

Comité Directivo 2016 - 2017:

Presidente	CP José de Jesús Ceballos Caballero
Vicepresidente	CP Octavio Ávila Chaurand
Secretario	LD Alain Gomez Monterrosas
Vocal de Membrecía	CP Angélica Mata Sandoval
Coordinador Nacional de Representaciones	CP Juan Carlos Gómez Sánchez
Coordinador Nacional de Síndicos	CP Raúl Leal Narváez

Comisión Fiscal integrantes:

CP José Luis Leal Martínez
CP Francisco Gerardo
Ibarra Real
CP Julio Cesar Cortes
Molina
CP Juan Carlos Islas Olvera
LC Sergio Loera Escobar
CP Tomás Cisneros Medina
CP Jesus Adalberto
Casteleiro Caballero
CP Juan Carlos Gómez
Sánchez
CP Juan Gerardo Rivera
Lopez
LD Alain Gómez
Monterrosas
CP Mario Orlando Beltrán
López

DIVERSOS MOMENTO EN QUE SE PUEDE DEDUCIR LOS ACTIVOS FIJOS

1.- INTRODUCCIÓN

La Ley del Impuesto Sobre la Renta, en la Sección II del Capítulo II del Título II, contiene las disposiciones aplicables para las inversiones de las personas morales; en ese sentido, dicha ley en su artículo 32 incluye como inversiones entre otros, a los activos fijos, los cuales para efectos de la citada Ley en el segundo párrafo del mismo artículo, son definidos como:

“El conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo. La adquisición o fabricación de estos bienes tendrá siempre como finalidad la utilización de los mismos para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.”

Por otra parte, la Ley mencionada, en su artículo 104 aplicable para las personas físicas con actividades empresariales y profesionales, establece que estos contribuyentes también determinarán la deducción por inversiones aplicando lo dispuesto en la Sección II del Capítulo II del Título II, con el mismo tratamiento estipulado para las personas morales.

En el artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se dispone que las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación, en cada ejercicio, de los por cientos máximos autorizados, sobre el monto original de la inversión.

En el mismo artículo 31 antes invocado, se establece que el monto original de la inversión comprende los siguientes conceptos:



C.P.C., L.D. y M.I.
Jesus Adalberto
Casteleiro Caballero

Contador Público
Certificado,
Licenciado en Derecho
y Maestría en
Impuestos.

Sindico del
contribuyente y
Representante en
Sonora de ANAFINET.

Socio de Casteleiro
Caballero y Asociados.



- El precio del bien.
- Los impuestos efectivamente pagados con motivo de la adquisición o importación del bien, sin considerar el impuesto al valor agregado.
- Las erogaciones por concepto de: Derechos, Cuotas compensatorias, Fletes, transportes, acarreos, Seguros contra riesgos en la transportación, Manejo comisiones sobre compras y honorarios a agentes aduanales.
- Tratándose de las inversiones en automóviles el monto original de la inversión también incluye el monto de las inversiones en equipo de blindaje.

Los porcentajes máximos autorizados para activos fijos, se encuentran contenidos dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

- Por tipo de bien, en el artículo 34
- Para la maquinaria y equipo distintos de los señalados en el artículo anterior, en el artículo 35

En el artículo 36 de la Ley en estudio, se establecen diversas reglas aplicables a la deducción de inversiones, estando entre otras, las relacionadas con lo siguiente:

- Adiciones y mejoras al activo fijo
- Mantenimiento y conservación del activo fijo.
- Inversiones en automóviles, monto límite de deducción y excepciones
- Inversiones en casas habitación, comedores, aviones y embarcaciones,

. . . excepciones, requisitos y monto límite en su caso.

- Tratamiento en casos de adquisición por fusión o escisión.
- Construcciones, instalaciones o mejoras permanentes en activos fijos tangibles, propiedad de terceros, que de conformidad con los contratos de arrendamiento o de concesión respectivos queden a beneficio del propietario.

En las páginas 22, 23 y 24 de la revista número 22 de ANAFINET, se publicó el artículo **“ALTERNATIVAS EN LA DEDUCCIÓN DE INVERSIONES PARA EFECTOS DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA (Primera parte)”** escrita por un servidor, en la cual se expone un caso práctico respecto de los dos momentos que establece el actual quinto párrafo del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en el que la decisión de aplicar la deducción en el ejercicio siguiente al ejercicio de inicio de su utilización, generó beneficios económicos importantes al contribuyente del ejemplo; en el presente documento no se abordará este tema a fondo, con el objeto de estar en condiciones de poder analizar las otras alternativas de deducción de inversiones que se pretendían publicar en una segunda parte.

Tampoco se analizarán en el presente, casos prácticos o procedimientos de cálculo de la deducción de inversiones, toda vez que el objetivo de un servidor...



