

Noticias del amparo en materia del costo de lo vendido

El pasado 27 de marzo el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, (SCJN) resolvió la contradicción de tesis 27/2005-PL, constituyendo jurisprudencia en el sentido de considerar de naturaleza autoaplicativa las disposiciones de Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) vigentes desde el 1° de enero de 2005, relativas a la deducción del costo de lo vendido. Como es de explorado derecho, ello significa que tales disposiciones causaron perjuicio por su sola entrada en vigor, confirmando que el momento oportuno para la promoción del juicio de amparo se ubicó dentro de los 30 días siguientes a la entrada en vigor de las normas combatidas.

Este hecho permitirá al poder judicial entrar al fondo de los juicios interpuestos a fin de desentrañar si las norma cuestionadas (Costo de lo vendido) se apegan o desatienden el orden constitucional, en ese sentido ha trascendido que existen en el máximo tribunal, poco más de 80 temas vinculados con la deducción del costo de lo vendido que estarán a discusión en las próximas sesiones.

Tres días después la propia Corte le negó el amparo a un contribuyente, al resolver en revisión el expediente 1007/2005. En tal juicio el particular reclama la inconstitucionalidad del artículo 29, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2005, al considerar que desatiende el principio de equidad tributaria, por establecer una deducción para las personas morales (costo de lo vendido), diferente a la de las personas físicas con actividades empresariales (compras). La resolución aludida se logró por mayoría de seis votos, ya que tres ministros votaron a favor del contribuyente. El argumento que hicieron valer los ministros en mayoría, radica en que no puede establecerse un trato igual entre las personas morales y las personas físicas con actividades empresariales, dado que se encuentran obligadas en virtud de

situaciones fiscales diversas, al estar regulados por dos títulos diferentes en la LISR, insistiendo en que ello obedece a que el legislador reconoce las características objetivas de los sujetos en mención, que justifican “el trato desigual a sujetos desiguales”, es decir la existencia de una regulación diferente entre sujetos diferentes ante el mismo impuesto. Así pues sostiene que el legislador ha considerado que son diferentes los sujetos en virtud de que poseen características propias suficientes para clasificarlos en distintas categorías, atendiendo a sus capacidades económicas y operativas, sujetándolos, por tanto, a regímenes diversos. El argumento señalado, había sido sustentado por la Corte al pronunciarse sobre la constitucionalidad del ajuste anual por inflación acumulable. La reacción de la Corte en este tema, no sorprende, ya que fue vaticinada oportunamente (finales de 2004) en ponencias y boletines por los despachos más reconocidos del país, en materia fiscal.

Lo relevante de lo más reciente

El pasado 31 de marzo, se publicó en el DOF la décima segunda Resolución de Modificaciones a la Miscelánea Fiscal 2005, en ella se incluyeron diversas reglas relacionadas con el costo de lo vendido, las cuales se comentan a continuación

a) Mermas, donaciones, obsequios,

En absoluta sintonía con las NIF (normas de información financiera), se aclara que los inventarios que se asocian a efectos distintos de los procesos productivos, se podrán deducir como gasto del ejercicio en el que se realicen, siempre que se cumplan con los requisitos para su deducción.

b) Reducción del inventario base.

Los contribuyentes que reduzcan su inventario al cierre del ejercicio que corresponda con respecto a su inventario base y que optaron por volver a deducir el costo de las mercancías que integraban su inventario al 31 de diciembre de 2004 y que en consecuencia deben acumularlo en los diferentes ejercicios que condicionó su índice promedio de rotación de inventarios, podrán variar el procedimiento contenido en Ley, para adoptar uno diverso que elimina los efectos del error legislativo (véase la edición del mes de noviembre/2005 de este boletín) que propiciaba que algunos contribuyentes determinaran una cantidad menor a la que habían considerado en pagos provisionales.

c) ajuste al inventario final del ejercicio

Los contribuyentes que conforme a la regla de Miscelánea 3.4.23., optaron por considerar deducible el costo de lo vendido de las mercancías cuyo valor a plazos se viene acumulando conforme se efectúa la cobranza a partir de enero de 2005, podrán incrementar el monto del inventario al cierre de cada uno de los ejercicios comprendidos en el periodo de acumulación del inventario al 31 de diciembre de 2004. Lo anterior seguramente tiene como objetivo propiciar que tal inventario sea menor que el inventario base.

d) Acumulación del inventario base en el caso de fusión.

