

BOLETÍN No. 42
FISCAL Y SEGURIDAD SOCIAL

Septiembre de 2015

CONTENIDO

Página 1

- **Acreditamiento del IEPS 2014-2015.**

Página 2

- **Estímulos Fiscales.**

Página 4

- **IVA en Servicio de Autotransporte Internacional de Bienes 2015.**

Página 5

- **Reforma Fiscal 2016.**

Página 7

- **Malas prácticas de auditoría del SAT**
- **Salario Base de Cotización zona "B" Acuerdo IMSS-CANACAR.**

Página 8

- **¿En qué estamos?**

ya puede realizarse **a partir del 1 de septiembre**, les informamos que en el DOF como parte de la 4ª Resolución de Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal, se publica el procedimiento mediante el cual se puede hacer efectivo el estímulo fiscal previsto en el artículo 16, apartado A, fracción IV y último párrafo de la Ley de Ingresos vigente, de las dos maneras siguientes:

Del 1º de octubre del 2015 en adelante.

"Regla 9.12 Para los efectos del artículo 16, apartado A, fracción IV y último párrafo de la LIF, los contribuyentes, en sustitución de lo previsto en la citada fracción, podrán acreditar un monto equivalente a la cantidad que resulte de multiplicar el número de litros de diésel adquiridos en el mes, por la cantidad del IEPS que por litro de a conocer la Secretaría en el DOF para cada uno de los meses del año, de acuerdo a la Terminal de Almacenamiento y Reparto de PEMEX (TAR) que conste en el CFDI que se les expida por la adquisición de dicho combustible".

De septiembre del 2014 a septiembre de 2015.

*"Artículo **Transitorio quinto**: tratándose de las adquisiciones de diésel que se hayan realizado en el periodo comprendido del mes de **septiembre de 2014 a diciembre de 2014** y del mes de **enero de 2015 al mes de septiembre de 2015**, para determinar el monto del estímulo acreditable conforme a lo dispuesto por el artículo 16, Apartado A, fracción IV de la LIF para el ejercicio fiscal de 2014 se estará a lo siguiente:*

Estímulo acreditable aplicando la cuota por litro de diésel adquirido.

- ✓ **Septiembre a Diciembre de 2014**
\$0.76 por litro.



ACREDITAMIENTO DEL IEPS 2014-2015

Considerando que la aplicación del acreditamiento es de gran relevancia para las empresas y que este

- ✓ *Enero a Septiembre de 2015*
\$3.44 por litro

*La opción a que se refiere el párrafo anterior se deberá ejercer por la totalidad de **litros de diésel adquiridos** durante los periodos mencionados.*



ESTÍMULOS FISCALES

Desde hace varios años, determinar si los estímulos fiscales deben considerarse o no ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta (ISR) ha sido objeto de múltiples y diversas discusiones. A este respecto, podemos destacar tres criterios a saber, adicionales a las posturas doctrinales, las cuales cabe hacer mención son muy escasas:

- 1) Servicio de Administración Tributaria (SAT);
- 2) Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA);
- 3) Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON).

Aun cuando cada uno de los criterios de esos órganos pudieran discrepar respecto de otros, e incluso alguno de ellos ya no se encuentre vigente, a nuestro juicio, de cada uno de ellos se pueden sustraer elementos o características fundamentales, lo que procederemos a realizar a continuación, en

aras de armonizar las cualidades de los estímulos fiscales.

ANTECEDENTE

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM) es el marco regulatorio que otorga al Estado la potestad de apoyar la investigación científica y tecnológica; alentar el fortalecimiento y difusión de nuestra cultura, así como promover las condiciones para el desarrollo económico de México.

Ahora bien, los subsidios y estímulos son aquellos que por razones de política económica y social, el Estado considera relevantes para el interés nacional y la satisfacción de necesidades colectivas; de tal suerte, que debe atenderlas y regularlas en la ley correspondiente.

En este contexto es que el Gobierno Federal, en atención a su obligación prevista en la CPEUM, asignó recursos a través de diversos mecanismos, para financiar el desarrollo de proyectos u otorgar créditos fiscales.

