

¿Qué estímulo fiscal de la LIF puedo considerar para la declaración anual del ejercicio 2023 de personas morales?



44

Cada año, el Ejecutivo Federal integra ciertos estímulos fiscales en la Ley de Ingresos de la Federación (LIF) con la finalidad de incentivar la economía nacional; esto implica también que el contribuyente debe ser meticuloso en llevar controles exhaustivos que le ayudarán en un futuro a defender su aplicación en alguna revisión por parte de la autoridad fiscal y de esta manera evitar cargas fiscales por tener un deficiente soporte documental



C.P. Fabian Enrique
Ilhuicatzli Mota, Consultor
de Natera Consultores



INTRODUCCIÓN

En la actualidad, la política fiscal contempla estimaciones de los montos que deja de recaudar el erario federal por concepto de tasas diferenciadas, exenciones, subsidios y créditos fiscales, deducciones, condonaciones, facilidades administrativas, **estímulos fiscales**, deducciones

autorizadas, tratamientos y regímenes especiales, en los impuestos establecidos en las distintas leyes que en materia tributaria aplican a nivel federal.

Cada uno de los conceptos antes señalados tiene un tratamiento específico, ligado a una serie de requisitos que se deben cumplir. En la presente colaboración, abordaré los **estímulos fiscales** previstos en el artículo 16, apartado A, fracciones I a VIII, de la LIF para el ejercicio 2023; se abordará el tipo de estímulo, los requisitos para su acreditamiento, así como su determinación.

ANTECEDENTE

Como punto de partida, tenemos nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), que en su artículo 25 otorga al Estado la rectoría del desarrollo nacional para el fomento del crecimiento económico y el empleo, y una más justa distribución del ingreso y la riqueza.

Asimismo, el Estado planeará, conducirá, coordinará y orientará la actividad económica nacional y llevará al cabo la regulación y fomento de las actividades que demande el interés general en el marco de libertades que otorga la Constitución.

También, señala que la ley establecerá los mecanismos que faciliten la organización y la expansión de la actividad económica del sector social: de los ejidos, organizaciones de trabajadores, cooperativas, comunidades, empresas que pertenezcan mayoritaria o exclusivamente a los trabajadores y, en general, de todas las formas de organización social para la producción, distribución y consumo de bienes y servicios socialmente necesarios.

Es claro que la CPEUM no hace referencia a los estímulos fiscales; sin embargo, sí está orientada a impulsar el desarrollo nacional mediante mecanismos que promuevan las actividades económicas de varios sectores y donde se podría incluir la esencia del concepto del estímulo fiscal.

Un **estímulo fiscal** es un beneficio previsto en una ley, que se otorga a ciertos sectores de la población

con la finalidad de acceder a un apoyo gubernamental, destinado a incentivar el desarrollo de actividades y sirve para obtener la devolución de ciertos impuestos o el acreditamiento de estos; la exención total o parcial de ciertas contribuciones; franquicias; subsidios; disminución de tasas impositivas; aumento temporal de tasas de depuración de activos, entre otros. Dichos estímulos fiscales no se rigen por los principios tributarios de proporcionalidad y equidad previstos en la fracción IV del artículo 31 de la CPEUM, debido a que no participan en la determinación del impuesto, en tanto que son prerrogativas que reducen la causación y, por ende, el entero del tributo.

Lo anterior, de acuerdo con el detalle de tesis con clave IX-P-SS-267 y con rubro: *ESTÍMULO FISCAL. CONCEPTO.*, correspondiente al juicio contencioso administrativo de número 1905/19-05-01-4/844/21-PL-10-04 y resuelta en la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA).¹

Los estímulos fiscales son parte importante dentro de las finanzas del país; es así como la iniciativa de la LIF lo tiene previsto dentro del concepto *Renuncias Recaudatorias* para el ejercicio 2023.

En ese sentido y siguiendo la tendencia de ejercicios anteriores, para 2024 la LIF mantiene los estímulos fiscales previstos en el artículo 16, apartado A, fracciones I a VIII, de la LIF para el ejercicio fiscal 2023, que se detallarán más adelante.

Por su parte, el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación (CFF) también contempla que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración periódica podrán acreditar el importe de los **estímulos fiscales** a que tengan derecho, contra la contribución causada o a cargo, según corresponda, siempre que presenten **aviso** ante las autoridades competentes en materia de estímulos fiscales y cumplan con los demás requisitos formales que se establezcan.

