

ASPECTOS RELEVANTES DEL ESTÍMULO FISCAL RELATIVO A LA DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES

C.P.C. JUAN MANUEL FRANCO GALLARDO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. José Luis García Ramírez
PRESIDENTE

C.P.C. José Besil Bardawil
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Diamantina Perales Flores
VICEPRESIDENTA DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Luis Sánchez Galguera
VICEPRESIDENTE FISCAL

C.P.C. Francisco Moguel Gloria
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Víctor M. Pérez Ruiz
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE
ARTÍCULO SON RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU
INTERPRETACIÓN SOBRE LAS DISPOSICIONES FISCALES
PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA AUTORIDAD
FISCAL

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Aguilar Millán, Federico
Alvarado Nieto, Gerardo Jesús
Arellano Godínez, Ricardo
Argüello García, Francisco Javier
Bastidas Yffert, María Teresa
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cavazos Ortiz, Marcial A.
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Anaya, Marcelo
De los Santos Valero, Javier
Erreguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Boeta, Alfredo
Fierro Hernández, Martín Gustavo
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis
García Domínguez, Salvador
Gómez Espiñeira, Antonio C.

Hernández Cota, José Paul
Hoyos Hernández, Francisco Xavier
Lomelín Martínez, Arturo
Manzano García, Ernesto
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Mendoza Soto, Marco Antonio
Moguel Gloria, Francisco
Navarro Becerra, Raúl
Ortiz Molina, Óscar
Pérez Ruiz, Víctor Manuel
Pérez Sánchez, Armando
Puga Vértiz, Pablo
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sainz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Uribe Guerrero, Edson
Villalobos González, Héctor
Wilson Loaiza, Francisco Miguel
Zavala Aguilar, Gustavo

ASPECTOS RELEVANTES DEL ESTÍMULO FISCAL RELATIVO A LA DEDUCCIÓN INMEDIATA DE INVERSIONES

C.P.C. JUAN MANUEL FRANCO GALLARDO
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP

Una de las reformas fiscales importantes que se incorporó para 2016 en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), es la relativa al estímulo fiscal que consiste en aplicar la deducción inmediata en lugar de la deducción normal a las inversiones en bienes de activo fijo; para ello, me permito comentar lo que considero más relevante de dicho estímulo fiscal.

FUNDAMENTOS LEGALES

Por medio de la fracción (fracc.) II del **artículo tercero de vigencia temporal** de la LISR, vigente a partir del día 1º de enero de 2016, se estableció la opción de aplicar la deducción inmediata de inversiones, en lugar de la deducción normal de inversiones para los contribuyentes, que a continuación se señalan:

- I. Las personas morales y las personas físicas que realizan actividades empresariales y que hayan obtenido ingresos propios por su actividad empresarial en el ejercicio inmediato anterior de hasta \$100,000,000, podrán aplicar, al monto de sus inversiones, los por cientos de los apartados A y B, que más adelante se detallan.
- II. Quienes inviertan en la construcción y ampliación de infraestructura de transporte, tales como, carreteras, caminos y puentes.
- III. Quienes realicen inversiones en maquinaria y equipo y en equipo para la generación, transporte, distribución y suministro de energía, en los términos de la Ley de Hidrocarburos.

Los por cientos que podrán aplicar al monto de las inversiones aquellos contribuyentes señalados en los puntos II y III, son los indicados en los apartados C o D que más adelante se señalan.

El estímulo fiscal consiste en aplicar la deducción inmediata al monto de la inversión en bienes de activo fijo, en lugar de aplicar la depreciación normal en dichas inversiones, pudiendo deducir en el ejercicio fiscal en que se adquieran los bienes, los por cientos señalados en esta disposición al monto original de la inversión, es decir se aplican porcentajes a valor presente y el resultado es la deducción inmediata que podrá deducir el contribuyente de que se trate.

A continuación se señalan los por cientos aplicables para cada tipo de bien de que se trate así como para el tipo de contribuyentes.