...es identificar los principales momentos obligados o alternativos en que procede la aplicación de las deducciones mencionadas, esto, con el objeto de que el lector esté en condiciones de aplicar correctamente la deducción conforme lo indica la Ley, y de elegir la mejor alternativa que le conceda legalmente los mejores beneficios económicos.

II.-PROBLEMÁTICA

Es muy común observar en algunos contadores o auxiliares contables la falta de conocimiento o la incorrecta interpretación de las disposiciones que contienen los momentos legales para iniciar, anticipar, disminuir o concluir la deducción de los activo fijos de las empresas; así como, de los momentos alternativos que la misma ley contiene y los beneficios que se pueden obtener con su correcta aplicación.

Es decir, existen muchos contribuyentes que por desconocer las disposiciones relativas a la aplicación de las citadas deducciones, principalmente en la parte que se refiere al momento en el que la Ley les permite realizar dichas deducciones, están deduciendo sus activos fijos en forma distinta a lo establecido por las disposiciones fiscales, lo cual tiene como consecuencia la omisión ilegal del impuesto correspondiente por parte de los mismos y el correspondiente riesgo de pagar diferencias y accesorios en caso de que sean detectados por las autoridades fiscales.

De igual manera, algunos contribuyentes también están dejando pasar la oportunidad de realizar la deducción . . .

...de sus activos fijos conforme a las disposiciones fiscales con su consecuente pérdida del derecho a la misma en perjuicio de las finanzas de sus empresas, o en otros casos, no están aprovechando las diversas alternativas que la Ley del Impuesto Sobre la Renta ofrece para ser más eficiente en la determinación de impuesto correspondiente.

III.-DESARROLLO

El quinto párrafo del artículo 31 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala que las inversiones empezarán a deducirse, a elección del contribuyente, en cualquiera de estos dos momentos:

1. A partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes
2. Desde el ejercicio siguiente al que se inicie la utilización de los bienes

Es decir, son los siguientes dos momentos los que menciona el precepto invocado: en el ejercicio en que inicie su utilización o en el ejercicio siguiente; pudiendo el contribuyente contar con la libertad de elegir el que más le convenga de estos dos momentos de acuerdo con las necesidades de la empresa; sin embargo, en ninguna parte de la Sección II, del Capítulo II del Título II de la Ley de la materia, se establece o permite la deducción en el ejercicio en que se adquiere el activo fijo cuando no se inicie su utilización en el mismo, como lo han estado deduciendo una gran cantidad de contribuyentes, que deducen desde el momento que obtienen el comprobante fiscal



. . . correspondiente sin tomar en cuenta de que el bien pudiera no haber sido utilizado en el mismo ejercicio en que se adquirió y/o facturó.

Ahora bien, considerando los dos momentos que sí permite la Ley, el contribuyente tiene dos alternativas, mismas que es recomendable analizar antes de ejercer la opción de elegir una u otra, esto es, porque pudiera cambiar el resultado fiscal y el pago de los impuestos de un ejercicio y del siguiente o siguientes, sólo por el hecho de planificar correctamente el inicio de la deducción (Ver caso práctico en la revista número 22 de ANAFINET).

¿QUÉ PASA SI EL CONTRIBUYENTE NO INICIA LA DEDUCCIÓN DE LAS INVERSIONES EN CUALQUIERA DE LOS DOS MOMENTOS REFERIDOS EN PÁRRAFOS ANTERIORES?

De conformidad con el quinto párrafo del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el contribuyente perderá el derecho a deducir las cantidades correspondientes a los ejercicios transcurridos desde que pudo efectuar la deducción conforme a este artículo y hasta que inicie la misma, calculadas aplicando los por cientos máximos autorizados por la citada Ley.

Otros dos momentos que prevé el sexto párrafo del artículo 31 de la Ley, son:

- 1.-Cuando los bienes se enajenen
- 2.-Cuando dejen de ser útiles para obtener los ingresos

En ambos casos, la Ley señala que el contribuyente deberá deducir en el ejercicio en que ocurran cualquiera de los dos supuestos, la parte aun no deducida,

. . .estableciendo como requisito que en el caso en que los bienes dejen de ser útiles para obtener los ingresos, el contribuyente deberá mantener sin deducción un peso en sus registros.

Es decir, la Ley establece otros dos momentos para deducir los bienes; cuando se enajenen o cuando dejen de ser útiles para la obtención de los ingresos, en este último caso, es importante para los contribuyentes, que se defina o deje bien claro cuándo un activo fijo deja de ser útil para obtener ingresos a pesar de que aún pueda seguir funcionando, esto en virtud de que es muy común encontrar en las empresas equipos que por situaciones de obsolescencia o cambios de las políticas empresariales, ya no son utilizados en dichas empresas para la obtención de sus ingresos, sin embargo, los están deduciendo erróneamente aplicando el porcentaje autorizado por la Ley para cada ejercicio, en vez de efectuar sus deducciones en el momento en que dejaron de utilizarse para la obtención de los ingresos propios de la empresa.

