

## REPORTE FISCAL\*

Diciembre 2004

Diciembre 31 de 2004

En el Diario Oficial de la Federación de la Federación del día 1º del noviembre de 2004 fue publicado un decreto por el que se reformaron diversas disposiciones fiscales, mismas que en términos generales entrarán en vigor el 1º de enero de 2005. Las citadas reformas distan mucho de constituir aquellas que de manera importante incrementen la recaudación, sean promotoras del empleo y la inversión, se traduzcan en una simplificación administrativa y otorguen mayor seguridad jurídica a los contribuyentes, si bien no dejamos de reconocer lo positivo de algunas de ellas.

A continuación comentaremos brevemente las principales reformas de este año, como sigue:

### IMPUESTO SOBRE LA RENTA

#### *a. Tasa impositiva*

Plausible la disminución del 32 al 28% que se hace a la tasa corporativa, si bien durante 2005 la aplicable será la del 30%, en 2006 la del 29% y a partir de 2007 cobrará plena vigencia la nueva tasa del 28%.

Para las personas físicas también la tasa máxima disminuirá a los porcentos indicados, pero la realidad es que en la gran mayoría de los casos ello no representará un beneficio, puesto que sólo se establecen dos rangos en la nueva tarifa, al 25 y 28%, lo que conlleva el que la carga tributaria incluso podría verse incrementada para algunas personas, sobre las de ingresos medios, máxime que se faculta expresamente a las entidades federativas a establecer impuestos cedulares a nivel local, en rangos que van del 2 al 5%; de ser este el caso, los impuestos locales se tratan como una deducción -no como un pago a cuenta- al calcular el impuesto federal.

#### *b. Participación a los trabajadores en las utilidades (PTU)*

Otra reforma igualmente plausible es la que permite disminuir los montos pagados por este concepto a partir de 2006, toda vez que una condicionante es que la utilidad participable se genere a partir de 2005.

#### *c. Capitalización delgada*

Argumentando que en la mayoría de los países miembros de la OCDE se limita la deducibilidad de los intereses derivados del endeudamiento excesivo que tienen las empresas en relación con su capital, toda vez que esto constituye una práctica no deseable que se utiliza para reubicar las utilidades de un país a otro, o de una empresa a otra, se limitará la deducción de los intereses pagados a partes relacionadas o los pagados a

---

\* El Reporte Fiscal de **Vázquez Tercero y Asociados** es una publicación gratuita para clientes y amigos. No constituye un consejo legal o económico particular, mismo que debe ser obtenido atendiendo a las circunstancias particulares del caso y del cliente. Queda prohibida la reproducción total o parcial del Reporte Fiscal o su explotación con fines de lucro.

residentes del extranjero, cuando la empresa deudora tenga una proporción de deudas superior a tres veces su capital contable, sin incluir dentro de éste el resultado del propio ejercicio.

Quienes se ubiquen en este supuesto podrán solicitar una autorización expresa a la autoridad fiscal para no verse afectados con esta medida, apoyados en un dictamen que para tal efecto deberá emitir un contador público, avalando que las operaciones con partes relacionadas o con residentes en el extranjero, se realizaron a valores de mercado y en condiciones que normalmente se estipularían entre partes independientes.

También se establece que quienes a la entrada en vigor de las nuevas disposiciones estén en situación de considerarse como "capitalización delgada", no se verán afectados con esta medida si disminuyen el exceso de deudas en relación a su capital, de manera proporcional durante los siguientes cinco ejercicios.

En términos generales coincidimos con lo necesario de establecer medidas para atacar esta nociva práctica, pero desde luego no estamos de acuerdo con los errores cometidos en su implementación, ni con el castigo excesivo que puede implicar para algunos contribuyentes.

#### ***d. Costo de lo vendido***

La parte medular de la reforma para este año consistió en abandonar el sistema de deducción de las compras, para retomar el de costo de ventas que estuvo en plenos efectos hasta el 31 de diciembre de 1986. México era de los pocos países miembros de la OCDE, o quizá el único, que permitía deducir las compras en lugar de atender al costo de lo vendido; estamos de acuerdo en la conveniencia de enfrenar a los ingresos los costos que le son relativos, lo cual se logra por esta vía, pero estamos en total desacuerdo con que esta medida constituya una simplificación para los contribuyentes, como tibiamente se argumentó por el Ejecutivo en su exposición de motivos.

Dado que el inventario que se tenga al 31 de diciembre de 2004 estará representado por mercancías cuyo importe ya fue deducido para efectos fiscales vía compras, como regla general se establece que el mismo no será deducible vía costo de ventas al momento de su enajenación; como opción, se permite que dicho inventario sí sea deducible vía el costo de lo vendido, en la medida en que los contribuyentes opten por acumular el valor de su inventario en un plazo que va de 4 a 12 años, dependiendo del promedio de rotación de inventarios que haya tenido la empresa de que se trate en los ejercicios de 2002 a 2004, incluso.

