

## **FLASH INFORMATIVO**

### **Vigésima Primera y Vigésima Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2000**

El 14 y 16 de enero pasado se publicaron en el Diario Oficial de la Federación diversas reglas de carácter administrativo tendientes a aclarar y regular diversos conceptos que derivan de las recientes reformas, de las cuales se comentan a continuación las más relevantes.

#### **Impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios**

Se establecen los requisitos que deben cumplir los contribuyentes al expedir comprobantes fiscales en los que trasladen expresamente y por separado el impuesto al valor agregado. Dichos requisitos son: 1) conservar copia de la cédula de identificación fiscal de la persona a favor de quien se expida; 2) obtener un escrito de la persona que reciba el bien o el servicio, mediante el cual ésta señale, bajo protesta de decir verdad, que el valor de la erogación incurrida se deducirá para efectos del impuesto sobre la renta y que el impuesto al valor agregado correspondiente será acreditado; y 3) conservar una copia de la credencial de elector para votar del Registro Federal de Electores o del pasaporte de la persona que reciba el bien o el servicio.

En forma alternativa, los contribuyentes del impuesto podrán optar por emitir comprobantes fiscales en los que se traslade de manera expresa y por separado el impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios, en lugar de cumplir con los requisitos señalados anteriormente. El impuesto así trasladado podrá ser acreditado por el adquirente, prestatario o arrendatario contra el impuesto al valor agregado, el impuesto sobre la renta o el impuesto al activo a cargo de las personas morales o físicas empresarias o profesionistas de que se trate.

Es importante señalar que, de acuerdo con las reglas generales comentadas, no se causará el impuesto a la venta de bienes y servicios suntuarios por los intereses que se pacten entre los contribuyentes y su contraparte, cuando se trate de operaciones en las que el pago sea en parcialidades, siempre que el impuesto correspondiente al valor total de la contraprestación se pague en el mes en que se cause, conforme a los plazos previstos por la ley.

Finalmente, las reglas generales establecen una serie de definiciones relativas a los distintos bienes cuya enajenación, o bien la prestación de servicios relacionada con los mismos, da lugar a la causación del impuesto.

## **Impuesto sustitutivo del crédito al salario**

En relación con el impuesto sustitutivo del crédito al salario que entró en vigor el 1º de enero pasado, se adicionan reglas que regulan ciertos aspectos que habían quedado pendientes conforme al texto del artículo que regula este nuevo impuesto.

Tal como se esperaba, a través de una nueva regla se aclara que los contribuyentes que opten por no efectuar el pago del impuesto sustitutivo del crédito al salario, podrán deducir como gasto para la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio, el monto del crédito al salario que no disminuyeron del impuesto sobre la renta con motivo del ejercicio de la opción citada, siempre que dicho crédito al salario no exceda del monto del impuesto sustitutivo.

Consideramos acertada la inclusión de esta nueva regla, ya que hay que recordar que el nuevo impuesto es deducible de la base del impuesto sobre la renta, mientras que el pago del crédito al salario es no deducible conforme a la ley, por lo que al permitirse ahora la deducción de este último, se elimina dicho elemento como un factor de decisión acerca de cuál opción tomar.

Asimismo, la regla señala que los contribuyentes que ejerzan la opción de no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, en lugar de pagar a los trabajadores mensualmente, en nómina separada y en distinta fecha a la que se paga el salario, el monto del crédito al salario que corresponda, podrán aplicar el crédito al salario a sus trabajadores en la misma fecha en que efectúen el pago de los sueldos y salarios, siempre que a partir del mes de febrero de 2002 identifiquen plenamente y por separado en la nómina y en los recibos, el monto del crédito al salario que corresponda al periodo que se paga.

Continúa señalando la regla que, respecto al crédito al salario correspondiente al mes de enero, en caso de haberse tomado la opción de no cubrir el impuesto sustitutivo, a más tardar en el mes de febrero se deberá reflejar mediante un adendum de la nómina del contribuyente, el monto total aplicado, identificando el que se acreditó contra el impuesto sobre la renta a cargo del trabajador, así como el que se pagó en efectivo, en vez de aplicar el procedimiento de la nueva ley.