ESTÍMULOS PREVISTOS EN LA LIF PARA 2023

La LIF da continuidad, en las **fracciones I a IV** del apartado A del artículo 16, al **estímulo fiscal a la**

¹No. de Identificador: 47023. *Revista del Tribunal Federal de Justicia Administrativa*. Novena Época. Año II. No. 21. Pleno de la Sala Superior. Precedente. Tesis IX-P-SS-267. Septiembre de 2023. Juicio Contencioso Administrativo. No. 1905/19-05-01-4/844/21-PL-10-04. Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del TFJA, en sesión del 21 de junio de 2023, por unanimidad de nueve votos a favor. Magistrado Ponente: Carlos Mena Adame. Secretaria: Lic. Martha Cecilia Ramírez López. (Tesis aprobada en sesión de 21 de junio de 2023)

... Se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas y morales residentes en México que enajenen libros, periódicos y revistas, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de la cantidad de 6 millones de pesos...

adquisición e importación para consumo final del diésel, biodiésel y sus mezclas, que:

- Se utilicen exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos (**fracciones I y II**);
- Se usen en actividades agropecuarias o silvícolas (**fracción III**); o
- Sea para uso automotriz, en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico (**fracción IV**).

En la **fracción V** del apartado A del artículo 16 de la LIF, considera el estímulo fiscal a los contribuyentes que se dediquen **exclusivamente al transporte terrestre público y privado**, de carga o pasaje, así como el turístico, que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota, el cual consiste en permitir un acreditamiento de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura carretera de cuota hasta en un 50% del gasto total erogado por este concepto.

En la **fracción VI** del apartado A del artículo 16 de la LIF, se mantiene el estímulo fiscal a los **adquirentes que utilicen combustibles fósiles en sus procesos productivos para la elaboración de otros bienes**, cuando en dichos procesos los combustibles no se combustionen.

En la **fracción VII** del apartado A del artículo 16 de la LIF, da continuidad al estímulo fiscal consistente **en permitir el acreditamiento del derecho especial sobre minería a que se refiere el artículo 268 de**

la Ley Federal de Derechos (LFD) que hayan pagado en el ejercicio de que se trate, a las personas contribuyentes titulares de concesiones y asignaciones mineras cuyos ingresos brutos totales anuales por venta o enajenación de minerales y sustancias a que se refiere la Ley Minera (LM) sean menores a 50 millones de pesos (mdp).

Finalmente, la **fracción VIII** del apartado A del artículo 16 también se incluyó de último momento en la LIF. Los legisladores decidieron mantener este estímulo para el ejercicio 2023, esto es, en la "Iniciativa de Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2023" no viene contemplada:

VIII. Se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas y morales residentes en México que enajenen libros, periódicos y revistas, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de la cantidad de 6 millones de pesos, y que dichos ingresos obtenidos en el ejercicio por la enajenación de libros, periódicos y revistas represente al menos el 90 por ciento de los ingresos totales...

... consiste en una deducción adicional para los efectos del impuesto sobre la renta, por un monto equivalente al 8 por ciento del costo de los libros, periódicos y revistas que adquiera el contribuyente.

...
(Énfasis añadido).

DETERMINACIÓN DEL ESTÍMULO FISCAL

Para efectos del **artículo 16, apartado A, fracciones I y II, numeral 1, de la LIF**, referente a las personas que realicen actividades empresariales, que obtengan, en el ejercicio fiscal en el que adquieran el diésel o el biodiésel y sus mezclas, ingresos totales anuales para los efectos del ISR menores a 60 mdp, siempre que se utilicen exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos. El estímulo también será aplicable a los vehículos marinos.

El estímulo **no podrá ser aplicable por las personas morales que se consideran partes relacionadas**

de acuerdo con el artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR).

Adicionalmente, para que proceda la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiésel o sus mezclas, en el que se consigne la **cantidad de cada uno de los combustibles** que se contenga en el caso de las mezclas y tratándose del comprobante fiscal de adquisición, deberá **contar también con el número del pedimento de importación** con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible y deberá recabar de su proveedor una **copia del pedimento de importación** citado en el comprobante. En el supuesto de que **en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal de adquisición no se asienten los datos** mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, **no procederá la aplicación del estímulo** al biodiésel y sus mezclas.

