

Puerto Castilla 4004 - 3
Col Las Brisas
Monterrey, N.L.
CP 64780
(81) 8349 4690
www.grupocoin.com
info@grupocoin.com



Grupo CO-IN

Consultoría Integral

"SABÍA USTED QUE...?"

Análisis de la No
Acumulación de
apoyos
gubernamentales

Septiembre de 2017



C.P.C. y M.I. José Luis Leal Martínez

Socio director de LEAL MARTÍNEZ Y COMPAÑÍA, S.C., integrante de Grupo CO-IN, Especialistas en Análisis, Asesoría y Planeación Fiscal.

Catedrático en FACPYA - UANL a nivel Licenciatura, Diplomado y Posgrado en el área Fiscal.

Presidente de la Comisión Fiscal de ANAFINET e integrante de la Comisión Fiscal de AMCP, Colegio Nacional de Contadores Públicos, A.C.

Socio, expositor y Representante en Nuevo Leon , de ANAFINET y de la AMCP CRS.

Socio del ICPNL, del IMCP y socio y ex presidente de la EX-A-FACPYA.

Coautor del libro Manual de Régimen de Incorporación Fiscal.

Nombrado por ANAFINET Representante del año en 2014, Fiscalista.net en el año 2015 y Acreditado en 2016 por la AMCP CRS como Contador Público del año recibiendo la Presea AIDA BARTNICKI DE CASTAÑEDA.



En la reforma fiscal de este año 2017, se incluyó una disposición, que bajo mi perspectiva, la considero algo peligrosa y dañina. En algunas ocasiones he leído posiciones muy a favor de esta disposición que las veo algo incompletas o que no se logra ver de manera integral. Me refiero a lo siguiente:

El artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se refiere a la acumulación de la totalidad de los ingresos de las Personas Morales. Este artículo es adicionado con un tercer párrafo mediante el ***"DECRETO por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos"*** publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de noviembre de 2016 mismo que entra en vigor el 1o de enero de 2017 con fundamento en el artículo Único Transitorio del mismo.

Este nuevo tercer párrafo a la letra establece:

"Tampoco se consideran ingresos acumulables para efectos de este Título, los ingresos por apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas, siempre que los programas cuenten con un padrón de beneficiarios; los recursos se distribuyan a través de transferencia electrónica de fondos a nombre de los beneficiarios; los beneficiarios cumplan con las obligaciones que se hayan establecido en las reglas de operación de los citados programas, y cuenten con opinión favorable por parte de la autoridad competente respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando estén obligados a solicitarla en los términos de las disposiciones fiscales. Los gastos o erogaciones que se realicen con los apoyos económicos a que se refiere este párrafo, que no se consideren ingresos acumulables, no serán deducibles para efectos de este impuesto. Las dependencias o entidades, federales o estatales, encargadas de otorgar o administrar los apoyos económicos o monetarios, deberán poner a disposición del público en general y mantener actualizado en sus respectivos medios electrónicos, el padrón de beneficiarios a que se refiere este párrafo, mismo que deberá contener los siguientes datos: denominación social de las personas morales beneficiarias, el monto, recurso, beneficio o apoyo otorgado para cada una de ellas y la unidad territorial."

Durante buena cantidad de años, pudiéramos decir que siempre, existió una interesante polémica entre colegas y abogados en el sentido que si este tipo de apoyos gubernamentales deberían considerarse ingresos acumulables o no; algunos los consideraron como acumulables ya que la ley no hace distinción alguna y al tratarse de un ingreso se debería acumular. Otros han considerado que al acumularlos se pierde el sentido del apoyo y sustentan una serie de argumentaciones para considerarlos como no acumulables o exentos. Me incluyo en este segundo grupo.



Las polémicas y diferencias de opiniones, criterios y posturas muy respetables y profesionales la mayoría de ellas, provocó que en ciertos casos se acudiera a los tribunales para delimitar esta divergencia de opiniones, y emitiendo los tribunales criterios, para un servidor, con mucha justicia en algunos casos. Transcribo una de éstas:

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

VI-P-2aS-495

ESTÍMULO FISCAL A LA INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE TECNOLOGÍA PREVISTO EN EL ARTÍCULO 219 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 2005. NO CONSTITUYE UN INGRESO ACUMULABLE.- El artículo 219 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2005, otorga: "... un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta por los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico que realicen en el ejercicio, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito". Al respecto, el artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su primer párrafo establece que las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio. De igual forma en su segundo párrafo señala que no se consideran ingresos, los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida efectuado por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para

valuar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital. Sin embargo, este numeral no le es aplicable al Estímulo Fiscal a la Investigación y Desarrollo de Tecnología regulado en el artículo 219 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2005, en