La Ley del ISR establece que en el caso de que la sociedad fusionante tenga pérdidas fiscales pendientes de aplicar al cierre de 2004, las sociedades fusionadas acumularan en el ejercicio de la fusión, el monto del inventario pendiente de acumular. A través de la regla 3.4.45. se pretende que la fusionante acumule en tal ejercicio el inventario pendiente de acumular de la fusionada, cuando la fusionante, tenga pérdidas pendientes de aplicar, justo **en el ejercicio en que ocurra la fusión**, lo cual evidentemente rebasa el alcance de Ley.

e) Acumulación del inventario en el caso de liquidación de sociedades.

Se establece el procedimiento para determinar el monto del inventario acumulable correspondiente:

- 1) En el ejercicio fiscal que termina anticipadamente,
- 2) En el ejercicio de liquidación y
- 3) Al de pagos provisionales mensuales, en ambos casos.

f) Coeficiente de utilidad derivado del ejercicio de 2005

Como recordará en nuestra emisión del próximo pasado mes de enero, se abordó el tema del ajuste a la utilidad o pérdida base de cálculo del coeficiente de utilidad de 2005, a efectos de no incluirles el monto del inventario acumulable, en esta resolución se sustenta ese ajuste, que para entonces era una sustentable expectativa.

La voz de los tribunales

Con su décima segunda modificación se prórroga la Miscelánea 2005 hasta el 30 de abril de 2006, trascendió que ello obedece a la posibilidad de que la pretendida reforma al Código Fiscal de la Federación se consolide durante este mes. A propósito de la cuestionada validez de esta resolución a continuación se reproduce una tesis emitida recientemente por la SCJN:

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. SU ARTÍCULO 33, FRACCIÓN I, INCISO G), VIGENTE A PARTIR DE DOS MIL CUATRO, NO TRANSGREDE LA GARANTÍA DE LEGALIDAD TRIBUTARIA. El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que mediante un acto formal y materialmente legislativo se establezcan todos los elementos que sirvan de base para realizar el cálculo de una contribución. Ahora bien, el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, al prever que las autoridades fiscales, para el mejor cumplimiento de sus facultades, proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes, para lo cual publicarán anualmente las resoluciones que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su

conocimiento; que podrán publicar aisladamente las disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año y que las resoluciones emitidas que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las que determinen las propias leyes fiscales, no transgrede el mencionado principio constitucional. Lo anterior es así, porque la emisión de tales resoluciones en materia fiscal no sólo es permisible sino necesaria, al ser cuerpos normativos sobre aspectos técnicos y operativos para materias específicas, cuya existencia obedece a los constantes avances de la tecnología y al crecimiento de la administración pública y, porque **únicamente serán obligatorias si acatan el principio de reserva de ley relativa**, es decir, se sujetan a que las autoridades administrativas, a través de reglas de carácter general, no establezcan cargas adicionales para los contribuyentes en relación con cualquiera de los elementos de las contribuciones, pues de no ser así, no serán observables, siempre y cuando, así se determine una vez que se hagan valer los medios de defensa pertinentes y, se resuelva lo conducente.

Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXIII, Febrero de 2006 Tesis: 2a. CXLIV/2005 Página: 843 Materia: Constitucional, Administrativa Tesis aislada.

A Dios lo que es de Dios, al César...

¡No hay propiamente ninguna tesis que de una manera genérica y clara haya dicho; “las personas físicas con actividades empresariales, son iguales o son distintas a las personas morales”!. Ministro Presidente Mariano Azuela Güitrón en sesión del pleno de la SCJN el 30 de marzo de 2006.

La pregunta del mes

¿Es verdad que los contribuyentes personas morales dedicados exclusivamente al transporte tenemos una deducción ciega que nos permite retirar sin problemas el flujo equivalente al 10% de ingresos propios de la actividad, para los socios y algunos empleados?

