

**CRÉDITO FISCAL DEL ARTÍCULO 11 DE LA LIETU
DEL EJERCICIO FISCAL DE 2008**

*“SU OPTIMIZACIÓN Y SU IRRESTRICTA APLICACIÓN
EN EL ISR Y EN EL IETU”*

C.P.C. José Francisco Ruiz Moreno

DETERMINACIÓN

De conformidad con el primer párrafo del artículo 11 de la LIETU el crédito objeto de este análisis se determina como sigue:

- Ingresos gravados del ejercicio
- (-) Deducciones autorizadas del ejercicio
- (=) Diferencia **(A)**
- (X) Tasa única del ejercicio **(B)**
- (=) Crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU

NOTAS ACLARATORIAS:

- A)** Siempre que el monto de las deducciones autorizadas sea mayor a los ingresos gravados percibidos en el ejercicio.
- B)** De conformidad con el artículo 1 de la LIETU y en relación a lo establecido en el Artículo Cuarto de las Disposiciones Transitorias de la mencionada LIETU, la tasa única que se aplicará durante el ejercicio fiscal de 2008 será del 16.5%, durante el ejercicio fiscal de 2009 se aplicará la tasa del 17% y a partir de 2010 se aplicará la tasa del 17.5%.

PERIODO DE ACREDITACION

El crédito fiscal que se determine se podrá acreditar por el contribuyente contra el impuesto empresarial a tasa única del ejercicio en los términos del artículo 8 de la LIETU, así como contra los pagos provisionales en los términos del artículo 10 de la misma Ley, en los diez ejercicios siguientes hasta agotarlo. Tratándose de contribuyentes que cuenten con concesión para la explotación de bienes del dominio público o la prestación de un servicio público, el plazo será igual al de la concesión otorgada.

ACREDITAMIENTO “OPCIONAL” CONTRA EL ISR CAUSADO DEL EJERCICIO

El monto del crédito fiscal podrá acreditarse por el contribuyente contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. El monto del crédito fiscal que se hubiera acreditado contra el impuesto sobre la renta, ya no podrá acreditarse contra el impuesto empresarial a tasa única y la aplicación del mismo no dará derecho a devolución alguna; *“situación que resulta obvia, ya que el citado crédito del artículo 11 de la LIETU, en virtud de no ser un concepto efectivamente pagado, por sí solo no puede generar ISR a favor alguno susceptible de ser solicitado en devolución.”*

ACTUALIZACION DEL CREDITO FISCAL

El monto del crédito fiscal determinado en un ejercicio se actualizará de la siguiente manera:

$$FAC = \frac{\text{INPC del último mes del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal}}{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal}}$$

“Esta primera actualización sólo podrá ser efectuada en el crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU, o en la parte del mismo, que no haya sido aplicado contra el ISR causado del ejercicio en el que se generó el crédito”

La parte del crédito fiscal de ejercicios anteriores ya actualizado pendiente de acreditar se actualizará utilizando el siguiente factor:

$$FAC = \frac{\text{INPC del último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se acreditará}}{\text{INPC del mes en que se actualizó por última vez}}$$

PERDIDA DEL DERECHO

Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el crédito fiscal, pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo acreditado.

EL DERECHO AL ACREDITAMIENTO ES PERSONAL

El derecho al acreditamiento es personal del contribuyente y no podrá ser transmitido a otra persona ni como consecuencia de fusión.

ESCISION DE SOCIEDADES

En el caso de escisión de sociedades, el acreditamiento se podrá dividir entre las sociedades escidente y las escindidas en la proporción en la que se divida la suma del valor total de los inventarios y de las cuentas por cobrar relacionadas con las actividades comerciales de la escidente cuando ésta realizaba preponderantemente dichas actividades, o de los activos fijos cuando la sociedad escidente realizaba preponderantemente otras actividades empresariales. Para determinar la proporción se deberán excluir las inversiones en bienes inmuebles no afectos a la actividad preponderante.

APLICACION DEL CREDITO FISCAL SIN PERJUICIO DE QUE SE GENERE SALDO A FAVOR EN EL IETU.

El crédito fiscal en mención se aplicará sin perjuicio del saldo a favor que se genere por los pagos provisionales efectuados en el ejercicio fiscal de que se trate; *“circunstancia por demás entendible ya que los pagos provisionales efectuados del IETU, al haber sido efectivamente erogados, sí pueden generar un saldo a favor en el IETU.”*

APLICACIÓN PRACTICA DE LOS NUEVE PÁRRAFOS QUE CONFORMAN EL ARTÍCULO 11 DE LA LIETU

La Empresa Tachido Tutrapo, S.A. de C.V., dedicada a la compra-venta de ropa en general, misma que se constituyó e inició actividades el 27 de octubre de 1988, y que debido a su actividad se encuentra obligada a tributar desde entonces en el Régimen General de Ley, al presentar por primera ocasión su declaración del ejercicio fiscal 2008 correspondiente al IETU, conforme a lo dispuesto en el artículo 7 de la LIETU, obtuvo los siguientes resultados:

