



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE HIDALGO
INSTITUTO DE CIENCIAS ECONÓMICO-ADMINISTRATIVAS



COORDINACIÓN DE POSGRADO

**Tratamiento fiscal de la asignación de recursos del Fondo
de Innovación Tecnológica a los contribuyentes que
tributan en el régimen del Título II de la Ley del Impuesto
Sobre la Renta**

TESINA

**QUE PARA OBTENER EL DIPLOMA DE
ESPECIALISTA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

PRESENTA:

L.C.CRISTÓBAL GUTIÉRREZ CARRASCO

ASESOR: M.A.F. JOSÉ ANTONIO HERNÁNDEZ GONZÁLEZ

PACHUCA DE SOTO, HGO. NOVIEMBRE 2012

Carta de autorización



UNIVERSIDAD AUTÓNOMA DEL ESTADO DE HIDALGO Instituto de Ciencias Económico Administrativas

Asunto: Autorización de Impresión.

Mtro. Julio César Leines Medécigo
Director de Control Escolar
Presente.

La Comisión Revisora de la Tesina titulada "TRATAMIENTO DE LA ASIGNACIÓN DE RECURSOS DEL FONDO DE INNOVACIÓN TECNOLÓGICA A LOS CONTRIBUYENTES EN EL RÉGIMEN DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA", realizada por la alumna C. CRISTÓBAL GUTIÉRREZ CARRASCO, con número de cuenta 184751 del programa de Especialidad en Administración Tributaria; una vez que se ha revisado y evaluado el documento de acuerdo con lo establecido por el artículo 73 del Reglamento General de Estudios de Posgrado, tiene a bien extender la presente

AUTORIZACIÓN DE IMPRESIÓN

Por lo que la sustentante deberá cubrir los requisitos del Reglamento General de Estudios de Posgrado y demás reglamentos aplicables al caso para acceder al examen de Diplomación, en el que sustentará y defenderá el documento de referencia.

ATENTAMENTE

"Amor, Orden y Progreso"

San Juan Tilcuautla, Hgo., a 22 de Noviembre de 2012.



MAF. Teresa de J. Vargas Vega.



DR. Heriberto Moreno Lobo.



M.A. Martha Jiménez Alvarado.

INSTITUTO DE CIENCIAS
ECONÓMICO ADMINISTRATIVAS

DR. JOSÉ A. HERNÁNDEZ GONZÁLEZ.

Profesores Investigadores del CA de Contaduría


V.O. BO
DR. ROBERTO ESTRADA BARCENAS
DIRECTOR

C.c.p. Interesado(a)
C.c.p. Minutario



CAMPUS LA CONCEPCIÓN,
LIBRAMIENTO A LA CONCEPCIÓN, KM. 2.5,
SAN JUAN TILCUAUTLA, MUNICIPIO DE
SAN AGUSTIN TLAXIACA HGO; C.P. 42160
TELÉFONO 01 (771) 717 2000 EXT. 4121



Juntos construyendo el futuro
2011-2017

Agradecimientos

A mi familia en general

Quiero agradecerles por todo el apoyo, comprensión, amor y confianza que me han brindado, no solamente, en el desarrollo de la presente investigación, pues ha requerido de tiempo que no he compartido con ellos, así como el tiempo que me han dado de libertad, eximiéndome y realizando labores que me corresponden dentro del hogar, sino también por todo lo brindado a través del tiempo que llevo de vida. Sin duda me encuentro infinitamente agradecido y feliz de contar con la familia a la que orgullosamente pertenezco. Gracias familia, los amo.

A mis padres

Cristóbal y María del Carmen, que han sido los pilares, la fortaleza, la razón de continuar, pues sus esfuerzos me han traído hasta este momento, y sinceramente no encuentro las palabras adecuadas para expresarles mi agradecimiento por todo, en el sentido amplio de la palabra, lo que nos han dado a mis hermanos y a mi, principalmente los valores y enseñanzas inculcados, el valor del trabajo, respeto, congruencia, el valor de la persona, siempre basado en la razón, a ustedes les debo todo lo que hasta este momento he logrado y por ustedes sé que las cosas que valen la pena en la vida y perduran se logran con esfuerzo y sacrificio. No me basta un simple “gracias”, estoy orgulloso de tenerlos como padres.

A mis hermanos

Porque encontrándome en medio de ambos respecto a las edades, he aprendido bastante de los dos, de ti Mireya a ser más “aliviado” y no tomarme la vida demasiado enserio, de ti Cristian, que siendo el menor siempre te ando diciendo lo que debes y no debes hacer, siempre tratando de enseñarte el camino por ser mayor que tú, sin embargo hay muchas cosas que he aprendido de ti y que te admiro, como la forma tan natural en que creas relación con la gente, siempre “chistosito” el niño, y principalmente que frente a los retos que

independientemente si se trata de realizarlos como individuo o como familia, siempre está el apoyo para lograrlos. Los amo hermanos.

A mis abuelos

Sé que ya te encuentras en otro sitio abuelito Cristóbal, y no sabes como me gustaría que aún estuvieras entre nosotros para celebrar cada uno de los logros de la familia, cómo le haces falta a mi padre, a mi, a la familia, sin duda tu cariño era excepcional, no creo equivocarme al decir que siempre fuimos tus nietos favoritos, tu compañía se extraña, fuiste nuestro copiloto siempre y no dudo que lo seguirás siendo en el resto de nuestras vidas, nunca olvido tu frase “¿Quién me vigila?” y tu canción “Hace un año cuatro meses que me picó un alacrán, que alacrán tan ponzoñoso que aún no me puedo aliviar...”, el pulque, yo era el de las entregas especiales, y me causa cierta emoción el escuchar a mi madre decirme que heredé tu carácter, no olvido los últimos momentos junto a ti y la palma de tu mano sobre mi cabeza queriendo expresar el cariño, siempre vives en nuestros corazones. A ti abuelita “Panchita” que eres un vasto ejemplo de fortaleza a tus 91 años de edad y con las ganas siempre de hacer algo, del cariño y lo espléndida que siempre quieres ser con cada miembro de la familia, eres la única, de entre todos tus hermanos, que por fortuna aún estás con nosotros, la cabeza de una familia que se ha extendido por muchos lados y que aún mantiene en contacto a parientes lejanos. Siempre viendo por los demás antes de ti, te quiero y como me gustaría que muchos de nosotros tuviéramos el coraje y las ganas de vivir que te caracteriza, estoy orgulloso de ser tu nieto.

A mis maestros

Quiero agradecer a cada uno de los maestros que han formado parte de mi desarrollo, en cada una de las etapas de mi vida, porque con sus enseñanzas hemos llegado hasta este punto y falta aún mucho camino por recorrer. Gracias.

A mi asesor

El Maestro en Administración Financiera José Antonio Hernández González, por el apoyo, comprensión y asesoría en el desarrollo del presente trabajo, que ha sido de vital importancia para su conclusión. Gracias

A mis amigos

Los que vienen, los que se han ido, los que permanecen, los que de alguna manera han sido un ejemplo de querer ser alguien en la vida, he aprendido bastante de todos y quiero agradecer el apoyo incondicional de muchos de ellos, porque parte importante de mis logros se los debo a que han estado conmigo. Gracias.

Quiero agradecer de manera general a todas las personas que me han brindado su apoyo en todo sentido, y sobre todo la confianza que han puesto en mí, por creerme capaz de realizar las cosas.

Esto apenas es el comienzo.

Muchas gracias

Índice

Carta de autorización.....	2
Agradecimientos	3
Introducción	8
Capítulo1. Metodología de la Investigación	9
1.1 Planteamiento del problema.....	9
1.2 Justificación.....	13
1.3 Preguntas de investigación.....	16
1.4 Objetivos generales:	16
1.5Objetivos específicos.....	16
1.6 Hipótesis	17
1.7 Abreviaturas	18
Capítulo 2.- Antecedentes	19
2.1 Obligación del Estado Mexicano de otorgar apoyos para impulsar el desarrollo tecnológico	19
2.2 Ley de Planeación y el Sistema de Planeación de Desarrollo Nacional.....	24
2.3 Plan Nacional de Desarrollo	27
2.4 Programa Sectorial de Economía 2007-2012	35
2.5 Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012 (PECyT).....	38
2.6 Reglas de Operación, Convocatoria y Términos de Referencia.	63
2.7 Términos de referencia 2011	69
Capítulo 3. Tratamiento fiscal de la asignación de recursos	73
3.1 Convenio de Asignación de recursos	73
3.2 Contrato y convenio	76
3.3 Análisis fiscal de los recursos canalizados del Fondo de Innovación Tecnológica.....	79
3.3.1 Impuesto Sobre la Renta	80
3.3.2 Deducción Inmediata de Activo Fijo	98
3.3.3 Impuesto al Valor Agregado.....	102
3.3.4 Acreditamiento del impuesto trasladado al contribuyente.....	118
3.3.5 Impuesto Empresaria a Tasa Única	132
Conclusiones	136
Limitaciones y futuras líneas de investigación	137
Bibliografía	138

Índice de tablas

Tabla 1 Financiamiento de Investigación y Desarrollo.....	40
Tabla 2 Vínculo entre las líneas de acción, objetivos y estrategias	49
Tabla 3 Clasificación de actos y actividades de la LIVA	123

Índice de ilustraciones

Ilustración 1 Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación	44
Ilustración 2 Vínculo entre el PND 2007-2012 y el PECyT 2008-2012	48
Ilustración 3 Aspectos relacionados a ciencia, tecnología e innovación del Programa Sectorial de Economía 2007-2012.....	56
Ilustración 4 Marco Estructural en Ciencia y Tecnología	56
Ilustración 5 Características de convenios y contratos	77
Ilustración 6 Características de actividades de Prestación y Fomento	78

Introducción

Las economías de los países subdesarrollados o en vías de desarrollo, necesitan un gran impulso para lograr generar un desarrollo económico real y adecuado a las exigencias del mundo actual.

El desarrollo de las naciones se da por el gran impulso que el Estado ofrece a sectores clave o prioritarios de producción, lo que los puede llevar a encontrar el punto para generar movimiento económico y ser competitivos a nivel mundial, uno de esos sectores es la tecnología, el cual es un sector importante para el desarrollo de una nación y de hecho, lo que puede llegar a detonar su crecimiento.

Los países que actualmente se encuentran al frente como grandes potencias son países que han impulsado de una manera importante el desarrollo de tecnología¹, es por eso que México busca a través de Programas Federal incentivar el sector tecnológico para dirigir el comportamiento de los gobernados a cumplir las metas sobre investigación y desarrollo, generando crecimiento al país.

México tiene la necesidad de mantener inversiones que promuevan el crecimiento y políticas sociales para acercarse a la vida promedio de la OCDE y reducir la pobreza².

La poca competencia en muchos sectores y las deficiencias en la educación han representado un retraso para la productividad.

Algunas reformas clave para combatir la informalidad son una mejor educación, mejor regulación y mayores incentivos para formar parte del sector formal, y de direccionar las actividades del sector privado al desarrollo de tecnología, al igual que un cumplimiento más riguroso de las leyes laborales y tributarias.

¹ Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012.

² OCDE (2011), *Estudios económicos de la OCDE: México 2011*,. OECD Publishing.
<http://dx.doi.org/10.1787/9789264115934-es>

Respecto de dichos incentivos y en relación a la política económica y tributaria, existe un marco jurídico inicialmente, un tanto confuso e incongruente, lo que representa de cierta manera un freno más al desarrollo económico.

Es por ello que en el presente estudio se desarrolla el análisis sobre el tratamiento fiscal de los incentivos que crea el Estado como medidas de impulso y desarrollo de los sectores prioritarios, en especial el de tecnología, en concreto se estudiará el marco fiscal de los apoyos vía presupuesto que ofrece el Estado en el fideicomiso público creado entre la Secretaría de Economía y el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología denominado “Fondo de Innovación Tecnológica SE-CONACyT”, con el principal propósito de que este material sirva de base para dar el correcto tratamiento en esta materia, y que no por desconocimiento, los contribuyentes generen contingencias eventuales que puedan afectarlos de manera importante económicamente.

Así como también se presentan posibles estrategias que permitan a los contribuyentes sujetos de apoyo de dicho fondo, la aplicación de estímulos fiscales, para lograr llegar a su etapa de generación de ingresos y no tener que “cerrar la cortina” antes de haber salido al mercado con productos innovadores o mejorados que utilicen nuevas tecnologías y nuevo conocimiento, principalmente para generar liquidez en las entidades económicas cumpliendo con las obligaciones a que se encuentran sujetos, todo dentro del marco de la Ley.

Capítulo1. Metodología de la Investigación

1.1 Planteamiento del problema

Es evidente que en la actualidad aquellos países que son considerados como desarrollados, lo son debido a la atención que han dado, tanto sus gobiernos, así como sus gobernados, al desarrollo de ciertos sectores, como el científico y tecnológico, los cuales son sujetos del presente estudio, y que han ayudado a estos países a ocupar ese lugar preferente.

Sin embargo, y como se menciona en el párrafo anterior, esto requiere de la cooperación de los gobernados que centran sus actividades en dichos sectores, para ayudar en las atribuciones correspondientes al Estado. Un país mide su desarrollo a través del análisis de situaciones internas y externas, que le proporcionan algunos indicadores, permitiéndole determinar el crecimiento que se da dentro de un periodo.

Como ya se mencionó, el desarrollo se mide a través de situaciones internas, como lo son la generación de empleos, ingresos per cápita, niveles de producción e inversión de las empresas, además de la generación e impulso de empresas de nueva creación. Por lo que se puede mencionar que existe desarrollo dentro de una nación, cuando el desarrollo se da en cada uno de estos factores que intervienen. Si las empresas no se desarrollan, de igual manera, no lo hace el país.

En este sentido, el gobierno de México como un país en vías de desarrollo, destina a través del presupuesto federal anual, ciertas cantidades de recursos financieros a los rubros pertenecientes a los sectores en comento, para el ejercicio fiscal 2011 la cantidad destinada al Programa de Ciencia, Tecnología e Innovación es de \$ 48, 938, 316, 930.00³, para impulsar su desarrollo, a través de programas que subsidian o apoyan a las empresas para lograr los objetivos planteados.

Cumpliendo con los requisitos y normatividad al respecto de dichos programas, se da la participación en ellos de las empresas, tanto personas físicas como morales, con capacidad de desarrollar proyectos de investigación prometedores, aunque de igual manera surgen ideas emprendedoras y de un alto grado de innovación que son apoyadas por dichos programas, sin embargo, de manera frecuente se desarrollan por empresas que nacen de esa idea y que se encuentran en plena etapa de inversión o pre-operativa.

³ Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2011, Anexo 9

Cuando las empresas se encuentran en su etapa de inversión requieren de contar con liquidez para hacer frente a las obligaciones que a corto plazo generan, así como para su inversión.

En este tenor, se presenta la incertidumbre del tratamiento fiscal que se debe aplicar a los ingresos percibidos por una empresa, provenientes de dichos programas, en concreto del Fondo de Innovación Tecnológica, para su correcto cumplimiento de las diversas obligaciones fiscales, y que además de acuerdo a lo que se comenta en el párrafo anterior le estaría generando a la empresa contingencias que afectarían seriamente su permanencia.

Ahora bien, como se mencionó, se pretende analizar el fideicomiso público creado entre la Secretaría de Economía y el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología (CONACyT), denominado Fondo de Innovación Tecnológica, que mas adelante se detallará. Pues de acuerdo a lo establecido en las diferentes normas que lo regulan, deben asignarse los recursos a través de un convenio, en el que se establecen dentro de sus cláusulas, diversas obligaciones y formas de manejar el recurso, entre las cuales se encuentra la obligación de expedir una factura a nombre del FONDO sin Impuesto al Valor Agregado.