Con base en lo anterior, la naturaleza jurídica de los apoyos económicos son los subsidios, toda vez que éstos consisten en una atribución constitucional, la cual radica en una ayuda de carácter predominantemente económica, con la finalidad de apoyar las actividades prioritarias para la economía nacional.

En ese orden de ideas, se puede sostener que esos apoyos económicos tienen su naturaleza jurídica en los subsidios.

ANÁLISIS

Una vez conocido el punto de vista doctrinal, resulta necesario echar una mirada al criterio que probablemente inició la polémica mencionada en

líneas precedentes; nos referimos al criterio normativo del SAT:

“54/2013/ISR Estímulos fiscales. Constituyen ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. El artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio y, en su párrafo segundo, señala que para los efectos del Título II de la misma ley, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para evaluar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la reevaluación de sus activos y de su capital.

El artículo 106, primer párrafo de la citada ley dispone que están obligadas al pago del impuesto establecido en el Título IV del mismo ordenamiento legal, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios o de cualquier otro tipo. En este sentido, el concepto “ingreso” establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que la misma ley prevea alguna precisión en sentido contrario. En consecuencia, los estímulos fiscales que disminuyan la cuantía de una contribución una vez que el importe de ésta ha sido determinado y de esta manera modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, constituyen un

ingreso en crédito, salvo disposición fiscal expresa en contrario”.

En septiembre de 2013, la PRODECON realizó el análisis sistémico 8/2013, con el asunto “**Estímulos fiscales como ingresos acumulables**”. En ese documento, el citado organismo autónomo trajo a colación la interpretación realizada por los ministros integrantes de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN), con motivo de la resolución del amparo 1037/2011, plasmada en la Tesis 1a. CCXXX/2011, misma que a la letra establece:

“ESTÍMULOS FISCALES. TIENEN LA NATURALEZA DE SUBSIDIOS, PERO NO LA DE INGRESOS GRAVABLES, SALVO LOS CASOS QUE ESTABLEZCA EXPRESAMENTE EL LEGISLADOR. De los artículos 25 a 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte la dotación al Estado Mexicano de bases constitucionales tendentes a modernizar la legislación de fomento, constituyendo los subsidios una de las medidas orientadas a ese propósito; esto es, promover el desarrollo económico de áreas prioritarias. Ahora bien, los estímulos fiscales comparten tanto la naturaleza como el destino de los subsidios, pues su enfoque y aplicación serán en actividades o áreas que, por razones económicas, sociales, culturales o de urgencia, requieran de una atención especial para el desarrollo nacional. En ese sentido, los estímulos fiscales, como herramienta de fomento económico, **no pueden considerarse ingresos gravables para efectos fiscales**, pues ello sería incongruente con su propósito de disminuir el monto de los impuestos a cargo del contribuyente; sin embargo, **el legislador puede, en ejercicio de su potestad tributaria y con respeto a los principios constitucionales económicos, tributarios y de razonabilidad, establecer**

expresamente que dichos estímulos se graven y acumulen a los demás ingresos de los contribuyentes. Sólo en ese caso serán ingresos gravables”.

Derivado de la revisión de la naturaleza de los subsidios mencionada previamente, es de considerarse que los subsidios presupuestarios en ningún momento han sido catalogados como ingresos acumulables por la autoridad fiscal. Esto es, el criterio normativo que estuvo vigente únicamente señalaba los comentarios respecto de los estímulos fiscales o subsidios fiscales.

Al respecto, existen precedentes legales que señalan que los estímulos fiscales son una herramienta para fomentar el desarrollo económico, por lo que no pueden considerarse como un “**ingreso gravable**”, así como que los mismos tienen la naturaleza de subsidios, pero que dicha condición no determina que sean gravables, salvo que como he mencionado previamente, **se establezca expresamente tal condición.**

No obstante que de cada uno de los criterios se puede considerar algún elemento, a nuestro juicio, el punto fundamental es la opinión de que en caso de que los estímulos fiscales se consideraran ingresos acumulables, entonces se desvanecería la intención con la cual fueron creados, lo que carecería de congruencia y toda lógica, aunado con el criterio que señala que su finalidad se haría “ineficaz y nugatoria”.

