

UTILICE EL CRÉDITO IETU POR DEDUCCIONES



Participación del **C.P. Francisco Javier Ceballos Alba**, Socio de Asesoría Fiscal de Kreston Isas, Del Olmo, Ceballos, Mendoza en la sección "EN OPINIÓN DE..." correspondiente al Boletín de IDC Seguridad Jurídico Fiscal del Año XXIII - 4ta Época 30 de Junio de 2009.

Mediante un caso práctico conozca las opciones que se tienen para hacer uso del exceso de deducciones de los ingresos para efectos del IETU.



Kreston Isas, Del Olmo, Ceballos, Mendoza

Utilice el crédito IETU por deducciones

Cuando las deducciones superan a los ingresos en el IETU, tendrá diversas opciones para utilizar este excedente, conozca cuál le conviene.

1. GENERALIDADES
2. APLICACIÓN DE LOS CRÉDITOS EN LA LIETU
3. CASO PRÁCTICO
 - 3.1 CRÉDITO APLICADO CONTRA EL IETU EN EJERCICIOS POSTERIORES
 - 3.2 CRÉDITO APLICADO CONTRA EL ISR EN EL MISMO EJERCICIO EN QUE SE GENERÓ
 - 3.3 DIFERENCIA ENTRE CADA OPCIÓN
4. CONCLUSIONES

1. Generalidades

La Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU) contempla dentro de su proceso de determinación un sistema de acreditamientos que permite a los contribuyentes disminuir el impuesto a cargo determinado.

Uno de los créditos permitidos por esta ley consiste en la posibilidad de llevar a futuro el **exceso de deducciones sobre los ingresos** que se presente en un ejercicio determinado, lo que debería crear un efecto similar en IETU a lo que sucede en la Ley del Impuesto

Sobre la Renta (LISR) con la amortización de pérdidas fiscales.

Para esto, el C.P. Francisco Javier Ceballos Alba, Socio Fiscal de **Kreston Isás, Del Olmo, Ceballos, Mendoza**, presenta esta colaboración en la que a través de casos prácticos se ejemplifica las opciones con las que cuentan las empresas para aplicar este crédito.

La aparente similitud de estos dos conceptos se puede observar en la siguiente tabla:

	I .S.R. Pérdidas Fiscales (Art. 61 LISR)	I.E.T.U. Crédito por Deducciones mayores a los Ingresos (Art. 11 LIETU)
Plazo	La pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio podrá disminuirse en los 10 ejercicios siguientes hasta agotarla.	El crédito fiscal se podrá acreditar contra el IETU de los 10 ejercicios siguientes hasta agotarlo.
Pérdida del derecho	Cuando no se disminuya la pérdida fiscal pudiendo haberlo hecho perderá el derecho en ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberse disminuido.	Cuando no se acredite el crédito fiscal pudiendo hacerlo se perderá el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en que pudo haberse acreditado.
DERECHO PERSONAL	El derecho a disminuir pérdidas fiscales es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido ni como consecuencia de fusión.	El derecho al acreditamiento es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.
ESCISION	En el caso de escisión las pérdidas se deberán dividir entre las sociedades escidente y las escindidas, en la proporción en que se divida la suma del valor total de los inventarios y de las cuentas por cobrar.	En el caso de escisión de sociedades, el acreditamiento se podrá dividir entre las sociedades escidente y escindidas en la proporción en la que se divida la suma del valor total de los inventarios y de las cuentas por cobrar.

Ahora bien, para analizar a detalle si el crédito por deducciones superiores a los ingresos que permite la LIETU es en realidad un mecanismo similar al establecido en la LISR, para compensar a aquellas empresas que por la naturaleza de sus operaciones obtienen pérdidas fiscales en un ejercicio tenemos que atender a la mecánica de los acreditamientos de la LIETU.

