CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA., S.C.

FLASH INFORMATIVO
CONSULTORIA FISCAL 2007-11

Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única

El día de hoy, 5 de noviembre de 2007, se publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales en materia de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única.

En nuestros Tópicos Fiscales 2007-04 resaltamos que la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única no incluyó un régimen de transición para el saldo de los inventarios al 31 de diciembre de 2007, ni para el importe de las pérdidas fiscales que hubieran generado los contribuyentes en el impuesto sobre la renta previo a la fecha en que entre en vigor dicho ordenamiento.

Al respecto, también señalamos que en el Dictamen de la Comisión de Hacienda se hacía referencia a que el Ejecutivo Federal, en uso de sus facultades, debería evaluar el instrumento jurídico adecuado mediante el cual se otorgaran beneficios fiscales que permitieran dar un tratamiento que reconociera el valor de los inventarios que tuvieran los contribuyentes al 31 de diciembre de 2007, así como el reconocimiento de las pérdidas pendientes de amortizar en que hubieran incurrido los contribuyentes en los ejercicios de 2005 a 2007 por haber aplicado la deducción inmediata de las inversiones para los efectos del impuesto sobre la renta.

En congruencia con lo señalado en el Dictamen de la Comisión de Hacienda, mediante la emisión del Decreto que se comenta, el Ejecutivo Federal establece diversos estímulos fiscales en relación con, entre otros, los temas antes citados, que aun cuando no eliminan en todos los casos el efecto de la falta de transición antes referida, mitigan en cierto grado dicho impacto.

A continuación se describen los temas más relevantes contenidos en el referido decreto, aunque como siempre, recomendamos revisar en lo individual el contenido del mismo a efecto de analizar otros temas relevantes que no se hubieran comentado en el presente Flash Informativo.

Beneficios fiscales

a) Crédito por inventarios

Se otorga un estímulo fiscal a las personas morales que se encuentren obligadas al pago del impuesto empresarial a la tasa única, por el inventario de materias primas, productos semiterminados, productos terminados o mercancías que tengan al

31 de diciembre de 2007, cuyo costo de lo vendido sea deducible para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que dicho costo no hubiera sido deducido en su totalidad a dicha fecha.

El citado crédito fiscal se obtendrá de multiplicar el valor de los inventarios al 31 de diciembre de 2007 valuado de acuerdo con los métodos permitidos en el impuesto sobre la renta, por el factor correspondiente a la tasa de impuesto vigente del ejercicio de que se trate (0.165 para 2008, 0.17 para 2009 y 0.175 en adelante) y el resultado obtenido se acreditará a partir de 2008 contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate, a razón de 6% en cada ejercicio y hasta por diez ejercicios fiscales. El crédito que se determine podrá actualizarse por inflación, y podrá tomarse el remanente en el ejercicio de liquidación en caso de ocurrir éste previo a que se concluya el plazo antes señalado.

Tratándose de pagos provisionales, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del crédito fiscal determinado, multiplicado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago, debidamente actualizado por inflación.

Es importante resaltar que para los efectos del crédito antes descrito, los terrenos y construcciones serán considerados como mercancías siempre que se encuentren destinados a su enajenación, y en la medida en que los terrenos no hayan sido deducidos en el impuesto sobre la renta en el ejercicio en que fueron adquiridos, al amparo del estímulo establecido en la ley respectiva.

b) Crédito por pérdidas fiscales por aplicar deducción inmediata

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que se encuentren obligados al pago del impuesto empresarial a la tasa única, por las pérdidas que tengan pendientes de disminuir a partir del ejercicio de 2008 para efectos del impuesto sobre la renta, generadas en alguno de los ejercicios de 2005, 2006 y 2007, siempre que dichas pérdidas se hubiesen originado por realizar erogaciones de activo fijo por las que se hubiera optado por efectuar la deducción inmediata, o bien, por realizar la deducción del costo de adquisición de terrenos en el ejercicio en que fueron adquiridos conforme al estímulo previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta para tal efecto.

Para poder determinar el monto del crédito fiscal, se utilizará el monto que resulte menor de comparar por cada uno de los ejercicios de 2005, 2006 y 2007, la pérdida fiscal generada en dichos ejercicios, contra el importe de la deducción inmediata ajustada o contra la deducción del costo de adquisición de los terrenos citados. Se entenderá por deducción inmediata ajustada la que resulte de restar a la deducción inmediata realizada el monto de deducción que hubiera correspondido de aplicar los por cientos máximos establecidos en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Al monto que resulte menor conforme a lo anterior, se le disminuirán los montos ajustados de las pérdidas fiscales que se hayan aplicado en los ejercicios de 2006 y 2007. Los montos ajustados de pérdidas fiscales son aquellas pérdidas que se

generaron en 2005 y 2006 que se hubieran podido disminuir en 2006 y 2007, respectivamente.

El monto que resulte de comparar la pérdida fiscal contra la deducción inmediata o contra la deducción del costo de adquisición de terrenos, así como las pérdidas fiscales ajustadas, se actualizará por inflación.