#### ***e. Consolidación fiscal***

Hasta el presente año el porcentaje de participación consolidable en México era del 60%, lo cual representaba una desventaja competitiva para las empresas controladoras mexicanas respecto de los grupos multinacionales extranjeros, que en sus países consolidan al 100%; reconociendo expresamente esta situación, además de atender a diversas tesis de los tribunales competentes que declararon inconstitucional esa limitación; en lo futuro la participación consolidable será nuevamente del 100%.

Es importante mencionar que en el dictamen de contador público sobre los estados financieros de las sociedades controladoras correspondientes al ejercicio fiscal 2004, será necesario proporcionar información respecto del monto del Impuesto sobre la Renta y del Impuesto al Activo que se hubiera diferido con motivo de la consolidación, desde la fecha en que ejercieron la opción y hasta el 31 de diciembre de 2004; en los dictámenes sucesivos, se proporcionará información sobre el monto de los impuestos diferidos en el ejercicio de que se trate. Si no se proporciona la información solicitada, se entenderá que por ese simple hecho la empresa optó por "desconsolidar", debiendo enterar los impuestos diferidos.

#### ***f. Paraísos fiscales***

Si bien a la fecha no ha levantado toda la polémica e inconformidades que seguramente se presentarán, se tipifican como inversiones en un régimen fiscal preferente (paraíso fiscal) aquellas por las que el impuesto pagado en el extranjero sea inferior al 75% del impuesto que por el mismo ingreso corresponda pagar en México, así como cuando para realizar la inversión se utilicen sociedades "transparentes" fiscalmente. Hacemos hincapié en que estas inconformidades no necesariamente estarán dirigidas contra el impuesto que corresponda pagar, sino contra la obligación de declarar expresamente los capitales invertidos y estar obligados incluso a anexar los estados de cuenta, lo cual -por más que nuestras autoridades esgriman el sigilo fiscal- conllevará riesgos de seguridad personal para quienes se ubiquen en esa situación.

#### **IMPUESTO AL ACTIVO**

##### ***Deudas con residentes en el extranjero y con el sistema financiero***

Derivado de las jurisprudencias emitidas por la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, que declararon inconstitucional la prohibición contenida en la Ley de la materia para deducir las deudas contratadas con las personas de referencia, se modifican las disposiciones aplicables de tal suerte que en lo sucesivo, el monto de las citadas deudas sí disminuirá la base de este impuesto.

#### **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

##### ***Mecánica para su acreditamiento***

También como consecuencia de la Jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se realizaron diversos cambios a la mecánica para la determinación del impuesto acreditable, misma que retoma básicamente las disposiciones vigentes hasta 1998 y que en esencia consisten en que por el impuesto trasladado al contribuyente en la adquisición de bienes o servicios relacionados tanto con actos gravados como exentos, para determinar el factor de acreditamiento se atenderá a la proporción que resulte en el mes en que proceda tal acreditamiento, en lugar de atender a la proporción que se hubiere tenido en el año de calendario inmediato anterior.

#### **COMERCIO EXTERIOR**

##### ***Acuerdo de Asociación Económica México-Japón (AAEMJ)***

Sólo a manera de recordatorio, es conveniente mencionar que el citado Acuerdo entrará en vigor el 1o. de abril de 2005 y que el mismo contempla importantes desgravaciones arancelarias para los productos originarios.

##### ***Decreto que modifica la Tarifa del Impuesto General de Importación***

A partir del 1º. de enero entraron en vigor importantes reducciones de aranceles de importación para un número significativo de fracciones arancelarias, con el objetivo de disminuir la dispersión arancelaria y corregir

incongruencias entre los aranceles aplicables a los insumos y a los productos terminados. Se daba el caso que los insumos pagaban mayores impuestos de importación que los productos terminados a que estaban destinados.

***Derecho de Trámite Aduanero (DTA)***

El hecho de haber modificado la Ley Federal de Derechos, con el fin de que el DTA determinado bajo la cuota del 8 al millar se haga extensivo a otras mercancías, en nuestra opinión constituye un acto legislativo que concede una nueva oportunidad a los contribuyentes de acudir a solicitar el amparo en contra de su pago, toda vez que hay precedentes judiciales que han declarado al mismo como inconstitucional.

Como siempre, favor de remitirse a los siguientes contactos para cualquier aclaración o ampliación sobre el contenido del presente Reporte: Héctor Vázquez Tercero al correo electrónico [hector@vazqueztercero.com](mailto:hector@vazqueztercero.com); Adrián Vázquez Benítez al correo [adrian@vazqueztercero.com](mailto:adrian@vazqueztercero.com) y Horacio López-Portillo Jaso al correo [horacio@vazqueztercero.com](mailto:horacio@vazqueztercero.com).