El monto del estímulo que se podrá acreditar se determina de la siguiente manera:

Litros de diésel o de biodiésel y sus mezclas, importados o adquiridos

por:

Cuota del IESPYS² (artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c), o numeral 2, de la LIESPYS³)*

igual:

Monto que se podrá acreditar

* La cuota reducida se publica en el DOF los viernes de cada semana

En ningún caso procederá la devolución de las cantidades a que se refiere este numeral.

Para efectos del **artículo 16, apartado A, fracción II, numeral 2, de la LIF**, referente a las personas dedicadas a las actividades agropecuarias o silvícolas que se dediquen exclusivamente a estas actividades, el monto del estímulo que se podrá acreditar se determina de la siguiente manera:

Valor en aduana del pedimento de importación o el precio consignado en el comprobante fiscal de adquisición del diésel o del biodiésel y sus mezclas, incluido el IVA⁴ y sin incluir el IESPYS correspondiente al artículo 2-A de la LIESPYS, incluido en el precio

por:

Factor de 0.355 (artículo 16, apartado A, fracción II, numeral 2, de la LIF)

igual:

Monto que se podrá acreditar

El acreditamiento al que se refieren los numerales 1 y 2 de la fracción II, apartado A del artículo 16, **podrá efectuarse contra el ISR causado en el ejercicio que tenga el contribuyente**, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera el diésel o biodiésel y sus mezclas, utilizando la forma oficial que, mediante reglas de carácter general, dé a conocer el Servicio de Administración Tributaria (SAT); en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Para efectos del **artículo 16, apartado A, fracción III, de la LIF**, las personas morales que se dediquen exclusivamente a actividades agropecuarias o silvícolas que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final en dichas actividades **podrán solicitar la devolución del monto del impuesto especial sobre producción y servicios que tuvieron derecho a acreditar** en los términos de la fracción II que antecede, en lugar de efectuar el acreditamiento a que la misma se refiere, siempre que cumplan con lo dispuesto en esta fracción y cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido el equivalente a 20 veces el valor anual de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) vigente en 2022,⁵ por cada uno de los socios o asociados, sin exceder de 200 veces el valor anual de la UMA vigente en 2022.⁶ El monto de la devolución no podrá ser superior a \$1,495.39 mensuales, por cada uno de los socios o asociados, sin que exceda en su totalidad de \$14,947.81 mensuales.

² Impuesto especial sobre producción y servicios

³ Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

⁴ Impuesto al valor agregado

⁵ La UMA anual al año 2022, de \$35,101.08, **por 20 veces es igual a \$702,021.60**

⁶ La UMA anual al año 2022, de \$35,101.08, **por 200 veces es igual a \$7'020,216.00**

La devolución correspondiente deberá ser solicitada trimestralmente en los meses de abril, julio y octubre de 2023 y **enero de 2024**. El derecho para la devolución tendrá una vigencia de un año contado a partir de la fecha en que se hubiere efectuado la importación o adquisición del diésel o del biodiésel y sus mezclas en el entendido de que quien no solicite oportunamente su devolución perderá el derecho de realizarlo con posterioridad a dicho año.

También deberán llevar un registro de control de consumo de diésel o de biodiésel y sus mezclas, en el que asienten mensualmente la totalidad del diésel o del biodiésel y sus mezclas que utilicen para sus actividades agropecuarias o silvícolas en el que se deberá distinguir entre el diésel o el biodiésel y sus mezclas que se hubieran destinado para los fines propios de la actividad y para otros fines.

Para efectos del **artículo 16, apartado A, fracción IV, de la LIF**, referente a los contribuyentes que importen o adquieran diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sean para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado, de personas o de carga, así como el turístico, el monto del estímulo que se podrá acreditar se determina de la siguiente manera:

Litros importados o adquiridos

por:

Cuota del IESPYS que corresponda según el tipo de combustible, conforme al artículo 2, fracción I, inciso D), numeral 1, subinciso c), o el numeral 2, de la LIESPYS*

igual:

Monto que se podrá acreditar

* La cuota reducida se publica en el DOF los viernes de cada semana

El acreditamiento a que se refiere esta fracción únicamente podrá efectuarse contra el ISR causado en el ejercicio que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquieran el diésel o biodiésel y sus mezclas.

