminuirá del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que se tenga al 31 de diciembre de 2001 o de la utilidad fiscal neta que se genere en los ejercicios siguientes.

Lo anterior pretende que se determinen utilidades fiscales negativas de ejercicios previos, en perjuicio de saldos positivos que se determinaron en ejercicios anteriores, o bien, de saldos positivos que se determinarán en ejercicios futuros.

Esta situación no estaba prevista en la mecánica de determinación de la cuenta de utilidad fiscal neta que se contenía en la Ley del Impuesto sobre la Renta que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2001.

Como se puede observar, se pretende dar un alcance a esta regla que implicaría aplicar retroactivamente lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta en vigor a partir del 1° de enero de 2002, interpretación con la cual no coincidimos.

Sociedades de inversión

Se modifica el requisito por el cual podrán considerarse como no contribuyentes del impuesto sobre la renta, las sociedades de inversión de renta variable, cuyos integrantes o accionistas sean personas morales en una participación que no supere el 40% del total de los inversionistas.

Dicho requisito consistía en que los integrantes personas morales presentaran ante las autoridades fiscales, un escrito manifestando que durante 2002 aplicarían el régimen de transparencia vigente en las disposiciones de la ley a partir de 2003, respecto de los intereses devengados a favor, así como de la ganancia en la enajenación de las acciones.

Ahora se requiere que también la sociedad de inversión de que se trate, presente escrito ante el Servicio de Administración Tributaria, además de recibir copia del escrito presentado por sus integrantes.

Consideramos que este procedimiento dará seguridad a los sujetos de esta regla, respecto del régimen fiscal que les será aplicable.

Sociedades de inversión de instrumentos de deuda

Durante este año, podrán considerarse como no contribuyentes del impuesto sobre la renta, las sociedades de inversión en instrumentos de deuda, siempre

que quienes les hagan pagos por intereses les efectúen la retención correspondiente en los términos de las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2002.

Este mecanismo corrige las desviaciones que se generaban por considerar a estas sociedades como contribuyentes durante el presente ejercicio.

Cuenta de dividendos netos de sociedades de inversión de renta variable

Se precisa que las sociedades de inversión de renta variable que se hubieran constituido con anterioridad al 1º de enero de este año, podrán considerar como saldo inicial de la cuenta de dividendos netos, el saldo determinado al cierre del año anterior.

Premios

Con el fin de reducirles su carga administrativa, las personas morales que entreguen premios derivados de loterías, rifas, sorteos, juegos con apuesta y concursos de toda clase, podrán no expedir constancia de ingresos y de retención de impuesto, cuando el monto individual del premio no exceda de 10 mil pesos y siempre que dicha constancia no les sea requerida.

En caso de que la constancia les sea solicitada, los pagadores habrán de requerir al contribuyente copia de su identificación oficial, así como del Registro Federal de Contribuyentes.

Factor de acumulación por intereses del extranjero

Se establece que para el ejercicio de 2001, el factor que aplicarán las personas físicas al monto del depósito o inversión al inicio del ejercicio, respecto de los ingresos por intereses y ganancia cambiaria generados por depósitos o inversiones efectuadas en instituciones residentes en el extranjero que componen el sistema financiero, será del 0.01.

Resulta criticable este factor por ser tan alto, pues no reconoce el efecto real de mercado que sufrieron las inversiones en moneda extranjera respecto del peso mexicano.

Dada la revaluación del peso, recomendamos evaluar los efectos que se presentaron en el pasado para las personas físicas, no sólo por las inversiones, sino por las deudas pactadas en moneda extranjera.

Intereses pagados a fondos y cajas de ahorro

Se exime a los intermediarios financieros de la obligación de efectuar la retención por los intereses que paguen a fondos y cajas de ahorro de trabajadores.

También se les releva de dicha obligación, respecto de los intereses que paguen a las instituciones o sociedades civiles constituidas únicamente con el objeto de administrar fondos o cajas de ahorro, siempre que se cumplan los siguientes requisitos:

- i) Los fondos y cajas de ahorro cumplan con los requisitos de deducibilidad de sus aportaciones y la institución o la sociedad civil tenga a disposición de las autoridades fiscales copia certificada del plan.
- ii) Las instituciones o sociedades civiles presenten a más tardar en el mes de febrero de 2003 ante el Servicio de Administración Tributaria la información relativa al monto de las aportaciones efectuadas a los fondos y cajas de ahorro que administren, así como de los intereses nominales y reales pagados en el ejercicio.

Tase de retención por pagos al extranjero de asistencia técnica y regalías

Ante las distintas interpretaciones que podían generarse por la equívoca redacción de la disposición que establecía la tasa del 25% para regalías, se incorpora una nueva regla que aclara que las regalías distintas a las que se paguen por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril, patentes, certificados de invención o de mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, así como por publicidad que perciban residentes en el extranjero, estarán gravadas a la tasa del 25%.