Derivado de lo anterior, los contribuyentes que opten por no pagar el impuesto sustitutivo del crédito al salario, y por no acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo el monto de dicho crédito pagado en efectivo, quedan relevados de la obligación de pagar el crédito al salario en efectivo en una nómina por separado y en una fecha distinta, siempre y cuando se cumplan con las obligaciones antes señaladas en cuanto a identificar por separado en la nómina y recibos el importe del crédito al salario total, así como por el mes de enero, el importe total de dicho crédito y el que fue pagado en efectivo.

Por otro lado, se incorporan dos nuevas reglas que aclaran lo que se entiende por prestaciones en efectivo o en especie gravadas por el nuevo impuesto, señalando que son aquéllas que de conformidad con la Ley del Impuesto sobre la

Renta, se encuentren también gravadas con este último impuesto, así como que los conceptos asimilables a salarios que forman parte de la base de este nuevo impuesto, son sólo aquéllos que conforme a la ley pueden gozar de dicho crédito.

Las aclaraciones anteriores resultan acertadas, ya que conforme a la ley no todas las prestaciones se encuentran gravadas, como es el caso de la previsión social y demás ingresos exentos para los trabajadores, por lo que se reconoce que el objetivo del nuevo impuesto no es gravar los ingresos que conforme a la ley están exentos. Asimismo, es correcto que se acote el alcance de la disposición para no considerar como base del nuevo impuesto cualquier concepto asimilable a sueldos, sino únicamente a los que les aplica el crédito al salario conforme a la ley, ya que de lo contrario se estaría pagando un impuesto sobre un ingreso que en realidad no genera el derecho al crédito.

Por último, se aclara que las personas morales que formen parte de un mismo grupo a que se refiere el artículo que regula el nuevo impuesto, podrán optar por no pagar el impuesto conforme al séptimo párrafo del artículo citado, siempre que todos los integrantes del grupo ejerzan la misma opción por el mismo periodo. Lo anterior, a fin de evitar interpretaciones incorrectas en el sentido de que la opción citada no aplica a dichos grupos.

### **Impuesto especial sobre producción y servicios**

Se señala que la enajenación de aguas naturales o mineralizadas, cuando éstas no se encuentren gasificadas, están exentas del pago de este impuesto.

Adicionalmente, se establece que los contribuyentes que enajenen aguas naturales o mineralizadas, cuando se encuentren gasificadas, refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes, concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener refrescos, bebidas hidratantes o rehidratantes que utilicen edulcorantes distintos del azúcar de caña, podrán expedir comprobantes con el traslado en forma expresa y por separado del impuesto, siempre que el adquirente de estos productos lo solicite y sea contribuyente del mismo.

En relación con la importación de tabacos labrados, se prevé el acreditamiento del impuesto pagado en dicha importación contra el impuesto causado por la enajenación de estos productos, siempre que se cumplan los demás requisitos previstos para el acreditamiento del impuesto.

Respecto de la prestación de servicios de telecomunicaciones, se precisa que la exención relacionada con la telefonía celular, comprende cualquier medio de prepago de hasta \$200.

Finalmente, estas reglas de carácter administrativo aclaran que el cargo o inclusión del impuesto en el precio del servicio de telecomunicaciones, no se considera violatorio de los precios o tarifas, incluyendo los oficiales.

## **Impuesto al valor agregado**

Se establece que los contribuyentes del impuesto podrán optar por continuar aplicando por los meses de enero y febrero de 2002, las disposiciones contenidas en la Ley del IVA aplicables hasta el 31 de diciembre de 2001, en sustitución de lo dispuesto por el Artículo Séptimo Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de 2002.

Para tal efecto, se incorporan reglas de transición similares a las previstas en la Ley de Ingresos de la Federación, pero tomando en cuenta que dicha transición tendrá lugar a partir del mes de marzo del presente año, en vez de en el mes de cierre del ejercicio de 2001.