Para que proceda el acreditamiento del pago por la importación o adquisición de diésel o de biodiésel y sus mezclas a distribuidores o estaciones de servicio, deberá efectuarse con lo siguiente:

- Monedero electrónico autorizado por el SAT;

- Tarjeta de crédito, débito o de servicios, expedida a favor del contribuyente que pretenda hacer el acreditamiento;
- Cheque nominativo expedido por el importador o adquirente para abono en cuenta del enajenante; o bien,
- Transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México (Banxico).

En ningún caso este beneficio podrá ser utilizado por los contribuyentes que presten preponderantemente sus servicios a otra persona moral residente en el país o en el extranjero, que **se considere parte relacionada**, de acuerdo con el artículo 179 de la LISR.

Adicionalmente, para que proceda la aplicación del estímulo al biodiésel y sus mezclas, el beneficiario deberá contar con el pedimento de importación o con el comprobante fiscal correspondiente a la adquisición del biodiésel o sus mezclas, en el que se consigne la **cantidad de cada uno de los combustibles** que se contenga en el caso de las mezclas y tratándose del comprobante de adquisición, deberá **contar también con el número del pedimento de importación** con el que se llevó a cabo la importación del citado combustible y deberá recabar de su proveedor una **copia del pedimento de importación** citado en el comprobante. En el supuesto de que **en el pedimento de importación o en el comprobante fiscal de adquisición no se asienten los datos** mencionados o que en este último caso no se cuente con la copia del pedimento de importación, **no procederá la aplicación del estímulo** al biodiésel y sus mezclas.

Definición de transporte privado

Para las fracciones IV y V del apartado A, se entiende *por transporte privado de personas o de carga, aquél que realizan los contribuyentes con vehículos de su propiedad o con vehículos que tengan en arrendamiento, incluyendo el arrendamiento financiero, para transportar bienes propios o su personal, o bienes o personal, relacionados con sus actividades económicas, sin que por ello se genere un cobro.*

Definición de carreteras o caminos

Para los efectos del artículo 16, apartado A, fracción V, último párrafo, de la LIF, quedan comprendidos en el término de carreteras o caminos los que en su totalidad o parcialmente hubieran sido construidos por la Federación, las entidades federativas o los municipios, ya sea con fondos federales o locales, así como los que hubieran sido construidos por concesionarios.⁷

Para efectos del **artículo 16, apartado A, fracción V, de la LIF, se otorga un estímulo fiscal** a los contribuyentes **que se dediquen exclusivamente al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje, así como el turístico**, que utilizan la Red Nacional de Autopistas de Cuota, que obtengan en el ejercicio fiscal en el que hagan uso de la infraestructura carretera de cuota ingresos totales anuales para los efectos del ISR menores a 300 mdp, **consistente en permitir un acreditamiento de los gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura mencionada hasta en un 50% del gasto total erogado** por este concepto, de la siguiente manera:

Gastos realizados en el pago de los servicios por el uso de la infraestructura carretera de cuota

por:

Factor del 50%

igual:

Estímulo que se podrá acreditar

El estímulo no podrá ser aplicable por las personas morales que se consideran partes relacionadas de acuerdo con el artículo 179 de la LISR.

El acreditamiento a que se refiere esta fracción **únicamente podrá efectuarse contra el ISR causado en el ejercicio** que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se realicen los gastos a que se refiere la presente fracción;

⁷ Regla 9.7. de la Resolución Miscelánea Fiscal (RM) para 2023

⁸ **Artículo 268.** Los titulares de concesiones y asignaciones mineras, así como los adquirentes de derechos relativos a esas concesiones que obtengan ingresos derivados de la enajenación o venta de la actividad extractiva, pagarán anualmente el derecho especial sobre minería, **aplicando la tasa del 7.5%** a la diferencia positiva que resulte de disminuir a dichos ingresos, las deducciones permitidas en este artículo, mediante declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas por el SAT a más tardar el último día hábil del mes de marzo del año siguiente a aquel al que corresponda el pago.