LOS POR CIENTOS QUE PODRÁN APLICAR PARA DEDUCIR LAS INVERSIONES, LOS CONTRIBUYENTES A QUE SE REFIEREN EL PUNTO I, SON LOS QUE A CONTINUACIÓN SE SEÑALAN:

TIPO DE INVERSIÓN	PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN	
	2016	2017
A. Los por cientos por tipo de bien serán:		
a) Tratándose de construcciones:		
1. Inmuebles declarados como monumentos arqueológicos, artísticos, históricos o patrimoniales, conforme a la Ley Federal sobre Monumentos y Zonas Arqueológicas, Artísticas e Históricas, que cuenten con el certificado de restauración expedido por el Instituto Nacional de Antropología e Historia o el Instituto Nacional de Bellas Artes y Literatura.	85%	74%
2. Demás casos.	74%	57%
b) Tratándose de ferrocarriles:		
1. Bombas de suministro de combustible a trenes.	63%	43%
2. Vías férreas.	74%	57%
3. Carros de ferrocarril, locomotoras, arzones y autoarzones.	78%	62%
4. Maquinaria niveladora de vías, desclavadoras, esmeriles para vías, gatos de motor para levantar la vía, removedora, insertadora y taladradora de durmientes.	80%	66%
5. Equipo de comunicación, señalización y telemando.	85%	74%
c) Embarcaciones.	78%	62%
d) Aviones dedicados a la aerofumigación agrícola.	93%	87%
e) Computadoras personales de escritorio y portátiles, servidores, impresoras, lectores ópticos, graficadores, lectores de código de barras, digitalizadores, unidades de almacenamiento externo y concentradores de redes de cómputo.	94%	88%
f) Dados, troqueles, moldes, matrices y herramental.	95%	89%
g) Comunicaciones telefónicas:		
1. Torres de transmisión y cables, excepto los de fibra óptica.	74%	57%
2. Sistemas de radio, incluye equipo de transmisión y manejo que utiliza el espectro radioeléctrico, tales como el de radiotransmisión de microonda digital o analógica, torres de microondas y guías de onda.	82%	69%
3. Equipo utilizado en la transmisión, tales como circuitos de la planta interna que no forman parte de la conmutación y cuyas funciones se enfocan hacia las troncales que llegan a la central telefónica, incluye multiplexores, equipos concentradores y ruteadores.	85%	74%

TIPO DE INVERSIÓN		PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN	
4.	Equipo de la central telefónica destinado a la conmutación de llamadas de tecnología distinta a la electromecánica.	93%	87%
5.	Para los demás.	85%	74%
h)	Comunicaciones satelitales:		
1.	Segmento satelital en el espacio, incluyendo el cuerpo principal del satélite, los transpondedores, las antenas para la transmisión y recepción de comunicaciones digitales y análogas, y el equipo de monitoreo en el satélite.	82%	69%
2.	Equipo satelital en tierra, incluyendo las antenas para la transmisión y recepción de comunicaciones digitales y análogas y el equipo para el monitoreo del satélite.	85%	74%
B.	Para la maquinaria y equipo distintos de los señalados en el apartado anterior, se aplicarán, de acuerdo a la actividad en la que sean utilizados, los por cientos siguientes:		
a)	En la generación, conducción, transformación y distribución de electricidad; en la molienda de granos; en la producción de azúcar y sus derivados; en la fabricación de aceites comestibles; y en el transporte marítimo, fluvial y lacustre.	74%	57%
b)	En la producción de metal obtenido en primer proceso; en la fabricación de productos de tabaco y derivados del carbón natural.	78%	62%
c)	En la fabricación de pulpa, papel y productos similares.	80%	66%
d)	En la fabricación de partes para vehículos de motor; en la fabricación de productos de metal, de maquinaria y de instrumentos profesionales y científicos; en la elaboración de productos alimenticios y de bebidas, excepto granos, azúcar, aceites comestibles y derivados.	82%	69%
e)	En el curtido de piel y la fabricación de artículos de piel; en la elaboración de productos químicos, petroquímicos y farmacobiológicos; en la fabricación de productos de caucho y de plástico; en la impresión y publicación gráfica.	84%	71%
f)	En el transporte eléctrico.	85%	74%
g)	En la fabricación, acabado, teñido y estampado de productos textiles, así como de prendas para el vestido.	86%	75%
h)	En la industria minera. Lo dispuesto en este inciso no será aplicable a la maquinaria y equipo señalados para la producción de metal obtenido en primer proceso; en la fabricación de productos de tabaco y derivados del carbón natural.	87%	77%
i)	En la transmisión de los servicios de comunicación proporcionados por las estaciones de radio y televisión.	90%	81%
j)	En restaurantes.	92%	84%
k)	En la industria de la construcción; en actividades de agricultura, ganadería, silvicultura y pesca.	93%	87%
l)	Para los destinados directamente a la investigación de nuevos productos o desarrollo de tecnología en el país.	95%	89%