Ingresos gravados del ejercicio	\$ 10'126,310
(-) Deducciones autorizadas del ejercicio	<u>12'178,620</u>
(=) Exceso de deducciones sobre ingresos	2'052,310
(x) Tasa única del ejercicio 2008	<u>16.5%</u>
(=) Crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU	<u><u>\$ 338,631</u></u>

CONCLUSION DE IMPORTANCIA:

Conforme a lo señalado en el segundo párrafo del citado artículo 11 de la LIETU, el crédito en cuestión (338,631), podrá ser aplicado contra el IETU que se cause en los diez ejercicios siguientes al correspondiente de 2008 hasta agotarlo, mismos, que en este caso son los siguientes:

1.- 2009	6.- 2014
2.- 2010	7.- 2015
3.- 2011	8.- 2016
4.- 2012	9.- 2017
5.- 2013	10.- 2018

Asímismo, al presentar la declaración del ejercicio fiscal de 2008 del ISR, conforme a lo previsto en el artículo 10 de la LISR, se obtuvieron los siguientes resultados:

Total de ingresos acumulables	\$ 11'286,415
(-) Total de deducciones autorizadas.	<u>9'734,291</u>
(=) Utilidad fiscal.	1'552,124
(-) P.T.U. pagada en el ejercicio.	112,410
(-) Pérdidas fiscales pendientes de amortizar.	<u>0</u>
(=) Resultado fiscal.	1'439,714
(x) Tasa de ISR del ejercicio 2008.	<u>28%</u>
(=) ISR anual causado.	403,120
(-) Crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU.	(*)
(-) Pagos provisionales efectuados.	306,555
(-) Retenciones efectuadas por personas que paguen por concepto de intereses a que se refiere el artículo 58 de la LISR	5,120
(-) IDE efectivamente pagado en el ejercicio	<u>10,375</u>
(=) Diferencia a cargo o a favor del contribuyente	<u><u>\$ 81,070</u></u> (*)

(*) En la determinación del ISR que antecede “no se encuentra considerado aún”, el crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU; circunstancia que se analiza a continuación.

ANALISIS AL "ACREDITAMIENTO OPCIONAL" CONTRA EL ISR CAUSADO DEL EJERCICIO

En el tercer párrafo del multicitado artículo 11 de la LIETU puede leerse literalmente lo siguiente:

"El monto del crédito fiscal a que se refiere este artículo podrá acreditarse por el contribuyente contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se generó el crédito. El monto del crédito fiscal que se hubiera acreditado contra el impuesto sobre la renta en los términos de este párrafo, ya no podrá acreditarse contra el impuesto empresarial a tasa única y la aplicación del mismo no dará derecho a devolución alguna."

Tal como se puede observar, dicho acreditamiento resulta "ser opcional"; esto es, el contribuyente "lo podrá aplicar a discreción", acorde a sus intereses y objetivos; y con los números inicialmente mostrados en el cálculo del ISR del ejercicio fiscal de 2008, el contribuyente podrá realizar a su elección los siguientes acreditamientos alternos:

C A S O S	(A)	(B)	(C)
ISR anual causado.	\$ 403,120	\$ 403,120	\$ 403,120
(-) Crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU.	0	338,631	81,070
(-) Pagos provisionales efectuados.	306,555	306,555	306,555
(-) Retenciones efectuadas por personas que paguen por concepto de intereses a que se refiere el artículo 58 de la LISR.	5,120	5,120	5,120
(-) IDE efectivamente pagado en el ejercicio.	<u>10,375</u>	<u>10,375</u>	<u>10,375</u>
(=) Diferencia a cargo o a favor del contribuyente.	<u>\$ 81,070</u>	<u>\$(257,561)</u>	<u>\$ 0</u>

CONCLUSIONES AL CASO "A":

NO ACREDITAMIENTO CONTRA EL ISR CAUSADO DEL EJERCICIO

1.- El contribuyente decide no optar por acreditar el crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU, que en nuestro caso es de \$ 338, 631, contra el ISR que se causó en el mismo ejercicio fiscal de 2008, y por lo tanto resulta un ISR a su cargo de \$ 81,070.

NO PERDIDA DEL DERECHO A APLICAR EL CREDITO

2.- El sexto párrafo del artículo 11 de la LIETU literalmente señala que:

"Cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el crédito fiscal a que se refiere este artículo, pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo acreditado".

