

REFORMA

FISCAL 2011

ASPECTOS RELEVANTES

• Año 9 • Número 1 • Enero 2011

OSY

Ortiz, Sosa, Ysusi y Cía., S.C.®
asesores fiscales

Debido a la crisis económica mundial sufrida durante 2009, el Gobierno Federal tomó la decisión de adoptar una estrategia de finanzas públicas para el periodo de 2010-2012 que mantuviera una tendencia de recuperación económica.

Con base en estimaciones realizadas por el Ejecutivo Federal, se prevé que durante 2011 el crecimiento real del PIB sea de 3.8% y el índice de inflación se ubique alrededor de 3%.

Se estima que los ingresos federales tendrán un incremento del 8.27% en términos nominales para el 2011, en comparación con lo presupuestado para el ejercicio de 2010.

Uno de los cambios más relevantes que entraron en vigor en 2011, es el relacionado con la obligación de emitir comprobantes fiscales digitales a través de internet, ya sea por medios propios o a través de terceros, modificación que muestra una clara intención fiscalizadora de la autoridad, sin considerar el incremento de los costos administrativos que los contribuyentes deban incurrir para cumplir con esta obligación.

En materia de impuesto sobre la renta, se incorporan dos nuevos estímulos fiscales, que buscan promover la generación de empleos y la producción teatral en México.

El primer estímulo consiste en otorgar a los patrones una deducción adicional por la contratación de trabajadores de primer empleo que ocupen puestos de nueva creación. Además se establece un estímulo fiscal para quienes apoyen proyectos de inversión en la producción teatral nacional, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al monto que aporten a dichos proyectos, contra el impuesto sobre la renta y los pagos provisionales del ejercicio.

En materia de consolidación fiscal, el ejercicio de 2010 fue el primero en el que los grupos que consolidan debían comenzar a realizar el pago del impuesto sobre la renta que hubieran diferido hasta el ejercicio de 2004.

Con motivo de la entrada en vigor de la reforma antes señalada, se interpusieron un número importante de demandas de amparo en contra de estas disposiciones.

El Juzgado de Distrito Auxiliar encargado de resolver, en primera instancia, los juicios de amparo señalados, ha emitido diversas sentencias en las que determina que dichas disposiciones violan la garantía constitucional de irretroactividad de la ley; sin embargo, conforme al procedimiento que se sigue para estos asuntos, será la Suprema Corte de Justicia de la Nación quien los resuelva en definitiva.

Una de las reformas fiscales que entrarían en vigor a partir del 1° de enero de 2011, era la que contenía una nueva mecánica para determinar los ingresos acumulables de las personas físicas en materia de intereses, así como la forma en que las instituciones del sistema financiero debían calcular el impuesto a retener por este tipo de ingresos.

Sin embargo, de acuerdo con la Iniciativa propuesta por el Ejecutivo Federal, se consideró necesario establecer un periodo de un año calendario adicional para que dichas modificaciones entraran en vigor, a fin de que las instituciones del sistema financiero contaran con tiempo suficiente para ajustar sus sistemas informáticos al nuevo proceso de cálculo, y estuvieran en posibilidad de aplicar adecuadamente y en tiempo el nuevo esquema fiscal de intereses.

Por lo anterior, la entrada en vigor del nuevo régimen aplicable a intereses se prorroga para el 1° de enero de 2012.

Otra de las modificaciones para el 2011 que toman relevancia, es el incremento del impuesto especial sobre producción y servicios a la enajenación de cigarros, y el nuevo gravamen para la enajenación de bebidas energéticas.

Destaca la incorporación para 2011 del esquema de condonación de recargos y multas para regularizar adeudos fiscales que algunos contribuyentes tienen con el IMSS, siempre que se pague el monto de dichos adeudos en una sola exhibición y se cumplan diversos requisitos.

En este análisis de los aspectos relevantes de la reforma fiscal, comentamos los cambios más importantes y de aplicación general, utilizando sólo algunos conceptos técnicos, para lograr un mejor entendimiento de los cambios fiscales para el ejecutivo no especializado en materia tributaria.

* * * * *

ÍNDICE

| | Página |
|---|--------|
| CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN | 1 |
| Comprobantes fiscales | 1 |
| Comprobantes fiscales digitales 2011 | 2 |
| Comprobantes fiscales digitales 2010 | 3 |
| Comprobantes fiscales impresos | 4 |
| Operaciones con el público en general | 5 |
| Autofacturación | 6 |
| Validación de comprobantes fiscales digitales | 6 |
| Delitos fiscales | 6 |
| IMPUESTO SOBRE LA RENTA | 7 |
| Estímulo Fiscal de Fomento al Primer Empleo | 7 |
| Estímulo Fiscal para la Producción Teatral Nacional | 11 |
| Nuevo Régimen de Intereses a partir de 2012 | 12 |
| LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN | 12 |
| Retención sobre intereses bancarios y bursátiles | 12 |
| Tasa del 4.9% sobre intereses | 13 |
| Impuesto empresarial a tasa única | 13 |
| Condonación de recargos y multas por adeudos fiscales al IMSS | 13 |
| Estímulos Fiscales | 14 |
| Reducción de multas | 15 |
| Cancelación de créditos fiscales por incosteabilidad | 15 |
| Recargos por prórroga | 15 |
| IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS | 16 |
| Cigarros | 16 |
| Bebidas Energetizantes | 16 |
| LEY FEDERAL DE DERECHOS | 17 |
| Derechos de vigilancia a cargo de sociedades de inversión | 17 |
| Derecho por almacenaje de mercancías en recintos fiscales | 18 |
| Derecho por la extensión de horario en aeródromos civiles | 18 |
| Pagos trimestrales definitivos del derecho sobre agua | 19 |
| Determinación presuntiva del derecho sobre agua | 19 |
| Exención en descargas de aguas residuales | 20 |
| Derechos derogados | 20 |
| JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL | 21 |

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Comprobantes fiscales

Derivado de la reforma realizada al Código Fiscal de la Federación en diciembre de 2009, se estableció la obligación de emitir comprobantes fiscales digitales bajo un nuevo procedimiento, el cual entró en vigor el 1° de enero de 2011.

Hasta el ejercicio de 2010 existía la obligación de emitir comprobantes fiscales de manera impresa a través de establecimientos autorizados y de manera opcional, se podían emitir comprobantes fiscales en forma digital.

Los contribuyentes que optaron por emitir sus propios comprobantes fiscales digitales debían contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente, llevar su contabilidad en un sistema electrónico, obtener un certificado de sellos digitales por parte del SAT y solicitarle la asignación de folios para dichos comprobantes.

Quienes optaron por emitir sus comprobantes fiscales de manera digital durante el ejercicio fiscal de 2010, debían presentar mensualmente ante el SAT, la información correspondiente a dichos comprobantes.

Destaca el hecho de que a partir de 2011, quienes pretendan deducir o acreditar cantidades consignadas en los comprobantes fiscales digitales, incluso cuando los mismos consten en documentos impresos, deberán cerciorarse de su autenticidad.