Otra obligación establecida dentro del convenio, es la de abrir una cuenta bancaria que apruebe el CONACyT para depositar los recursos asignados, así como las aportaciones de la empresa, y que será exclusiva del proyecto.

También se establece que el recurso asignado al desarrollo del proyecto no podrá ser destinado al pago de ningún impuesto, en cualquiera de sus tres órdenes de gobierno, ya sea federal, estatal o municipal. Además se estipula que el recurso que se llegue a destinar para el pago de cualquiera de ellos deberá ser reintegrado a la cuenta exclusiva del proyecto a desarrollar. Es indiscutible que por la naturaleza de las operaciones de la empresa para el desarrollo del proyecto, ésta tendrá que realizar los pagos de las erogaciones realizadas para el mismo, con el impuesto que respectivamente le sea trasladado, de la cuenta exclusiva asignada.

En relación al párrafo anterior y con otra de las obligaciones que se encuentran dentro del convenio, se deben presentar reportes financieros de los recursos asignados por cada una de las etapas que constituye el proyecto, pues en esa medida el recurso es depositado, únicamente con los netos de los comprobantes que amparan las erogaciones, esto resulta congruente con el párrafo anterior, pues no se permite reportar el Impuesto al Valor Agregado que le es trasladado a la empresa en dichas operaciones.

Cabe señalar que la empresa que interviene en el presente caso de estudio, es una empresa que se constituye en el mes de diciembre de 2010, y que en el ejercicio 2011 únicamente percibió el ingreso derivado del Fondo de Innovación Tecnológica. Lo anterior, se da de una manera natural, ya que comúnmente las empresas que comienzan a surgir, antes de realizar las actividades principales por las cuales obtendrán sus ingresos habitualmente, se encuentran en procesos de inversión, de investigación y desarrollo, y que se puede encontrar gestionando sus primeros clientes potenciales, sin que ello le asegure un ingreso por un lapso de tiempo considerable.

Ahora bien, la verdadera problemática resulta al determinar si los ingresos derivados del FONDO deben acumularse para efectos del Impuesto Sobre la Renta, así como gravarse para el Impuesto Empresarial a Tasa Única, además del manejo del Impuesto al Valor Agregado que se trasladó a la empresa en las erogaciones realizadas, pues como se comentó, es una empresa que inicia operaciones y siendo el único ingreso percibido durante el año 2011, se hace frente a la incertidumbre de considerar tal impuesto como parte del costo de las adquisiciones, o como un impuesto totalmente acreditable, pues considerando la primera opción, resulta incongruente con los reportes emitidos a CONACyT.

En base a lo anterior, existe el dilema de tal tratamiento, pues esto podría afectar considerablemente la liquidez de la empresa y posiblemente hasta estar en juego su existencia.

1.2 Justificación

El estudio del tratamiento fiscal, dentro del marco legal, que se aplica a los apoyos económicos que realiza el gobierno federal, destinados a la investigación y desarrollo de tecnología en el territorio nacional, resulta de gran importancia para las empresas que actualmente invierten y que toman el riesgo de destinar recursos a ello, pues si bien es cierto que la innovación de productos puede traer una mejor aceptación y posicionamiento en el mercado, también lo es que el hacerlo requiere de inversión de diversos tipos de recursos, como son humanos, de donde surge el proceso creativo e innovador, con gran ayuda, evidentemente, de su nivel de preparación; materiales, que si bien pueden ser aprovechados en procesos de producción seguros para obtener un beneficio, se ofrecen para la experimentación; y por último pero no menos importante, los recursos financieros, que en cierta forma es un recurso vital para la sobrevivencia de las organizaciones, y en este caso en concreto, para el desarrollo de proyectos innovadores, de los cuales se esperan beneficios futuros, por lo que la organización sujeta al presente estudio hace frente a sus necesidades con las inversiones hechas en su nacimiento, y que son indispensables para alcanzar la etapa de generación de ingresos.

En relación a lo anteriormente expuesto, se puede mencionar que aquellas empresas que, de alguna manera, se encuentran en situaciones normales de funcionamiento, por el tiempo que llevan operando con productos estudiados y probados que han posicionado en el mercado, y por los cuales se obtiene un ingreso constante para el sustento de la organización, no les resulta tan decisivo una consideración como la del presente análisis, pues ya que cuenta con tal respaldo económico, que en caso de que le genere una contingencia financiera, le permitiría hacer frente a las obligaciones derivadas del apoyo, no obstante a ello se debe aplicar el tratamiento adecuado a la situación, pues posiblemente se podrían estar distribuyendo recursos de una manera inconsciente y sin conocimiento de causa.

Situación contraria a la del presente estudio, pues como ya se ha comentado, existen empresas que surgen con una idea emprendedora e innovadora y el apoyo del Fondo de Innovación Tecnológica les resulta imprescindible para llevar a cabo el desarrollo de su investigación. Sin embargo, en el caso de que derivado del apoyo nazcan obligaciones financieras, frena de alguna manera dicho desarrollo, pues la finalidad del mismo es impulsar el sector ciencia y tecnología, al tiempo que la misma empresa, asegura permanencia y, contribuye y colabora en el cumplimiento de los objetivos por los cuales nace este tipo de apoyos que es el desarrollo nacional.

En este tenor, el estudio resulta de utilidad para aquellas empresas que se encuentran en situaciones jurídicas o supuestos de hecho similares al presente, pues ya que le da el enfoque a su etapa de inversión o pre-operativa, y que por lo tanto, aún no cuentan con la percepción de ingresos derivados de sus operaciones normales que les permitan ser autosuficientes, en ese momento; además resulta mayor el esfuerzo para mantenerse en equilibrio y fluidez económica, pues ya que independientemente de los ingresos, se realiza una inyección de recursos financieros, como parte de la aportación para el desarrollo de un proyecto, y que su éxito se encuentra sujeto a pruebas que pueden resultar favorables o no.

Dicho lo anterior, se da a conocer que es de suma importancia el buen manejo del recurso financiero, para lograr su optimización, pues ya que es parte vital para continuar realizando pruebas que permitan llevar al éxito al proyecto, cumpliendo con los objetivos planteados que motivan la asignación de recursos, y de esta manera le genere un valor agregado a la empresa y pueda tener un crecimiento dentro de la economía nacional e internacional, es por eso que resulta de trascendencia el estudio del tratamiento fiscal adecuado al caso, pues en muchas ocasiones, quienes se encuentran a cargo de los proyectos, desconocen las normas aplicables y las consecuencias que conllevan. De no hacerlo, por una parte se estaría incumpliendo con la normatividad aplicable, lo que podría generarle una contingencia legal, que pudiera afectar su patrimonio, y por otro se estaría jugando con la existencia de la empresa, por la salida de recursos que le

son imprescindibles para su funcionamiento, al menos hasta alcanzar la etapa de la autogeneración de ingresos.

También es importante destacar que con la permanencia y crecimiento de las empresas, trae como consecuencia la generación de empleos principalmente en áreas especializadas que requiere un alto nivel de preparación, así como en áreas de las que requiere servicio para su buen funcionamiento.

La observancia de la legislación es elemental, para que la actuación de las empresas esté dentro de la legalidad y le den certeza jurídica, por lo que siendo empresas legalmente constituidas de acuerdo a las leyes mexicanas, son sujetas de derechos y obligaciones de acuerdo a los supuestos en los que se encuentre, reiterando el enfoque fiscal, dándole el cumplimiento adecuado y permitiendo darle rapidez a la toma de decisiones.

La necesidad de conocer el entorno y el rumbo, el camino, o los retos a los que la empresa tendrá que enfrentarse para cumplir con los objetivos establecidos en el marco que se establezca para ser acreedora de recibir un apoyo económico en el desarrollo de tecnología, y al mismo tiempo cumplir con sus obligaciones formales que le atribuyen como una empresa legalmente constituida.

El estudio del marco jurídico que le permita crear una estrategia a la empresa para permanecer en funcionamiento y al mismo tiempo cumpliendo correctamente con sus obligaciones.

Por todo lo anteriormente expuesto es que surge la motivación para darse a la tarea de realizar la presente investigación y que de alguna manera pueda contribuir a la toma de decisiones eficaces y eficientes.

1.3 Preguntas de investigación

- 1.- ¿Los recursos asignados por el FONDO DE INNOVACIÓN TECNOLÓGICA a la empresa deben considerarse como ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta?
- 2.- ¿Los recursos asignados por el FONDO DE INNOVACIÓN TECNOLÓGICA a la empresa deben considerarse como ingresos gravados para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única?
- 3.- ¿La asignación de recursos del FONDO DE INNOVACIÓN TECNOLÓGICA a la empresa es un acto gravado por la Ley del Impuesto al Valor Agregado?
- 4.- ¿Existe algún estímulo fiscal que le sea aplicable a la investigación y desarrollo de ciencia y tecnología?

1.4 Objetivos generales:

- 1.- Determinar el tratamiento fiscal adecuado, de los ingresos provenientes del Fondo de Innovación Tecnológica, percibidos por una persona moral para el desarrollo de un proyecto de investigación y desarrollo de ciencia y tecnología.
- 2.- Crear alguna estrategia que le permita a la empresa cumplir con sus obligaciones dentro del marco legal aplicable, sin que tenga que distribuir recursos al estado y destinarlos así a alcanzar la culminación y éxito del proyecto a desarrollar, y de la misma empresa.

1.5Objetivos específicos.

- 1.- Disipar la incertidumbre sobre la acumulación de los ingresos provenientes del Fondo de Innovación Tecnológica, percibidos por una persona moral para el desarrollo de un proyecto de investigación y desarrollo de ciencia y tecnología,

para efectos de Impuesto Sobre de la Renta, para la adecuada y asertiva toma de decisiones, con eficacia y eficiencia.

2.- Establecer el tratamiento sobre el gravamen de los ingresos provenientes del Fondo de Innovación Tecnológica en materia del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

3.- Resolver con certeza, la validez para efectuar como deducciones de IETU aquellas erogaciones realizadas con recursos propios, así como los provenientes del Fondo de Innovación Tecnológica.

4.- Determinar el motivo por el cual, la factura que se expide en la asignación de recursos debe de hacerse sin el impuesto al valor agregado, es decir, la naturaleza del acto realizado para efectos del mismo.

5.- Determinar de acuerdo a la normatividad aplicable, la forma en que se ha de proceder para los cálculos de la proporción del acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, sobre aquellos gastos e inversiones realizadas con recursos propios y del proyecto, considerando que el año anterior al presente ejercicio solamente se percibió ingreso del Fondo de Innovación Tecnológica.

6.- Hallar una estrategia dentro del marco jurídico que permita darle cumplimiento a sus obligaciones fiscales, conservando sus recursos financieros para la solvencia y fluidez de las erogaciones necesarias para la conclusión exitosa del proyecto, alcanzando así la etapa de la percepción de los beneficios de la investigación y de autosuficiencia.

1.6 Hipótesis

Los recursos percibidos por las personas morales que tributan en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, provenientes del Fondo de Innovación Tecnológica no se consideran ingresos acumulables, para efectos de la misma

Ley, así como no son objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ni objeto de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

Los recursos percibidos por las personas morales que tributan en el Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, provenientes del Fondo de Innovación Tecnológica se consideran ingresos acumulables, para efectos de la misma Ley, así como son un acto exento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y un acto gravado para efectos de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

1.7 Abreviaturas

CONACyT	Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología
SE	Secretaría de Economía
ISR	Impuesto Sobre la Renta
LISR	Ley del Impuesto Sobre la Renta
IVA	Impuesto al Valor Agregado
LIVA	Ley del Impuesto al Valor Agregado
IETU	Impuesto Empresarial a Tasa Única
CFF	Código Fiscal de la Federación
RCFF	Reglamento del Código Fiscal de la Federación
RISR	Reglamento del la Ley del Impuesto Sobre la Renta
RIVA	Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado
LTOC	Ley de Títulos y Operaciones de Crédito
CCF	Código Civil Federal
LOAPF	Ley Orgánica de la Administración Pública Federal

LCyT	Ley de Ciencia y Tecnología
LPyRH	Ley de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria
LIF	Ley de Ingresos de la Federación
PEF	Presupuesto de Egresos de la Federación
FIT	Fondo de Innovación Tecnológica
SCJN	Suprema Corte de Justicia de la Nación
TFJFA	Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa

Capítulo 2.- Antecedentes

2.1 Obligación del Estado Mexicano de otorgar apoyos para impulsar el desarrollo tecnológico

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 3°, establece el derecho que tiene todo individuo de recibir educación, así como la obligación del Estado-Federación, Estados, Distrito Federal y Municipios, de impartirla, y de igual manera las características con las que ésta ha de ser dada. Además establece en su fracción V, que el Estado deberá apoyar la investigación científica y tecnológica⁴, y que a continuación se transcribe:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

“Artículo 3° ...

V. Además de impartir la educación preescolar, primaria, secundaria y media superior, señaladas en el primer párrafo, el

⁴ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 3°, fracción V.

*Estado promoverá y atenderá todos los tipos y modalidades educativos –incluyendo la educación inicial y a la educación superior– necesarios para el desarrollo de la nación, **apoyará la investigación científica y tecnológica**, y alentará el fortalecimiento y difusión de nuestra cultura;”*

(Énfasis añadido)

Es precisamente en la norma citada de la Carta Magna, donde se encuentra el fundamento del deber que tiene el Estado de impulsar la investigación en materia, y que por ende, de la misma emana la actual Ley de Ciencia y Tecnología, como norma reglamentaria de la disposición mencionada.

La Ley de Ciencia y Tecnología establece como objeto de la misma, entre otros, el de regular los apoyos que el Gobierno Federal está obligado a otorgar para impulsar, fortalecer, desarrollar y consolidar la investigación científica, el desarrollo tecnológico y la innovación en general en el país⁵; de la misma manera la de determinar los instrumentos mediante los cuales el Gobierno Federal cumplirá con la obligación de apoyar la investigación científica, el desarrollo tecnológico y la innovación⁶; así como, fomentar el desarrollo tecnológico y la innovación de las empresas nacionales que desarrollen sus actividades en territorio nacional, en particular en aquellos sectores en los que existen condiciones para generar nuevas tecnologías o lograr mayor competitividad⁷.

En el mismo sentido del desarrollo tecnológico nacional y el desarrollo nacional en general, se precisa que, la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la

⁵ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 1º, fracción I.

⁶ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 1º, fracción II.

⁷ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 1º, fracción IX.

Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una mas justa distribución del ingreso y la riqueza, permite el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, y que su misma seguridad la ampara la Constitución General de la República⁸.

Además de lo anterior, en la misma disposición se establecen otros puntos de importancia en materia de desarrollo nacional, por lo que se transcribe a continuación:

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

“Artículo 25. Corresponde al Estado la rectoría del desarrollo nacional para garantizar que éste sea integral y sustentable, que fortalezca la Soberanía de la Nación y su régimen democrático y que, mediante el fomento del crecimiento económico y el empleo y una más justa distribución del ingreso y la riqueza, permita el pleno ejercicio de la libertad y la dignidad de los individuos, grupos y clases sociales, cuya seguridad protege esta Constitución.

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 esta Constitución.

Al desarrollo económico nacional concurrirán, con responsabilidad social, el sector público, el sector social y el sector privado, sin menoscabo de otras formas de actividad económica que contribuyan al desarrollo de la Nación.

⁸ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 25°.

El sector público tendrá a su cargo, de manera exclusiva, las áreas estratégicas que se señalan en el Artículo 28, párrafo cuarto de la Constitución, manteniendo siempre el Gobierno Federal la propiedad y el control sobre los organismos que en su caso se establezcan.

Asimismo podrá participar por sí o con los sectores social y privado, de acuerdo con la ley, para impulsar y organizar las áreas prioritarias del desarrollo.

*Bajo criterios de equidad social y productividad se **apoyará e impulsará a las empresas de los sectores social y privado de la economía**, sujetándolos a las modalidades que dicte el interés público y al uso, en beneficio general, de los recursos productivos, cuidando su conservación y el medio ambiente.*

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.