No obstante, subsisten las inconsistencias que fueron comentadas en nuestros Tópicos Fiscales 2002-2, en cuanto a algunos casos en los que pudiera llegarse a una doble causación del impuesto, en el caso de intereses por operaciones de arrendamiento financiero y enajenaciones a plazo, así como tratándose de retrasos en el pago de intereses.

Para efectos de la emisión de los comprobantes que emitan quienes presten servicios personales independientes, así como servicios de suministro de agua y de recolección de basura proporcionados por el Distrito Federal, Estados, municipios, organismos descentralizados, así como por concesionarios, permisionarios y autorizados para proporcionar dichos servicios, se establece que cada pago que perciban se deberá considerar como una sola exhibición y no como una parcialidad.

## **Deducción de consumos en restaurantes**

Se establece que, a fin de que sean deducibles los consumos en restaurantes de conformidad con lo dispuesto en la propia ley, el pago deberá efectuarse con tarjeta de crédito o débito expedida a nombre de quien pretende efectuar la deducción, además de cumplir con los requisitos fiscales que correspondan.

## **Definición operaciones financieras derivadas**

Se establece la definición de lo que debe considerarse como operaciones financieras derivadas de deuda y capital, a fin de evitar la problemática que implicaba la eliminación de estas definiciones en la Ley del Impuesto sobre la Renta. Ambas definiciones son similares a las contenidas en la ley hasta el ejercicio de 2001, aunque ahora se precisa que aquéllas que no encuadren en las citadas definiciones, se considerarán de capital o de deuda atendiendo a la naturaleza del subyacente de que se trate.

## **Exención operaciones financieras derivadas de capital**

Se establece que estarán exentas del pago del impuesto, las ganancias obtenidas en operaciones financieras derivadas de capital, cuyo subyacente sean acciones comprendidas en los supuestos de exención generales aplicables a las personas físicas.

Asimismo, se incorpora la exención para las personas físicas residentes en México, tratándose de la enajenación en mercados de amplia bursatilidad, de títulos que representen acciones emitidas por sociedades mexicanas, cuando las acciones de la sociedad emisora colocadas en la Bolsa de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores se ubiquen en los supuestos de exención generales aplicables a las personas físicas (ADRs). Esta exención sólo resultará aplicable cuando la persona física reporte estos ingresos en la declaración del ejercicio.

### **Reducción de impuestos para el sector primario**

Mediante la modificación de algunas referencias en ciertas disposiciones de la ley, se establece que las personas, tanto físicas como morales, que realicen exclusivamente actividades primarias (agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas), gozarán de una reducción de un 50% del impuesto determinado a su cargo, conforme a las disposiciones aplicables a las personas morales del régimen simplificado.

### **Costo fiscal de acciones**

Se prevé que tratándose de la enajenación de acciones de una misma sociedad emisora, cuyo periodo de tenencia esté compuesto por una mezcla de títulos adquiridos con dieciocho meses de anterioridad y títulos adquiridos con posterioridad, el procedimiento que se podrá utilizar para determinar el costo fiscal de la totalidad del paquete accionario, será el previsto en las disposiciones fiscales para acciones cuyo periodo de tenencia sea superior a dieciocho meses.

### **Previsión social**

Se señala que en el caso de que se otorguen prestaciones de previsión social tanto a trabajadores de confianza como a trabajadores sindicalizados de una misma empresa, se podrá optar por considerar deducibles estas erogaciones, sin considerar las aportaciones de seguridad social, cuando el promedio aritmético por cada trabajador sindicalizado sea el mismo monto que las efectuadas, en promedio aritmético, por cada trabajador de confianza.

### **Fondos de pensiones**

Se señala que la distribución uniforme en diez ejercicios de la deducción de las reservas para fondos de pensiones o jubilaciones, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, será aplicable exclusivamente a las cantidades que deban aportarse por concepto de servicios prestados con anterioridad a la constitución del fondo.

Por otra parte, se prevé que las empresas que antes de la entrada en vigor de la ley hubieran invertido los recursos del fondo en acciones o en valores propios o de sus partes relacionadas, tendrán hasta el 31 de diciembre de 2002 para que el monto de dichas inversiones no exceda del 10% del total del valor de la reserva.