TIPO DE INVERSIÓN	PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN	
m) En la manufactura, ensamble y transformación de componentes magnéticos para discos duros y tarjetas electrónicas para la industria de la computación.	96%	92%
n) En la actividad del autotransporte público federal de carga o de pasajeros.	93%	87%
o) En otras actividades no especificadas en este apartado.	85%	74%

LOS POR CIENTOS QUE PODRÁN APLICAR PARA DEDUCIR LAS INVERSIONES LOS CONTRIBUYENTES A QUE SE REFIEREN LOS PUNTOS II Y III, SON LOS QUE A CONTINUACIÓN SE SEÑALAN:

TIPO DE INVERSIÓN	PORCENTAJE DE DEDUCCIÓN	
	2016	2017
C. Los por cientos por tipo de bien serán:		
a) Construcciones en carreteras, caminos, puertos, aeropuertos y ferrocarril y para la generación, transporte, conducción, transformación, distribución y suministro de energía.	74%	57%
b) Tratándose de ferrocarriles:		
1. Bombas de suministro de combustible a trenes.	63%	43%
2. Vías férreas.	74%	57%
3. Carros de ferrocarril, locomotoras, arzones y autoarzones.	78%	62%
4. Maquinaria niveladora de vías, desclavadoras, esmeriles para vías, gatos de motor para levantar la vía, removedora, insertadora y taladradora de durmientes.	80%	66%
5. Equipo de comunicación, señalización y telemando.	85%	74%
c) Dados, troqueles, moldes, matrices y herramental.	95%	89%
d) Oleoductos, gasoductos, terminales, y tanques de almacenamiento de hidrocarburos.	85%	74%
D. Para la maquinaria y equipo distintos de los señalados en el apartado anterior, se aplicarán, de acuerdo con la actividad en la que sean utilizados los por cientos siguientes:		
a) En la generación, transporte, conducción, transformación, distribución y suministro de energía.	74%	57%
b) En la construcción de ferrocarriles.	82%	69%
c) En el transporte eléctrico.	85%	74%
d) En la industria de la construcción de carreteras, caminos, puertos, y aeropuertos.	93%	87%

Es importante recordar que la deducción inmediata ya existió en la LISR que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, pero en aquella Ley se señalaban tres momentos en que el contribuyente podría elegir la aplicación de esta deducción, mismos que eran: en el ejercicio fiscal en que se adquirían los bienes, en el ejercicio de la utilización

de los mismos o hasta el ejercicio siguiente; sin embargo, la disposición actual es contundente al señalar que los contribuyentes que ejerzan la multicitada opción únicamente la podrán ejercer en el ejercicio de la adquisición de los bienes sujetos al estímulo fiscal.