La ley alentará y protegerá la actividad económica que realicen los particulares y proveerá las condiciones para que el

desenvolvimiento del sector privado contribuya al desarrollo económico nacional, en los términos que establece esta Constitución.”

(Énfasis añadido)

En la misma temática en el apartado A del Artículo 26 de la CPEUM, se establece el fundamento y la obligación del Estado de contar con un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional⁹, cumpliendo con ciertas características, que se menciona a continuación:

“Artículo 26.

A. El Estado organizará un sistema de planeación democrática del desarrollo nacional que imprima solidez, dinamismo, permanencia y equidad al crecimiento de la economía para la independencia y la democratización política, social y cultural de la Nación.

Los fines del proyecto nacional contenidos en esta Constitución determinarán los objetivos de la planeación. La planeación será democrática. Mediante la participación de los diversos sectores sociales recogerá las aspiraciones y demandas de la sociedad para incorporarlas al plan y los programas de desarrollo. Habrá un plan nacional de desarrollo al que se sujetarán obligatoriamente los programas de la Administración Pública Federal.

⁹ Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 26°, primer párrafo.

La ley facultará al Ejecutivo para que establezca los procedimientos de participación y consulta popular en el sistema nacional de planeación democrática, y los criterios para la formulación, instrumentación, control y evaluación del plan y los programas de desarrollo. Asimismo, determinará los órganos responsables del proceso de planeación y las bases para que el Ejecutivo Federal coordine mediante convenios con los gobiernos de las entidades federativas e induzca y concierte con los particulares las acciones a realizar para su elaboración y ejecución.

En el sistema de planeación democrática, el Congreso de la Unión tendrá la intervención que señale la ley.”

(Énfasis añadido)

Así entonces, es como surge la Ley de Planeación que se establece como regulatoria para darle cumplimiento a la disposición constitucional antes mencionada, en materia de desarrollo nacional, y en la cual se describe la forma en que se ha de proceder a planear el actuar del Estado para cumplir con los objetivos de crecimiento planteados.

2.2 Ley de Planeación y el Sistema de Planeación de Desarrollo Nacional

La Ley de Planeación tiene por objeto, entre otros, establecer las normas y aquellos principios sobre los cuales ha de realizarse la Planeación Nacional del Desarrollo, además de dirigir, conforme a la misma, las actividades de la

Administración Pública Federal¹⁰. De acuerdo a la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal¹¹, ésta es:

“Artículo 1o.- La presente Ley establece las bases de organización de la Administración Pública Federal, centralizada y paraestatal.

La Presidencia de la República, las Secretarías de Estado y la Consejería Jurídica del Ejecutivo Federal, integran la Administración Pública Centralizada.

Los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal, las instituciones nacionales de crédito, las organizaciones auxiliares nacionales de crédito, las instituciones nacionales de seguros y de fianzas y los fideicomisos, componen la administración pública paraestatal.”

Además de establecer las bases para que el Gobierno Federal, de manera coordinada, realice las actividades de planeación con las entidades federativas; y aquellas para que los particulares contribuyan a alcanzar los objetivos y prioridades del plan y los programas¹².

Se hace necesario mencionar lo que para efectos de la materia de estudio se entiende como planeación nacional de desarrollo, para lo cual se cita el siguiente artículo de la Ley de Planeación:

¹⁰ Ley de Planeación, Artículo 1°, fracción I.

¹¹ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Artículo 1.

¹² Ley de Planeación, Artículo 1°, fracción III y V.

“Artículo 3o.- Para los efectos de esta Ley se entiende por planeación nacional de desarrollo la ordenación racional y sistemática de acciones que, en base al ejercicio de las atribuciones del Ejecutivo Federal en materia de regulación y promoción de la actividad económica, social, política, cultural, de protección al ambiente y aprovechamiento racional de los recursos naturales, **tiene como propósito la transformación de la realidad del país**, de conformidad con las normas, principios y objetivos que la propia Constitución y la ley establecen.”

(Énfasis añadido)

También es mediante ésta que se han de fijar objetivos, metas, estrategias y prioridades, asignando recursos, responsabilidades y tiempos de ejecución para su cumplimiento, evaluando los resultados arrojados¹³.

En el mismo marco de referencia, se estipula que la Planeación al llevarse a cabo como un medio para el eficaz desempeño de la responsabilidad del Estado sobre el desarrollo integral y sustentable del país, que establece la Constitución, se basa, entre otros, en los principios de preservación y perfeccionamiento del régimen de gobierno que actualmente se encuentra en el pueblo y siempre con el constante mejoramiento económico, social y cultural de los gobernados¹⁴, y que el equilibrio de los factores de producción proteja y promueva el empleo, en el mismo sentido de estabilidad económica y social¹⁵.

De igual manera, se establece que las disposiciones reglamentarias de la Ley que se comenta en el párrafo anterior, fundan las normas de organización y

¹³ Ley de Planeación, Artículo 3, segundo párrafo.

¹⁴ Ley de Planeación, Artículo 2, primer párrafo y fracción II.

¹⁵ Ley de Planeación, Artículo 2, fracción VI.

funcionamiento del Sistema de Planeación y el proceso que deberán llevar las actividades referentes a la instrumentación, control y evaluación de los planes y programas correspondientes¹⁶.

Es importante mencionar que es a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a la que le compete elaborar el Plan Nacional de Desarrollo, participando de alguna manera en la definición de las políticas financiera, fiscal y crediticia; tomando en cuenta las propuestas que formule el resto de la Administración Pública Federal y a las cuales les corresponde la elaboración de los programas sectoriales de igual manera con las propuestas de los sectores correspondientes; los gobiernos de los estados, así como de los diversos grupos sociales e indígenas interesados¹⁷.

2.3 Plan Nacional de Desarrollo

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en uso de las atribuciones que se mencionaron anteriormente, publicó en el Diario Oficial de la Federación el Decreto mediante el cual se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo con fecha 31 de mayo de 2007, y se establece en sus artículos segundo, tercero, cuarto, segundo párrafo y quinto, que, los objetivos nacionales, estrategias, prioridades y programas contenidos en dicho plan regirán la actuación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, además ejecutarán los programas sectoriales, regionales, especiales e institucionales para su logro, y deberán ajustarse a dichos objetivos y prioridades para la aplicación de los instrumentos de política económica y social que promuevan la inducción de acciones de los diversos grupos sociales y de los particulares¹⁸, lo cual sienta sus bases en el artículo 1° y 27° de la Ley de Planeación, y el artículo 9 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. Así como realizar las previsiones necesarias para el financiamiento y asignación de recursos correspondientes¹⁹, que de igual

¹⁶ Ley de Planeación, Artículo 13.

¹⁷ Ley de Planeación, Artículo 14, fracción II; Artículo 15, fracción I; Artículo 16, fracción III; Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Artículo 31, fracción I.

¹⁸ Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012, Artículo Segundo y Tercero.

¹⁹ Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012, Artículo Quinto.

manera se encuentra establecido en el artículo 3º, segundo párrafo, de la misma Ley, y que previamente se ha comentado. Para su mayor entendimiento se transcriben a continuación:

Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012

“ARTÍCULO SEGUNDO.- *Los objetivos nacionales, estrategias, prioridades y programas contenidos en el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012 regirán la actuación de las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal.*

ARTÍCULO TERCERO.- *De acuerdo con lo previsto en la Ley de Planeación y demás disposiciones aplicables y en el marco del Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012, las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal elaborarán y ejecutarán los programas sectoriales, regionales, especiales e institucionales que correspondan, tendentes al logro de los objetivos de dicho Plan.*

ARTÍCULO CUARTO.- *Las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal establecerán los mecanismos necesarios para la coordinación con los distintos órdenes de gobierno y la concertación con los diversos grupos sociales y de los particulares, con la finalidad de promover su participación amplia y responsable en la consecución de los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012.*

Las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal deberán ajustarse a los objetivos y prioridades del Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012, para la aplicación de los instrumentos de política económica y social que promuevan la inducción de acciones de los diversos grupos sociales y de los particulares.

ARTÍCULO QUINTO.- *Para cumplir con los objetivos nacionales, estrategias, prioridades y programas previstos en el Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012, las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal harán las provisiones necesarias para el financiamiento y la asignación de los recursos correspondientes, al integrar los anteproyectos de sus presupuestos de egresos.”*

Por otra parte, el Plan Nacional de Desarrollo, en cumplimiento al artículo 26 Constitucional, establece 10 objetivos nacionales, de los cuales se transcriben a continuación dos de ellos:

“3. Alcanzar un crecimiento económico sostenido más acelerado y generar los empleos formales que permitan a todos los mexicanos, especialmente a aquellos que viven en pobreza, tener un ingreso digno y mejorar su calidad de vida.

4. Tener una economía competitiva que ofrezca bienes y servicios de calidad a precios accesibles, mediante el aumento de la productividad, la competencia económica, la inversión en infraestructura, el fortalecimiento del mercado interno y la creación de condiciones favorables para el desarrollo de las empresas, especialmente las micro, pequeñas y medianas.”

Dichos objetivos se establecen en torno a cinco ejes:

1. Estado de Derecho y seguridad.
2. Economía competitiva y generadora de empleos.
3. Igualdad de oportunidades.
4. Sustentabilidad ambiental.
5. Democracia efectiva y política exterior responsable.

Derivado de lo anterior, el eje que atañe al presente caso en particular, es el número 2, correspondiente a la **“Economía competitiva y generadora de empleo”** articulada con los objetivos nacionales antes descritos, por lo que, a continuación se mencionarán los objetivos y estrategias establecidas para el desarrollo y cumplimiento de este eje.

La finalidad de la política económica es lograr un crecimiento sostenido y acelerado y generar los empleos formales que permitan mejorar la calidad de vida de todos los mexicanos. Mejorar las condiciones de vida y las oportunidades de todos, especialmente de aquellos que viven en la pobreza, es un imperativo social.

De acuerdo al diagnóstico que se elaboró en este segmento se determinó que debería de seguirse una estrategia sobre tres vertientes, una de las cuales es la siguiente:

“Crecimiento elevado de la productividad: para alcanzar un mayor crecimiento de la productividad se requiere una mayor competencia económica y condiciones más favorables para la adopción y el desarrollo tecnológico. La competencia económica crea incentivos para la innovación por parte de las empresas, reduce los costos de los insumos y los productos finales, incrementa la competitividad de la economía y mejora la distribución del ingreso. Por su parte, la adopción y desarrollo de nuevas tecnologías permite producir nuevos bienes y servicios, incursionar en mercados internacionales y desarrollar procesos más eficientes. Esto redituará en una mayor producción y en ingresos más elevados.”

De igual manera se establece una política de reducción de riesgos en las inversiones, reduciendo costos, aumentando la rentabilidad de las mismas, que crea como consecuencia disminución de precios y el incremento en los niveles de inversión, para ello se menciona uno de los lineamientos a que hace referencia el plan en comento:

“Simplificación administrativa y regulatoria. Por un lado, es necesario reducir los costos de transacción a los que se enfrentan las personas para llevar a cabo todas sus actividades, incluyendo avances adicionales en la facilidad de abrir un negocio y en el registro de la propiedad. Por otro lado, la regulación gubernamental debe evolucionar para permitir mayor innovación, ingreso a nuevos mercados y el desarrollo de nuevas actividades.”

En este tenor el Plan Nacional de Desarrollo establece 17 objetivos a fin de cumplir con las expectativas del presente eje, y de los cuales se hace referencia a algunos que son de aplicabilidad al caso:

Objetivos:

1.- Contar con una hacienda pública responsable, eficiente y equitativa que promueva el desarrollo en un entorno de estabilidad económica.

Al respecto se establecen 5 estrategias para su cumplimiento, dentro de las que destacamos la siguiente:

“ESTRATEGIA 1.3 Garantizar una mayor transparencia y rendición de cuentas del gasto público para asegurar que los recursos se utilicen de forma eficiente, así como para destinar más recursos al desarrollo social y económico.”

Por lo que busca implementar de entre sus múltiples actividades la siguiente:

“Fortalecer la planeación, coordinación y asignación de recursos en proyectos de inversión de alta rentabilidad social y económica. Se establecerán mejores mecanismos para seleccionar y determinar prioridades en los proyectos de inversión en infraestructura, sectores económicos y regiones del país, impulsando criterios estrictos de rentabilidad socio-económica y maximizando el impacto de los proyectos en el desarrollo nacional.”

5.- *Potenciar la productividad y competitividad de la economía mexicana para lograr un crecimiento económico sostenido y acelerar la creación de empleos.*

Sobre este punto, se establecen 6 estrategias para su cumplimiento, dentro de las que destacamos las siguientes:

*“**ESTRATEGIA 5.2** Diseñar agendas sectoriales para la competitividad de sectores económicos de alto valor agregado y contenido tecnológico, y de sectores precursores, así como la reconversión de sectores tradicionales, a fin de generar empleos mejor remunerados.*

***ESTRATEGIA 5.5** Profundizar y facilitar los procesos de investigación científica, adopción e innovación tecnológica para incrementar la productividad de la economía nacional.*

*El desarrollo científico, la adopción y la innovación tecnológica constituyen una de las principales fuerzas motrices del crecimiento económico y del bienestar material de las sociedades modernas. Las empresas innovan para mantener su posición competitiva y para evitar perder participación en el mercado a manos de otros competidores. En México, el sector ciencia y tecnología está integrado por las instituciones del sector público, las instituciones de educación superior que forman posgraduados y realizan investigación, **y las empresas que invierten en desarrollo tecnológico e innovación.** ...*

...Para instrumentar esta estrategia mediante el programa correspondiente es necesario adoptar las siguientes líneas de política:

*Establecer políticas de Estado a corto, mediano y largo plazo que permitan **fortalecer la cadena educación, ciencia básica y aplicada, tecnología e innovación** buscando generar condiciones para un desarrollo constante y una mejora en las condiciones de vida de los mexicanos. Un componente esencial es la articulación del Sistema Nacional de Ciencia y Tecnología, estableciendo un vínculo más estrecho entre los centros educativos y de investigación y el sector productivo, de forma que los recursos tengan el mayor impacto posible sobre la competitividad de la economía. Ello también contribuirá a definir de manera más clara las prioridades en materia de investigación.”*

(Énfasis añadido)

6.- *Promover la creación, desarrollo y consolidación de las micro, pequeñas y medianas empresas (MIPyMEs).*

Al respecto se establecen 4 estrategias para su cumplimiento, dentro de las que destacamos las siguientes:

“ESTRATEGIA 6.1 Favorecer el aumento de la productividad de las MIPyMEs e incrementar el desarrollo de productos acorde con sus necesidades.

La atención de las MIPyMEs debe centrar su propuesta en la creación de una política de desarrollo empresarial basada en cinco segmentos: El primero incluye a emprendedores, mujeres y hombres que se encuentran en proceso de creación y desarrollo de una empresa; el segundo está compuesto por las microempresas tradicionales; el tercer segmento contempla a las pequeñas y medianas empresas; el cuarto incluye al grupo de MIPyMEs que tienen un mayor dinamismo en su crecimiento y en la generación de empleos respecto del promedio; y el quinto está conformado por aquellas empresas establecidas en el país que, por su posición en

el mercado, vertebran las cadenas productivas. **Estos segmentos recibirán atención del Gobierno Federal a través de cinco estrategias: financiamiento, comercialización, capacitación y consultoría, gestión e innovación y desarrollo tecnológico.**

Adicionalmente, se apoyará el desarrollo de proyectos productivos y empresas sociales, que generen empleos y que permitan a los mexicanos tener un ingreso digno y mejores niveles de vida.

El incremento gradual en la escala de operación es parte del proceso que le permitirá a las MIPyMEs asegurar su rentabilidad y ser exitosas en su proceso de desarrollo. En muchas ocasiones ello implicará incursionar en nuevos mercados, lo cual requiere de una información suficiente sobre las condiciones y los precios en los mismos.