...
(Énfasis añadido).

en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Para efectos del **artículo 16, apartado A, fracción VI, de la LIF**, se otorga un estímulo fiscal a los adquirentes que utilicen los combustibles fósiles a que se refiere el artículo 2, fracción I, inciso H), de la LIESPYS, en sus procesos productivos para la elaboración de otros bienes y que en su proceso productivo no se destinen a la combustión, el monto del estímulo que se podrá acreditar se determina de la siguiente manera:

Cantidad del combustible consumido en un mes, que no se haya sometido a un proceso de combustión

por:

Cuota del IESPYS que corresponda de acuerdo con el artículo 2, fracción I, inciso H), de la LIESPYS

igual:

Estímulo que se podrá acreditar

El estímulo únicamente podrá ser **acreditado contra el ISR causado en el ejercicio** que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se adquieran los combustibles a que se refiere la fracción mencionada; en caso de no hacerlo, perderá el derecho a realizarlo con posterioridad.

Para efectos del **artículo 16, apartado A, fracción VII, de la LIF**, se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes titulares de concesiones y asignaciones mineras cuyos ingresos brutos totales anuales por venta o enajenación de minerales y sustancias a que se refiere la LM sean menores a 50 mdp, consistente en **permitir el acreditamiento del derecho especial sobre minería a que se refiere el artículo 268 de la LFD⁸** que hayan pagado en el ejercicio de que se trate.

El acreditamiento a que se refiere esta fracción únicamente podrá efectuarse **contra el ISR** que tengan los concesionarios o asignatarios mineros a su cargo,

correspondiente al mismo ejercicio en que se haya determinado el estímulo.

Para efectos del **artículo 16, apartado A, fracción VIII, de la LIF**, se otorga un estímulo fiscal a las personas físicas y morales residentes en México que enajenen libros, periódicos y revistas, cuyos ingresos totales en el ejercicio inmediato anterior no hubieran excedido de la cantidad de seis mdp y que dichos ingresos obtenidos en el ejercicio por la enajenación de libros, periódicos y revistas represente al menos el 90% de los ingresos totales del contribuyente en el ejercicio de que se trate.

El estímulo a que se refiere el párrafo anterior **consiste en una deducción adicional para los efectos del ISR, por un monto equivalente al 8% del costo de los libros, periódicos y revistas** que adquiera el contribuyente.

Consideraciones generales

Los beneficiarios de los estímulos fiscales previstos en las fracciones I, IV, V, VI y VII del artículo 16, apartado A, **quedarán obligados a proporcionar la información que les requieran las autoridades fiscales** dentro del plazo que para tal efecto señalen.

Los beneficios que se otorgan en las fracciones I, II y III del mismo apartado **no podrán ser acumulables con ningún otro estímulo fiscal** establecido en la LIF.

Los estímulos establecidos en las fracciones IV y V del apartado anteriormente mencionado **podrán ser acumulables entre sí**, pero no con los demás estímulos establecidos en la ley.

Los beneficiarios de los estímulos fiscales previstos en las fracciones I a VII del apartado A **considerarán como ingresos acumulables para los efectos del ISR** los estímulos fiscales a que se refieren las fracciones mencionadas **en el momento en que efectivamente los acrediten**.

ACREDITAMIENTO DE ESTÍMULOS FISCALES DE ACUERDO CON LA RESOLUCIÓN DE FACILIDADES ADMINISTRATIVAS (RFA)

De acuerdo con la **regla 1.13**. de la RFA, los contribuyentes dedicados exclusivamente a las actividades agrícolas, silvícolas, ganaderas o pesqueras, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal que les

corresponda conforme a lo dispuesto en el **artículo 16, apartado A, fracción II, último párrafo, de la LIF, contra el ISR propio causado en el ejercicio** que tenga el contribuyente, correspondiente al mismo ejercicio en que se importe o adquiera combustible, o contra las **retenciones del ISR efectuadas a terceros** en el mismo ejercicio.

Los contribuyentes mencionados en el párrafo anterior podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo mencionado **contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio**, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos del estímulo fiscal mencionado que hayan acreditado en dichos pagos provisionales. Las facilidades administrativas a que se refiere la presente regla no serán aplicables para los contribuyentes que soliciten la devolución a que se refiere el artículo 16, apartado A, fracción III, de la LIF.

Los contribuyentes **considerarán como ingreso acumulable para los efectos del ISR el estímulo** a que hace referencia la regla referida en el momento en que efectivamente lo acrediten.