Para estos efectos, deberá cerciorarse que cada folio de los comprobantes fiscales digitales fue autorizado al emisor y si el sello digital se encuentra registrado ante el SAT.

Exageradamente se tipifica como delito de defraudación fiscal, el hecho de dar efectos a los comprobantes fiscales digitales que no reúnan todos los requisitos fiscales.

Con la entrada en vigor en 2011 de esta nueva obligación, se busca que las autoridades fiscales cuenten con información inmediata y precisa de cada uno de los comprobantes fiscales que se emitan, a fin de que tengan herramientas fiscalizadoras eficientes de todas las operaciones realizadas.

Resulta criticable que nuevamente el costo inherente a la actividad fiscalizadora sea absorbido por los contribuyentes, al tener que invertir en los equipos, sistemas y proveedores que se requieren para cumplir con esta nueva obligación.

Comprobantes fiscales digitales 2011

En el ejercicio de 2011 entró en vigor la reforma realizada al Código Fiscal de la Federación, mediante la cual se establece que los contribuyentes deben emitir sus comprobantes fiscales obligatoriamente de manera digital a través de Internet, con ciertas excepciones, abandonando de esta forma el esquema de emisión de comprobantes fiscales impresos por medio de establecimientos autorizados.

Cabe recordar que la reforma al Código Fiscal de la Federación fue realizada para el ejercicio fiscal de 2010; sin embargo, mediante disposición transitoria, la misma entró en vigor el 1° de enero de 2011.

Para que los contribuyentes puedan emitir sus comprobantes fiscales digitales a través de Internet a partir del ejercicio fiscal de 2011, deberán contar con un certificado de firma electrónica avanzada vigente y tramitar ante el SAT un certificado de sello digital.

Los contribuyentes podrán expedir sus comprobantes fiscales digitales a través de Internet por medio de software y equipo propios, o mediante los servicios de un tercero (proveedor de expedición); dichos comprobantes deberán cumplir con los requisitos formales que prevé el Código Fiscal de la Federación y contener el sello digital de los contribuyentes.

El comprobante fiscal digital a través de Internet será un archivo electrónico que deberá ser enviado al SAT o a un proveedor de certificación de comprobantes fiscales digitales autorizado (en adelante proveedor de certificación), para que sea validado y retornado al contribuyente con el sello digital del SAT y su folio.

Una vez terminado este proceso, el contribuyente estará en posibilidad de enviar electrónicamente el comprobante al beneficiario del mismo. Además, existe la obligación de proporcionar una representación impresa del comprobante fiscal digital a través de Internet, cuando el cliente así lo solicite.

El SAT conservará copia de todos los comprobantes fiscales digitales a través de Internet certificados, ya sea por el propio SAT o por el proveedor de certificación.

El cambio más relevante a partir del ejercicio de 2011 consiste en que los contribuyentes deberán enviar al SAT o a un proveedor de certificación, cada uno de los comprobantes que emitan, con el objeto de que los validen, les asignen el folio correspondiente y les incorporen el sello digital del SAT, para posteriormente enviarlos a sus clientes.

Durante el ejercicio fiscal de 2010, se podían emitir comprobantes fiscales digitales a través de un software y equipo propio, o mediante un proveedor de expedición, sin que en estos casos el SAT o un proveedor de certificación tuviera que validar, asignar el folio e incorporarles el sello digital del SAT.

Con el esquema de emisión de comprobantes fiscales digitales a través de Internet vigente a partir del ejercicio de 2011, las autoridades fiscales obtendrán de manera inmediata y precisa la información relacionada con estos comprobantes.

Por lo anterior, las autoridades fiscales ya no tendrán que esperar a que los contribuyentes presenten la declaración informativa mensual, a la que estaban obligados en el ejercicio de 2010, para conocer las operaciones que realizaron con los comprobantes fiscales digitales, por lo que a partir de este año, se elimina la obligación de presentar dicha declaración informativa.

Comprobantes fiscales digitales 2010

Mediante las reglas contenidas en la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, se prevé opcionalmente que los contribuyentes que hayan emitido sus comprobantes fiscales de manera digital en el ejercicio de 2010 o anteriores, puedan continuar emitiéndolos, sin necesidad de validarlos por parte del SAT o de un proveedor de certificación.

Hasta 2010, la emisión de comprobantes fiscales podía ser mediante documentos impresos en establecimientos autorizados, o bien, de manera digital utilizando medios propios o proveedores de expedición.

Con la posibilidad de utilizar el sistema de emisión de comprobantes fiscales vigente hasta 2010, los contribuyentes podrán recuperar parcial o totalmente la inversión que efectuaron en el ejercicio de 2010 o anteriores, en el desarrollo del software y equipo para la emisión de comprobantes fiscales digitales.

Sin embargo, resulta criticable que dicha opción se encuentre establecida en una regla miscelánea, toda vez que no se cuenta con certeza jurídica, respecto del tiempo durante el cual podrán seguir utilizando el software y equipo propios para la emisión de comprobantes fiscales digitales.

Quienes elijan esta opción, deberán continuar cumpliendo con la obligación de presentar una declaración informativa mensual, respecto de los comprobantes fiscales digitales que se hubieran emitido en el mes inmediato anterior. Dicha declaración informativa es una obligación que ya se encontraba prevista en el Código Fiscal de la Federación y cuyo plazo de presentación es el último día del mes posterior al que corresponda.

Los que tomen la opción en comento también podrán emitir sus comprobantes fiscales en forma impresa, dado que la intención de estas disposiciones es ampliar el plazo para utilizar el sistema de emisión de comprobantes fiscales vigente hasta 2010, considerando los requisitos que existían para este tipo de documentos, como es el que deban ser impresos por establecimientos autorizados y haberse obtenido a más tardar el 31 de diciembre de 2010.

La declaración informativa a presentarse mensualmente deberá incluir cierta información adicional relacionada con estos comprobantes.

- *Vigencia para comprobantes con proveedores de expedición*

Para quienes hayan emitido comprobantes fiscales digitales hasta el 31 de diciembre de 2010, a través de proveedores de expedición, mediante las citadas reglas se establece que podrán seguir expidiéndolos por medio de estos proveedores, pero únicamente durante el primer semestre del ejercicio de 2011.

Posteriormente, deberán emitirse comprobantes fiscales digitales a través de Internet, conforme a las nuevas disposiciones en vigor a partir de 2011; sin embargo, también podrán utilizar los comprobantes fiscales impresos por establecimiento autorizado que hayan obtenido hasta el 31 de diciembre de 2010.

Comprobantes fiscales impresos

- *Ejercicio 2010*

A través de una disposición transitoria del Código Fiscal de la Federación correspondiente al ejercicio de 2010, se estableció que los contribuyentes que al 1° de enero de 2011 tengan comprobantes fiscales impresos en establecimientos autorizados por el SAT, podrán continuar utilizándolos hasta que se agote su vigencia, que conforme a las disposiciones vigentes, es de dos años a partir de su impresión.