(Énfasis añadido)

ESTRATEGIA 6.2 Consolidar los esquemas de apoyo a las MIPyMEs en una sola instancia.

El apoyo a las MIPyMEs se ha llevado a cabo con una gran diversidad de programas que ha derivado en una dispersión de esfuerzos y recursos, **así como en una multiplicidad de estrategias diversas, no necesariamente compatibles entre sí.** Esto hace necesario revisar la oferta institucional y **reestructurar los esquemas de apoyos, estableciendo mecanismos de coordinación que permitan generar sinergias y conduzcan a un mayor impacto de la política con menores costos de operación.** Para ello, el esquema de apoyo a las MIPyMEs se consolidará en una sola instancia que coordine los programas de

*apoyo integral a estas empresas, de acuerdo con su tamaño y potencial, que sea referente a nivel internacional y **que permita impulsar efectivamente a las empresas** y a los emprendedores con proyectos viables que favorezcan la generación de empleos. En este sentido, se agilizará la entrega de los recursos para apoyar a las MIPyMEs.”*

(Énfasis añadido)

Expuestos de esta manera algunos de los objetivos que han de ser fundamentales en materia del eje número dos, sobre economía competitiva y generadora de empleo, del presente Plan, se enfocará la atención al desarrollo del objetivo 5 y sus estrategias, principalmente sobre los procesos de investigación científica e innovación tecnológica, referente a la economía competitiva, crecimiento económico y la creación de empleos, que serán tratados con posterioridad.

2.4 Programa Sectorial de Economía 2007-2012

Como ya se ha explicado anteriormente, es a la Administración Pública Federal a quien le corresponde la elaboración de los programas sectoriales correspondientes²⁰, los cuales se indican en el Plan Nacional de Desarrollo, al igual que los programas institucionales, regionales y especiales, y que deberán observar congruencia con el Plan²¹.

La Secretaría de Economía, como parte de la Administración Pública Federal, y en relación a los asuntos que le competen de acuerdo a la Ley de Planeación y la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal²², publicó el Decreto por el que se aprueba el Programa Sectorial de Economía 2007-2012, de fecha 14 de mayo de

²⁰ Ley de Planeación, Artículo 16, fracción III.

²¹ Ley de Planeación, Artículo 22.

²² Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Artículo 34

2008 y el cual es de observancia obligatoria para las dependencias de la Administración Pública Federal²³.

En el mismo orden del Plan Nacional de Desarrollo, la Secretaría de Economía define como misión el *“Ser una institución que promueve e instrumenta políticas públicas y programas orientados a crear a más y mejores empleos, más y mejores empresas, y más y mejores emprendedores”*, así mismo con el objeto de contribuir al desarrollo del país, establece una serie de políticas, programas y acciones para impulsar la generación de empleos y posicionar a México como un país con una economía altamente competitiva a nivel internacional. Identifica diez retos para poder lograr lo anterior, y entre los cuales se encuentran:

“1). Contar con un sistema de apoyo integral a las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (MIPYMES), que sea referente a nivel internacional y que permita impulsar efectivamente a las empresas y a los emprendedores con proyectos viables que favorezcan la generación de empleos.

...

7). Instrumentar políticas para contar con una estructura económica con mayor participación de manufacturas y servicios de alto valor agregado.”

El programa sectorial tendrá una participación directa en algunos objetivos del Plan Nacional de Desarrollo, principalmente en el Objetivo 5 sobre potenciar la productividad y competitividad de la economía mexicana para lograr un crecimiento sostenido y acelerar la creación de empleos. Trabajando en el mismo sentido del Plan, es que el programa sectorial establece los ejes sobre los que han de dirigirse sus esfuerzos, y en congruencia con la materia de estudio, el eje 2 sobre consolidar un avance significativo de la competitividad de la economía

²³ Decreto por el que se aprueba el Programa Sectorial de Economía 2007-2012, Artículo Segundo; Ley de Planeación, Artículo 32, primer párrafo.

mexicana para impulsar la generación de empleos, establece la importancia para promover el desarrollo tecnológico y la innovación mediante la incorporación del conocimiento al sector productivo, mediante los factores que intervienen, como son bienes de capital, capital intelectual, gestión organizacional, vinculación de necesidades entre oferta y demanda tecnológica, y que así se fortalezca la competitividad de las empresas.

Es así, como se direcciona el objetivo rector 2.5, del eje 2 del programa sectorial hacia el eje 2 del Plan. Este objetivo tiene su importancia en realizar acciones que tiendan a fomentar la innovación en las empresas mexicanas, también provocar la participación del sector industrial en el desarrollo de tecnologías que incrementen su calidad, competitividad y productividad, así como integrar los programas de financiamiento para el sector tecnológico.

El programa sectorial, en cumplimiento a la obligación de especificar en los programas las acciones que serán objeto de coordinación con los gobiernos de los estados y de inducción o concertación con los grupos sociales interesados²⁴, establece, sobre la materia, las siguientes:

“Objetivo rector 2.5. Elevar la competitividad de las empresas mediante el fomento del uso de las tecnologías de información, la innovación y el desarrollo tecnológico en sus productos y servicios²⁵.”

Línea estratégica 2.5.3. Impulsar la mejora e incremento de programas de financiamiento al desarrollo científico y tecnológico y a la innovación.

²⁴ Ley de Planeación, Artículo 28.

²⁵ Decreto por el que se aprueba el Programa Sectorial de Economía 2007-2012.

Acciones:

a) Fortalecer los programas de incentivos a la investigación tecnológica para que las empresas mexicanas innovadoras desarrollen capacidades y compitan bajo estándares internacionales.

b) Generar políticas de apoyo a favor del financiamiento de capital de riesgo.

c) Incrementar la participación del sector privado y de las entidades federativas en el desarrollo tecnológico y la innovación.

d) Crear el Fondo de Innovación Tecnológica.”

De este modo quedan identificadas las acciones concretas sobre las que el programa sectorial ha de trabajar para el cumplimiento consecuente del mismo y del Plan.

2.5 Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012 (PECyT)

El Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología en el marco de actuación que le corresponde²⁶, publicó el Decreto por el que se aprueba el Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012(PECyT), de fecha 16 de diciembre de 2008.

²⁶ Ley Orgánica del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, Artículo 2, fracción IV; Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 21.

El Programa es considerado como un programa especial²⁷, y en su contenido deberá contemplar, entre otros, los siguientes aspectos²⁸:

- Política general de apoyo a la ciencia y tecnología;
- Diagnóstico, políticas, estrategias, indicadores y acciones prioritarias.
- Políticas, contenido, acciones y metas de la investigación científica, el desarrollo tecnológico y la innovación que realicen dependencias y entidades de la Administración Pública Federal, así como de los fondos que podrán crearse conforme a la Ley de Ciencia y Tecnología.
- Las áreas prioritarias del conocimiento y la innovación tecnológica, así como los proyectos estratégicos de ciencia, tecnología e innovación por sectores y regiones.

El financiamiento, en materia de ciencia y tecnología, dentro del país, tiene actualmente dos componentes, pues por un lado se encuentra el sector público, a través de la Administración Pública Federal, el CONACyT y las entidades federativas, y por otro, la inversión que realiza el sector privado, siendo el más representativo el primero; no obstante lo anterior el financiamiento ha sido insuficiente para colocar al país en el mismo nivel de competitividad a escala mundial, por lo que se busca incrementar la participación de todos los agentes involucrados, principalmente del sector privado²⁹.

El apoyo a las actividades científicas, tecnológicas y de innovación, tiene como principal reto la atención a necesidades específicas de la sociedad. Se cuenta con la certeza de que los países que invierten en estas áreas tienden a ser más competitivos y a generar ingresos *per-cápita* mayores. A continuación se muestra un cuadro con datos de países que invierten en investigación y desarrollo y algunos indicadores:

²⁷ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 20.

²⁸ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 21, segundo párrafo.

²⁹ Decreto por el que se aprueba el Programa Especial de Ciencia y Tecnología.

Tabla 1 Financiamiento de Investigación y Desarrollo

País	GIDE/PIB* (%)	Fuente de financiamiento de la IDE				GIDE per cápita	Posición competitiva
		Empresas (%)	Gobierno (%)	Otros** (%)	Total (%)	Dólares corrientes PPP	
Suecia	3.82	65.7	23.5	10.8	100.0	1,248	4
Finlandia	3.45	66.6	25.1	8.3	100.0	1,077	6
Japón	3.33	76.1	16.8	7.1	100.0	1,023	5
EUA	2.62	64.9	29.3	5.8	100.0	1,093	1
Canadá	1.97	46.7	33.7	19.6	100.0	675	12
China	1.43	69.1	24.7	6.2	100.0	89	35
España	1.12	46.3	43.0	10.7	100.0	309	29
Brasil	0.97	39.4	58.3	2.3	100.0	72	66
México	0.47	44.1	47.0	8.9	100.0	54	58
Promedio OCDE	2.25	62.7	29.5	7.8	100.0	661	

Fuentes: OECD, Science and Technology Indicators, 2007-2. WEF, World Economic Forum. The Global Competitiveness Report, 2006-2007.

RICYT, Red de Indicadores de Ciencia y Tecnología -Iberoamericanos e Interamericanos- año 2005

Ministerio de Ciencia y Tecnología de Brasil

* Para Japón, España, Brasil y promedio OCDE son datos de 2005.

**Otros incluye el financiamiento por parte de los sectores educación superior y externo.

Fuente: Decreto por el que se aprueba el Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012.

Del cuadro anterior se puede destacar que México se encuentra con una baja inversión en investigación y desarrollo en comparación con otros países y que proviene principalmente del sector público, y mantiene posiciones inferiores respecto del ingreso *per cápita*. De acuerdo a datos del Foro Económico Mundial, México ha perdido competitividad en los últimos años ocupando el lugar 58 en 2006.

El mayor esfuerzo realizado en el periodo de 2006 fue por parte del sector privado. A pesar de que el Programa de Estímulos Fiscales no forma parte de la cuenta nacional de Ciencia y Tecnología, ha sido un factor importante en el aumento de la inversión de las empresas en investigación y desarrollo experimental.

Se entiende como innovación tecnológica, el proceso desarrollado por una organización productiva que conjuga una oportunidad de mercado con una necesidad y una invención tecnológica³⁰.

En torno al eje 2 del Plan Nacional de Desarrollo “economía competitiva y generadora de empleos” la ciencia, tecnología e innovación son parte fundamental como factores estratégicos para el impulso del desarrollo nacional, desglosando de alguna manera la línea de acción que ha de llevar al cumplimiento de eje mencionado, y en referencia al objetivo 5 establecido en el mismo Plan sobre “potenciar la productividad y competitividad de la economía mexicana para lograr un crecimiento económico sostenido y acelerar la creación de empleos se establecen lineamientos precisos para el desarrollo de los factores estratégicos antes mencionados, como lo es la estrategia 5.5 “Profundizar y facilitar los procesos de investigación científica, adopción e innovación tecnológica para incrementar la productividad de la economía nacional” estipulando las siguientes políticas³¹:

³⁰ Decreto por el que se aprueba el Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012. Norma mexicana NMX-GT-001-IMNC-2007.

³¹ Decreto por el que se aprueba el Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012.

- “1. Establecer políticas de Estado a corto, mediano y largo plazo que permitan fortalecer la cadena educación, ciencia básica y aplicada, tecnología e innovación;*
- 2. Descentralizar las actividades científicas, tecnológicas y de innovación con el objeto de contribuir al desarrollo regional;*
- 3. Fomentar un mayor financiamiento de la ciencia básica y aplicada, la tecnología y la innovación;*
- 4. Aumentar la inversión en infraestructura científica, tecnológica y de innovación, y*
- 5. Evaluar la aplicación de los recursos públicos que se invertirán en la formación de recursos humanos de alta calidad (científicos y tecnólogos), y en las tareas de investigación científica innovación y desarrollo tecnológico.”*

Debido a la naturaleza que tienen la ciencia y tecnología de interactuar con otros sectores del Gobierno Federal, en cada uno de los ejes del Plan Nacional de Desarrollo se identifican políticas específicas adicionales a las que se mencionan en la estrategia anterior, relacionadas con las actividades científicas, tecnológicas y de innovación y forman parte del Programa Especial de Ciencia y Tecnología.

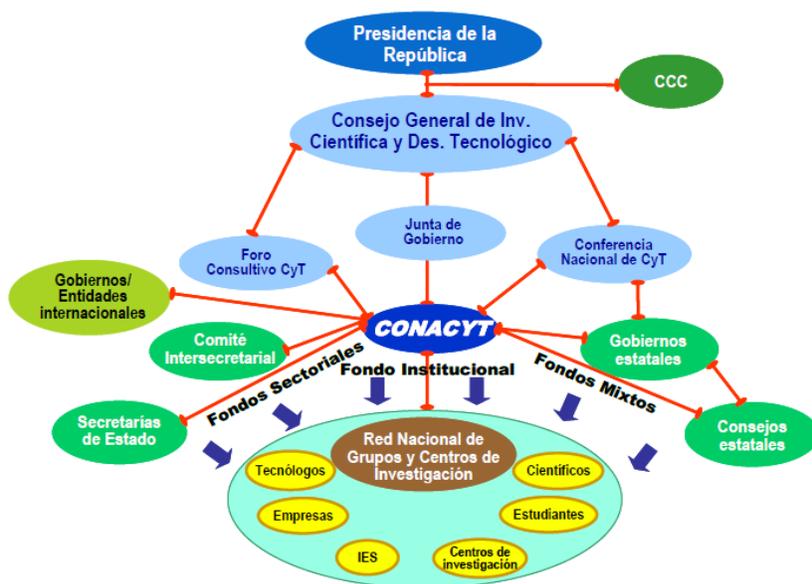
Las políticas del Plan son los objetivos rectores del Programa en comento, y representan el impulso del crecimiento en los factores mencionados en el país. No obstante lo anterior, es imprescindible la intervención de todos los involucrados e incrementar el financiamiento por parte del sector productivo; generando una mejora importante en la posición de México en dichos sectores.

La ley de Ciencia y Tecnología ha de ser el elemento que rija la materia, ya que establece el marco de actuación del Sistema Nacional de Ciencia y Tecnología, integrado éste por³²:

- La política de Estado en materia de ciencia, tecnología e innovación que defina el Consejo General;
- El Programa Especial de Ciencia, Tecnología e Innovación, así como los programas sectoriales y regionales, en lo correspondiente a ciencia, tecnología e innovación;
- Los principios orientadores e instrumentos legales, administrativos y económicos de apoyo a la investigación científica, el desarrollo tecnológico y la innovación que establecen la Ley de Ciencia y Tecnología y algunos otros ordenamientos;
- Las dependencias y entidades de la Administración Pública Federal que realicen actividades de investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación de apoyo a las mismas, así como las instituciones de los sectores social y privado y gobiernos de las entidades federativas, a través de los procedimientos de concertación, coordinación, participación y vinculación conforme a la Ley de Ciencia y Tecnología y otras leyes aplicables, y
- La Red Nacional de Grupos y Centros de Investigación y las actividades de investigación científica de las universidades e instituciones de educación superior, conforme a sus disposiciones aplicables.

³² Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 3.

Ilustración 1 Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación



El Sistema es el pilar o la estructura por medio de la cual se fomenta y desarrollan actividades científicas, tecnológicas y de innovación, pues ha sido capaz de promover dichas actividades con personal que tiene niveles de excelencia, ha desarrollado una importante infraestructura y diseñado esquemas financiero públicos que permiten que el gasto público sea utilizado de una manera mas eficiente y estimula la participación del sector privado. No obstante a ello, los efectos de la globalización han creado que la brecha tecnológica entre los países desarrollados y aquellos en vías de desarrollo, sea cada vez mayor, lo que origina la creación de políticas públicas con énfasis en la productividad, calidad e innovación, teniendo mayor participación del sector productivo, sus empresarios, ingenieros y tecnólogos.

