

Otros momentos para causar IETU además del pago en efectivo

Autor: C.P. Arturo Méndez Islas - Socio

Coautor: L.C.P. José Antonio Hernández Terrones - Gerente Senior

Momento en que se obtienen los ingresos para el IETU

A partir del próximo 1° de enero, cuando entre en vigor la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única publicada en el Diario Oficial de la Federación del 1° de octubre de 2007, entre otras preguntas que se presentarán para determinar el IETU, se encuentra el momento en que se debe considerar obtenido cada ingreso cuando el pago de la contraprestación se haga mediante una forma diferente al efectivo.

Para entrar en el tema, podemos señalar lo que establece la Ley del IETU respecto de los ingresos gravables.

Cálculo del IETU

De acuerdo con el artículo segundo de la Ley del IETU, este impuesto se determina aplicando la tasa correspondiente (16.5% en 2008, 17% en 2009 y 17.5% a partir de 2010) a la cantidad que resulte de disminuir de la totalidad de los ingresos percibidos, las deducciones autorizadas en la propia ley.

Para efectos de la Ley del IETU se considera ingreso gravado el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio o da en arrendamiento bienes, así como las cantidades que se carguen o cobren por impuestos, derechos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos, excepto los impuestos que se trasladen en los términos de ley. De igual forma se consideran ingresos gravados para IETU los anticipos o depósitos que se restituyan al contribuyente, así como las bonificaciones o descuentos que reciba.

También se considera ingreso gravado, el importe de las cantidades que se reciban de las aseguradoras cuando ocurra el riesgo amparado por las pólizas de seguro contratadas.

Ahora bien, cuando el cobro de las contraprestaciones no sea en efectivo ni en cheques, sino total o parcialmente en otros bienes o servicios, se considera ingreso el valor de avalúo de dichos bienes o servicios.

En el caso de permutas y pagos en especie, se determina el ingreso conforme al valor que tenga cada bien cuya propiedad se transmite, o se dé en arrendamiento, o por cada servicio que se preste.

Momento de percepción del ingreso

Por su parte, el artículo tercero de la referida ley, define que los ingresos se obtienen cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones correspondientes, de conformidad con las reglas que para tal efecto se establecen en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Adicionalmente a lo anterior, en materia de ingresos generados por la exportación de bienes o servicios, se especifica que para efectos del IETU, en el caso de que no se perciba el ingreso durante los doce meses siguientes a aquél en el que se realice la exportación, se entiende que se percibieron efectivamente en la fecha en que termine el plazo señalado de doce meses.

Reglas aplicables en la Ley del IVA relativas a la percepción del ingreso

La Ley del IVA establece que se considera que se efectúa la enajenación de los bienes en el momento en que efectivamente se cobren las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas, y de igual forma en la prestación de servicios y en el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes se señala que se tendrá la obligación de pago del IVA en el momento en que se cobren efectivamente las contraprestaciones y sobre el monto de cada una de ellas.

De lo anterior podemos resaltar el señalamiento del momento en que se considera cobro efectivo, para lo cual podemos considerar lo establecido en el artículo 1 – B de la propia Ley del IVA, al señalar que para efectos de la misma Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios, aún cuando aquéllas correspondan a anticipos, depósitos o cualquier otro concepto sin importar el nombre con el que se les designe, o bien, cuando el interés del acreedor queda satisfecho mediante cualquier forma de extinción de las obligaciones que den lugar a las contraprestaciones.

Asimismo, en dicho artículo se establece que cuando el pago se haga con cheque, se considera que fue efectivamente pagado en la fecha del cobro del mismo o cuando dichos cheques sean transmitidos a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración. En el caso de que se entreguen documentos distintos al cheque, suscritos a favor del contribuyente que enajenó, prestó el servicios u otorgó el uso o goce de bienes, se considera que los documentos recibidos constituyen garantía de pago, por lo que en esos casos se entenderán efectivamente cobradas las contraprestaciones, cuando efectivamente se cobren los títulos referidos o cuando se transmitan a un tercero, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

En el caso de que por la enajenación, prestación de servicios u otorgamiento del uso o goce de bienes se reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asume la obligación de pago o reciban el pago mediante tarjetas electrónicas o cualquier otro medio que permita al usuario obtener bienes o servicios, se considera que el valor de las actividades respectivas fueron pagadas en la fecha en la que dichos documentos, vales, tarjetas electrónicas o cualquier otro medio sean recibidos o aceptadas por los contribuyentes.