Por lo anterior, los comprobantes fiscales impresos en comento podrán ser utilizados para soportar la deducción o acreditamiento que proceda conforme a las disposiciones fiscales.

- *Ejercicio 2011*

El Código Fiscal de la Federación vigente, establece que los contribuyentes podrán emitir comprobantes fiscales de manera impresa por operaciones de hasta \$2,000.

Para tales efectos, se deberá solicitar al SAT la asignación de folios para el uso de los comprobantes fiscales impresos; asimismo, dicha autoridad proporcionará un dispositivo de seguridad consistente en un código de barras bidimensional, mismo que deberá adherirse a cada uno de los comprobantes fiscales impresos.

Tanto los folios asignados como los códigos de barras bidimensionales, tendrán una vigencia de dos años contados a partir de la fecha de la asignación de los folios; en caso de que los citados códigos no se utilicen, deberán destruirse, existiendo la obligación de dar aviso al SAT, en los términos de las reglas de carácter general que se emitan al respecto.

Los contribuyentes deberán informar de manera trimestral al SAT los folios que hayan utilizado; en caso de que no se presente esta información, las autoridades fiscales no les asignarán nuevos folios.

En la Resolución Miscelánea Fiscal vigente, se establece la facilidad de expedir comprobantes fiscales en forma impresa, sin importar el monto de las operaciones que amparen, siempre que el contribuyente haya tenido ingresos acumulables iguales o inferiores a \$4,000,000 en el impuesto sobre la renta, durante el último ejercicio fiscal declarado o por el que hubiere tenido la obligación de hacerlo.

También podrán aplicar esta opción, aquéllos que inicien actividades en el ejercicio de 2011, incluyendo a los que tributen conforme al régimen de las personas morales con fines no lucrativos, en términos del Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y estimen que sus ingresos serán iguales o inferiores a \$4,000,000 en ese ejercicio.

Las cámaras de comercio e industrias; agrupaciones agrícolas, pesqueras o silvícolas; colegios de profesionales y los organismos que los agrupen; asociaciones civiles; sociedades o asociaciones civiles de enseñanza autorizadas; asociaciones o sociedades civiles con fines políticos; donatarias autorizadas y demás personas morales que tributen en términos del citado Título III, podrán tomar los beneficios de esta opción, si se ubican en el supuesto antes mencionado.

La opción en comento dejará de surtir efectos cuando los ingresos acumulables sean superiores a \$4,000,000, opción que no podrá ejercerse nuevamente.

La facilidad antes mencionada también es aplicable a todos los contribuyentes durante los meses de enero a marzo de 2011, sin importar si en el ejercicio fiscal inmediato anterior obtuvieron ingresos acumulables superiores a \$4,000,000.

Operaciones con el público en general

Mediante reglas de carácter general, se mantiene la posibilidad para quienes efectúen operaciones con el público en general de emitir comprobantes fiscales simplificados. Adicionalmente, deberán emitir un comprobante fiscal con RFC genérico que ampare todas las operaciones realizadas en el mes de que se trate, dentro del mes siguiente al que correspondan tales operaciones.

La obligación anterior es aplicable a quienes emitan comprobantes fiscales conforme a las disposiciones vigentes hasta 2010, y para los que emitan comprobantes fiscales digitales a través de Internet.

Tratándose de quienes opten por emitir comprobantes fiscales impresos porque el monto de sus ingresos acumulables sea inferior a \$4,000,000, deberán emitir un comprobante fiscal mensual, pero de manera impresa.

Quienes hayan obtenido comprobantes fiscales impresos en establecimientos autorizados antes del 1° de enero de 2011 y emitan comprobantes simplificados, tendrán la obligación de emitir un comprobante fiscal diario que ampare todas sus operaciones.

Autofacturación

Los adquirentes de bienes enajenados por contribuyentes del sector primario, podrán obtener los comprobantes fiscales digitales a través de Internet de estas operaciones, por medio de proveedores de servicios de expedición de tales comprobantes, siempre que dichos adquirentes los contraten y hayan inscrito en el RFC a los contribuyentes.

Lo anterior también resulta aplicable para los arrendatarios de anuncios publicitarios panorámicos y promocionales, y de antenas telefónicas; así como para los clientes de pequeños mineros.

Validación de comprobantes fiscales digitales

Para deducir o acreditar las cantidades consignadas en los comprobantes fiscales, los contribuyentes estarán obligados a verificar la validez de los comprobantes fiscales digitales a través de Internet; de los comprobantes fiscales digitales generados conforme a las disposiciones de 2010; y de los comprobantes fiscales impresos en 2011, que les sean expedidos por las operaciones que correspondan.

El SAT proporcionará a través de su página de Internet, los servicios de validación necesarios.

Para estos efectos, deberá cerciorarse que cada folio de los comprobantes fiscales digitales fue autorizado al emisor y que el sello digital se encuentre registrado ante el SAT. Para los comprobantes fiscales impresos en 2011, se deberá validar cada uno de los dispositivos de seguridad adheridos a estos documentos.

Consideramos que el cumplimiento de la obligación resultará en un costo administrativo importante para los contribuyentes, al tener que validar cada uno de los comprobantes fiscales que reciban.

Delitos fiscales

A partir de 2011, entran en vigor las disposiciones que califican como delitos de defraudación fiscal equiparada (i) comercializar dispositivos de seguridad de los comprobantes fiscales; (ii) darle efectos fiscales a comprobantes cuyos dispositivos de seguridad no reúnan requisitos; (iii) darle efectos fiscales a los comprobantes digitales cuando no reúnan requisitos; y (iv) realizar actos tales como reproducir, enajenar, obtener, usar, poseer o manipular los dispositivos sin haberlos adquirido como dispone el Código Fiscal de la Federación.

Consideramos excesivo el castigo que se establece para algunas de estas conductas, ya que las disposiciones fiscales vigentes contemplan la no deducibilidad o la imposibilidad para acreditar las cantidades consignadas en los comprobantes fiscales que no reúnan requisitos, lo que se puede traducir en el pago del impuesto omitido, adicionado con sus accesorios.

Desde nuestro punto de vista, el calificarlo como delito tendría que estar enfocado a una conducta reiterada, puesto que podrían existir un sinnúmero de situaciones por las que se presentara este incumplimiento, que no obedecen a una intención por parte del contribuyente de defraudar al fisco federal.

IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Estímulo Fiscal de Fomento al Primer Empleo

Con el ánimo de incentivar la creación de nuevos empleos de carácter permanente en territorio nacional y fomentar la incorporación de personas a la economía formal, el pasado 31 de diciembre de 2010 se dio a conocer en el Diario Oficial de la Federación el Decreto por medio del cual se incorpora a la Ley del Impuesto sobre la Renta un estímulo fiscal denominado “Del Fomento al Primer Empleo”.

Además del gasto deducible que se tendría por concepto de los sueldos que se erogarán por generar nuevos empleos, el estímulo otorga una deducción adicional por el mismo concepto, sujeto a ciertos requisitos y montos.