Es debido a lo anterior que es de vital importancia reforzar las condiciones y la articulación entre los diferentes agentes que integran el Sistema, para incrementar el conocimiento científico, y con el fin de crear sinergia en los esfuerzos que se hacen de manera individual. Es así como se busca orientar las actividades del sector académico con la visión empresarial de generación de tecnología e

innovación, la de las dependencias y los organismos públicos encargados del diseño e implementación de la política, y la evaluación y medición de resultados.

Lo anterior tiene que dar como resultado un Sistema armónico y dinámico, para el desarrollo de la cadena educación-ciencia-tecnología-innovación.

Los sectores que se consideran prioridad dentro del Plan Nacional de Desarrollo son la alimentación, salud, educación y combate a la pobreza, lo que indica que las actividades científicas y tecnológicas deben estar enfocadas a cubrir estas necesidades.

Entre algunos otros temas prioritarios y de fuerte dinámica, se encuentran, entre otros, la biotecnología, la nanotecnología y los materiales.

A partir del año 2002 comenzaron a operar los fondos sectoriales y mixtos, encaminando de una manera mas eficiente los recursos para la investigación, al cumplimiento de los objetivos y prioridades establecidos por el Sistema, los cuales siguen un modelo de operación que enfoca la investigación a necesidades específicas y simultáneamente incrementa los recursos para el financiamiento de proyectos. Sin embargo es necesario que se simplifique el mecanismo de colaboración con las dependencias de la Administración Pública Federal, así como con las entidades federativas y los municipios para que el ciclo resulte menos engorroso desde la publicación de las convocatorias y hasta la asignación de los recursos, ya que la complejidad de la operación de los fondos, ha tenido como consecuencia problemas de gestión y sobre todo oportunidad en la dotación de recursos.

También existen los incentivos que promueven la investigación y el desarrollo experimental que han incrementado los esfuerzos del sector privado, ejemplo de este tipo de incentivos son los estímulos fiscales a la inversión de las empresa en

IDE, sin embargo éstos deben ser mas congruentes con la política industrial, entregando resultados medibles para ser evaluados.

El Gobierno Federal ha tratado de incorporar a las MIPYMES en estas actividades a través del fondo sectorial constituido entre la Secretaría de Economía y el CONACyT, a partir de 2004.

Dicho lo anterior, cabe marcar la diferencia entre las formas en que el Estado proporciona apoyo o estimula dichas actividades, y lo cual se explicará a detalle más adelante. Los incentivos, como lo son los estímulos fiscales, reciben el apoyo de una manera indirecta que permite que el sector privado invierta en las actividades que se mencionan. A diferencia de los anteriores, los apoyos que el sector privado recibe a través de los fondos sectoriales, correspondientes al sector de ciencia, tecnología e innovación, son directos, es decir, se da la asignación de recursos a las empresas directamente para el desarrollo de proyectos.

Anteriormente existía un desequilibrio entre unos y otros, ya que la asignación de recursos resultaba poco representativo a los estímulos fiscales, sin embargo, es necesario comentar que actualmente ha desaparecido el estímulo fiscal que en materia de ciencia y tecnología, contemplaba la Ley del Impuestos Sobre le Renta.

A pesar de la normatividad que se ha logrado en la materia y los instrumentos de apoyo, es necesario que se establezca un marco normativo actualizado, competente a nivel internacional, y que además sea congruente con las prioridades de desarrollo, y que de esta manera estas actividades representen una ventaja competitiva para el país.

El Programa Especial de Ciencia y Tecnología, establece como objetivos, en seguimiento al Plan Nacional de Desarrollo, los siguientes:

*“OBJETIVOS DEL PROGRAMA ESPECIAL DE CIENCIA Y
TECNOLOGÍA 2008-2012*

- 1. Establecer políticas de Estado a corto, mediano y largo plazo que permitan fortalecer la cadena educación, ciencia básica y*

aplicada, tecnología e innovación, buscando generar condiciones para un desarrollo constante y una mejora en las condiciones de vida de los mexicanos. Un componente esencial es la articulación del Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación, estableciendo un vínculo más estrecho entre los centros educativos y de investigación con el sector productivo, de forma que los recursos tengan el mayor impacto posible sobre la competitividad de la economía. Ello también contribuirá a definir de manera más clara las prioridades en materia de investigación.

2. Descentralizar las actividades científicas, tecnológicas y de innovación con el objeto de contribuir al desarrollo regional, al estudio de las necesidades locales, y al desarrollo y diseño de tecnologías adecuadas para potenciar la producción en las diferentes regiones del país.

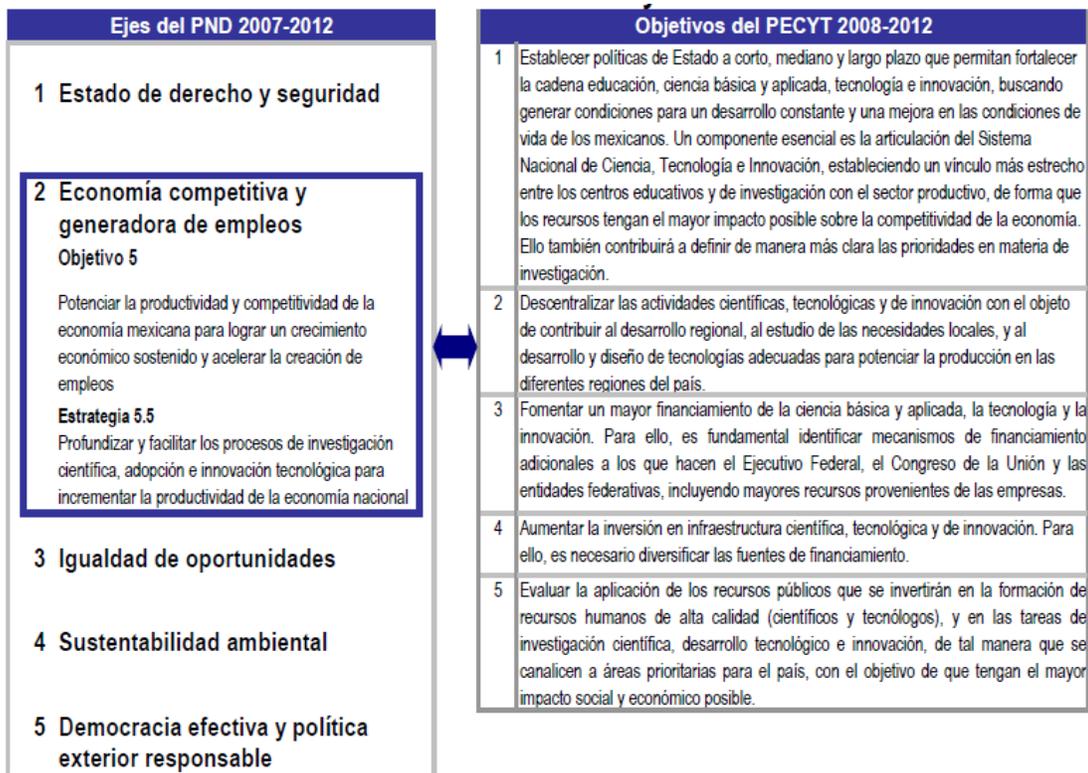
3. Fomentar un mayor financiamiento de la ciencia básica y aplicada, la tecnología y la innovación. Para ello, es fundamental identificar mecanismos de financiamiento adicionales a los que hacen el Ejecutivo Federal, el Congreso de la Unión y las entidades federativas, incluyendo mayores recursos provenientes de las empresas.

4. Aumentar la inversión en infraestructura científica, tecnológica y de innovación. Para ello, es necesario diversificar las fuentes de financiamiento.

5. *Evaluar la aplicación de los recursos públicos que se invertirán en la formación de recursos humanos de alta calidad (científicos y tecnólogos), y en las tareas de investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación, de tal manera que se canalicen a áreas prioritarias para el país, con el objetivo de que tengan el mayor impacto social y económico posible.*”

Como se ha mencionado anteriormente, el desarrollo del presente sector crea vínculos con otros sectores, sin embargo hace especial énfasis en el Eje rector 2 “Economía competitiva y generadora de empleos”, en particular el objetivo 5, estrategia 5.5, como se muestra a continuación:

Ilustración 2 Vínculo entre el PND 2007-2012 y el PECyT 2008-2012



Fuentes: Plan Nacional de Desarrollo 2007-2012.
CONACYT.

De acuerdo a las prioridades que establece el Plan Nacional de Desarrollo, y que se han comentado en párrafos anteriores, el sector ciencia y tecnología, establece algunos factores principales en materia de educación de calidad y el fortalecimiento de la ciencia básica y aplicada, el desarrollo tecnológico y la innovación, entre ellos los siguientes:

- Biotecnología
- Medicina
- Energía
- Medio ambiente
- Tecnologías industriales de fabricación
- Materiales
- Nanotecnología
- Tecnologías de la información y las telecomunicaciones
- Matemáticas aplicadas y modelación

Dando el apoyo principalmente a los siguientes sectores:

- Alimentaria y agroindustrial
- Aeronáutica
- Automotriz y autopartes
- Eléctrica y electrónica
- Farmacéutica y ciencias de la salud
- Metalurgia
- Metalmecánica y bienes de capital
- Química y petroquímica

A continuación se presenta el vínculo que existe entre las líneas de acción con los objetivos y estrategias:

Tabla 2 Vínculo entre las líneas de acción, objetivos y estrategias

Objetivos		Estrategias	
1	Establecer políticas de Estado a corto, mediano	1.1	Mejorar la articulación del Sistema Nacional de

	y largo plazo que permitan fortalecer la cadena educación, ciencia básica y aplicada, tecnología e innovación, buscando generar condiciones para un desarrollo constante y una mejora en las condiciones de vida de los mexicanos. Un componente esencial es la articulación del Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación, estableciendo un vínculo más estrecho entre los centros educativos y de investigación con el sector productivo, de forma que los recursos tengan el mayor impacto posible sobre la competitividad de la economía. Ello también contribuirá a definir de manera más clara las prioridades en materia de investigación.		Ciencia, Tecnología e Innovación fortaleciendo los vínculos entre todos los actores: academia, empresarios y sector público en sus niveles federal, estatal y municipal
		1.2	Incrementar el acervo de recursos humanos de alto nivel.
		1.3	Establecer prioridades en materia de investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación.
		1.4	Fomentar una cultura que contribuya a la mejor divulgación, percepción, apropiación y reconocimiento social de la ciencia, la tecnología y la innovación en la sociedad mexicana.
		1.5	Adecuar la legislación y normatividad en materia de ciencia, tecnología e innovación.
2	Descentralizar las actividades científicas, tecnológicas y de innovación con el objeto de contribuir al desarrollo regional, al estudio de las necesidades locales, y al desarrollo y diseño de tecnologías adecuadas para potenciar la producción en las diferentes regiones del país.	2.1	Fortalecer y consolidar los sistemas estatales de ciencia y tecnología e innovación.
		2.2	Incrementar la infraestructura científica, tecnológica y de innovación, tanto física como humana, para coadyuvar al desarrollo integral de las entidades federativas y regiones.
3	Fomentar un mayor financiamiento de la ciencia básica y aplicada, la tecnología y la innovación. Para ello, es fundamental identificar mecanismos de financiamiento adicionales a los que hacen el Ejecutivo Federal, el Congreso de la Unión y las entidades federativas, incluyendo mayores recursos provenientes de las empresas.	3.1	Diversificar la inversión en ciencia, tecnología e innovación, generando nuevos esquemas que promuevan la participación de los sectores público y privado.
		3.2	Incrementar en términos reales la inversión en ciencia, tecnología e innovación.
		3.3	Fortalecer la cooperación y el financiamiento internacional en materia de ciencia, tecnología e innovación, atendiendo las necesidades del país.

4	Aumentar la inversión en infraestructura científica, tecnológica y de innovación. Para ello, es necesario diversificar las fuentes de financiamiento.	4.1	Propiciar el crecimiento y desarrollo de centros e instituciones de investigación públicas y privadas, y parques tecnológicos.
5	Evaluar la aplicación de los recursos públicos que se invertirán en la formación de recursos humanos de alta calidad (científicos y tecnólogos), y en las tareas de investigación científica, desarrollo tecnológico e innovación, de tal manera que se canalicen a áreas prioritarias para el país, con el objetivo de que tengan el mayor impacto social y económico posible.	5.1	Desarrollar e instrumentar un sistema de monitoreo y evaluación de las actividades científicas, tecnológicas y de innovación.

Sobre las estrategias que se resaltan, se establecen las siguientes líneas de acción:

Estrategia 2.1

Fortalecer y consolidar los sistemas estatales de ciencia y tecnología e innovación.

Líneas de acción:

2.1.1. Promover diagnósticos y esquemas regionales que faciliten la instrumentación de políticas y estrategias que reduzcan las asimetrías de las entidades federativas.

2.1.2. Apoyar a las entidades federativas para que consoliden en sus consejos estatales de ciencia y tecnología, sus comisiones legislativas en la materia y emitan el marco normativo correspondiente.

2.1.3. Establecer programas que coadyuven a la integración de los municipios en los sistemas estatales de ciencia y tecnología.

2.1.4. Promover proyectos locales que respondan a necesidades sectoriales, desarrollen cadenas de valor y propicien la generación de empleo.

Estrategia 2.2

Incrementar la infraestructura científica, tecnológica y de innovación, tanto física como humana, para coadyuvar al desarrollo integral de las entidades federativas y regiones.

Líneas de acción:

2.2.1. Concertar programas y acciones con las entidades federativas para fortalecer las capacidades científicas, tecnológicas y de innovación.

2.2.2. Apoyar la generación de proyectos que consoliden la infraestructura científica y tecnológica de las entidades federativas.

2.2.3 Apoyar proyectos que contribuyan a la formación de capital humano de alto nivel conforme a las necesidades de las entidades federativas.

2.2.4. Dar prioridad a los proyectos que promuevan el desarrollo y generen oportunidades paramicro-regiones con altos índices de marginación y rezago económico.

Estrategia 3.1

Diversificar la inversión en ciencia, tecnología e innovación, generando nuevos esquemas que promuevan la participación de los sectores público y privado.

Líneas de acción:

3.1.1. Canalizar recursos públicos para fomentar la inversión en ciencia, tecnología e innovación, a través de los instrumentos que derivan de la Ley de Ciencia y Tecnología.

3.1.2. Promover que en las convocatorias de los Fondos Mixtos se apoye la participación del sector empresarial con recursos concurrentes.

3.1.3. Canalizar recursos públicos para ampliar el número de empresas con capacidad de innovación.

Estrategia 3.2

Incrementar en términos reales la inversión en ciencia, tecnología e innovación.

Líneas de acción:

3.2.1. Buscar alternativas que permitan que las instituciones del sector público inviertan más en ciencia, tecnología e innovación.

Estrategia 3.3

Fortalecer la cooperación y el financiamiento internacional en materia de ciencia, tecnología e innovación, atendiendo las necesidades del país.

Líneas de acción:

3.3.1. Establecer y fortalecer acuerdos y convenios con instituciones educativas, científicas y tecnológicas de prestigio en otros países, con la finalidad de facilitar el intercambio de becarios, la complementariedad de programas de posgrado y la incorporación de becarios mexicanos.

3.3.2. Fomentar el desarrollo de nuevas capacidades científicas, tecnológicas y de innovación, a través de relaciones internacionales con líderes en la materia.

3.3.3. Desarrollar esquemas y programas que promuevan la inversión extranjera en infraestructura e investigación científica y tecnológica.

3.3.4. Promover aportaciones de recursos de agencias internacionales para apoyar programas nacionales de investigación científica, desarrollo tecnológico y formación de capital humano.