Por otra parte, el artículo 37 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece otro momento en que se pueden deducir los activos fijos, este es, en el caso de que los contribuyentes sufran pérdidas de bienes por caso fortuito o fuerza mayor, que no se reflejen en el inventario, las cuales serán deducibles en el ejercicio en que ocurran.

La ley de la materia señala que la pérdida será igual a la cantidad pendiente de deducir a la fecha en que se sufra.



DEDUCCIÓN INMEDIATA DE ACTIVOS FIJOS

También existe otro momento alternativo para deducir los activos fijos nuevos aplicando porcentajes superiores a los que establecen los artículos 34 y 35 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, éste se contiene en la fracción II, del Transitorio **TERCERO** de la última reforma a la Ley del Impuesto Sobre la Renta publicada en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015.

Consiste en un estímulo que permite efectuar la deducción inmediata de algunos bienes nuevos de activo fijo publicados en ese mismo Transitorio. (Se consideran bienes nuevos los que se utilizan por primera vez en México; es decir, en el caso de activos fijos usados importados, por el hecho de utilizarse por primera vez en México tienen derecho a esta opción).

El momento en que se aplicará la deducción inmediata será en el ejercicio en que se adquieran los bienes mencionados y el excedente no deducido en forma inmediata será deducible únicamente en los términos de la fracción III del citado Transitorio **TERCERO**, en el ejercicio en que dichos activos fijos se enajenen, se pierdan o dejen de ser útiles.

Pueden optar por aplicar este estímulo, las personas morales del Título II y las personas físicas con actividades empresariales del Título IV, Capítulo II, Sección I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que hayan obtenido ingresos propios de su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta 100 millones de pesos.

En ejercicio de inicio de actividades, podrán aplicar la deducción inmediata, cuando estimen que sus ingresos del ejercicio no excederán de 100 millones de pesos.

Si al final del ejercicio exceden de este límite deberán cubrir el impuesto correspondiente por la diferencia entre el monto deducido conforme a este estímulo y el monto que se debió deducir en cada ejercicio en los términos de los artículos 34 y 35 de la Ley invocada.

Pueden optar también:

a) Quienes efectúen inversiones en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, tales como, carretera, caminos y puentes.

b) Quienes realicen inversiones en las actividades previstas en el artículo 2, fracciones II, III, IV y V de la Ley de Hidrocarburos, y en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía.

La opción no podrá ejercerse cuando se trate de mobiliario y equipo de oficina, automóviles, equipo de blindaje de automóviles, o cualquier bien de activo fijo no identificable individualmente ni tratándose de aviones distintos de los dedicados a la aerofumigación agrícola.

Contribuyentes con dos o más actividades de las señaladas en el Transitorio, se aplicará el por ciento que le corresponda a la actividad en la que hubiera obtenido la mayor parte de sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se realice la inversión.



El Transitorio mencionado establece que la deducción inmediata, únicamente será aplicable en los ejercicios fiscales de 2016 y 2017; aunque también permite a las personas físicas y morales anteriormente mencionadas, optar por aplicar la deducción inmediata por las inversiones que hayan efectuado entre el 1 de septiembre y el 31 de diciembre de 2015, en los términos previstos para el ejercicio 2016, al momento de presentar la declaración anual del ejercicio fiscal de 2015.

CONCLUSIONES

De acuerdo a lo mencionado, podemos sintetizar los siguientes momentos de deducción, algunos obligatorios y otros alternativos:

- 1.-A partir del ejercicio en que se inicie la utilización de los bienes
- 2.-Desde el ejercicio siguiente al que se inicie la utilización de los bienes
- 3.-Cuando los bienes se enajenen
- 4.-Cuando dejen de ser útiles para obtener los ingresos
- 5.-Cuando se pierdan los bienes por caso fortuito o fuerza mayor, que no se reflejen en el inventario
- 6.-En el ejercicio que se adquieran dichos bienes, aplicando el estímulo de la deducción inmediata a bienes de activo fijos nuevos; deduciendo en primer momento, la cantidad que resulte de aplicar al monto original de la inversión, únicamente los porcentos permitidos para los ejercicios de 2016 y 2017, dependiendo del tipo de bien o actividad que realiza el contribuyente; y en segundo momento, cuando el bien se enajene, se pierda o deje de ser útil, un porcentaje adicional que variará de acuerdo al número de años transcurridos desde su adquisición y la fecha en que suceda cualquiera de los dos supuestos referidos.

Se recomienda a los contribuyentes estar atentos en cada ejercicio al momento de llevar a cabo las deducciones de los activos fijos de sus empresas, a fin de que se efectúen las deducciones con oportunidad y eficiencia en su beneficio.

Jesús Adalberto Casteleiro Caballero
Integrante de la Comisión Fiscal