· *Generalidades*

El estímulo consiste en otorgar una deducción adicional en el impuesto sobre la renta a los patrones que contraten a trabajadores de primer empleo para ocupar puestos de nueva creación, el cual tendrá una vigencia de tres años contados a partir del 1° de enero de 2011.

La deducción adicional solamente podrá ser aplicada respecto de los salarios pagados a trabajadores de primer empleo que ocupen puestos de nueva creación, y que perciban hasta ocho veces el salario mínimo general vigente del área geográfica en donde el trabajador preste sus servicios (aproximadamente \$460 diarios para el Distrito Federal).

Se define como “trabajador de primer empleo”, aquél que no tenga registro previo de aseguramiento en el régimen obligatorio ante el IMSS, por no haber prestado en forma permanente o eventual un servicio remunerado personal y subordinado a un patrón.

“Puesto de nueva creación” es todo aquél que incremente el número de trabajadores asegurados en el régimen obligatorio ante el IMSS en cada ejercicio fiscal, a partir de la entrada en vigor del estímulo.

Para medir si existe un incremento en el número de trabajadores antes mencionados, se partirá de un número base de registros a la entrada en vigor de la reforma, para lo cual no se tomarán en cuenta las bajas de los registros correspondientes a trabajadores pensionados o jubilados durante el ejercicio fiscal de que se trate, así como las bajas registradas en los últimos dos meses del 2010.

Consideramos acertado que el incremento de los registros se determine sin considerar las bajas de los trabajadores pensionados o jubilados, ya que ello anularía el incremento de los registros de los nuevos trabajadores que se contraten para sustituirlos. También es correcto que no se consideren las bajas registradas en los dos últimos meses del 2010, con el objeto de evitar abusos en la aplicación del estímulo.

Dentro de los requisitos para la aplicación del estímulo, destaca que los puestos de nueva creación deben permanecer existentes por un periodo de por lo menos 36 meses continuos, contados a partir del momento en que sean creados, plazo durante el cual deberán ser ocupados únicamente por trabajadores de primer empleo. Transcurrido dicho plazo, los puestos de nueva creación dejarán de tener los beneficios del estímulo.

Se condiciona la aplicación del estímulo a que el patrón mantenga ocupado de forma continua el puesto de nueva creación por un lapso no menor a 18 meses, durante el periodo de 36 meses mencionado. En nuestra opinión, esta condición pudiera resultar excesiva, considerando las múltiples situaciones que se pueden presentar al crear una plaza laboral de los niveles de ingreso que considera el estímulo.

Los patrones no perderán el beneficio que otorga el estímulo, en caso de que al trabajador de primer empleo, le sea rescindido su contrato de trabajo sin responsabilidad para el patrón y dicho trabajador sea substituido por otro de primer empleo, siempre que el patrón conserve el puesto de nueva creación durante el periodo de 36 meses antes citado.

Consideramos que por ser ésta una regla de excepción, no sería aplicable el requisito consistente en mantener el puesto de nueva creación ocupado en forma continua durante el plazo de los 18 meses, por lo que los beneficios del estímulo se conservarían durante el tiempo en que el puesto estuvo ocupado.

Mediante disposición transitoria, se establece que quienes durante la vigencia del estímulo (tres años a partir del 1° de enero de 2011) establezcan puestos de nueva creación para ser ocupados por trabajadores de primer empleo, tendrán el beneficio que otorga el estímulo respecto de tales empleos por un período de 36 meses contados a partir de la fecha en que sean creados.

Es decir, no obstante que el estímulo ya no se encuentre vigente y siempre que se cumplan los requisitos para la aplicación del mismo, la deducción adicional seguirá aplicándose sobre los salarios pagados sobre puestos de nueva creación a trabajadores con estas características, durante los 36 meses siguientes a la creación del puesto.

· *Monto del estímulo*

En términos generales, los patrones que apliquen el estímulo determinarán la deducción adicional por cada trabajador de primer empleo que ocupe un puesto de nueva creación, conforme a lo siguiente:

| | |
|-----|--|
| | Salario base de cotización IMSS |
| (x) | <u>Número de días laborados en el mes o año</u> |
| (=) | Resultado (A) |
| (x) | <u>Tasa corporativa de ISR vigente en el ejercicio</u> |
| (=) | Resultado (B) |
| | Resultado (A) |
| (-) | <u>Resultado (B)</u> |
| (=) | Resultado Neto |
| (/) | <u>Tasa de ISR vigente en el ejercicio</u> |
| (=) | Resultado |
| (x) | <u>40%</u> |
| (=) | <u>Deducción adicional máxima a aplicar</u> |

Resulta cuestionable que el texto legal se refiera a dos tasas diferentes de impuesto, una corporativa y otra (tasa de impuesto vigente en el ejercicio de que se trate), lo que causa problemas en su interpretación. Esperamos que esta situación sea aclarada por las autoridades fiscales.

En el caso de personas físicas, la fórmula anterior puede resultar en una distorsión, ya que la deducción adicional, al estar determinada utilizando la tasa corporativa del impuesto, generará una deducción adicional mayor a la que correspondería de considerarse la tasa efectiva aplicable.

A través de una disposición transitoria se establece que el monto máximo de la deducción adicional se disminuirá en un 25% a partir del segundo año de vigencia del estímulo (2012).

Tal como puede observarse en el Anexo I de este documento, la deducción adicional podrá representar en cada ejercicio un monto máximo, cuyo porcentaje respecto del salario base de cotización es el siguiente:

| Ejercicio | Deducción adicional como % del salario base de cotización |
|-------------------|---|
| 2011 | 93.33% |
| 2012 | 70.00% |
| 2013 | 73.45% |
| 2014, 2015 y 2016 | 77.14% |

La deducción adicional determinada será aplicable en el impuesto anual y en los pagos provisionales del ejercicio de manera acumulada, y estará limitada al monto de la utilidad fiscal o de la base que en su caso corresponda, determinada antes de aplicar dicha deducción adicional.

Aun cuando el estímulo no lo aclara, consideramos que la deducción adicional se aplicará antes de la amortización de las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores, puesto que no existe un orden de prelación expreso para su aplicación.

Resulta criticable que para la aplicación de este estímulo sea necesario que exista una utilidad fiscal, toda vez que no existe una relación directa respecto de la rentabilidad de una persona con la generación de empleos.

También es cuestionable que cuando la deducción adicional sea superior a dicha utilidad, no se permita aprovechar el excedente en periodos posteriores, dado que se está desconociendo la capacidad contributiva de los patrones durante el periodo de vigencia de este estímulo.