3.3.5. Coadyuvar a la vinculación de institutos nacionales de investigación con sus contrapartes del extranjero.

Como ya se ha mencionado anteriormente, la política de ciencia y tecnología es transversal y requiere de la atención de sectores prioritarios para el desarrollo del país, por lo que se involucra en ellos de una manera indirecta, y se destaca el sector de la economía que es materia de estudio de la presente investigación.

En materia de innovación la Secretaría de Economía y el CONACyT comparten la responsabilidad de fomentar el desarrollo tecnológico y la innovación en las empresas del sector privado. Es por esto, que en junio de 2007 suscribieron y de hecho actualizaron un convenio de colaboración con el objeto de constituir un fideicomiso con recursos por 500 millones de pesos al que se le denomina “Fondo de Innovación Tecnológica”, con el principal objetivo de apoyar proyectos de innovación tecnológica que permita mejorar la competitividad en México.

A continuación se ilustra las referencias con el Programa Sectorial de Economía 2007-2012³³:

³³ Decreto por el que se aprueba el Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012.

Ilustración 3 Aspectos relacionados a ciencia, tecnología e innovación del Programa Sectorial de Economía 2007-2012

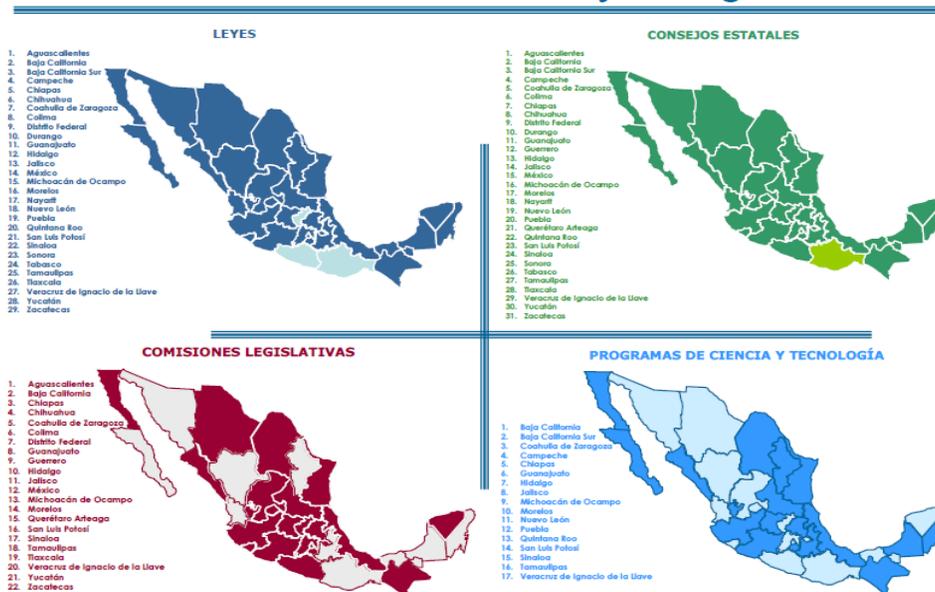
Eje	Objetivos rectores	Lineas estratégicas
<p>1 Detonar el desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresas (MIPyMES).</p> <p>2 Consolidar un avance significativo de la competitividad de la economía mexicana para impulsar la generación de empleos.</p> <p>3 Fomentar el comercio exterior y la inversión extranjera directa (IED)</p> <p>4 Implementar una política sectorial y regional para fortalecer el mercado interno</p>	<p>2.5 Elevar la competitividad de las empresas mediante el fomento del uso de las tecnologías de información, la innovación y el desarrollo tecnológico en sus productos y servicios.</p>	<p>2.5.1 Generalizar la utilización de métodos y procesos enfocados a la innovación en las empresas mexicanas</p> <p>2.5.2 Impulsar la formación y desarrollo de capital humano como factor determinante para la incorporación de conocimiento a los procesos productivos.</p> <p>2.5.3 Impulsar la mejora e incremento de programas de financiamiento al desarrollo científico y tecnológico y a la innovación.</p> <p>2.5.4 Propiciar la participación del sector industrial en el desarrollo y aplicación de tecnologías que incrementen la calidad, competitividad y productividad del mismo.</p> <p>2.5.5 Satisfacer las necesidades metrologógicas del país para promover la uniformidad y confiabilidad de las mediciones.</p>

Fuente: <http://www.economia.gob.mx> Programa Sectorial de Economía 2007-2012

Donde se establece dentro de la estrategia 2.5.3 la creación del Fondo de Innovación Tecnológica, que ya se ha mencionado en el tema anterior.

Ilustración 4 Marco Estructural en Ciencia y Tecnología

Marco Estructural en Ciencia y Tecnología



Fuente: Decreto por el que se aprueba el Programa Especial de Ciencia y Tecnología

Como referencia el mismo Programa dentro del glosario menciona lo siguiente:

“Fondos Sectoriales (FOSEC)

Fideicomisos que las dependencias y las entidades de la Administración Pública Federal, conjuntamente con el CONACYT, constituyen para destinar recursos a la investigación científica y al desarrollo tecnológico en el ámbito sectorial correspondiente.”

Fondo Sectorial: Fondo de Innovación Tecnológica (FIT) como fideicomiso

Respecto de la temática de la creación de fondos, la Ley de Ciencia y Tecnología establece que se podrán constituir de dos tipos: Fondos CONACyT y Fondos de Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico³⁴, respecto de los primeros existirán en las siguientes modalidades³⁵:

- Los institucionales
- Los sectoriales
- Los de cooperación internacional, y
- Los mixtos que se convengan con los gobiernos de de las entidades federativas

Los Fondos de Investigación Científica y Desarrollo Tecnológico estarán a cargo de los centros públicos de Investigación³⁶.

En el presente caso, se estudiará lo concerniente a los fondos sectoriales, los cuales operan de acuerdo al artículo 25 y 26 de la Ley de Ciencia y Tecnología³⁷, en concreto, lo referente al “Fondo de Innovación Tecnológica Secretaria de Economía-CONACyT” (FIT) el cual es un fideicomiso público creado a través de un convenio celebrado, con fecha 06 de diciembre de 2001, comenzando a operar a partir del año 2004, y el cual se actualiza para empatar con el Plan Nacional de

³⁴ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 23.

³⁵ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 23, fracción I, II, III y IV.

³⁶ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 23, último párrafo.

³⁷ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 23, fracción II.

Desarrollo 2007-2012 de la presente administración tal como se establece en el Programa Especial de Ciencia y Tecnología 2008-2012, y el Programa Sectorial de Economía 2007-2012, entre la Secretaría de Economía, en particular la Subsecretaría para la Pequeña y Mediana Empresa, y el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, con el especial propósito de apoyar, a las Micro, Pequeñas y Medianas empresas, así como a Personas Físicas con actividad empresarial que desarrollen o adopten actividades de Innovación y Desarrollo Tecnológico³⁸. La creación del presente fondo, estipula su legalidad en lo que establece la siguiente norma³⁹:

“Artículo 25.

Las Secretarías de Estado y las entidades de la Administración Pública Federal, podrán celebrar convenios con el CONACyT, cuyo propósito sea determinar el establecimiento de fondos sectoriales CONACyT que se destinen a la realización de investigaciones científicas, desarrollo tecnológico, innovación, el registro nacional o internacional de propiedad intelectual, y la formación de recursos humanos especializados, becas, creación, fortalecimiento de grupos o cuerpos académicos o profesionales de investigación, desarrollo tecnológico e innovación, divulgación científica, tecnológica e innovación y de la infraestructura que requiera el sector de que se trate, en cada caso...”

El fondo se constituye y administra, bajo la figura del fideicomiso⁴⁰, entendiéndose por éste a un contrato por virtud del cual una persona, física o moral, y a la cual se le denomina fideicomitente, transmite o destina determinado patrimonio a una

³⁸ <http://www.economia.gob.mx/mexico-emprende-en/se-programs/41-fondo-de-innovacion-tecnologica>

³⁹ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 25, primer párrafo.

⁴⁰ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 25 primer párrafo; Artículo 24, fracción I.

institución fiduciaria para la realización de fines determinados y lícitos en beneficio de un tercero denominado fideicomisario⁴¹.

Como se explica dentro de la figura del fideicomiso intervienen tres partes que son el fideicomitente, fiduciaria y fideicomisario, del primero se establece que sólo pueden ser aquellos capaces de transmitir la propiedad o la titularidad de los bienes o derechos objeto del fideicomiso, según sea el caso, y de igual forma las autoridades judiciales o administrativas competentes para ello⁴²; en el caso de la fiduciaria se estipula que sólo pueden ser aquellas expresamente autorizadas para ello conforme a ley⁴³; respecto de los beneficiarios del fideicomiso la ley establece que podrán ser fideicomisarios aquellos que tengan la capacidad necesaria para recibir el provecho que el fideicomiso implica⁴⁴, además puede ser designado por el fideicomitente en el acto o en un acto posterior, y de igual forma podrá ser designados no sólo un fideicomisarios, sino varios para que reciban simultánea o sucesivamente dicho provecho⁴⁵.

En lo concerniente al fondo de innovación tecnológica, y con base a lo que establece la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y que ha quedado establecido en el capítulo de la Ley de Planeación y el Plan Nacional de Desarrollo, los fideicomisos forman parte de la Administración Pública, clasificados dentro de la paraestatal, y que además funda que El Poder Ejecutivo se auxiliará de los fideicomisos de la administración pública paraestatal⁴⁶, en este sentido, la Ley Federal de las Entidades Paraestatales confirma su clasificación, pues establece que los fideicomisos públicos que sean establecidos por la Administración Pública Federal, y que además se organicen de manera análoga a los organismos descentralizados o en su caso a las empresas de participación estatal mayoritaria, que tengan como propósito auxiliar al Ejecutivo mediante la

⁴¹ Cámara de Diputados, H. Congreso de la Unión, Centro de Estudios de las Finanzas Públicas, Fideicomisos Públicos CEF/025/2005, página 7; Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, Capítulo IV, Sección Primera, Del fideicomiso, Artículo 381 y 382.

⁴² Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, Artículo 384.

⁴³ Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, Artículo 385.

⁴⁴ Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, Artículo 382.

⁴⁵ Ley de Títulos y Operaciones de Crédito, Artículo 383.

⁴⁶ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Artículo 1 y Artículo 3, fracción III.

realización de actividades prioritarias, serán las que se consideren entidades paraestatales, conforme a lo antes expuesto⁴⁷.

En el mismo sentido la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, funda que los fideicomisos públicos en comento, son aquellos que el gobierno federal o alguna de las demás entidades paraestatales constituyen, entendiéndose dentro de éstas también al Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, que se sitúa dentro de la clasificación de entidades paraestatales a que hace referencia ésta norma y además de acuerdo a la Ley Orgánica del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, la cual establece que el CONACyT, es un organismo descentralizado del Estado, no sectorizado, con personalidad jurídica y patrimonio propio⁴⁸, con el propósito de auxiliar al Ejecutivo Federal en las atribuciones del Estado para impulsar las áreas prioritarias del desarrollo y además se hace mención de que en dichos fideicomisos constituidos por el gobierno federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público fungirá como fideicomitente único de la Administración Pública Centralizada⁴⁹.

No obstante lo establecido en los párrafos que anteceden, la misma Ley de Ciencia y Tecnología establece que dicho fondo no será considerado como una entidad de la Administración Pública Paraestatal, puesto que no cuenta con estructura orgánica ni con personal propios para su funcionamiento⁵⁰.

Respecto de lo anterior, y hecha la aclaración que el presente fideicomiso no forma parte de la Administración Pública Paraestatal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no podrá fungir como fideicomitente en el fondo, cabe mencionar que la Ley de Ciencia y Tecnología contempla expresamente que el CONACyT será el fideicomitente respecto del mismo⁵¹.

⁴⁷ Ley Federal de las Entidades Paraestatales, Artículo 40.

⁴⁸ Ley Orgánica del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, Artículo 1.

⁴⁹ Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, Artículo 47.

⁵⁰ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 26, fracción VII.

⁵¹ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 24, fracción III.

En cuanto al fiduciario será la institución de crédito que el fideicomitente elija para cada caso⁵²; sobre el caso de los beneficiarios se establece que deben inscribirse en el Registro Nacional de Instituciones y Empresas Científicas y Tecnológicas, las instituciones, centros, organismos, empresas o personas físicas de los sectores social y privado que estén interesados en recibir los beneficios o estímulos de cualquier tipo que se deriven de los ordenamientos federales aplicables para actividades de investigación científica y tecnológica. El registro se considera un prerrequisito para la participación. El CONACyT deberá establecer los criterios y estándares que permitan en la reglas de operación de la comisión interna de evaluación del Registro se incluyan clasificaciones que permitan identificar la calidad y nivel de desarrollo institucional de cada sujeto inscrito, las cuales serán tomadas en cuenta en el proceso de selección de beneficiarios de los fondos⁵³. En la misma temática se funda que solamente las universidades e instituciones de educación superior públicas y particulares, centros, laboratorios, empresas públicas y privadas y demás personas que se inscriban en el Registro mencionado podrán ser, mediante concurso y bajo las modalidades que expresamente determine el Comité Técnico y de Administración, con apego a las reglas de operación del Fideicomiso, beneficiarios del fondo, y por tanto ejecutores de los proyectos que se realicen con recursos del mismo⁵⁴.

En otro sentido, el fondo es sujeto de recibir aportaciones del Gobierno Federal y de terceras personas, para las cuales en lo términos de la misma Ley de Ciencia y Tecnología, serán deducibles para efecto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y las leyes fiscales aplicables⁵⁵, de igual manera puede percibir recursos de las contribuciones que las leyes determinen que se destinarán a este tipo de fondos, se cita a manera de ejemplo lo siguiente:

Presupuesto de egresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2011

⁵² Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 26, fracción I.

⁵³ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 17, fracción II; Artículo 26, fracción III.

⁵⁴ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 25, fracción II.

⁵⁵ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 24, fracción III; Artículo 28.

“Artículo 53. *Las sanciones económicas que, en su caso, aplique el Instituto Federal Electoral derivado del régimen disciplinario de los partidos políticos durante 2011, serán reintegradas a la Tesorería de la Federación dentro de los 30 días naturales siguientes a la fecha en que se realice el pago o se haga efectivo el descuento. Los recursos obtenidos por este concepto serán destinados en los términos de las disposiciones aplicables al Ramo 38 para el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología y los Centros Públicos de Investigación, los cuales deberán destinarse a actividades sustantivas y proyectos científicos; dichos recursos no podrán ejercerse en servicios personales y deberá reportarse en los Informes Trimestrales sobre el ejercicio y destino de dichos recursos.”*

(Énfasis añadido)

Sin embargo, cabe hacer la aclaración que dentro del Ramo 38 a que hace referencia no se encuentra el Fondo de Innovación Tecnológica, por lo que la norma anterior, resultará aplicable cuando dentro de ella se encuentre incluido el tema de ciencia y tecnología que se trate.

En general los recursos de estos fondos deberán provenir del presupuesto autorizado de la dependencia o entidad interesada, o en su caso, de las contribuciones que las leyes determinen se destinen al fondo en específico⁵⁶. Además en el convenio que realiza el CONACyT con la Secretaría de Economía se establece el objeto del fondo, el cual ya ha quedado establecido, y de igual manera deberán establecerse sus reglas de operación y se aprobarán los elementos fundamentales que contengan los contratos respectivos⁵⁷.

⁵⁶ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 25, fracción III.

⁵⁷ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 25, fracción I.

2.6 Reglas de Operación, Convocatoria y Términos de Referencia.

Respecto de las reglas de operación, publicadas el 31 de diciembre de 2010 en el Diario Oficial de la Federación, que se comentan en párrafos anteriores se transcriben los lineamientos correspondientes al programa sectorial y la materia de estudio:

“3. Programa de fortalecimiento a nivel sectorial de las capacidades científicas, tecnológicas y de innovación.