2. Aplicación de los créditos en la LIETU

El orden de aplicación de los distintos créditos fiscales que permite la LIETU es un tema prioritario y para esto el artículo 8 de la LIETU establece:

“Los contribuyentes podrán acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11 de la misma, hasta por el monto del impuesto empresarial a tasa única calculado en el ejercicio de que se trate.

Contra la diferencia que se obtenga conforme al párrafo anterior, se podrá acreditar la cantidad que se determine en los términos del penúltimo párrafo de este artículo (créditos por nómina y aportaciones de seguridad

social) y una cantidad equivalente al impuesto sobre la renta propio del ejercicio, del mismo ejercicio, hasta por el monto de dicha diferencia. El resultado obtenido será el monto del impuesto empresarial a tasa única del ejercicio a cargo del contribuyente conforme a esta Ley.”

Queda claro que la intención del legislador es que el acreditamiento por deducciones mayores a los ingresos establecido en el artículo 11 de la LIETU se aplique con anterioridad a los créditos por nómina y de aportaciones de seguridad social así como también al acreditamiento por el ISR propio del ejercicio, ocasionando esta mecánica serios problemas para un gran número de contribuyentes.

3. Caso Práctico

3.1 CRÉDITO APLICADO CONTRA EL IETU EN EJERCICIOS POSTERIORES

Para corroborar lo anterior observemos la situación que enfrenta la empresa “Equipos Industriales S.A de C.V”, cuya actividad es la fabricación de partes automotrices.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

		Ejercicio fiscal		
Concepto		2008	2009	2010
	Ingresos acumulables	\$18,000,000.00	\$27,000,000.00	\$29,700,000.00
Menos:	Deducciones autorizadas	15,300,000.00	22,950,000.00	25,245,000.00
Igual:	Utilidad fiscal	2,700,000.00	4,050,000.00	4,455,000.00
Por:	Trasa del ISR	28%	28%	28%
Igual:	ISR del ejercicio	756,000.00	1,134,000.00	1,247,400.00
Menos:	Pagos provisionales efectuados	683,000.00	975,000.00	1,180,000.00
Igual:	ISR a cargo	\$73,000.00	\$159,000.00	\$67,400.00

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

	Concepto	Ejercicio fiscal		
		2008	2009	2010
	Ingresos acumulables	\$18,000,000.00	\$27,000,000.00	\$29,700,000.00
Menos:	Deducciones autorizadas (incluye compras de activo fijo)	22,300,000.00	18,900,000.00	20,790,000.00
Igual:	Base gravable del IETU	(4,300,000.00)	8,100,000.00	8,910,000.00
Por:	Tasa del IETU	16.50%	17.00%	17.50%
Igual:	Impuesto causado	0	1,377,000.00	1,559,250.00
Menos:	Acreditamientos			
	Crédito por deducciones mayores a los ingresos	0.00	757,533.00	0.00
	Crédito por sueldos y salarios	0.00	445,500.00	490,050.00
	Crédito por aportaciones de seguridad social	0.00	111,375.00	122,512.50
Igual:	Impuesto a cargo (primera diferencia)	0.00	62,592.00	946,687.50
Menos:	Crédito por ISR propio	0.00	62,592.00	946,687.50
Igual:	Impuesto a cargo (segunda diferencia)	0.00	0.00	0.00
Menos:	Pagos provisionales del IETU	0	0.00	0.00
Igual:	Impuesto a cargo (favor)	\$0.00	\$0.00	\$0.00

CRÉDITO FISCAL POR DEDUCCIONES SUPERIORES A LOS INGRESOS ACTUALIZADOS

	Concepto	Importe
	Diferencia entre deducciones autorizadas e ingresos precibidos en el ejercicio 2008	\$4,300,000.00
Por:	Tasa del artículo primero, LIETU del ejercicio de aplicación del crédito 2009	16.50%
Igual:	Monto del crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos	709,500.00
Por:	Factor de actualización	1.0677
Igual:	Crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos actualizado	\$757,533.15
Dónde:	Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se acreditará (junio 2009 (1))	136.8
Entre:	INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en que se determinó el impuesto	128.118
Igual:	Factor de actualización	1.0677

Nota: (1) Dato estimado

Como se puede observar de la determinación del IETU 2009, el contribuyente aplica la totalidad del crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos en dicho ejercicio, lo que implica que para 2010 y ejercicios posteriores no tendrá ningún remanente que aplicar.