Para la aplicación del estímulo en los pagos provisionales de personas morales, se deberá proceder conforme a lo siguiente:

| | |
|-----|--|
| | Ingresos nominales del periodo |
| (x) | Coeficiente de utilidad |
| (=) | Utilidad fiscal |
| (-) | Deducción adicional (sin exceder utilidad fiscal) |
| (-) | Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores |
| (=) | Resultado |
| (x) | Tasa corporativa ISR vigente en el ejercicio |
| (=) | Pago provisional |

De acuerdo con las nuevas disposiciones, para determinar el coeficiente de utilidad, no deberá considerarse la deducción adicional aplicada en el ejercicio inmediato anterior por el cual se calcula dicho coeficiente.

La redacción de dichas disposiciones resulta confusa en cuanto a su aplicación, por lo que consideramos que para determinar el coeficiente de utilidad no debe incluirse la deducción adicional aplicada en el año base de dicho coeficiente.

En caso de que el patrón no considere en el cálculo de los pagos provisionales o del impuesto del ejercicio, la deducción adicional, pudiendo haberlo hecho, perderá el derecho a hacerlo en los pagos provisionales o en el cálculo del impuesto en ejercicios posteriores, hasta por la cantidad que pudo haber aplicado.

Se precisa que el monto de la deducción adicional no deberá considerarse para efectos de calcular la renta gravable que servirá de base para la determinación de la PTU del ejercicio.

· *Requisitos formales*

Los patrones deberán presentar en el mes en que inicien la aplicación de la deducción adicional, un aviso ante el SAT en el que manifiestan que optan por aplicar los beneficios en comento.

Adicionalmente, los patrones deberán presentar a más tardar el día 17 de cada mes, bajo protesta de decir verdad, cierta información relacionada con la aplicación del estímulo llevada a cabo en el mes inmediato anterior.

Se contempla una serie de requisitos que deberán cumplir los patrones para aplicar el estímulo, dentro los cuales destacan (i) no tener adeudos por créditos fiscales firmes determinados por el SAT y/o con el IMSS, (ii) cumplir con sus obligaciones en materia de seguridad social, (iii) efectuar y enterar las retenciones de impuesto sobre la renta que procedan sobre los pagos realizados a sus trabajadores.

El incumplimiento en un ejercicio de alguno de los requisitos para la aplicación del estímulo, traerá como consecuencia la pérdida del derecho a seguir aplicando los beneficios en los ejercicios posteriores.

Además, en caso de aplicarse la deducción adicional de manera indebida, deberá pagarse el impuesto causado a partir de que se incumplió alguno de los requisitos, actualizado y con los recargos que correspondan.

Resulta criticable que para efectos del impuesto empresarial a tasa única no se contemple un crédito contra este impuesto por la aplicación de la deducción adicional por este estímulo.

Estímulo Fiscal para la Producción Teatral Nacional

Se incorpora un estímulo fiscal consistente en aplicar un crédito equivalente al monto que se aporte a proyectos de inversión en la producción teatral nacional, contra el impuesto sobre la renta y los pagos provisionales del ejercicio.

El estímulo en ningún caso podrá exceder del 10% del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal inmediato anterior al de su aplicación, precisándose además que el crédito no será acumulable para efectos del impuesto sobre la renta.

En caso de que el crédito sea mayor al impuesto sobre la renta del ejercicio en que se aplique, podrá acreditarse la diferencia hasta en los 10 ejercicios siguientes hasta agotarla. Resulta criticable que no se establezca la posibilidad de actualizar esta diferencia.

Se consideran proyectos de inversión en la producción teatral nacional, las inversiones en territorio nacional, destinadas específicamente al montaje de obras dramáticas, a través de un proceso en el que se conjugan la creación y realización teatral, así como los recursos humanos, materiales y financieros necesarios para dicho objeto.

Para la aplicación del estímulo se creará un comité interinstitucional, estableciéndose además que el monto total del estímulo a distribuir entre los aspirantes al beneficio, no excederá de \$50 millones por cada ejercicio fiscal ni de \$2 millones por cada contribuyente y por proyecto de inversión en la producción teatral nacional.

El comité publicará a más tardar el último día de febrero de cada ejercicio el monto del estímulo distribuido durante el ejercicio anterior, así como los contribuyentes beneficiados y los proyectos por los cuales fueron merecedores del beneficio. Para obtener el estímulo se deberá cumplir con las reglas generales que publique el comité.

Resulta criticable que para efectos del impuesto empresarial a tasa única no se establezca la posibilidad de considerar al crédito fiscal aplicado, como impuesto sobre la renta efectivamente pagado.

Nuevo Régimen de Intereses a partir de 2012

De acuerdo con las disposiciones transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio 2010, la entrada en vigor del nuevo régimen de tributación de intereses era el 1° de enero de 2011.

La reforma incluía una nueva mecánica para determinar los ingresos acumulables de las personas físicas en materia de intereses, así como la forma en que las instituciones del sistema financiero deberían calcular el impuesto a retener por este tipo de ingresos.

Sin embargo, según la Exposición de Motivos, en virtud de que el plazo señalado resulta insuficiente para que dichas instituciones logren la correcta implementación del nuevo mecanismo de cálculo de intereses y de la retención correspondiente en sus sistemas informáticos, y por lo tanto, no generen impactos indebidos a sus clientes, se prorroga la entrada en vigor del nuevo régimen para el 1° de enero de 2012.

Debido a esta prórroga, se prevé en la Ley de Ingresos de la Federación para 2011, que las instituciones que componen el sistema financiero, aplicarán la tasa anual del 0.60% sobre el capital que dé lugar al pago de intereses, para determinar la retención del impuesto sobre la renta por los ingresos que se obtengan por ese concepto, tal como se venía haciendo hasta el ejercicio de 2010.

Consideramos que el nuevo régimen que se propone implementar para el ejercicio fiscal de 2012, debiera ser modificado en los siguientes periodos legislativos previo a su entrada en vigor, a fin de corregir las distorsiones que presenta, mismas que fueron comentadas en nuestros Aspectos Relevantes para la Reforma Fiscal de 2010.

LEY DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN

Retención sobre intereses bancarios y bursátiles

Se mantiene en 0.60%, la tasa anual de retención que las instituciones integrantes del sistema financiero deben aplicar sobre el capital que dé lugar a los pagos de intereses que efectúen. Al igual que en años anteriores, consideramos que con las tasas de interés actuales no se justifica una retención de tal magnitud.

Tasa del 4.9% sobre intereses

Continúa para el ejercicio fiscal de 2011, la tasa de retención del impuesto sobre la renta del 4.9% sobre los intereses que se paguen a bancos extranjeros registrados ante las autoridades fiscales, siempre que residan en un país con el que México tenga en vigor un Tratado para Evitar la Doble Tributación y se cumpla con los requisitos previstos en dicho tratado.

Impuesto empresarial a tasa única

Se mantiene la disposición que elimina la posibilidad de aplicar el crédito por deducciones en exceso, contra el impuesto sobre la renta causado en el mismo ejercicio en que se determina el crédito, por lo que éste sólo podrá seguir acreditándose contra el impuesto empresarial a tasa única que se determine en los 10 ejercicios siguientes.