3.2. Objetivos

3.2.1. General

El objeto del programa es promover el desarrollo y la consolidación de las capacidades científicas y tecnológicas de los Sectores y fomentar las actividades de investigación científica y tecnológica, innovación, desarrollo tecnológico, formación y desarrollo de recursos humanos especializados, becas, divulgación científica y tecnológica, creación y fortalecimiento de grupos o cuerpos académicos de investigación y desarrollo tecnológico, así como la infraestructura de investigación y desarrollo que requieran los sectores. Con ello se busca contribuir al incremento de la competitividad del país, mediante el desarrollo científico, tecnológico e innovación.

3.2.2. Específico

Que las instituciones de investigación generen conocimiento científico y capacidades de desarrollo tecnológico e innovación en beneficio de los sectores y del nivel de vida de la población mexicana.

En particular se atenderán, entre otros, los siguientes aspectos:

*...4. Conceder prioridad a los **proyectos científicos y tecnológicos** cuyo propósito principal se oriente a la atención de problemas y necesidades o al aprovechamiento de oportunidades que contribuyan al desarrollo económico y social sustentable de los Sectores, así como a los proyectos que promuevan la creación y consolidación de grupos y redes de investigadores y fortalezcan la infraestructura de centros de investigación. ...*

3.3. Lineamientos generales

3.3.1. Cobertura

El programa está enfocado a fortalecer las capacidades científicas, tecnológicas y de innovación de los sectores en el territorio nacional a través de diversos instrumentos de fomento, dentro de los cuales se contemplan los Fondos Sectoriales.

3.3.2. Población objetivo

*Las Dependencias y Entidades de la Administración Pública Federal, así como las universidades e instituciones de educación superior, públicas y particulares, centros, laboratorios, **empresas públicas y privadas, y demás personas físicas y morales que cumplan con los elementos regulados en la Ley de Ciencia y Tecnología** y en las diversas convocatorias que para el efecto se emitan.*

3.3.3. Beneficiarios

3.3.3.1. Requisitos

Serán beneficiarios, las universidades e instituciones de educación superior, públicas y particulares, centros, laboratorios, empresas públicas y privadas y demás personas físicas y morales que se encuentren inscritas en el Registro Nacional de

Instituciones y Empresas Científicas y Tecnológicas (RENIECYT) y que cumplan con lo señalado en las convocatorias o convenios correspondientes, en las presentes Reglas y en las demás disposiciones aplicables.

3.3.3.2. Criterios de selección

La selección de solicitudes se realizará a través de procedimientos competitivos, eficientes, equitativos y públicos, sustentados en méritos y calidad orientados con un sentido de responsabilidad social que favorezcan al desarrollo del país. El detalle de los criterios de selección para cada tipo de apoyo se describirá en las disposiciones normativas o convocatorias que correspondan.

Entre los criterios que se aplicarán para la evaluación y selección de las propuestas, las convocatorias podrán considerar los siguientes:

- 1) Pertinencia*
- 2) Calidad e impacto potencial del proyecto*
- 3) Usuario de los resultados y productos del proyecto*
- 4) Transferencia y asimilación o adopción de resultados y su relación con los beneficios esperados.*
- 5) Tiempo y costo de ejecución.*

3.3.4 Características de los apoyos: Tipos de apoyo

Los tipos de apoyo del programa se establecerán en la normatividad y en las convocatorias correspondientes y considerarán, entre otras, las siguientes modalidades:

...C.3. Fortalecimiento de la capacidad tecnológica de las empresas y organizaciones productivas:

Propuestas cuyo objetivo principal sea entre otros, el aprovechamiento de las capacidades de los posgrados de calidad en las áreas definidas como prioritarias por las empresas y organizaciones productivas, así como de los sectores, estados o municipios.

D. Creación y Fortalecimiento de Infraestructura:

Propuestas orientadas a crear y/o fortalecer la infraestructura científica y tecnológica tales como: creación y/o equipamiento de laboratorios de alta especialidad en instituciones de investigación, creación y/o fortalecimiento de centros o departamentos de desarrollo de productos en empresas, entre otras. ...

...3.3.5. Derechos, obligaciones y sanciones

Los beneficiarios del programa tendrán los derechos que establezcan las convocatorias y la normatividad correspondientes para cada uno de los apoyos contemplados en el mismo.

Los responsables y beneficiarios del programa deberán cumplir con todas las obligaciones establecidas en la normatividad y/o convocatorias correspondientes.

Obligaciones de los responsables del programa:

- *Instrumentar y dar seguimiento al programa de acuerdo con la reglamentación específica, y verificar que los beneficiarios reciban los recursos autorizados en la forma, tiempo y lugar previamente establecidos en los instrumentos que establezca la normatividad aplicable.*

Obligaciones de los beneficiarios de los apoyos del programa:

- *Suscribir los instrumentos jurídicos que formalizan el apoyo en su correspondiente modalidad, así como la documentación adicional, dentro de los plazos previstos en la normatividad y/o convocatorias correspondientes. Adicionalmente, deberán cumplir con las obligaciones establecidas en dichos instrumentos y aplicar los recursos asignados en los términos que se establezcan en los mismos. Las sanciones por incumplimiento se establecerán en las disposiciones señaladas.*

3.3.6. Participantes

3.3.6.1. Instancia(s) ejecutora(s)

La instancia ejecutora del programa es el CONACYT, a través de la estructura establecida para el efecto y de conformidad con las disposiciones legales y administrativas aplicables, pudiendo utilizar entre otros instrumentos los Fondos Sectoriales.

3.4. Operación

3.4.1 Difusión

La difusión del programa se realizará entre otros mecanismos, a través de medios de comunicación impresos o electrónicos y estará dirigida a la población objetivo de este programa. Las convocatorias que se emitan en el marco del programa serán difundidas a través de los mismos medios.

3.4.2 Promoción

La promoción del programa se realizará a través de eventos, talleres, foros y encuentros con la comunidad científica y empresarial, entre otros mecanismos, y estará dirigida a la población objetivo de este programa.

3.4.3 Ejecución

Para la ejecución y cumplimiento de los objetivos del programa se prevé la participación de universidades e instituciones de educación superior, centros, laboratorios, organizaciones científicas y empresas públicas y privadas, entre otros actores con potencial para contribuir positivamente al logro de sus metas. La interacción de los diversos actores se regulará por los convenios o instrumentos legales correspondientes. En el proceso de ejecución, se podrán tomar en cuenta los siguientes elementos:

- ***Publicación de convocatoria.***
- *Recepción y evaluación de solicitudes.*
- *Formalización y seguimiento de los apoyos.*

3.5. Auditoría, control y seguimiento

La revisión, control y seguimiento en materia de auditoría del programa se ejecutará en términos de las facultades que las leyes y demás disposiciones administrativas establezcan para los responsables del mismo y para las instancias fiscalizadoras.

El objetivo de estas acciones es asegurar el logro de los objetivos del programa y el buen uso y transparencia en el manejo de los recursos asignados al mismo. Con este fin se aplicarán los mecanismos de seguimiento y evaluación de los apoyos otorgados, de acuerdo con lo especificado en estas Reglas y demás disposiciones que para tal efecto determinen las instancias correspondientes de conformidad con sus facultades.

Lo anterior, sin perjuicio de las facultades con que cuentan los órganos fiscalizadores, en términos de la legislación aplicable, para el desarrollo de las funciones que tienen asignadas. ...⁵⁸

(Énfasis añadido)

Puede resultar un tanto redundante, sin embargo es necesario marcar la pauta, ya que la legislación debe establecerse con claridad, para no caer en problemáticas de ambigüedad.

Así las cosas, se publica la convocatoria basada en las reglas de operación, estableciendo las bases para los participantes y sus propuestas, de igual forma como información complementaria se publican los términos de referencia, del cual destacaremos algunos puntos, y que ambos documentos se presentan como Anexos a la presente investigación.

En los términos de referencia se establecen las formalidades que se han de realizar para la correcta asignación de recursos a los proyectos que resulten ganadores y ser sujetos de apoyo por parte del fondo, entre algunas de ellas, se encuentran las siguientes:

- La asignación de recursos será formalizada a través de un convenio de asignación de recursos⁵⁹
- Suscrito el convenio, el ganador procede a entregar la siguiente documentación para que se le realice la descarga de recursos:

2.7 Términos de referencia 2011

“a) Contrato de apertura de la cuenta bancaria. El sujeto de apoyo deberá abrir una cuenta de cheques mancomunada entre el Responsable Técnico y el Responsable Administrativo en alguna

⁵⁸ REGLAS de operación de los Programas del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, publicadas el 31 de diciembre de 2010 en el Diario Oficial de la Federación.

⁵⁹ Términos de Referencia 2011; Ley Orgánica del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, Artículo 13.

*institución bancaria para el uso EXCLUSIVO del proyecto. Dicha cuenta deberá ser abierta en moneda nacional y **con fecha posterior a la publicación de los resultados**; en ella se depositarán tanto los recursos comprometidos por la empresa como por el Fondo, según el Desglose Financiero (Anexo 1) del Convenio de Asignación de Recursos firmado entre la empresa y el Fondo.*

*Todos los pagos a proveedores relacionados con el proyecto, deberán realizarse **directamente de la cuenta exclusiva** para administrar los recursos, debiendo tener una fecha posterior a la apertura de la misma, y por ende posterior a la publicación de los resultados de la Convocatoria.*

Los pagos a proveedores que se realicen de cuentas distintas a la exclusiva para la administración del proyecto, NO se considerarán gastos inherentes al mismo, aun cuando se hayan realizado de cuentas corporativas de la propia empresa.

*b) Factura por etapa del proyecto en **ORIGINAL** por el monto que aporta el Fondo en cada una de ellas; éstas deberán llenarse **SIN IVA** y contar con los requisitos fiscales obligatorios:*

Nombre: Fondo de Innovación Tecnológica Secretaría de Economía - CONACYT

Dirección: Av. Insurgentes sur No. 1971, Edificio Anexo, Nivel Jardín, Col. Guadalupe Inn, Delegación Álvaro Obregón, 01020 México, DF.

RFC: FIT011219QN1

Leyenda que deberá contener la factura:

“Recibí del Fondo de Innovación Tecnológica Secretaría de Economía – CONACYT la cantidad de \$, (con letra la cantidad 00/100 m.n.) a nombre de (nombre de la empresa), para apoyar el proyecto denominado_____ (nombre del proyecto) con No. de Folio ECO-2011-C01-_____, cantidad depositada en la cuenta de

cheques No. del banco sucursal , con CLABE interbancaria (numero de 18 dígitos).

Dicho importe corresponde a la (número de etapa que corresponde) de (número total de etapas del proyecto) etapas del Convenio”

c) Comprobante de aportación de la empresa (ficha de depósito o transferencia electrónica), y reporte de movimientos de la cuenta exclusiva para la administración de los recursos, en cada etapa del proyecto; lo anterior de conformidad al Desglose Financiero (Anexo 1) del Convenio de Asignación de Recursos.

Los depósitos del Fondo en todas y cada una de las etapas del proyecto se realizarán una vez que el Sujeto e Apoyo haya depositado la aportación de la empresa, para la etapa correspondiente en la cuenta exclusiva del proyecto.

d) Se suscribirán tantos pagarés y/o cartas de crédito como número de etapas tenga el proyecto, por un monto igual a la cantidad que el Sujeto de Apoyo reciba del Fondo. Dichos documentos serán expedidos por y a favor del Fondo. Éstos ampararán el monto total de los recursos asignados al proyecto y se mantendrán vigentes durante todo el tiempo que dure su ejecución o hasta que se otorgue el finiquito del apoyo.”

(Énfasis añadido)

Es de esta forma que se establecen los antecedentes y las formalidades de la asignación de recursos para el desarrollo, técnico y administrativo, de cada uno de los proyectos resultantes sujetos del apoyo.

No obstante lo anterior, es en el momento de la asignación de recursos y la expedición de la factura respectiva a la que se hace mención en los términos de referencia, cuando surgen otras obligaciones de carácter fiscal, dentro del curso normal de las operaciones de las personas morales, sujetas del presente caso de estudio. La problemática al definir su correcto tratamiento y al mismo tiempo cumplir con las normas establecidas para el cumplimiento de los objetivos, resulta un tanto complejo, por lo que es materia que se trata en los siguientes capítulos.

Capítulo 3. Tratamiento fiscal de la asignación de recursos

3.1 Convenio de Asignación de recursos

Cumpliendo con las formalidades necesarias y establecidas dentro de la normatividad respectiva, reglas de operación, convocatoria y la información complementaria de los términos de referencia, de los que se hace mención en el capítulo anterior, haciendo especial énfasis en éstos últimos que, con fundamento en la Ley Orgánica del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, estipulan que toda canalización de recursos debe estar sujeta a la celebración de un contrato o convenio.

Derivado de lo anterior, y antes de proceder al análisis fiscal correspondiente, es importante destacar algunos puntos que se establecen dentro del convenio de asignación de recursos, ya que son puntos cruciales que han de determinar la dirección tanto de los proyectos, como de las decisiones y permanencia de las empresas que participan.

Los datos a los que a continuación se hace referencia, son tomados de un convenio de asignación de recursos de una empresa que participa con un proyecto tecnológico en el área de nanotecnología, sin embargo por razones obvias se omite el nombre de la misma, así como se modifican los importes de la canalización de recursos.

En el convenio, en su cláusula PRIMERA y SEGUNDA se establece el objeto del mismo y el monto aprobado para la realización del proyecto por completo respectivamente, mismas que a continuación se describen:

*“**PRIMERA.- OBJETO.** El objeto del presente convenio consiste en canalizar los recursos asignados por el **“FONDO”** a favor del **“SUJETO DE APOYO”**, para la realización del **“PROYECTO”** aprobado, cuya descripción, objetivo, etapas y montos se describen en el Anexo 2 que debidamente firmado forma parte del presente*

convenio, cuya responsabilidad de ejecución y correcta aplicación de los recursos, queda desde este momento plenamente asumida por el “SUJETO DE APOYO”.

SEGUNDA.- MONTO APROBADO. *Con sujeción a las disposiciones de la Ley de Ciencia y Tecnología, las Reglas de Operación del “FONDO” y lo que en este convenio se estipula, el “SECRETARIO ADMINISTRATIVO” con cargo al patrimonio del “FONDO” pondrá a disposición del “SUJETO DE APOYO” la cantidad total de \$ 2,000,000.00 (DOS MILLONES DE PESOS 00/100 MN), mediante 002 ministraciones o aportaciones, conforme a lo establecido en el Anexo 1, que debidamente firmado forma parte integrante del presente instrumento.*

El pago de la primera ministración o aportación a cargo del “FONDO”, se tramitará una vez que el presente convenio se encuentre firmado por las partes, que el “SUJETO DE APOYO” haya aperturado la cuenta de cheques a que se refiere el numeral 4 de la Cláusula Tercera, que haya depositado los recursos concurrentes comprometidos de acuerdo al Anexo 1 del presente instrumento y presente las facturas correspondientes.

Una vez liberada la primera ministración o aportación del “FONDO”, las subsecuentes serán entregadas previa evaluación técnica y financiera satisfactoria del avance del “PROYECTO”. ”

En el Anexo 2 del convenio, a que hace referencia la transcripción anterior, establece la división del periodo del proyecto en dos etapas, cuyas fechas son del 01 de noviembre de 2011 al 30 de abril de 2012 y del 01 de mayo de 2012 al 31 de octubre de 2012, para cada una de ellas respectivamente; acorde a ello en el Anexo 1, del convenio, se establece la división de las dos ministración, según la cláusula segunda de dicho convenio, destinando para la primera etapa la primer

ministración por un monto de \$ 1,000,000.00 (Un Millón De Pesos 00/100 M.N.) y para la segunda \$ 1,000,000.00 (Un Millón De Pesos 00/100 M.N.).