Exención para residentes en el extranjero por enajenación de acciones o títulos valor

Se adiciona una nueva regla que establece que las personas morales residentes en el extranjero podrán no pagar el impuesto por la enajenación de acciones o de títulos valor, siempre y cuando dicha enajenación se realice a través de bolsa y se cumpla con los términos y condiciones que para el caso de personas físicas establece la ley.

Consideramos acertada la inclusión de esta regla, pues gravar estas operaciones era contrario a la práctica observada en los mercados internacionales de no gravar a residentes en el extranjero sin distinción alguna.

IMPUESTO AL ACTIVO

Opción para determinar el promedio mensual de activos financieros

Se incorpora una regla que otorga a los contribuyentes una opción para determinar el promedio mensual de los activos financieros, excepto acciones, consistente en sumar, en lugar del saldo promedio diario del mes, los saldos al último día de cada uno de los meses del ejercicio y dividir el resultado obtenido entre el número de meses del mismo, estableciéndose que dicha opción no podrá variar en los siguientes ejercicios.

Esta opción homologa la mecánica de cálculo de determinación del promedio mensual de activos financieros para el impuesto al activo, con la contenida en la Ley del Impuesto sobre la Renta a partir de este año para determinar el ajuste anual por inflación de los créditos, que de ejercerse permitirá reducir la carga administrativa para los contribuyentes.

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

Por lo que respecta a la enajenación o, en su caso, la importación de gas natural para combustión automotriz, se incorporan ciertos cambios relativos a la base sobre la cual se debe aplicar la tasa de impuesto para cada mes del ejercicio conforme al procedimiento establecido en la ley.

En materia de declaraciones informativas, se establece que los contribuyentes obligados a proporcionar a las autoridades fiscales en forma trimestral la relación de las personas a quienes les hubieren trasladado el impuesto en forma expresa y por separado, la información sobre sus clientes y proveedores, así como los precios de enajenación de sus productos, valor y volumen de los mismos, deberán proporcionar dicha información a través de medios magnéticos. Únicamente aquellos contribuyentes que en el año de calendario inmediato anterior hayan obtenido ingresos que no excedan de \$1,000,000 podrán optar por presentar esta información a través de las formas oficiales aprobadas para tal efecto. Anteriormente, la regla general consistía en que los contribuyentes debían presentar la información a través de formas oficiales y, opcionalmente, podían utilizar los medios magnéticos.

De igual manera, se incorporan diversas modificaciones en lo referente a las obligaciones que deben cumplir los contribuyentes que están obligados a llevar un control físico del volumen fabricado, producido o envasado de sus productos.

LEY DE INGRESOS

Estímulo fiscal para transportistas

Se amplía para los contribuyentes dedicados al transporte de pasajeros o al transporte turístico público o privado, efectuado por empresas a través de carreteras o caminos del país, la aplicación del estímulo fiscal consistente en el acreditamiento del 25% del impuesto que paguen por el diesel que adquieran para su consumo final, previsto en la Ley de Ingresos.

Asimismo, se permite llevar a cabo el acreditamiento contra el impuesto al valor agregado y las retenciones de impuesto sobre la renta, y no solamente contra el impuesto sobre la renta o el impuesto al activo a su cargo.

Lo anterior aplica tanto a los sujetos antes señalados, a las empresas de transporte público de personas y transporte público o privado de carga, así como a los ferrocarrileros.

Con lo anterior, se otorga el referido estímulo fiscal a empresas que no gozaban de este beneficio en la Ley de Ingresos, adecuación que consideramos acertada,

ya que amplía los sujetos que pueden beneficiarse al realizar actividades similares a los que realizan los beneficiarios previstos en la ley en cuestión.

De manera inexplicable, el acreditamiento contra impuesto sobre la renta retenido e impuesto al valor agregado no aplicará para contribuyentes que utilicen diesel para su consumo final en maquinaria fija de combustión interna y maquinaria de flama abierta.

Estímulo a productores de agave

Se incrementa de 4 a 6 pesos el estímulo previsto en la ley de Ingresos para el presente ejercicio, al agave tequilana weber azul y a los productores de las diversas variedades de agave que marca la Norma Oficial Mexicana.

FACILIDADES ADMINISTRATIVAS

En el Diario Oficial de la Federación del pasado 12 de abril, se publicó la Resolución de Facilidades Administrativas aplicables a los sectores Primario, de autotransporte terrestre de carga federal, de autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo, de autotransporte terrestre de carga de materiales y autotransporte terrestre urbano y suburbano.

Las facilidades administrativas antes mencionadas, permitirán a los contribuyentes que tributen conforme al nuevo régimen simplificado cumplir con sus obligaciones fiscales.

En este sentido, se establecen diversas reglas para simplificar la carga administrativa de las personas pertenecientes a los sectores antes mencionados, así como especificaciones en cuestión de terminologías y correlaciones, dentro de la cuales, las más importantes son en materia de:

- Comprobación de gastos
- Liquidaciones
- Pagos provisionales
- Sanciones y gastos de ejecución
- Salarios
- Acreditamiento del IEPS de diesel
- Facilidades de comprobación

* * * * *

México, D. F.
Abril de 2002