Sin duda, los estímulos fiscales deben respetar los principios de justicia fiscal que les sean aplicables cuando éstos incidan en los elementos esenciales de las contribuciones. Igualmente, resulta trascendente la opinión de la PRODECON, la que manifiesta que se debe interpretar lo más amplio posible, a la luz del principio pro homine o pro personae. Esto es, privilegiar tanto la norma, como la interpretación que favorezca en mayor medida a la protección de las personas.

La PRODECON, con el objetivo de defender los derechos de los contribuyentes, recomendó al SAT modificar su criterio relativo a los estímulos fiscales; sugerencia que se vio cristalizada en mayo de 2014, cuando esa autoridad fiscal finalmente derogó ese criterio. No obstante lo anterior, toda vez que el fisco históricamente ha buscado la manera de allegarse de recursos, es probable que incluso ya derogado el criterio aquí comentado insista en considerar como “ingreso acumulable” a un estímulo fiscal; hecho que se pudiera dar, incluso, por desconocimiento de tal situación de sus propios funcionarios.

No debe olvidarse que dentro de las facultades de gobierno se han otorgado incentivos para fomentar la inversión, por lo que esos incentivos que se reciban deberán ser analizados adecuadamente, para definir su tratamiento.



IVA EN TRANSPORTE INTERNACIONAL DE BIENES 2015.

En seguimiento a la circular 277/2015 donde les informamos las gestiones que Canacar lleva a cabo ante las autoridades fiscales, respecto de la tasa de IVA en transporte internacional de carga, específicamente en los servicios que **inician en el extranjero y concluyen en territorio nacional**, donde el SAT resolvió que dichos servicios **no serán objeto del pago del IVA**, se informa lo siguiente:

1. En el mes de agosto, se presentó el recurso de inconformidad correspondiente con la intención de posponer el resolutive hasta en tanto la Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos y la Dirección de Política de Ingresos de la SHCP, analicen la propuesta presentada por esta Cámara y diferir el contenido de su resolutive 600-04-06-2015-57049 de fecha 25 de marzo del 2015, hasta el 31 de diciembre del año en curso.
2. De este procedimiento jurídico, no se ha recibido respuesta aprobatoria pero tampoco ha sido rechazada la petición, por lo que ratificamos a ustedes que continuaremos dando puntual seguimiento a la resolución definitiva.
3. Hasta en tanto no se pronuncie la autoridad, existe la posibilidad de seguir aplicando la tasa 0% a este tipo de servicios, únicamente hasta concluir el presente ejercicio.



REFORMA FISCAL 2016

Como cada año, fue presentada al Congreso de la Unión la Iniciativa de Paquete Económico 2016 para el análisis y aprobación por parte de los legisladores, por lo que a partir del 9 de septiembre corren los plazos para su aprobación.

La iniciativa incluye diversas propuestas de Ley como la Ley de Ingresos de la Federación (LIF), Ley

del Impuesto Sobre la Renta (LISR), Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios (IEPS) y el Código Fiscal de la Federación (CFF), entre otras.

Ley de Ingresos de la Federación

- Se conservan los estímulos fiscales por consumo de diésel y uso de autopistas, con variantes en el cálculo (IEPS).
- Se mantiene las tasas de recargos.
- Condonación de multas, solo se aprueba el pago del 50% de la multa correspondiente a las infracciones por incumplimiento de obligaciones distintas a las de pago.
- El reparto de PTU podrá disminuirse de la utilidad fiscal, en los pagos provisionales de mayo a diciembre.

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Se incorpora a la Ley la definición de Actividad exclusiva de autotransporte terrestre de carga y de pasajeros, que ya estaba en la Miscelánea Fiscal, con lo cual las empresas que no tienen integrantes tendrán mayor certidumbre al tributar en este régimen.

“Se considera que realizan exclusivamente actividades de autotransporte terrestre y de carga o de pasajeros, aquellos contribuyentes cuyos ingresos por dichas actividades representen cuando menos el 90% de sus ingresos totales, sin incluir los ingresos por las enajenaciones de activos fijos o activos fijos y terrenos de su propiedad que hubiese.”