De ninguna manera, de hecho esa versión ha sido desmentida por las autoridades fiscales desde 1994 inclusive por escrito. Lo que la resolución de facilidades administrativas dispone es lo siguiente:

1. Sólo se pueden deducir las partidas de gastos,
2. La facilidad consiste en desatender el requisito de sustentarlas con comprobantes fiscales que reúnan todos los requisitos del 29-A del CFF,
3. Al efectuar la deducción además de cuasar un 16% de ISR, deben atenderse los demás requisitos de las deducciones.
4. No es para deducir conceptos que la Ley prohíba, como las multas
5. No se puede ejercer para efectuar retiros a favor de los accionistas o empleados; si para ello se emplea, además de no prosperar la deducción, se mantiene el gravamen por salarios y dividendos en quien percibe el ingreso.

¡Actualízate en Comercio Exterior!

Resolución Miscelánea de Comercio Exterior para 2006 (RCGMCE)

El pasado 31 de marzo se publicaron en el DOF las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2006, las cuales estarán vigentes del 1o de abril de 2006 al 31 de marzo de 2007.

En relación con sus equivalentes al 2005, un 30% de ellas presentan adiciones y diversas modificaciones, enseguida se destacan las más trascendentes.

1. Disposiciones generales

* En los casos no previstos en las RCGMCE 2006, se aplicará la Resolución Miscelánea Fiscal para 2006.

* Se considera identificación oficial el Certificado de matrícula consular de alta seguridad o digital.

* En lo que respecta a la regularización de mercancías importadas temporalmente, se podrán retornar virtualmente vía importación definitiva, en cualquier tiempo; además, ya aplica para los contenedores y cajas de trailer.

* Tratándose de la regularización de desperdicios generados en importaciones temporales, se deberán transmitir los descargos de todos los pedimentos de

importación temporal que correspondan a las mercancías que los generaron; asimismo, el pago de las contribuciones será conforme al valor comercial que tengan dichos desperdicios.

* En el caso de la regularización de activo fijo por Pitex y Maquiladoras, se modifica el plazo para que el contribuyente manifieste su voluntad de regularizarlo a 10 días hábiles a partir del día siguiente a aquél en que se notifique el inicio del PAMA; además, se amplía el plazo para presentar el pedimento de regularización a 20 días naturales.

2. Entrada y salida de mercancías y de las facultades de la autoridad aduanera

* Los almacenes generales de depósito y las empresas de mensajería y paquetería, podrán obtener autorización hasta por 5 años para efectuar la prevalidación electrónica de datos de las operaciones propias por conducto de sus agentes o apoderados aduanales, sin utilizar los servicios de las asociaciones.

* El recurso de revocación se podrá presentar, en su caso, ante la Administración Regional de Grandes Contribuyentes.

* Se realizan diversas modificaciones en lo que respecta a la inscripción al Padrón de Importadores y Padrón de Importadores de Sectores Específicos, tendientes a la simplificación electrónica del procedimiento.

* En lo que respecta a los recintos fiscalizados, la solicitud para obtener la concesión deberá presentarse ante la Administración Central de Operación Aduanera de la AGA, dentro de los 30 días hábiles siguientes a la publicación de la convocatoria.

* Se dan a conocer los datos que debe contener el registro automatizado a llevar por las empresas autorizadas para introducir o extraer mercancías por ductos o cables.

* Se precisan los documentos que deben anexarse a la solicitud para obtener el Código Alfanumérico Armonizado del Transportista.

* Se aclara que el aviso de destrucción de mercancías se presentará en su caso, ante la Administración Regional de Grandes Contribuyentes dentro de cuya circunscripción territorial se encuentre el recinto fiscalizado.

* Se reestructura la regla que permite la importación definitiva de vehículos pick up, para señalar que podrán importarse definitivamente aquellos cuyo número de identificación vehicular o año modelo sea de al menos 10 años anteriores al de importación y siempre que cumplan con diversas características ya establecidas del vehículo.

* En el caso del envío por mensajería o paquetería de la documentación correspondiente al trámite del encargo conferido a los agentes aduanales, no se tendrá que adjuntar la guía prepagada para recibir la respuesta, ya que se podrá consultar en: www.aduanas.gob.mx

* Se establece como condición para la importación de vehículos usados, que debe tratarse de vehículos sin restricción o prohibición para su circulación en el país de procedencia.