Se elimina la obligación para los contribuyentes de este impuesto de presentar de manera mensual la información correspondiente a los conceptos que sirvan de base para determinar el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio de 2011, debiendo hacer la presentación de la citada información únicamente de manera anual y en el mismo plazo establecido para la presentación de la declaración del ejercicio.

Para el ejercicio de 2010 ya se preveía la posibilidad de no presentar dicha información de manera mensual, siempre que se presentara de manera anual dentro del mes inmediato siguiente a aquél en que termine el ejercicio de 2010, con base en el Decreto publicado el 30 de junio de 2010.

Condonación de recargos y multas por adeudos fiscales al IMSS

Se incorpora la posibilidad de que los patrones y demás sujetos obligados que espontáneamente regularicen sus adeudos con el IMSS generados hasta el 30 de junio de 2010, soliciten la condonación de recargos y multas impuestas, siempre que paguen el monto total de tales adeudos en una sola exhibición.

Los créditos fiscales que pueden estar sujetos a este beneficio, son los derivados de cuotas obrero patronales, capitales constitutivos, gastos realizados por dicho Instituto por inscripciones improcedentes y los que el IMSS tenga derecho a exigir de las personas no derechohabientes.

El beneficio de dicha condonación aplicará conforme a lo siguiente:

- Cuando el pago se realice entre el 1° de enero y el 31 de marzo de 2011, la condonación de los recargos y multas será del 100%.
- Si se paga entre el 1° de abril y el 31 de mayo de 2011, la condonación de los recargos será del 80% y de multas será del 90%.
- En caso de que el pago se efectúe entre el 1° de junio y el 30 de junio de 2011, la condonación de los recargos será del 50% y de multas será del 90%.

La condonación de recargos y multas procederá aun cuando éstos deriven de créditos fiscales que estén siendo pagados a plazos, procediendo la condonación sobre el saldo insoluto de los recargos y multas que se adeuden. En ningún caso el IMSS estará obligado a devolver cantidad alguna por concepto de recargos y multas ya pagadas.

Adicionalmente, el Consejo Técnico del IMSS podrá acordar con los patrones y demás sujetos obligados, el pago de las cantidades adeudadas ya sea de forma diferida o en parcialidades, respecto de las que se causaron los recargos y multas condonados.

Las personas que soliciten la condonación, deberán manifestar por escrito al IMSS su intención de acogerse a los beneficios señalados, a más tardar el 31 de marzo de 2011, indicando además la fecha en que efectuarán el pago de sus adeudos, debiendo garantizar el interés fiscal.

El IMSS podrá solicitar la información y documentación necesaria para determinar la procedencia de la condonación de los mencionados recargos y multas impuestas.

Se especifica que la condonación no procederá respecto de las cuotas obrero patronales que estén siendo objeto de impugnación, salvo que medie desistimiento.

Tampoco procederá la condonación, en caso de que las cuotas obrero patronales deriven de actos u omisiones que impliquen la existencia de agravantes en la comisión de infracciones o exista sentencia ejecutoriada que derive de la comisión de delitos fiscales.

No se otorgará condonación alguna tratándose de recargos respecto de créditos fiscales relativos a cuotas del seguro de retiro, cesantía en edad avanzada y vejez.

Existen diversas dudas respecto del procedimiento establecido para la aplicación de la condonación, tales como (i) si la garantía de interés fiscal deberá exhibirse sobre el total del adeudo o únicamente sobre el principal, (ii) si se debe obtener una autorización expresa por parte del IMSS para aplicar el estímulo, entre otras. Esperamos que estas cuestiones sean aclaradas por el Comité Técnico del IMSS, al dictar los lineamientos respectivos.

Estímulos Fiscales

Se mantienen la mayor parte de los estímulos fiscales que se establecían para el ejercicio de 2010. Entre éstos, se establece que los contribuyentes que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o de pasaje que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota, podrán acreditar contra el impuesto sobre la renta del ejercicio a su cargo, los gastos realizados en el pago de servicios por el uso de la infraestructura carretera de cuota, hasta en un 50% del gasto total erogado.

Se mantienen los estímulos fiscales que permiten que los contribuyentes puedan acreditar el impuesto especial sobre producción y servicios que Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios hayan causado por la enajenación de diesel, contra el impuesto sobre la renta, cuando sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga, así como tratándose de personas que realicen actividades empresariales, excepto minería, cuando lo utilicen en maquinaria en general y en vehículos marinos.

Destaca la eliminación de este estímulo para las personas que realicen actividades empresariales, cuando el combustible se utilice en vehículos de baja velocidad o perfil bajo, que por sus características no estén autorizados para circular por sí mismos en carreteras federales o concesionadas.

Adicionalmente, se elimina la facultad que tenía la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hasta el ejercicio de 2010, para otorgar estímulos fiscales y subsidios en materia de cajas de ahorro y sociedades de ahorro y préstamo, así como en materia de comercio exterior, relativos a la importación de artículos de consumo, maquinaria y equipo a las regiones fronterizas.

Reducción de multas

Se mantiene la reducción de multas que hayan sido impuestas a los contribuyentes que cometan infracciones derivadas del incumplimiento de obligaciones fiscales federales, distintas a las obligaciones de pago o por no efectuar pagos provisionales de alguna contribución.

La reducción de multas equivale a que el contribuyente únicamente pagará el 50% de la multa, en caso de que el pago se realice una vez iniciadas las facultades de comprobación, o bien, el 60% de la misma, una vez que se ha levantado el acta final de la visita domiciliaria, o se notifique el oficio de observaciones, pero antes de que se notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas.

Cancelación de créditos fiscales por incosteabilidad

Se elimina la facultad que tenían las autoridades fiscales para llevar a cabo la cancelación de créditos fiscales en los casos en que existe incosteabilidad; para esto, las autoridades fiscales evaluaban el monto del crédito, costo de las acciones de recuperación, antigüedad del crédito y probabilidad de cobro del mismo. La cancelación de dichos créditos no liberaba al contribuyente de su obligación de pago.

Recargos por prórroga

En caso de prórroga en el pago de créditos fiscales, se mantienen las tasas para la determinación de los recargos correspondientes, las cuales ascienden al 0.75% mensual sobre saldos insolutos y en el caso de que las autoridades fiscales autoricen el pago a plazo en parcialidades, se aplicarán las siguientes tasas:

- 1% mensual para plazos de hasta 12 meses
- 1.25% mensual para plazos de más de 12 meses y hasta 24 meses
- 1.50% mensual para plazos superiores a 24 meses, así como para pago a plazo diferido

IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

Cigarros

Se incrementa la cuota adicional por cigarro enajenado o importado de \$0.10 a \$0.35, la cual entró en vigor a partir del 1° de enero de 2011, quedando sin efectos la disposición transitoria que permitía utilizar cuotas progresivas de \$0.04 en 2010, \$0.06 en 2011 y \$0.08 en 2012.

Se establece que las enajenaciones de cigarros que se hayan celebrado en el ejercicio de 2010, cuya contraprestación se cobre con posterioridad al 1° de enero de 2011, estarán sujetas al pago del impuesto aplicando la cuota vigente en 2011.