Algunos casos con problemática para definir el momento de cobro

En el caso de contribuyentes que celebran contratos de cuenta corriente y debido a su operación tienen entrega de bienes o servicios de forma continua, pero de conformidad con el mismo contrato de cuenta corriente el pago se hace en forma periódica, distinta a la mensual y se registra mediante la aplicación de las cantidades previamente recibidas en virtud del contrato.

¿Cuándo se considera percibido el ingreso?

Si la regla fiscal aplicable es cuando se satisface el interés del acreedor, estaríamos en ese caso en el supuesto de que el ingreso se percibe cuando se confirma para ambos actores o contribuyentes (vendedor y comprador), la aplicación de los saldos, por lo que se tendrían que implementar los controles necesarios para documentar esa situación.

Por otra parte, en el supuesto de una aportación de un inmueble a una sociedad mercantil, aportación que se considera enajenación para efectos del IETU, y a cambio de dicha aportación

la persona que aporta recibe acciones de la sociedad mercantil que recibió el inmueble, se generan las siguientes dudas: ¿en qué momento la persona que aporta debe considerar efectivamente percibido el ingreso?, al momento de la celebración de la asamblea donde se acordó la aportación, o cuando recibe las acciones. De igual forma, pero en la sociedad que recibe el inmueble se genera la duda del momento en que se considera que pagó efectivamente el inmueble recibido, ya que será en ese momento cuando tenga el derecho a deducirlo para efectos del IETU.

Reflexión sobre el momento efectivo de pago de las deducciones

Con la última pregunta plasmada en el párrafo anterior se genera la siguiente reflexión: ¿qué requisitos se deben cumplir para acreditar el momento de pago definitivo por las adquisiciones de bienes, servicios, uso o goce temporal de bienes para efectos del IETU, cuando el pago es de forma distinta al efectivo o cheque?

Si el pago de una contraprestación por la adquisición de un bien o servicio, o por el arrendamiento de un bien, se hace mediante la compensación de saldos, ya que el contribuyente se encuentra en el supuesto jurídico de la confusión en su misma persona de las características de deudor y acreedor, hasta por el monto que sea menor, debemos preguntarnos si es válido considerar que en ese momento se realizó el pago efectivamente, y por lo tanto, ya se tiene el derecho a la deducción, o se tendrá la misma problemática que actualmente se tiene con el acreditamiento del IVA, cuando se genera un saldo a favor que no puede ampararse con el IVA acreditable derivado de un pago con cheque, el cual no venga en un estado de cuenta bancario. Cabe manifestar que en este sentido, hay opiniones referidas a que el IVA pagado mediante compensación de saldos no es acreditable, desconociendo la compensación de saldos como medio de pago y desconociendo también que el interés del acreedor quedó así satisfecho.

Conclusión

Con lo antes comentado, queda latente la necesidad de que se publiquen las reglas de carácter general que otorguen seguridad y certeza jurídicas para los contribuyentes, en casos como los aquí comentados, lo cual es deseable que las reglas se emitan mediante la publicación del Reglamento de la Ley del IETU y no mediante la publicación de reglas de miscelánea, las cuales en cualquier momento pueden ser eliminadas o modificadas. Así es necesario que se emitan las reglas aplicables para aclarar las situaciones que adolecen de claridad y que por lo tanto pueden generar errores en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, los cuales como ya sabemos cuestan, además del propio impuesto, la actualización, recargos y en ciertos casos, el pago de multas.