Lo dispuesto en el párrafo que antecede, tal y como se comentó en un principio, no alude al acreditamiento del crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU "contra el ISR causado en el mismo ejercicio", ya que éste "es opcional para el contribuyente"; por lo tanto, implícitamente la norma en cuestión se refiere a la pérdida del derecho al acreditamiento del crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU, contra el IETU que se cause en los diez ejercicios siguientes, que en este caso son los correspondientes a 2009 y hasta el año 2018.

SU ACTUALIZACION Y SU APLICACIÓN CONTRA LOS PAGOS PROVISIONALES DE 2009 Y CONTRA EL IETU ANUAL CAUSADO DEL EJERCICIO 2009

3.- El tercer párrafo del artículo 11 de la LIETU señala al calce lo siguiente:

“Para los efectos de este artículo, el monto del crédito fiscal determinado en un ejercicio se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se determinó el crédito fiscal y hasta el último mes del mismo ejercicio. La parte del crédito fiscal de ejercicios anteriores ya actualizado pendiente de acreditar en los términos de los párrafos segundo y tercero de este artículo se actualizará multiplicándolo por el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes en el que se actualizó por última vez y hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se acreditará.”

Por lo anterior, se deberá integrar un papel de trabajo como sigue:

- CRÉDITO FISCAL DEL ARTÍCULO 11 DE LA LIETU DEL EJERCICIO FISCAL 2008 -		
FECHA	CONCEPTO	IMPORTE
31-Dic-08	Crédito ejercicio 2008	338,631.00
	(x) $FAC = Dic.08 \div Jun.08 =$	<u>1.0440</u>
	(=) Crédito actualizado a Dic.08	353,530.76 (*)
30-Jun-09	(x) $FAC = Jun.09 \div Dic.08 =$	<u>1.0127</u>
	(=) Crédito actualizado a Jun.09	358,020.60 (**)

(*) Si se toma en cuenta que la Declaración del Ejercicio Fiscal de 2008 fue presentada el 31 de marzo de 2009, el importe del crédito actualizado a diciembre de 2008 de \$ 353,530.76, intervendrá en la determinación de los pagos provisionales del IETU de marzo a junio de 2009.

(**) El importe del crédito actualizado a junio de 2009, intervendrá en cambio, para la determinación de los pagos provisionales del IETU de julio de 2009 y hasta el pago provisional que sea presentado previo al cumplimiento de la declaración del ejercicio fiscal 2009; y a la vez, dicho importe deberá ser considerado también para efectuar el cálculo del IETU del ejercicio fiscal 2009.

CONCLUSIONES AL CASO “B”:

ACREDITAMIENTO TOTAL CONTRA EL ISR CAUSADO DEL EJERCICIO

El contribuyente decide optar por aplicar la totalidad del crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU, que en nuestro caso es de \$ 338,631, contra el ISR que se causó en el mismo ejercicio, de tal forma tenemos que:

- A) Se obtiene un saldo a favor de ISR de \$ 257,561, susceptible de ser solicitado en devolución, o bien, ser compensado contra las demás contribuciones federales que se causen en el futuro; situación por demás correcta, ya que dicho importe a favor “-\$ 257,561-” si fue efectivamente pagado, puesto que la suma de los pagos provisionales del ISR (\$ 306,555), las retenciones por pagos de intereses (\$ 5,120) y el IDE efectivamente pagado en el ejercicio (\$ 10,375), es de \$ 322,050.
- B) Al aplicarse la totalidad de crédito del artículo 11 de la LIETU del ejercicio 2008, contra el ISR causado del mismo ejercicio, “ya no podrá acreditarse contra el IETU causado en los diez ejercicios siguientes,” y por lo tanto no se deberá integrar papel de trabajo alguno.

CONCLUSIONES AL CASO "C":

ACREDITAMIENTO PARCIAL CONTRA EL ISR CAUSADO DEL EJERCICIO

- 1.- El contribuyente decide aplicar por concepto del crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU, únicamente el monto necesario para que el ISR del ejercicio resulte sin cantidad a cargo y sin importe a favor, que en este caso es de \$ 81,070, "proceder por demás correcto."

ACTUALIZACION DEL SALDO Y SU APLICACIÓN CONTRA LOS PAGOS PROVISIONALES DE 2009 Y CONTRA EL IETU ANUAL CAUSADO DEL EJERCICIO 2009

- 2.- Atendiendo a lo señalado inicialmente en el número 3 de las conclusiones del caso "A", la integración del papel de trabajo quedará como sigue:

-CREDITO FISCAL DEL ARTICULO 11 DE LA LIETU DEL EJERCICIO FISCAL DE 2008-		
FECHA	CONCEPTO	IMPORTE
31-Dic-08	Crédito ejercicio 2008	338,631.00
	(-) Importe aplicado contra el ISR causado del ejercicio 2008	<u>81,070.00</u>
	(=) Saldo posterior al acreditamiento	257,561.00 (A)
	(x) FAC= Dic.08 ÷ Jun.08 =	<u>1.0440</u>
	(=) Crédito actualizado a Dic.08	268,893.68 (B)
30-Jun-09	(x) FAC= Jun.09 ÷ Dic.08 =	<u>1.0127</u>
	(=) Crédito actualizado a Jun.09	272,308.63 (C)