No obstante, mediante disposición transitoria se prevé que se aplicará la cuota vigente en el ejercicio de 2010, tratándose de la enajenación de cigarros que se haya realizado en dicho ejercicio fiscal y el cobro se realice en el ejercicio de 2011, siempre que (i) el producto haya sido entregado antes del 1° de enero de 2011, (ii) el cobro se realice dentro de los 10 primeros días naturales del mismo año y (iii) la enajenación no se lleve a cabo entre partes relacionadas.

Bebidas Energetizantes

A partir del 1° de enero de 2011, se establece un nuevo gravamen del 25% sobre las enajenaciones o importaciones de bebidas energetizantes, así como concentrados, polvos y jarabes para prepararlas.

Se define como bebidas energetizantes a las bebidas no alcohólicas adicionadas con la mezcla de cafeína en cantidades superiores a 20 miligramos por cada cien mililitros de producto y otras sustancias, tales como: taurina, glucoronolactona, tiamina y/o cualquier otra que produzca efectos estimulantes similares.

Asimismo, se definen como concentrados, polvos y jarabes para preparar bebidas energetizantes, aquéllos que por dilución permiten obtener bebidas energetizantes con las características antes señaladas.

Como consecuencia de esta adición, se modifican diversas disposiciones relativas al acreditamiento y pago de este nuevo impuesto aplicable a la enajenación o importación de bebidas energetizantes, concentrados, polvos y jarabes para preparar dichas bebidas.

Se incluyen diversas obligaciones formales, que tendrán que cumplir quienes enajenen o importen bebidas energizantes, concentrados, polvos y jarabes para su preparación, tales como: la expedición de comprobantes fiscales, presentación de declaraciones informativas, etc.

Mediante disposición transitoria se establece que las personas físicas y morales que hasta el 31 de diciembre de 2010, no hayan sido considerados como contribuyentes del impuesto y que a partir del 1° de enero de 2011 tengan tal carácter, deben presentar mediante escrito libre dentro de los cinco días siguientes a la fecha antes mencionada, un reporte que contenga el inventario de existencias por tipo, marca, presentación y capacidad del envase de los bienes por los que sean considerados contribuyentes.

También se establece que no estarán afectas al pago del impuesto las enajenaciones de bebidas energizantes, concentrados, polvos y jarabes para prepararlas que se hayan celebrado en el ejercicio de 2010 y el cobro se realice en el ejercicio de 2011, siempre que (i) dichos bienes hayan sido entregados antes del 1° de enero de 2011, (ii) el cobro se realice dentro de los 10 primeros días naturales del mismo año y (iii) la enajenación no se lleve a cabo entre partes relacionadas.

LEY FEDERAL DE DERECHOS

Derechos de vigilancia a cargo de sociedades de inversión

Hasta 2010, las sociedades de inversión calculaban el derecho por concepto de inspección y vigilancia que efectúa la Comisión Nacional Bancaria y de Valores (CNBV), multiplicando el valor total de las acciones representativas de su capital social por un factor determinado.

Mediante la reforma, las sociedades de inversión deberán pagar una cuota fija de \$1,080,000, o bien, podrán optar por pagar el equivalente al valor que resulte menor entre el total de las operaciones de venta de activos objeto de inversión que realicen y el total de las operaciones de compra de dichos activos, multiplicado por 0.0065 al millar. La cuota que resulte de aplicar esta opción, no podrá ser inferior a \$20,000.

De acuerdo con la Exposición de Motivos, la fórmula que se establece para el cálculo de los derechos de referencia, tiene por objeto considerar la operatividad de las sociedades de inversión.

Mediante disposición transitoria, se prevé que las sociedades de inversión que hayan enterado la cuota que les hubiera correspondido en el ejercicio fiscal de 2010, podrán optar por cubrir el derecho de inspección y vigilancia del ejercicio, pagando aquella cuota, más un 10%.

Por virtud de la disposición transitoria se prevé que las sociedades de inversión que se hayan constituido en el ejercicio de 2010, podrán optar por pagar el derecho de inspección y vigilancia que les hubiera correspondido enterar en ese ejercicio, más el 10% de dicha cuota, en lugar de la cuota mínima para el ejercicio de 2011.

Continúa la posibilidad de que las sociedades de inversión no paguen cuotas adicionales por inspección y vigilancia en el ejercicio, cuando paguen derechos por inscripción de sus acciones en el Registro Nacional de Valores.

Derecho por almacenaje de mercancías en recintos fiscales

Se modificó el momento a partir del cual se causan los derechos por almacenaje en depósitos ante la aduana en recintos fiscales, de mercancías de importación que se efectúen por la vía marítima o aérea.

Con anterioridad, el derecho se causaba al sexto día natural, a partir de aquél en que el consignatario recibía la comunicación de que las mercancías hubieren entrado al almacén. Mediante la reforma, dicho plazo comienza a partir del día siguiente a aquél en que el almacén reciba las mercancías.

Derecho por la extensión de horario en aeródromos civiles

Con la finalidad de homologar la exención que actualmente se encuentra prevista para el derecho por los servicios que presta Servicios a la Navegación en el Espacio Aéreo Mexicano (SENEAM) fuera del horario oficial de operaciones de los aeropuertos, se establecen los mismos supuestos para exentar del derecho por la autorización de extensión de horario en los aeródromos civiles.

Los supuestos de exención comprenden los vuelos que realicen las aeronaves nacionales o extranjeras con cualquiera de las siguientes finalidades:

- a) Prestar servicios de búsqueda o salvamento, auxilio en zonas de desastre, combate de epidemias o plagas, así como los vuelos de grupos de ayuda médica con fines no lucrativos, los de asistencia social, los de fumigación y los que atienden situaciones de emergencia, tanto nacionales como internacionales.
- b) La salvaguarda de las instituciones públicas, seguridad nacional y al combate al narcotráfico.
- c) Ser utilizadas en misiones diplomáticas acreditadas por la Secretaría de Relaciones Exteriores, siempre y cuando existan convenios de reciprocidad.
- d) La verificación y certificación de radares y radioayudas a la navegación aérea propiedad de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes.
- e) Participar en festivales aéreos organizados por la autoridad aeronáutica.

Pagos trimestrales definitivos del derecho sobre agua

Con la pretendida finalidad de agilizar y fortalecer la fiscalización por parte de la Comisión Nacional del Agua (CONAGUA), así como simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los sujetos que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales, bien sea de hecho o al amparo de títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el Gobierno Federal, se establece que el derecho sobre agua se calculará por trimestres y se efectuará su pago mediante declaración trimestral definitiva que se presentará a más tardar el 17 de enero, abril, julio y octubre, en lugar de la causación por ejercicios fiscales y entero mediante pagos provisionales trimestrales, a más tardar el día 15 de cada uno de dichos meses, como se preveía hasta 2010.