CONSIDERACIONES

Para ejercer la opción de aplicar la deducción inmediata es necesario tomar en consideración lo que a continuación se señala:

1. Cuando el contribuyente se dedique a dos o más actividades, deberá aplicar el por ciento que corresponda a la actividad que haya desarrollado y por la cual hubiese obtenido la mayor parte de sus ingresos en el ejercicio inmediato anterior a aquel en el que se haya realizado la inversión.
2. No podrá aplicarse el estímulo en comento, tratándose de la inversión en mobiliario y equipo de oficina, automóviles, equipo de blindaje de automóviles, o cualquier bien de activo fijo que no se pueda identificar ni tratándose de aviones excepto los que se destinen a la aerofumigación agrícola.
3. Para estos efectos, se deberán de considerar como bienes nuevos, aquellos que se utilizan por primera vez en México.
4. El monto del estímulo podrá disminuirse también de los pagos provisionales, para lo cual el monto de la deducción inmediata se deberá de deducir de la utilidad fiscal base del pago provisional en partes iguales a partir del mes en que se adquieran los bienes.

El monto a deducir por deducción inmediata se podrá ajustar a través de la inflación por el periodo comprendido desde el mes de adquisición de cada bien hasta el último mes de la primera mitad del periodo que transcurra desde que se efectuó la inversión y hasta el cierre del ejercicio de que se trate.

La misma disposición establece que este estímulo es aplicable para los ejercicios fiscales de 2016 y 2017, inclusive hasta para el ejercicio de 2015, en este último caso por las inversiones en bienes nuevos de activo fijo que se hubieren efectuado del 1º de septiembre al 31 de diciembre de 2015.

Además, es importante señalar que para la determinación del coeficiente de utilidad de los pagos provisionales del ISR, se deberá adicionar a la utilidad fiscal correspondiente el monto de la deducción inmediata o bien, reducir la pérdida fiscal para estos efectos.

CONCLUSIÓN

De lo anteriormente señalado se desprende lo siguiente:

1. La disposición no es clara en cuanto a que si las sociedades civiles que prestan servicios profesionales y las personas físicas que prestan servicios personales independientes podrán aplicar este estímulo, lo cual carece de legalidad y, por lo tanto, puede ser considerada como inconstitucional, ya que estaría dando un tratamiento desigual a los contribuyentes que están en una situación jurídica igual que en el que están las personas morales que realizan actividades empresariales y las personas físicas que obtengan ingresos por la realización de estas actividades.
2. Tratándose de las personas morales y personas físicas que realicen actividades empresariales, mismas que puedan ejercer la opción, la disposición no menciona si los ingresos que sirven de base para ejercer dicha opción deben de ser ingresos nominales o bien ingresos acumulables.
3. Únicamente se podrá ejercer la opción en el ejercicio de adquisición de los bienes de activo fijo y no hay otro momento de deducción como era hasta el ejercicio fiscal de 2013 en donde se establecían tres momentos de deducción.
4. Existe falta de legalidad para aquellos contribuyentes que pudieron ejercer la opción en el ejercicio fiscal de 2015, ya que la disposición no establece a qué ejercicio deben corresponder los ingresos a considerar para ejercer la opción, por lo que se podría interpretar que deben ser los ingresos correspondientes al ejercicio fiscal de 2014.
5. Además, para este tipo de contribuyentes, es decir, para los que pudieron ejercer la opción en el ejercicio fiscal de 2015, tampoco se publicaron los porcentajes que debieron aplicar al Monto Original de la Inversión de los activos sujetos a la deducción inmediata, por lo que la disposición carece de legalidad.

Por último, cabe mencionar que aquella parte que no se dedujo por el contribuyente por haber aplicado la deducción inmediata, se podrá deducir bajo un procedimiento que establece esta misma disposición y cumpliendo con ciertos requisitos cuando la inversión deje de ser útil o pierda su valor.

Por lo anterior, es importante que los contribuyentes analicen este estímulo, ya que en caso de que puedan ejercer la opción, ayudaría a que las empresas o personas físicas que realicen actividades empresariales, no se descapitalicen y obtengan mayor liquidez.