NOTAS ACLARATORIAS:

- (A)** Tal como fue precisado en un principio en la presente "APORTACIÓN", la primera actualización se efectuó solamente a la parte del crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU, que no fue aplicada contra el ISR causado del mismo ejercicio en el que se generó el multicitado crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU.
- (B)** Si se toma en cuenta que la Declaración del Ejercicio Fiscal de 2008 fue presentada el 31 de marzo de 2009, el importe del crédito actualizado a diciembre de 2008 de \$ 268,893.68, intervendrá en la determinación de los pagos provisionales del IETU de marzo a junio de 2009.
- (C)** El importe del crédito actualizado a junio de 2009, intervendrá en cambio, para la determinación de los pagos provisionales del IETU de julio de 2009 y hasta el pago provisional que sea presentado previo al cumplimiento de la declaración del ejercicio fiscal 2009; y a la vez, dicho importe deberá ser considerado también para efectuar el cálculo del IETU del ejercicio fiscal 2009.

APLICACIÓN DEL CREDITO FISCAL SIN PERJUICIO DEL SALDO A FAVOR DEL EJERCICIO

En el último párrafo del artículo 11 de la LIETU se establece literalmente lo siguiente:

"El crédito fiscal a que se refiere este artículo se aplicará sin perjuicio del saldo a favor que se genere por los pagos provisionales efectuados en el ejercicio fiscal de que se trate."

La norma descrita, refiere en sentido práctico a lo siguiente:

Si consideramos la continuación del caso “B” o “C” antes descritos y resueltos, y suponiendo que al determinar el IETU del ejercicio fiscal de 2009 conforme a lo previsto en el artículo 7 de la LIETU, resulta que el IETU causado de dicho ejercicio es menor que el importe del crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU pendiente de aplicar, y que además se realizaron pagos provisionales del IETU, se observará lo siguiente:

Ingresos gravados del ejercicio.	\$ 10'126,310	
(-) Deducciones autorizadas del ejercicio.	<u>9'390,375</u>	
(=) Base gravable.	735,935	
(x) Tasa única del ejercicio	<u>17%</u>	
(=) IETU causado del ejercicio	125,109	
(-) Crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU.	125,109	(A)
(-) Acreditamiento por pagos de salarios, de conceptos asimilados y de aportaciones de seguridad social a cargo del contribuyente pagadas en México	26,180	(B)
(-) Crédito fiscal por las inversiones deducibles adquiridas desde el 1 de enero de 1998 y hasta el 31 de diciembre de 2007	35,178	(B)
(-) Crédito fiscal por inventarios al 31 de diciembre de 2007	236,180	(B)
(-) Crédito fiscal por pérdidas fiscales generadas por “deducciones aceleradas”	0	
(-) Crédito fiscal para contribuyentes del régimen simplificado que estuvo vigente hasta el año de 2001.	0	
(-) Crédito fiscal para contribuyentes que realizan enajenaciones a plazo que optaron por acumular únicamente la parte del precio cobrado en el ejercicio.	0	
(-) Crédito fiscal para las empresas que lleven a cabo operaciones de maquila.	0	
(-) Impuesto sobre la Renta “propio” del ejercicio	<u>125,810</u>	(B)
(=) IETU a cargo del contribuyente.	0	
(-) Pagos provisionales efectuados	<u>36,680</u>	(C)
 (=) IETU a cargo (a favor) del contribuyente.	 \$ <u>(36,680)</u>	 (C)

NOTAS ACLARATORIAS:

- A) Sólo una parte del crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU del ejercicio fiscal de 2008 actualizado a junio de 2009 (\$ 125,109.00), en cualquiera de los casos descritos al inicio del presente artículo (caso “B”: \$ 358,020.60; y caso “C”: \$ 272,308.63), bastó para anular el IETU causado del ejercicio fiscal de 2009.
- B) El importe de estos créditos fiscales no se pudieron aplicar y como no tienen efecto en los ejercicios posteriores, “*simplemente se pierden*”.
- C) Los pagos provisionales efectivamente enterados del IETU del ejercicio 2009 constituyen el saldo a favor del IETU del ejercicio 2009; situación que fue provocada en primer instancia por la aplicación de una parte del crédito fiscal del artículo 11 de la LIETU del ejercicio 2008, “*circunstancia señalada en el último párrafo del artículo 11 de la LISR*”.

C.P.C. José Francisco Ruiz Moreno
Autor hasta la fecha de 38 Obras del Género Fiscal
ruizmoreno@megared.com.mx
www.ruizmoreno.com.mx