* Se reduce del 17% al 15% la tasa global aplicable en la importación de mercancías por las empresas de mensajería y paquetería. Además, otras reducciones operan en la importación de bebidas con contenido alcohólico y cerveza según su graduación alcohólica, cuando provengan de: El Salvador, Guatemala, Honduras y Japón.

* Se aclara que las personas morales que pretendan obtener su registro de "empresa certificada", deberán anotar en la solicitud correspondiente el número de autorización Prosec, Pitex o Maquila asignado por la Secretaría de Economía, cuando cuenten con dicha autorización.

* Se precisa que los 10 días con que cuenta el interesado para ofrecer las pruebas y alegatos dentro del PAMA, se computarán a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del acta de inicio del procedimiento.

* Se indica que los gafetes de identificación de los recintos fiscalizados, estarán vigentes desde el mes de su expedición y hasta marzo del año inmediato posterior al de su expedición.

* Se hacen diversas precisiones respecto de las especificaciones establecidas para candados oficiales.

3. De los regímenes aduaneros

* A partir del 2 de mayo de 2006 los pedimentos de importación temporal de remolques, semirremolques y portacontenedores podrán rectificarse cuando tengan errores en el número de serie, aun cuando la autoridad aduanera hubiera iniciado facultades de comprobación.

* Se señala que la Administración Local Jurídica o la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes (según corresponda), serán las encargadas de autorizar la destrucción de mercancías importadas temporalmente cuando hubieran sufrido un daño en México.

* Tratándose del reporte anual de operaciones de comercio exterior, éste se presentará ante la Administración Regional de Grandes Contribuyentes.

* Se establece que las empresas Pitex y Maquiladoras que registren un nuevo domicilio, o realicen algún cambio a su domicilio registrado, contarán con un plazo de 15 días para presentar el aviso correspondiente.

* Se otorga la posibilidad para que las personas morales que cuenten con establecimientos *Duty Free*, soliciten la autorización de un inmueble que tenga como finalidad almacenar las mercancías para exposición y venta en los locales previamente autorizados.

* Respecto de tiendas *Duty Free*, se implementan disposiciones relacionadas con: introducción de mercancías; sus pedimentos de extracción; su destrucción por estar caduca, dañada o inutilizable; introducción de muestras y muestrarios; e importación definitiva de mercancía hurtada en dichas tiendas.

4. Reglas de interpretación de la tarifa de la Ley de los impuestos generales de importación y de exportación

* Se aclara que el aviso para importar en diversos momentos y por diferentes aduanas las mercancías desmontadas o sin montar, así

como el que se envía una vez montada aquélla, se deberán presentar ante la Administración Local de Auditoría Fiscal o la Administración Regional correspondiente.

5. De las demás contribuciones causadas por operaciones de comercio exterior

* La solicitud de autorización de importación temporal de casas-rodantes, es eliminada de la lista de los formatos oficiales por los que no se pagara DTA.

* Se establece que las empresas adquirentes podrán efectuar la retención del IVA, sólo cuando previamente hayan proporcionado a proveedores nacionales copia de la documentación oficial que las acredite como maquiladoras, Pitex, Ecex o como empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes. Además, de la copia del programa de proveedores nacionales que indique los bienes autorizados por los que debe efectuar la retención del IVA que les hubiera sido trasladado.

* Tratándose de proveedores nacionales que hubiesen obtenido la devolución o hayan efectuado el acreditamiento del IVA con motivo de la exportación de las mercancías que no se consideren exportadas, deberán efectuar el reintegro del IVA correspondiente.

6. Anexos

Los anexos 1, 2, 3, 4, 7, 10, 12, 13, 17, 18, 19, 21, 22, 25, 28 y 29, se publicaron en el DOF del pasado 10 de abril; en los demás caos se seguirán utilizando los correspondientes para 2002, 2003, 2004 y 2005, según apliquen.

Comunicación en línea con su boletín

Lo invitamos a que revise otras ediciones de nuestros boletines en www.dfk.com.mx y por favor escríbanos, su opinión es muy valiosa, e-mail: mflores@dfk.com.mx