De acuerdo con la **regla 2.12**. de la RFA, los contribuyentes personas físicas y morales dedicados exclusivamente al **autotransporte terrestre de carga federal**, que tributen en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Sección I, de la LISR, según sea el caso, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal que les corresponda conforme a lo dispuesto en el **artículo 16, apartado A, fracción IV, tercer párrafo, de la LIF** contra el **ISR propio causado en el mismo ejercicio** en que se importe o adquiera el combustible; contra los pagos provisionales a que se refiere la regla 2.2., fracción IV; contra el ISR anual a que se refiere la fracción III de la propia regla 2.2. de la resolución de referencia, o contra las **retenciones del ISR efectuadas a terceros** en el mismo ejercicio.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, que obtengan en el ejercicio fiscal ingresos totales anuales para los efectos del ISR menores a 300 mdp, conforme a lo dispuesto en el **artículo 16, apartado A, fracción V, segundo párrafo, de la LIF**, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere dicha disposición, **contra el**

ISR propio causado en el mismo ejercicio en que se realicen los gastos por el uso de la infraestructura carretera de cuota; contra los pagos provisionales a que se refiere la regla 2.2., fracción IV, o contra el ISR anual a que se refiere la fracción III de la propia regla 2.2. de la presente RFA.

Los contribuyentes a que se refiere esta regla **podrán optar por aplicar el acreditamiento de los estímulos mencionados contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio**, calculados conforme a lo dispuesto por la ley de la materia, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos de los estímulos fiscales mencionados que hayan acreditado en dichos pagos provisionales.

Los contribuyentes considerarán como **ingresos acumulables para los efectos del ISR** los estímulos a que hace referencia dicha regla **en el momento en que efectivamente los acrediten**.

De acuerdo con la **regla 3.15.** de la RFA, los contribuyentes personas físicas y morales dedicados exclusivamente al **autotransporte terrestre foráneo de pasaje y turismo** que tributen en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Sección I, de la LISR, según sea el caso, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal que les corresponda conforme a lo dispuesto en el **artículo 16, apartado A, fracción IV, tercer párrafo, de la LIF** contra el **ISR propio causado en el ejercicio** en que se importe o adquiera el combustible; contra los pagos provisionales a que se refiere la regla 3.3., fracción IV; contra el ISR anual a que se refiere la fracción III de la propia regla 3.3. de la resolución; o **contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros** en el mismo ejercicio.

Los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior que obtengan en el ejercicio fiscal ingresos totales anuales para efectos del ISR menores a 300 mdp, conforme a lo dispuesto en el **artículo 16, apartado A, fracción V, segundo párrafo, de la LIF**, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere dicha disposición contra el **ISR propio causado en el mismo ejercicio** en que se realicen los gastos por el uso de la infraestructura carretera de cuota; contra los pagos provisionales a que se refiere la

regla 3.3., fracción IV; o contra el ISR anual a que se refiere la fracción III de la propia regla 3.3. de la RFA.

Los contribuyentes a que se refiere esta regla podrán optar por aplicar el acreditamiento de los estímulos mencionados **contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio**, calculados conforme a lo dispuesto por la ley de la materia, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos de los estímulos fiscales mencionados que hayan acreditado en dichos pagos provisionales.

Los contribuyentes considerarán como **ingresos acumulables para los efectos del ISR** los estímulos a que hace referencia la mencionada regla **en el momento en que efectivamente los acrediten**.

De acuerdo con la **regla 4.8.** de la RFA, los contribuyentes personas físicas y morales, dedicados exclusivamente al **autotransporte terrestre de carga de materiales o autotransporte terrestre de pasajeros urbano y suburbano**, que tributen en los términos del Título II, Capítulo VII o Título IV, Capítulo II, Sección I, de la LISR, según sea el caso, conforme a lo dispuesto en el **artículo 16, apartado A, fracción IV, tercer párrafo, de la LIF**, podrán efectuar el acreditamiento del estímulo fiscal a que se refiere dicha disposición **contra el ISR propio causado en el mismo ejercicio** en que se importe o adquiera el combustible; contra los pagos provisionales a que se refiere la regla 4.2., fracción IV; contra el ISR anual a que se refiere la fracción III de la propia regla 4.2., o **contra las retenciones del ISR efectuadas a terceros en el mismo ejercicio**.

Los contribuyentes mencionados en el párrafo anterior también podrán optar por aplicar el acreditamiento del estímulo mencionado **contra los pagos provisionales del ISR del ejercicio** a que se refiere el párrafo anterior, calculados conforme a lo dispuesto por la ley de la materia, siempre que los pagos provisionales que acrediten en la declaración del ejercicio no consideren los montos del estímulo fiscal mencionado que hayan acreditado en dichos pagos provisionales.