Una vez disminuidas las pérdidas fiscales ajustadas, los montos actualizados que correspondan a cada uno de los ejercicios se utilizarán para determinar el citado crédito fiscal, el cual se obtendrá de multiplicar dichos montos por el factor correspondiente a la tasa de impuesto vigente del ejercicio de que se trate (0.165 para 2008, 0.17 para 2009 y 0.175 en adelante) y el resultado obtenido se acreditará en un 5% en cada ejercicio, durante diez ejercicios fiscales a partir de 2008, contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate.

Tratándose de pagos provisionales, los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del crédito fiscal determinado, multiplicado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago, también debidamente actualizado por inflación.

Este estímulo sólo será aplicable cuando las inversiones en activo fijo y los terrenos de que se trate se hubieran deducido en el ejercicio en que se obtuvo la pérdida y se mantengan en los activos del contribuyente al 31 de diciembre de 2007.

Cabe señalar que los contribuyentes no podrán aplicar este crédito cuando dentro de los diez ejercicios fiscales a partir del ejercicio fiscal de 2008, enajenen las inversiones por las que se esté aplicando el mismo o éstas dejen de ser útiles para obtener ingresos, a partir del ejercicio fiscal en que esto ocurra, excepto en el caso de los terrenos.

c) Crédito por enajenaciones a plazo

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que hubieran efectuado enajenaciones a plazo con anterioridad al 1° de enero de 2008, y que para los efectos del impuesto sobre la renta hubieran optado por acumular en cada ejercicio únicamente la parte del precio cobrado en el mismo, aun cuando las contraprestaciones relativas a estas enajenaciones se perciban en dicha fecha o con posterioridad.

Dicho estímulo consiste en un crédito fiscal que podrá ser aplicado por los contribuyentes contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate, equivalente al resultado que se obtenga de multiplicar el monto de las contraprestaciones que efectivamente se cobren por las citadas enajenaciones a plazo en el ejercicio de que se trate, por el factor correspondiente (0.165 para 2008, 0.17 para 2009 y 0.175 en adelante).

Dicho crédito también podrá ser aplicado contra los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única, considerando el monto de las contraprestaciones que efectivamente se cobren en el periodo al que corresponda el pago provisional por el factor correspondiente (0.165 para 2008, 0.17 para 2009 y 0.175 en adelante).

Este estímulo resultará aplicable únicamente en la medida en que los contribuyentes no acrediten contra el impuesto empresarial a tasa única determinado en el ejercicio o en el periodo al que corresponda el pago provisional, la parte proporcional del impuesto sobre la renta propio que corresponda a los ingresos obtenidos por las enajenaciones a plazo de que se trate, así como de los intereses correspondientes a las mismas.

d) Deducción adicional cuentas por pagar

Se otorga un estímulo fiscal a las personas morales que estén obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única y que cuando menos el 80% de sus operaciones las efectúen con el público en general, consistente en una deducción adicional para efectos de dicho impuesto, equivalente al monto de las cuentas y documentos por pagar originados por la adquisición de productos terminados durante el periodo comprendido del 1° de noviembre al 31 de diciembre de 2007, y hasta por el monto efectivamente pagado por dichas cuentas o documentos por cobrar en el 2008, siempre que los bienes adquiridos no correspondan a inversiones ni formen parte del valor de sus inventarios al 31 de diciembre de 2007.

Para determinar el monto de las cuentas y documentos por pagar por los que se podrá tomar la deducción adicional, no se considerará el monto de los intereses que no formen parte del precio, ni el monto de los impuestos que se hayan trasladado y que sean acreditables en los términos de las disposiciones aplicables.

e) Crédito a Maquiladoras

Se otorga un estímulo fiscal para los ejercicios de 2008 a 2011, a las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila en los términos del “Decreto por el que se modifica el diverso para el fomento y operación de la industria maquiladora de exportación” publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1° de noviembre de 2006, y que tributen para efectos del impuesto sobre la renta conforme a las reglas de precios de transferencia para empresas maquiladoras.

Dicho estímulo consiste en un crédito que podrá ser aplicado contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente, el cual se determinará disminuyendo a la suma del impuesto sobre la renta y el impuesto empresarial a tasa única, el monto que resulte de multiplicar a la utilidad fiscal que se determine en dicho ejercicio conforme a las reglas de precios de transferencia para empresas maquiladoras, el factor de 0.175 (0.165 para 2008 y 0.17 para 2009), sin considerar el beneficio otorgado a dicha industria mediante el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de octubre de 2003.

Para tales efectos, se prevé que el impuesto empresarial a tasa única y el impuesto sobre la renta que deberán ser utilizados para llevar a cabo el cálculo antes mencionado, serán aquellos que correspondan proporcionalmente a los ingresos derivados de las operaciones de maquila, respecto del total de sus ingresos en el ejercicio.