Sectores en general

- Tasa de ISR Persona morales, no hay propuesta de modificación = 30%
- Tasa de ISR Personas Físicas no hay propuesta de modificación = 35%

Deducción inmediata, a empresas de menor escala y en sectores estratégicos.

- Será de carácter temporal en aquellos con ingresos de hasta 50 mdp, así como la inversión para la creación y ampliación de infraestructura de transporte y de la inversión en equipo utilizado en el sector energético.
- Sólo aplicará a inversiones realizadas en el 2016 (93%) y 2017 (87%) y podrá considerarse en los pagos provisionales de 2016.
- Para no diferir los proyectos de inversión de los últimos meses del 2015, las inversiones se podrán deducir en el pago anual del ISR que se efectuó en el 2016.

Reinversión de utilidades en el impuesto adicional de dividendos.

La propuesta consiste en establecer un crédito fiscal a la reinversión de utilidades, cuyo monto sería creciente en función de los periodos en que las utilidades se reinviertan. Esta medida se aplicaría a las utilidades obtenidas del 1 de enero de 2014 al 31 de diciembre de 2016. A través de este esquema el Estado promoverá el financiamiento de la inversión con los recursos propios de las operaciones de la empresa.

Repatriación de capitales.

Para reforzar el ahorro doméstico, se propone realizar un esquema temporal de repatriación de capitales, por lo que se plantea un esquema temporal para la regularización de recursos que se tienen en el extranjero y no reportados en México. Su vigencia será durante la primera mitad de 2016. La opción de aplicar en el programa permitirá que se tengan por cumplidas las obligaciones fiscales formales y se reconocerá el pago de los impuestos que se haya hecho en el extranjero. No será aplicable a dinero de procedencia ilícita.

Combate a la evasión y a la elusión fiscal.

Declaraciones informativas en precios de transferencia Crear la obligación para que los contribuyentes presenten declaraciones informativas de:

- Declaración informativa maestra de partes relacionadas del grupo empresarial.
- Declaración informativa local de partes relacionadas.
- Declaración informativa de país por país del grupo empresarial multinacional.
- ISR diferido con pérdidas fiscales del grupo pendiente a armonizar.

Código Fiscal de la Federación

Se incorpora al CFF un artículo para intercambiar con otros países, información financiera que tienen las instituciones de crédito de las empresas, esto, derivado de una de las recomendaciones de la OCDE.

Ley del Impuesto al Valor Agregado

No hubo iniciativa para modificar esta Ley.

Sobre los avances en las discusiones, nuestras propuestas y sobre todo la aprobación final, informaremos a ustedes conforme se desarrolle el proceso.





MALAS PRÁCTICAS DE AUDITORÍAS DEL SAT

Resulta interesante el análisis de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON), donde señala que el Servicio de Administración Tributaria (SAT) incurre en 4 malas prácticas en algunas auditorías llevadas a cabo. Ya que viola el derecho de los contribuyentes al debido proceso y que conduce a las autoridades, en ocasiones, a impugnarles adeudos desproporcionados e impagables.

Derivado de estas auditorías, el **SAT** solicita a los contribuyentes la información y documentación total y exhaustiva de su situación contable y aun cuando el causante proporciona dicha información, el fisco la descalifica en forma genérica y dogmática.

Por ello, el Ombudsman de los contribuyentes denuncia estas cuatro malas prácticas, cuando revisan en auditoría la situación fiscal de los contribuyentes:

- Las **autoridades omiten realizar pruebas selectivas** para revisar la contabilidad y documentos de los contribuyentes. En cambio, solicitan la exhibición exhaustiva que ampare todas las operaciones realizadas por éstos.
- **Descalifican en forma genérica la contabilidad y documentación de los sujetos auditados** sin hacer referencia y

análisis de las operaciones específicas de éstos que evidencian irregularidades.

- Las **auditorías no analizan, a través de una revisión de los flujos de las empresas o mediante compulsas con terceros**, si efectivamente el patrimonio de los contribuyentes se incrementó.
- Las **autoridades no parten de la buena fe de los sujetos auditados** y asumen indebidamente que a éstos toca probar que su contabilidad no refleja operaciones apócrifas o simuladas.