### **Cálculo teórico consolidación fiscal**

Se establece una opción para la sociedad controladora para que en el ejercicio de 2002, ésta pueda hacer un cálculo del resultado fiscal o pérdida fiscal consolidada, considerando la deducción de intereses y el ajuste por inflación acumulable que le corresponda a los mismos sin aplicar el factor de 0.60.

Este cálculo teórico, se enfrentará al resultado fiscal consolidado o, en su caso, a la pérdida fiscal consolidada, determinada conforme a las disposiciones fiscales aplicables, y si el resultado es igual, la sociedad controladora podrá considerar la deducción de los intereses y el ajuste por la inflación acumulable que le corresponda a los mismos sin considerar el factor de 0.60 para determinar el resultado fiscal consolidado.

### **Fusión en consolidación**

Adicionalmente, en materia de fusión de sociedades de un mismo grupo, se establece que no se darán los efectos de desincorporación como consecuencia de la fusión de una sociedad controlada en otra sociedad del grupo que consolide, siempre que previa autorización del SAT, la fusionante asuma la responsabilidad directa respecto de los impuestos que se hubiesen causado de haberse producido los efectos de una desincorporación de la sociedad fusionada.

### **Sociedades de inversión**

Se prevé que 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 al 40% del total de los inversionistas, siempre que dichas personas morales presenten un escrito manifestando que estarán al régimen de transparencia que estará vigente en las disposiciones de la ley a partir de 2003, respecto de los intereses devengados a favor.

Para tales efectos, el porcentaje a que se refiere esta regla se determinará considerando el valor de las inversiones realizadas por las personas morales, respecto del total de inversiones realizadas por los integrantes de la sociedad de inversión.

Lo anterior corrige el problema de que este tipo de sociedades de inversión se conviertan en personas morales del régimen general de ley por el solo hecho de tener miembros personas morales.

### **Intermediarios en ventas bursátiles**

Se elimina la obligación para los intermediarios financieros, de realizar una retención del 20% sobre el importe de la ganancia de la operación, tratándose de personas morales residentes en México que enajenan acciones en bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores.

Asimismo, se elimina la obligación de efectuar dicha retención tratándose de residentes en el extranjero que enajenen acciones cuya ganancia esté exenta del pago del impuesto, conforme a las disposiciones aplicables referidas al régimen de personas físicas.

### **Retención de instituciones de crédito**

Se prevé que la tasa de retención aplicable a los intereses pagados por instituciones de crédito y las sociedades de ahorro y préstamo, podrán ser del 2% sobre el valor del capital en el caso de que la tasa anual de interés pactada sea igual o superior al 10%, o bien, del 20% sobre los intereses pagados tratándose de una tasa inferior al 10%. Lo anterior consideramos que pretende eliminar la incertidumbre que existía en materia de retención de este tipo de intereses, como consecuencia de la entrada en vigor de la nueva ley.

Tratándose de intereses pagados a personas morales contribuyentes del régimen general de ley, la retención se efectuará sobre las mismas bases, pero ésta se calculará sobre el monto de la inversión que se tenga durante el ejercicio de 2002.

### **Ingresos pagados por instituciones de seguros**

Se prevé que las personas físicas podrán solicitar a las autoridades fiscales, que determinen cuál es el monto que respecto de la prima pagada a las instituciones de seguros corresponde a la inversión, a la cual se le dará el tratamiento de interés, y qué parte corresponde al amparo del riesgo, el cual constituye un ingreso exento para las personas físicas. Para lo anterior, los contribuyentes deberán acompañar a la solicitud respectiva, los estudios actuariales que correspondan.

Se establece que la retención del impuesto que corresponda será a partir del 1º de abril de 2002, sin perjuicio de acumular estos ingresos a los obtenidos en el ejercicio.

Los comentarios contenidos en este documento no deberán ser considerados como una asesoría profesional, siendo necesario analizar cada caso en particular.

\* \* \* \* \*

México, D.F.  
Enero de 2002