Toda vez que en 2008, para el IETU las deducciones superan a los ingresos, el contribuyente perderá el derecho de aplicar los créditos fiscales por nómina, aportaciones de seguridad social así como el acreditamiento del ISR propio, los cuales no podrán aplicarse en ejercicios posteriores.

MONTO DE LOS ACREDITAMIENTOS DEL IETU DE 2008 QUE SE PIERDEN

	Concepto	Importe
	Crédito por sueldos y salarios	\$405,000.00
Más:	Crédito por aportaciones de seguridad social	98,546.00
Más:	ISR propio acreditable contra el IETU en 2008	756,000.00
Igual:	Monto de los acreditamientos del IETU de 2008 que se pierden	\$1,259,546.00

3.2 CRÉDITO APLICADO CONTRA EL ISR EN EL MISMO EJERCICIO EN QUE SE GENERÓ

El artículo 11 de la LIETU establece una opción adicional para acreditar el exceso de deducciones en la base del IETU que un contribuyente sufrió en un ejercicio, contra el ISR determinado en el mismo ejercicio, por lo que la actualización se determinaría como sigue:

CRÉDITO FISCAL POR DEDUCCIONES SUPERIORES A LOS INGRESOS ACTUALIZADO

	Concepto	Importe
	Diferencia entre deducciones autorizadas e ingresos percibidos en el ejercicio de 2008	\$4,300,000.00
Por:	Tasa del artículo primero, LIETU del ejercicio de aplicación del crédito 2008	16.50%
Igual:	Monto del crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos	709,500.00
Por:	Factor de actualización	1.044
Igual:	Crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos actualizado	\$740,718.00
Dónde:	INPC del último mes del ejercicio en que se determinó (diciembre 2008)	133.761
Entre:	INPC del último mes primera mitad del ejercicio en que se determinó (junio 2008)	128.11
Igual:	Factor de actualización	1.044

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

	Concepto	Ejercicio fiscal		
		2008	2009	2010
	Ingresos acumulables	\$18,000,000.00	\$27,000,000.00	\$29,700,000.00
Menos:	Deducciones autorizadas	15,300,000.00	22,950,000.00	25,245,000.00
Igual:	Utilidad fiscal	2,700,000.00	4,050,000.00	4,455,000.00
Por:	Tasa del ISR	28.00%	28.00%	28.00%
Igual:	ISR del ejercicio	756,000.00	1,134,000.00	1,247,400.00
Menos:	Crédito por deducciones mayores a los ingresos	740,718.00	0.00	0.00
Menos:	Pagos provisionales efectuados	683,000.00	975,000.00	1,180,000.00
Menos:	ISR a cargo	0.00	159,000.00	67,400.00
Igual:	ISR a favor	\$667,718.00	\$0.00	\$0.00

Este contribuyente, al aplicar contra su ISR causado en 2008 el crédito fiscal por deducciones superiores a los ingresos que determino en el IETU, obtiene un saldo a favor considerable como resultado de haber realizado pagos provisionales de ISR en exceso.

Más importante aún, para el ejercicio fiscal de 2009 el contribuyente sigue causando un ISR mayor al IETU determinado en el mismo periodo, lo que ocasiona que independientemente de la aplicación del crédito fiscal por el exceso de deducciones en contra del ISR de 2008 o del IETU de 2009, el IETU del ejercicio no arroje un saldo a cargo.

IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

	Concepto	Ejercicio fiscal		
		2008	2009	2010
	Ingresos acumulables	\$18,000,000.00	\$27,000,000.00	\$29,700,000.00
Menos:	Deducciones autorizadas (incluye compras de activo fijo)	22,300,000.00	18,900,000.00	20,790,000.00
Igual:	Base gravable del IETU	(4,300,000.00)	8,100,000.00	8,910,000.00
Por:	Tasa del IETU	16.50%	17%	17.50%
Igual:	Impuesto causado	0.00	1,377,000.00	1,559,250.00
Menos:	Acreditamientos			
	Crédito por deducciones mayores a los ingresos	0.00	0.00	0.00
	Crédito por sueldos y salarios	0.00	445,500.00	490,050.00
	Crédito por aportaciones de seguridad social	0.00	111,375.00	122,512.50
Igual:	Impuesto a cargo (prieda diferencia)	0.00	820,125.00	946,687.50
Menos:	Crédito por ISR propio		820,125.00	946,687.50
Igual:	Impuesto a cargo(segunda diferencia)	0.00	0.00	0.00
Menos:	Pagos provisionales de IETU	0.00	0.00	0.00
Igual:	Impuesto a cargo (favor)	\$0.00	\$0.00	\$0.00

3.3. DIFERENCIA ENTRE CADA OPCIÓN

Una comparación de la carga fiscal del contribuyente se muestra en la siguiente tabla.

CRÉDITO APLICADO CONTRA IETU DE EJERCICIOS POSTERIORES

	Periodo		
	2008	2009	2010
ISR del ejercicio (pagado)	\$756,000.00	\$1,134,000.00	\$1,247,400.00
IETU del ejercicio (pagado)	\$0.00	\$0.00	0.00
Carga fiscal de la empresa en el periodo analizado			\$3,137,400.00

CRÉDITO APLICADO CONTRA EL ISR DEL EJERCICIO

	Periodo		
	2008	2009	2010
ISR del ejercicio (pagado)	\$15,282.00	\$1,134,000.00	\$1,247,400.00
IETU del ejercicio (pagado)	\$0.00	\$0.00	0.00
Carga fiscal de la empresa en el periodo analizado			\$2,137,400.00
Diferencia de aplicar uno u otro procedimiento			\$740,718.00

4. Conclusiones

Todo parece indicar que el crédito fiscal que la LIETU permite por las deducciones autorizadas que superen a los ingresos acumulables de un ejercicio, puede resultar ser un derecho virtual del contribuyente que en muchos casos se

consumirá y esfumará en el proceso de determinación del impuesto, si usted está en esta situación aproveche este acreditamiento para disminuir el ISR y así lograr que este derecho no se desperdicie.

Contáctenos.

Alejandro Isas

Socio Precios de Transferencia
aisas@krestonidcm.com.mx

Miguel Del Olmo

Socio Auditoría
mdelolmo@krestonidcm.com.mx

Francisco Ceballos

Socio Asesoría Fiscal
fcebaldos@krestonidcm.com.mx

Agustín Mendoza

Socio Asesoría Fiscal
acmendoza@krestonidcm.com.mx

Arturo Mosqueira

Socio Asesoría Legal
amosqueira@krestonidcm.com.mx

Lourdes Del Olmo

Socio Gestión Empresarial
ldelolmo@krestonidcm.com.mx

Xavier Isas

Socio Tecnologías de la Información
xisas@krestonidcm.com.mx

Nota Legal

Kreston Isas, del Olmo, Ceballos, Mendoza, refiere a Isas y Asociados Contadores Públicos S.C., Despacho Miguel del Olmo S.C., Ceballos Contadores CECO S.C. y Agustín Mendoza Contadores Públicos S.C., firmas miembro de Kreston International, una asociación de contadores y consultores de negocios independientes. Dichas firmas son entidades independientes, por lo que no son responsables por los actos u omisiones cometidos por alguna otra firma miembro. Kreston International es una asociación y no cae en la definición de "networks" de la sección 290 del Código de Ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés). Kreston International Ltd. no brinda servicios a clientes y no tiene responsabilidad por los actos u omisiones de ninguno de sus miembros.