virtud de que no atiende a la esencia, naturaleza jurídica y finalidad de los estímulos fiscales que son subsidios económicos concedidos por la Ley a un contribuyente, con el objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales, y la obligación impositiva de dicho estímulo la asume el Estado, por lo tanto el

estímulo fiscal se traduce en la disminución o en el no pago de un impuesto a cargo de los beneficiarios del estímulo, en tanto que el mismo corre a cargo del Estado. En este sentido de considerar al Estímulo Fiscal a la Investigación y Desarrollo de Tecnología como un ingreso acumulable para efectos del

impuesto sobre la renta, haría nugatorio el beneficio que se pretendió con su creación, pues por un lado la actora tendría que considerar el importe del estímulo aprobado como un ingreso acumulable, y con base en ello, calcular y determinar el impuesto sobre la renta a su cargo; y por el otro podría disminuir en ese monto el impuesto que hubiese causado en el ejercicio, derivado de lo cual no obtendría el beneficio que se pretendió con su creación y el Estado no asumiría dicha carga impositiva.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 38819/06-17-10- 2/2452/09-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 14 de enero de 2010, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente:

Guillermo Domínguez Belloc.- Secretario: Lic. Luis Edwin Molinar Rohana.- Encargado del engrose: Magistrado Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Cinthya Miranda Cruz.

(Tesis aprobada en sesión de 4 de marzo de 2010)



Así las cosas, como señalo líneas arriba, para este año 2017 se adiciona un párrafo al artículo 16 de la LISR para considerar, a partir de este ejercicio, como ingreso **NO ACUMULABLES** este tipo de apoyos gubernamentales. Hasta aquí, excelente reforma ya que por ministro de la propia ley ordinaria se termina de una buena vez con la diferencia de criterios y posibles antagonismos con las autoridades con los consecuentes recursos de litigio fiscal.

Sin embargo, el nuevo párrafo no solo señala la no acumulación del multicitado concepto, sino que continúa estableciendo el efecto que tendrán las erogaciones que se realicen con los recursos recibidos. Este efecto es el de **NO SERÁN DEDUCIBLES los gastos e inversiones** que se realicen con los apoyos económicos mencionados.

Parece ser que es una disposición "lógica", ya que si el ingreso es no acumulable pues que la erogación sea no deducible. Simetría?

Cualquier gasto o inversión que realice una empresa siempre es con la finalidad de que provoque un ingreso. Imaginémonos que una empresa recibe un apoyo de gobierno de esta naturaleza, la empresa lógicamente realiza, pensemos en, una inversión, un activo fijo, una maquinaria para producir producto que finalmente ofrecerá a sus clientes y lo venderá; es decir, devenga un ingreso tanto para efectos financieros como para efectos fiscales.

Originalmente, acatando lo que establece este nuevo párrafo del artículo 16 de la LISR, la maquinaria que adquirió no es deducible, pero...

Entonces, la inversión en la maquinaria que ahora produce productos que al venderlos generan ingresos acumulables para ISR, es no deducible??? Y la venta del producto producido por esa maquinaria, SI es acumulable??? No entiendo la simetría (si es que la hay). Además de esto, que efectos se tiene con el IVA trasladado que recibe al adquirir la maquinaria? No acreditable? De acuerdo al artículo 5 de la LIVA, definitivamente no sería acreditable. Nos hubiéramos quedado como estábamos.

Como ven? Esta reforma fiscal concreta en la que pretende "ayudar" a los contribuyentes disponiendo, ahora, que no acumulen estos ingresos, realmente "AYUDA"? Se imaginan ustedes toda la cantidad de producción que tendrá esta maquinaria durante su vida útil cuyos ingresos que provoque si serán acumulables pero el costo correspondiente a esa producción será NO DEDUCIBLE. Así mismo, todo mantenimiento y demás que se la haga a este activo tampoco será deducible ni el IVA acreditable. Todo un verdadero desastre.



Conclusión:

Nuevamente, ante este pequeño análisis, surgen las preguntas...PUES QUE APROBARON LOS DIPUTADOS Y SENADORES? QUE ACASO ESTÁN CONSIENTES DE LO QUE APROBARON? LO ESTARÁN REALMENTE?

Reitero mi afirmación de que quiero ser muy claro. La clásica frase o dicho de "**no me ayudes compadre**" se pone de manifiesto con este tipo de disposiciones aprobadas por un presupuesto enorme, enorme, enorme, que tiene el Congreso de la Unión, diputados y senadores, como para estar aprobando leyes que estoy seguro, ni le entienden y no quiero pensar más cosas. En este contexto, debemos de tener cuidado al recibir este tipo de apoyos de gobierno y revisar muy bien las características y requisitos con los que se otorgan.

C.P.C. Y M.I. JOSÉ LUIS LEAL MARTÍNEZ
Socio fundador de Grupo CO-IN, Catedrático en FACPYA - UANL, Presidente de la
Comisión Fiscal de ANAFINET, A.C.