El estímulo fiscal en comento podrá ser aplicado cuando el monto que resulte de aplicar el factor del 0.175 (0.165 para 2008 y 0.17 para 2009) a la utilidad fiscal que se determine en el ejercicio de que se trate conforme al régimen de impuesto sobre la renta, sea inferior a la suma de este último impuesto y el impuesto empresarial a tasa única.

Aquellos contribuyentes que determinen su utilidad fiscal para efectos del impuesto sobre la renta adicionando una cantidad equivalente al 1% del valor neto en libros del residente en el extranjero a la contraprestación de mercado soportada con un estudio de precios de transferencia, deberán considerar para efectos de este crédito en lugar del 1%, un porcentaje del 1.5%.

Dicho crédito también podrá ser aplicado contra los pagos provisionales del impuesto empresarial a tasa única, considerando el monto que resulte de multiplicar el factor del 0.175 (0.165 para 2008 y 0.17 para 2009) por la utilidad fiscal determinada para los pagos provisionales del impuesto sobre la renta, siempre que dicha cantidad sea inferior a la suma del pago provisional del impuesto empresarial a tasa única y el pago provisional del impuesto sobre la renta propio por acreditar.

Asimismo, se establece que los contribuyentes que opten por aplicar el presente estímulo, estarán obligados a presentar a las autoridades fiscales diversa información relacionada con sus operaciones, de manera conjunta con la declaración anual del impuesto sobre la renta y del impuesto empresarial a tasa única.

f) Crédito por pérdidas del Régimen simplificado

Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del régimen simplificado que hubieran generado pérdidas fiscales como consecuencia de las modificaciones efectuadas a dicho régimen vigente hasta el ejercicio de 2001.

El citado estímulo consiste en un crédito fiscal que se obtendrá de multiplicar el valor de la pérdida fiscal pendiente de disminuir determinada al abandonar dicho régimen, por el factor correspondiente a la tasa de impuesto vigente del ejercicio de que se trate (0.165 para 2008, 0.17 para 2009 y 0.175 en adelante) y el resultado obtenido se acreditará en un 5% en cada ejercicio durante diez ejercicios fiscales a partir de 2008, en contra del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de que se trate.

Tratándose de pagos provisionales, se señala que los contribuyentes podrán acreditar la doceava parte del crédito fiscal determinado, multiplicado por el número de meses comprendidos desde el inicio del ejercicio de que se trate y hasta el mes al que corresponda el pago.

El crédito que se determine podrá actualizarse por inflación, tanto a nivel anual como a nivel pagos provisionales.

Reglas de aplicación

En el decreto se señala que los créditos fiscales por inventarios, pérdidas fiscales por deducción inmediata, pérdidas de régimen simplificado y enajenaciones a plazo, se deberán aplicar antes del acreditamiento del impuesto sobre la renta propio. También se señala que en caso de que no se apliquen dichos créditos en el ejercicio que corresponda, no se podrán aplicar en ejercicios posteriores.

Las sociedades que consoliden sus resultados para efectos del impuesto sobre la renta, que hayan optado por acumular sus inventarios al 31 de diciembre de 2004 y que para determinar su inventario acumulable hayan disminuido del inventario base las pérdidas fiscales pendientes de amortizar de ejercicios anteriores, que a su vez hayan sido disminuidas por la sociedad controladora para la determinación del resultado fiscal consolidado en los ejercicios en que se generaron, no podrán aplicar los estímulos fiscales previstos en el decreto respecto de inventarios, pérdidas fiscales por deducción inmediata, enajenaciones a plazo y cuentas y documentos por pagar, salvo que la sociedad controladora hubiera adicionado a la utilidad fiscal consolidada o disminuido de la pérdida fiscal consolidada, según se trate, del ejercicio fiscal de 2005, el monto de las pérdidas fiscales disminuidas por las sociedades controladas o la controladora, contra el inventario base.

Aprovechamientos

A través del decreto se aclara que la deducción adicional prevista en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, por las erogaciones que se efectúen en inversiones nuevas durante el periodo comprendido del 1° de septiembre al 31 de diciembre de 2007, también resultará aplicable para el caso de los aprovechamientos por la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público concesionado, siempre que las mismas se paguen en dicho periodo y se sujeten a las reglas previstas para tal efecto en la ley de la materia.

Momento de percepción de los ingresos

Con objeto de facilitar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, así como aminorar la carga administrativa de los contribuyentes en el control del impuesto empresarial a tasa única, se otorga a los contribuyentes de dicho impuesto la opción de considerar como percibidos los ingresos derivados de las actividades gravadas para efectos del impuesto empresarial a tasa única, en el mismo monto y ejercicio fiscal en el que se acumulen para los efectos del impuesto sobre la renta.

Estímulo cine

Para efectos de la aplicación del estímulo fiscal contenido en la Ley del Impuesto sobre la Renta respecto de las aportaciones efectuadas a proyectos de

inversión en la producción cinematográfica nacional, se establece que el monto de dicho estímulo que sea otorgado a los contribuyentes podrá ser aplicado también contra sus pagos provisionales de impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal al que corresponda el citado estímulo.

* * * * *

México, D.F.
Noviembre de 2007

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.