Los contribuyentes considerarán como **ingresos acumulables para los efectos del ISR** los estímulos a que hace referencia la regla aludida **en el momento en que efectivamente los acrediten**.

FICHAS DE TRÁMITE RELACIONADAS CON EL AVISO DE APLICACIÓN DEL ESTÍMULO FISCAL

En este apartado, expondré el procedimiento de forma que necesita seguir el contribuyente para informar a la autoridad sobre la aplicación de algún estímulo acreditado durante el ejercicio.

Para los efectos del artículo 25 del CFF y de la regla 9.6. de la RM, los contribuyentes que apliquen el **estímulo a que se refiere el artículo 16, apartado A, fracciones I y IV, de la LIF**, excepto los señalados en la regla 9.11., únicamente deberán presentar el aviso a que se refiere el citado artículo 25 cuando apliquen por primera vez dicho estímulo en la declaración anual dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración en la que se aplique el estímulo, a través del Buzón Tributario de conformidad con las Fichas de trámite 3/LIF⁹ y 4/LIF,¹⁰ contenidas en el anexo 1-A de la RM, según corresponda.

De acuerdo con la regla 1.14. de la RFA, para los contribuyentes que apliquen los **estímulos fiscales establecidos en el artículo 16, apartado A, fracciones I y II, numeral 2, de la LIF**, únicamente deberán presentar el aviso a que se refiere el citado artículo 25 cuando apliquen por primera vez dicho estímulo en la declaración en el pago provisional, definitiva o en la declaración anual, según se trate, dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración en la que se aplique el estímulo, de conformidad con la Ficha de trámite 4/LIF, contenida en el anexo 1-A de la RM.

Según la regla 2.13. de la RFA, para los contribuyentes que apliquen los **estímulos fiscales establecidos en el artículo 16, apartado A, fracción IV, de la LIF**, únicamente deberán presentar el aviso a que se refiere el citado artículo 25 cuando apliquen por primera vez dicho estímulo en la declaración en el pago provisional, definitiva o en la declaración anual, según se trate, dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración en la que se

aplique el estímulo, de conformidad con la Ficha de trámite 3/LIF, contenida en el anexo 1-A de la RM.

De acuerdo con la regla 3.16. de la RFA, para los contribuyentes que apliquen los **estímulos fiscales establecidos en el artículo 16, apartado A, fracción IV, de la LIF**, únicamente deberán presentar el aviso a que se refiere el citado artículo 25 cuando apliquen por primera vez dicho estímulo en la declaración en el pago provisional, definitiva o en la declaración anual, según se trate, dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la primera declaración en la que se aplique el estímulo, de conformidad con la Ficha de trámite 3/LIF, contenida en el anexo 1-A de la RM.

Conforme a la regla 4.9. de la RFA, para los contribuyentes que apliquen el estímulo a que se refiere el **artículo 16, apartado A, fracción IV, de la LIF**, únicamente deberán presentar el aviso a que se refiere el citado artículo 25 cuando apliquen por primera vez dicho estímulo en la declaración de pago provisional, definitiva o en la declaración anual, según se trate, dentro de los 15 días siguientes a la presentación de la declaración en la que se aplique el estímulo de conformidad con la Ficha de trámite 3/LIF de la RM.

De acuerdo con la regla 9.8. de la RM, los contribuyentes que apliquen el **estímulo fiscal establecido en el artículo 16, apartado A, fracción V, de la LIF** deberán observar lo siguiente:

I. Presentar durante el mes de marzo del siguiente año, mediante el buzón tributario, aviso en el que se señale que es sujeto del estímulo fiscal establecido en el precepto citado.

En el aviso a que se refiere esta fracción, se deberá incluir el inventario de los vehículos que se hayan utilizado durante el año inmediato anterior en la Red Nacional de Autopistas de Cuota, desglosado de la siguiente manera:

a) Denominación del equipo, incluyendo el nombre técnico y comercial, así como la capacidad de carga o de pasajeros, según sea el caso.