Determinación presuntiva del derecho sobre agua

Se adicionan como supuestos para determinar presuntivamente el volumen de agua sobre el que se calculará el derecho a cargo de quienes usen, exploten o aprovechen aguas nacionales, ya sea de hecho o al amparo de títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, cuando (i) se lleven a cabo instalaciones hidráulicas o derivaciones de agua sin la autorización respectiva o cuando se realicen modificaciones o manipulaciones a las tuberías o ramales de distribución; y (ii) se detecte que se usan, explotan o aprovechan las aguas nacionales sin autorización, concesión o permiso.

Tratándose de contribuyentes que tengan título de asignación, concesión, permiso o autorización, que no cuenten con aparato de medición o no lo reparen, repongan o ajusten, dentro de los tres meses siguientes a su descompostura, el derecho sobre agua se determinará sobre la cuarta parte del volumen total de agua que tengan asignado, concesionado, permisionado o autorizado, según sea el caso, en lugar de determinarlo respecto del total, como se establecía hasta 2010.

Se establece además la posibilidad de determinar presuntivamente el derecho de agua conforme a la información con la que cuenten la CONAGUA o el SAT, cuando los contribuyentes tengan un título de asignación, concesión, autorización o permiso y el volumen autorizado en éstos sea menor al determinado por dichos órganos.

En el caso de contribuyentes que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales sin concesión, autorización o permiso, la determinación presuntiva considerará el volumen que resulte mayor entre los determinados por la CONAGUA y por el SAT, en caso de contar con varios de ellos.

En la determinación presuntiva para los contribuyentes que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales sin autorización, concesión o permiso, se precisó uno de los supuestos para calcular el derecho de agua, al establecer la mecánica con base en la cual se determinará la cantidad de agua que el contribuyente pudo obtener durante el trimestre.

Consideramos acertada dicha modificación, en sustitución de un listado de conceptos que preveía la ley sin una mecánica que señalara la forma de aplicarlos, lo que resultaba en incertidumbre jurídica para los contribuyentes.

Exención en descargas de aguas residuales

Se deroga la exención en el pago del derecho por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público de la Nación, como cuerpos receptores de las descargas de aguas residuales, que se preveía para aquellos contribuyentes que vertieran el agua residual a la fuente de donde originalmente se extrajo, siempre que contaran con un certificado expedido por la CONAGUA, en el que se precisara que el agua residual no sufrió degradación en su calidad ni alteración en la temperatura.

Derechos derogados

Con el objetivo de facilitar e incentivar la realización de algunas actividades en beneficio de los particulares, mediante la disminución de cargas tributarias y trámites administrativos, se derogaron diversos derechos, entre los cuales destacan los siguientes:

1. En materia de telecomunicaciones, se derogó el derecho por la inspección previa al inicio de operaciones, a cargo de estaciones de radiodifusión sonora y de televisión, así como de servicios que se proporcionen por subportadoras de radiodifusión sonora y de televisión, considerando que la operación de dichas estaciones y subportadoras actualmente está afectada a diversas cargas fiscales.

2. En materia de registros públicos, se derogaron diversos derechos, siendo los más importantes:

a) Los del Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero, relativos a los derechos que se causaban por el estudio, trámite y renovación de la inscripción, así como por la modificación de la denominación o razón social de los sujetos de dicho registro.

b) La totalidad de los derechos que se causaban por los servicios que presta el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras.

c) Todos los derechos que se causaban por el estudio y trámite de la solicitud de inscripción en el Registro de Telecomunicaciones.

d) Los derechos que se causaban por las inscripciones en el Registro Ferroviario Nacional, mismas que consistían en el registro de: el equipo ferroviario, gravámenes, el reglamento interno de transporte y horarios, las pólizas de seguros, modificación de la inscripción, cancelación de la inscripción, expedición de constancias de inscripción, la infraestructura ferroviaria y la clasificación de los servicios de transporte ferroviario.

e) Los del Registro Público de Derechos de Agua, por el estudio y tramitación de cada solicitud hecha por los usuarios o beneficiarios para la inscripción de la transmisión de los títulos de concesión, asignación o permiso; así como los derechos por el estudio y tramitación de cada solicitud de inscripción de los cambios que se efectúen en los títulos de concesión, asignación, permiso o autorización, así como por los padrones de usuarios distintos de éstos.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL

El 10 de diciembre de 2010 se publicaron en el Diario Oficial de la Federación diversas reformas a la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, dentro de las que destaca la inclusión de un capítulo que regula la tramitación del juicio contencioso administrativo federal en la vía sumaria.

Dada la desafortunada redacción de la disposición transitoria que establece la entrada en vigor de esta nueva vía procesal, consideramos que su aplicación comenzará el 8 de agosto de 2011.

Los plazos procesales de este juicio son considerablemente menores a los establecidos para el juicio tramitado en la vía ordinaria, incluso, el plazo para la interposición de la demanda de nulidad será de 15 días hábiles en lugar de los 45 aplicables para los juicios tramitados en la vía ordinaria.

Esta vía sumaria será procedente, entre otros supuestos, en contra de aquellas resoluciones definitivas que se dicten en contravención de una tesis de jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en materia de inconstitucionalidad de leyes o, en su caso, en contravención de una jurisprudencia emitida por el Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

* * * * *

ANEXO I

Estímulo Fiscal de Fomento al Primer Empleo

| Ejercicio | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 |
|---|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| Salario base de cotización (A) | 10,000.00 | 10,000.00 | 10,000.00 | 10,000.00 | 10,000.00 | 10,000.00 |
| Por: Tasa corporativa ISR | 30% | 30% | 29% | 28% | 28% | 28% |
| Igual: Resultado (B) | 3,000.00 | 3,000.00 | 2,900.00 | 2,800.00 | 2,800.00 | 2,800.00 |
| Diferencia (A) - (B) | 7,000.00 | 7,000.00 | 7,100.00 | 7,200.00 | 7,200.00 | 7,200.00 |
| Entre: Tasa corporativa ISR | 30% | 30% | 29% | 28% | 28% | 28% |
| Igual: Resultado (C) | 23,333.33 | 23,333.33 | 24,482.76 | 25,714.29 | 25,714.29 | 25,714.29 |
| Por: Porcentaje | 40% | 40% | 40% | 40% | 40% | 40% |
| Igual: Deducción adicional (D) | 9,333.33 | 9,333.33 | 9,793.10 | 10,285.71 | 10,285.71 | 10,285.71 |
| Por: Porcentaje disminución | No aplica | 25% | 25% | 25% | 25% | 25% |
| Igual: Importe a disminuir (E) | - | 2,333.33 | 2,448.28 | 2,571.43 | 2,571.43 | 2,571.43 |
| Deducción adicional ejercicio (G) = (D) - (E) | 9,333.33 | 7,000.00 | 7,344.83 | 7,714.29 | 7,714.29 | 7,714.29 |
| Deducción adicional ejercicio como porcentaje del salario base de cotización F = (G)/(A) | 93.33% | 70.00% | 73.45% | 77.14% | 77.14% | 77.14% |

* * * * *