Para su mejor análisis consultar la página www.prodecon.gob.mx.

SALARIO BASE DE COTIZACIÓN ZONA “B” ACUERDO IMSS-CANACAR

Como ya lo habíamos comentado en marzo pasado, el Consejo de Representantes de la Comisión Nacional de los Salarios Mínimos (CONASAMI), decidió unificar las zonas “A” y “B”, **quedando con un salario mínimo general para todo el país de \$70.10 pesos diarios.**

A continuación se indica el Salario Base de Cotización (SBC) por categoría y zona geográfica, que en todo caso estará vigente a partir del **1 de octubre de 2015** en el marco del Acuerdo IMSS-CANACAR:

SALARIOS BASE DE COTIZACIÓN 2015 (Vigentes a partir del 1 de octubre de 2015)			
CATEGORÍA DE CONDUCTOR POR ACTIVIDAD	FACTORES DE COTIZACIÓN VIGENTES	ZONA “A”	ZONA “B”
SALARIOS MÍNIMOS	X	70.10	70.10
TRAILER	6.13	429.71	429.71
TORTÓN	5.81	407.28	407.28

SALARIOS BASE DE COTIZACIÓN 2015 (Vigentes a partir del 1 de octubre de 2015)			
CATEGORÍA DE CONDUCTOR POR ACTIVIDAD	FACTORES DE COTIZACIÓN VIGENTES	ZONA "A"	ZONA "B"
SALARIOS MÍNIMOS	X	70.10	70.10
RABÓN	5.71	400.28	400.28
RECOLECCIÓN Y ENTREGA	4.85	339.99	339.99
CUSTODIO	4.89	342.79	342.79
CARRO PILOTO	4.85	339.99	339.39
PATIO Y TRASLADO	3.76	263.58	263.58
MACHETEROS Y MANIOBRISTAS	3.74	262.17	262.17

Por lo anterior, a quienes se ubican en dicha zona se les recuerda que al formalizarse esta situación, deberán **presentar sus avisos de modificación salarial dentro de los primeros cinco días hábiles del mes de octubre.**



¿EN QUÉ ESTAMOS?

IVA INTERNACIONAL

El nuevo criterio aplicable en IVA en el transporte internacional de carga, así como las acciones que en particular se iniciaron para la reconsideración de los servicios que inician en el extranjero y concluyen en territorio nacional, propició que se reuniera un se

analizaron las repercusiones fiscales que tiene este tipo de operación.

Se reunió un grupo de contadores de las empresas abordando entre otros los siguientes aspectos:

- La nueva clasificación de estos servicios para el Sector, no afecta la proporción de IVA acreditable, a menos que se registre alguna operación cuyo ingreso sea considerado como exento.
- La facturación emitida por este tipo de servicio, deberá contemplar la leyenda "no objeto del pago del IVA".
- Las empresas deberán habilitar en sus respectivos catálogos de cuenta, la que correspondiente a este tipo de ingreso.
- Las empresas deberán corresponder dicha cuenta, con la nomenclatura que al respecto prevé el SAT para la contabilidad electrónica.
- En la plataforma del "pago referenciado" las empresas registrarán estos ingresos en el renglón de...
- En caso de generarse mayores dudas sobre el tema, mucho agradeceremos a ustedes enviarlas ya que Canacar hará la consulta correspondiente al SAT.

DEDUCCIÓN INMEDIATA

Derivado de la reforma 2016, la limitante establecida a quienes hagan inversiones y que sus ingresos propios en el ejercicio inmediato anterior sean menores a 50 millones de pesos, de poder hacer uso de este estímulo, CANACAR ha ratificado a la Cámara de diputados su propuesta de considerar que se incorpore a la discusión y/o aprobación de la iniciativa en comento, la ampliación del estímulo por deducción acelerada incluyendo en esta a los contribuyentes que rebasen dicho monto.

Los invitamos a estar pendientes en fechas próximas para informales las modificaciones definitivas.

El portal de la Cámara, la cuenta en twitter @CANACARFISCAL y todos los medios informativos con que llegamos a ustedes, siempre están a tu disposición para trabajar conjuntamente.