⁹ Ficha de trámite 3/LIF "Aviso que presentan los contribuyentes manifestando la aplicación de un estímulo fiscal que se otorga a los que adquieran o importen diésel o biodiésel y sus mezclas para su consumo final y que sea para uso automotriz en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público y privado de personas o de carga"

¹⁰ Ficha de trámite 4/LIF "Aviso mediante el cual se otorga un estímulo fiscal a las personas que realicen actividades empresariales y que para determinar su utilidad puedan deducir el diésel o biodiésel y sus mezclas que adquieran o importen para su consumo final, siempre que se utilice exclusivamente como combustible en maquinaria en general"

b) Modelo de la unidad.

c) Número de control de inventario o, en su defecto, el número de serie y los datos de la placa vehicular.

d) Fecha de incorporación o de baja del inventario, para el caso de las modificaciones realizadas durante el año que se informa.

II. Llevar una bitácora de viaje de origen y destino, así como la ruta de que se trate, que coincida con el estado de cuenta de la tarjeta de identificación automática vehicular o de un sistema electrónico de pago. Caminos y Puentes Federales de Ingresos y Servicios Conexos podrá proporcionar el servicio de expedición de reportes que contenga la información requerida.

III. Efectuar los pagos de autopistas mediante la tarjeta de identificación automática vehicular o de cualquier otro sistema electrónico de pago con que cuente la autopista y conservar los estados de cuenta de dicha tarjeta o sistema.

IV. Para la determinación del monto del acreditamiento, se aplicará al importe pagado por concepto del uso de la infraestructura carretera de cuota, sin incluir el IVA, el factor de 0.5 para toda la Red Nacional de Autopistas de Cuota.

Para este aviso, no hay una Ficha de trámite dentro del anexo 1-A de la RM como en los anteriores; sin embargo, la regla 9.8. de la RM antes descrita señala las características que debe contemplar el aviso y presentarlo mediante el Buzón Tributario.

COMENTARIOS FINALES

Durante el desarrollo de la colaboración, se puede observar que la LIF permite **acreditar contra el ISR causado en el ejercicio** que tenga el contribuyente los siguientes estímulos:

- Estímulo fiscal a la adquisición e importación para consumo final del diésel, biodiésel y sus mezclas, que:
 - Se utilicen exclusivamente como combustible en maquinaria en general, excepto vehículos;
 - Se usen en actividades agropecuarias o silvícolas (o, en su caso, podrán solicitar su **devolución** en los términos de la LIF);
 - Sean para uso automotriz, en vehículos que se destinen exclusivamente al transporte público

y privado, de personas o de carga, así como el turístico.

- Estímulo fiscal al transporte terrestre público y privado, de carga o pasaje, así como el turístico, que utilicen la Red Nacional de Autopistas de Cuota.
- Estímulo fiscal a los adquirentes que utilicen los combustibles fósiles en sus procesos productivos para la elaboración de otros bienes y que en su proceso productivo no se destinen a la combustión.
- Estímulo fiscal a los titulares de concesiones y asignaciones mineras.
- Estímulo fiscal a las personas físicas y morales residentes en México que enajenen libros, periódicos y revistas (como deducción adicional).

Se debe puntualizar que la aplicación de los estímulos antes mencionados constituye un ingreso acumulable para efectos del ISR en el momento que efectivamente se acrediten con excepción del estímulo señalado en artículo 16, apartado A, fracción VIII de la LIF, que expresamente señala que no es acumulable; por ello resulta importante precisar el momento de acumulación, documentar con papeles de trabajo de control, el soporte con facturas, cuotas vigentes al momento de su aplicación publicadas en el DOF, estados de cuenta y avisos presentados para que en alguna auditoría de estímulos fiscales que la autoridad realice, sea válida la aplicación en el ejercicio revisado, evitando una aplicación incorrecta que pudiera concluir en ser acreedor a multas por la omisión del pago de impuestos y en lugar de ser un beneficio para el contribuyente sea una carga fiscal.

Uno de los puntos por considerar y que deben de vigilar los contribuyentes es el límite establecido para sus ingresos anuales que fija la LIF porque, cuando se rebasen en cualquier momento del ejercicio, dejarán de aplicar desde el inicio del ejercicio el acreditamiento del estímulo fiscal de acuerdo con las reglas 1.13., 2.12. y 3.15. de la RFA, por lo cual deberán presentar declaraciones complementarias de los meses anteriores y, en su caso, enterar la diferencia del impuesto no cubierta con su respectiva actualización y recargos.

Finalmente, es importante enfatizar que en marzo de 2024 se debe presentar el aviso de aplicación de estímulos comentado con anterioridad. •