En el presente caso la empresa, una vez cumpliendo con la documentación solicitada, recibe la primer ministración de \$ 1, 000,000.00 (Un Millón De Pesos 00/100 M.N.) con fecha de noviembre de 2011, y cumpliendo con la factura y el concepto que en ella se incluye, que se establece en los Términos de Referencia 2011.

También se hace necesario resaltar, lo que se establece en el numeral 2, de la cláusula TERCERA, del Convenio de Asignación de Recursos, por lo que a continuación se transcribe:

*“TERCERA.- OBLIGACIONES DEL SUJETO DE APOYO. Para recibir la totalidad de los recursos en 002 ministraciones o aportaciones, el **“SUJETO DE APOYO”**, se obliga a:*

*2.- Invertir y comprobar la totalidad de los recursos comprometidos para el desarrollo del **“PROYECTO”**, de conformidad con el desglose financiero que se detalla en el Anexo 1, **sin que en ningún caso, los recursos puedan ser destinados al pago de ningún impuesto Federal, Estatal o Municipal.** Los recursos que se hayan destinado a tal fin deberán rembolsarse a la cuenta del proyecto previo a que se solicite la siguiente ministración y cuando así corresponda, previo a que se entregue el Acta Finiquito.”*

(Énfasis añadido)

Respecto de la segunda ministración y de acuerdo a lo que se transcribe en el párrafo anterior, culminando la primera etapa del proyecto, la empresa percibe el recurso correspondiente a la segunda etapa en el mes de mayo de 2012, expidiendo de igual manera la factura con el concepto correspondiente con fecha de mayo de 2012 por el monto de \$ 1, 000, 000.00 (Un Millón De Pesos 00/100 M.N.).

Por lo que se refiere al resto de cláusulas del Convenio de Asignación de Recursos, se establecen las obligaciones técnicas y administrativas para llevar a cabo el proyecto, entre ellas se destaca los reportes financiero y técnico:

“SEXTA.- INFORMES. El “SUJETO DE APOYO” deberá presentar los informes técnico y financiero del “PROYECTO” al SECRETARIO TÉCNICO y/o ADMINISTRATIVO según corresponda.”

De la cláusula anterior y en relación la TERCERA, se puede definir, que los reportes que se comentan, deben realizarse por los importes sin Impuesto al Valor Agregado, es decir los importes que representen los subtotales de las facturas correspondientes a las erogaciones relacionadas al proyecto.

Expuestas las cláusulas del Convenio de Asignación de Recursos prescindibles del tratamiento, se presenta el cuestionamiento sobre la celebración del convenio y no la de un contrato que establece el artículo 13 de la Ley Orgánica del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.

3.2 Contrato y convenio

El Código Civil Federal establece dentro de su normatividad lo que ha de entenderse por convenio y por contrato, a tal efecto se transcriben los siguientes artículos⁶⁰:

Código Civil Federal

“Artículo 1792.- Convenio es el acuerdo de dos o más personas para crear, transferir, modificar o extinguir obligaciones.

⁶⁰ Código Civil Federal, Artículo 1792 y 1793

Artículo 1793.- *Los convenios que producen o transfieren las obligaciones y derechos, toman el nombre de contratos.”*

Ahora bien, se puede definir al contrato como una convención jurídica manifestada en forma legal, por virtud de la cual una parte se obliga a favor de otra o varias, recíprocamente, al cumplimiento de una prestación produciéndose entonces un intercambio de prestaciones obligacionales⁶¹, dentro del derecho se considera al contrato administrativo como en una posición de supremacía de la Administración, sin embargo en el convenio, la situación es de mas igualdad por tratarse de un acuerdo de voluntades.

Aunque no existe una definición como tal para el convenio, existen algunas características de éstas figuras que pueden resultar de utilidad para clasificarlas

Ilustración 5 Características de convenios y contratos

<u>CONVENIO DE COLABORACIÓN</u>	<u>CONTRATO ONEROSO</u>
No se manifiesta en una contraposición de intereses (ej., prestación de un servicio a cambio de una contraprestación económica), sino que se trata de establecer una colaboración institucional para llevar a cabo una actuación en respuesta de objetivos compartidos. Su finalidad es el traslado de recursos públicos entre entidades públicas.	Existe total contraposición de intereses. Consiste en desarrollar una actividad singular y específica que forma parte del tráfico mercantil.
Ninguna de las partes tendrá interés patrimonial. Los intereses de las partes son públicos.	Existe interés patrimonial.
El beneficiario siempre será la comunidad.	El contratista, siempre buscará un beneficio.
Generalmente, no van precedidos de proceso de selección porque se trata de priorizar necesidades para destinar recursos comunes en orden a un fin público.	Lo preside un proceso de selección que sólo se puede romper por disposición legal.
Las prestaciones son conmutativas, es decir equivalentes.	No hay tal conmutatividad.

Fuente: Distinción entre las figuras jurídicas: subvención, contrato, convenio.

⁶¹ Diccionario Jurídico Razonado de Legislación y Jurisprudencia; Los Convenios. Distinción entre las tres figuras jurídicas: subvención, contrato, convenio. Teresa MoreoMarroig

Dentro de las actividades que realiza el Estado a través de la Administración Pública Federal, se encuentran la de prestación de algunos servicios públicos y la de fomento, ésta última consiste en la actividad de promoción o estímulo. Para lograr definir de que situación de las anteriores se trata, es necesario determinar el promotor, para ello es importante encontrar lo elementos clave que hacen la diferencia y que caracterizan la actividad del sector público, entendiéndose a ésta como la actividad de prestación en la que actúa la Administración Pública como promotor, en contraste con la de fomento, que es aquella en la que la Administración incentiva la actividad de los particulares o de otras Administraciones Públicas, siendo el agente receptor de los fondos públicos el promotor de la actividad incentivada.

Ilustración 6 Características de actividades de Prestación y Fomento

<u>ACTIVIDAD DE PRESTACIÓN</u>	<u>ACTIVIDAD DE FOMENTO</u>
La actividad es de titularidad pública y competencia del órgano que la realiza.	La titularidad de la actividad no corresponde a la Administración que ejerce el fomento sino al sujeto que recibe los fondos.
Hay varios sujetos activos.	El sujeto activo es la Administración y los sujetos pasivos son los particulares u otras Administraciones.
El régimen jurídico bajo el cual va a realizarse la actividad es el Derecho Público.	La actividad protegida puede realizarse bajo el Derecho Público o el Derecho Común, en función del agente que la realiza.
El objeto de la actividad de la Administración es la prestación.	El objeto de la actividad de la Administración es el fomento: proteger, promover o estimular actividades que satisfacen necesidades públicas o que se consideran de interés público.

Fuente: Distinción entre las figuras jurídicas: subvención, contrato, convenio.

Expuesto lo anterior, en el caso que el promotor de la actividad sea el agente receptor de los recursos del fondo sin que exista contraprestación alguna para la Administración, ésta se clasificara como una subvención, lo cual es aplicable al presente caso.

La subvención es una disposición gratuita, a favor de personas públicas o privadas, para fomentar una actividad de interés público. Estableciendo de esta forma que el presente caso tiene una formalidad de convenio pero el fondo es de una subvención, pues ya que se presenta el convenio entre una entidad de la Administración Pública y un particular, en el cual la Administración transfiere recursos del fondo para financiar exclusivamente una actividad que corresponde al sujeto receptor.

En este sentido, el acto se entiende como una subvención, acto unilateral de disposición gratuita con carga modal. Estos actos no pueden clasificarse como bilaterales pues se suscriben para incentivar el comportamiento de terceros y con la única finalidad de transferir fondos, debiendo calificarse, los mismos, de subvención o acción de fomento.

Así las cosas, se procede entonces al análisis del caso a fin de esclarecer su correcto tratamiento.

3.3 Análisis fiscal de los recursos canalizados del Fondo de Innovación Tecnológica

Una vez comprobada la aportación de la empresa a la cuenta, el fondo procede a la descarga del recurso, ya que se trata de un proyecto donde el particular realiza el 50% de aportaciones concurrentes de los recursos destinados al desarrollo del mismo.

Sin duda, dichas aportación concurrente que realiza la empresa, son consideradas como incrementos de capital que no son ingresos acumulables para efectos fiscales⁶², de acuerdo a lo que se establece en el artículo 17, segundo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin embargo la problemática se presenta al definir la canalización de recursos del Fondo de Innovación Tecnológica que representa el otro 50%, al proyecto a desarrollar, si deben ser considerados como ingresos para efectos fiscales o no.

⁶² Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 17, segundo párrafo.

3.3.1 Impuesto Sobre la Renta

En primera instancia, al considerar que los participantes como fideicomisarios en los recursos del Fondo para desarrollar proyectos, están colaborando en las atribuciones del Estado, y basándose en los fines u objetos que persiguen, se pensaría que no se deberían considerar gravados para efectos del Impuesto Sobre la Renta, sin embargo es preciso darle un estudio minucioso, a fin de asegurar que es correcta la propuesta, y no tomar decisiones que puedan generar alguna contingencia a las empresas.

Sin embargo de acuerdo a lo que establece el artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las personas morales residentes en el territorio nacional deberán acumular **la totalidad de los ingresos** en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo **que obtengan en el ejercicio**⁶³.

Para mayor claridad a continuación se transcribe, en la parte que interesa al presente estudio, el artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

*“**Artículo 17.** Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, **acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio**, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.*

*Para los efectos de este Título, **no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por***

⁶³ Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 17.

pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valorar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.

(...)"

(Énfasis añadido)

Del artículo transcrito se desprende que tal y como ya se había señalado, es una obligación de todas las personas morales residentes en el extranjero, el acumular todos los ingresos que perciban durante el ejercicio.

Asimismo, el mismo precepto en comento señala expresamente los conceptos que no deberán considerarse como ingresos y que por consecuencia no se estará obligado a acumular.

Por lo que se hace necesario una búsqueda mas profunda acerca de los fines o los objetivos que se pretenden cumplir con esta asignación de recursos, pues como ya se ha comentado se pretende colaborar en las atribuciones que al Estado le corresponden y superficialmente generan cierta incongruencia.

De acuerdo a lo que ha quedado establecido en el desarrollo del presente estudio, se trata de un caso de subvención o subsidio del Gobierno Federal, por lo que al respecto se expone lo siguiente:

“Subsidio.- Asignaciones que el Gobierno Federal otorga para el desarrollo de actividades prioritarias de interés general, a través de las dependencias y entidades a los diferentes sectores de la sociedad, con el propósito de: apoyar sus operaciones; mantener los niveles en los precios; apoyar el consumo, la distribución y comercialización de los bienes; motivar la inversión; cubrir impactos

financieros promover la innovación tecnológica; así como para el fomento de las actividades agropecuarias, industriales o de servicios. Estos subsidios se otorgan mediante la asignación directa de recursos o a través de estímulos fiscales. Recursos públicos previstos en el Presupuesto de Egresos de la Federación destinados a los sectores social y privado, así como a los Estados y Municipios. En el caso de los subsidios que se conciben en Cuentas Nacionales, su otorgamiento no implica ninguna contraprestación por parte del receptor y el registro de su ejercicio es a un fondo perdido, sin contrapartida de activo, mercancía o servicio.”⁶⁴

“Subsidio 1. m. Prestación pública asistencial de carácter económico y de duración determinada.”⁶⁵

“Subsidio.- El subsidio es una medida que toma el gobierno para dar incentivos ya sea a la producción o al consumo de un bien determinado. De acuerdo con la teoría económica, el subsidio distorsiona el mercado y genera una pérdida neta para la sociedad.”⁶⁶

Ley de Comercio Exterior

“Artículo 37.- Para los efectos de esta Ley, se entiende por subvención:

I. La contribución financiera que otorgue un gobierno extranjero, sus organismos públicos o mixtos, sus entidades, o cualquier organismo regional, público o mixto constituido por varios países, directa o indirectamente, a una empresa o rama de producción o a

⁶⁴<http://www.definicion.org/subsidios>

⁶⁵ Diccionario de la Real Academia Española

⁶⁶<http://www.diccionariojuridico.mx/?pag=vertermino&id=257>

un grupo de empresas o ramas de producción y que con ello se otorgue un beneficio;

II. Alguna forma de sostenimiento de los ingresos o de los precios y que con ello se otorgue un beneficio.”⁶⁷

Ahora bien, teniendo en conocimiento en que consiste un subsidio o subvención, se establece lo siguiente:

“SUBSIDIO TRIBUTARIO. SU NATURALEZA JURÍDICA.

Desde el punto de vista doctrinario, el subsidio es una especie del género de la subvención, pues consiste en un apoyo de carácter económico que el Estado concede a las actividades productivas de los particulares con fines de fomento durante periodos determinados, para estimular artificialmente el consumo o la producción de un bien o servicio. En el derecho mexicano se regula su otorgamiento por dos vías, la del ingreso de orden impositivo (subsidio tributario) y la del gasto público o de carácter presupuestal. En ese tenor, el subsidio en materia impositiva tiene la naturaleza jurídica de una medida desgravatoria o exoneradora de carácter parcial, pues no impide el surgimiento de la obligación fiscal generada por la actualización del hecho imponible de que se trate, sino que opera en uno de los elementos denominados mesurables o cuantitativos de la contribución, que es la tasa, tarifa o cuota aplicable a la base gravable, ya que constituye un apoyo económico que el titular de la potestad tributaria normativa concede de manera indirecta, mediante el sacrificio del cobro parcial o porcentual del monto de la contribución respectiva, a efecto de proteger actividades que se consideran prioritarias para el desarrollo del país o para incentivar

⁶⁷ Ley de Comercio Exterior, Artículo 37

el consumo o racionalización de un servicio público, y de esa manera velar por el poder adquisitivo de los consumidores.

**DÉCIMO QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA
ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.**

Amparo en revisión 325/2010. Gerardo Nieto Martínez. 14 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Gabriel Regis López.”⁶⁸

(Énfasis añadido)

En relación a la misma temática se establece:

**“SUBSIDIO TRIBUTARIO. SU DIFERENCIA CON EL
PRESUPUESTARIO.**

Desde el punto de vista doctrinario, el subsidio es una especie del género de la subvención, pues consiste en un apoyo de carácter económico que el Estado concede a las actividades productivas de los particulares con fines de fomento durante periodos determinados, para estimular artificialmente el consumo o la producción de un bien o servicio. En el derecho mexicano se regula el otorgamiento de los subsidios por dos vías, la del ingreso de orden impositivo (subsidio tributario) y la del gasto público o de carácter presupuestal, ya que generalmente son las legislaciones relativas las que perfilan los términos en que deben otorgarse esas

⁶⁸ Localización Época: Novena Época, Registro: 163 263, Instancia: Tribunales colegiados de circuito, Tipo de Tesis: Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXII, Diciembre de 2010, Materia: Administrativa, Tesis: I.15º.A.160 A, Pág.1830

ayudas de carácter predominantemente económico. Así, el subsidio tributario se diferencia del presupuestal, en que este último implica un desembolso inmediato y directo de recursos dinerarios que el Estado realiza con la finalidad de apoyar las actividades privadas que para la economía nacional sean de orden prioritario, como también para el estímulo a la organización de empresarios y consumidores, la racionalización de la producción y la creación de industrias de utilidad nacional, habida cuenta que excepcionalmente pueden emanar del ejercicio de facultades reglamentarias, en tanto que el primero no conlleva una disposición directa de fondos monetarios estatales, sino la absorción de una parte de la deuda tributaria respectiva mediante su cobro parcial o porcentual, que en el ejemplo de los derechos por servicios se traduce en la no recuperación de todos los costos que representa para el Estado la prestación del servicio público relativo, con la finalidad de incentivar su uso al relacionarse con cuestiones de primera necesidad, aminorando el impacto económico que causaría a los usuarios del servicio enterar dicha contribución sin disminución alguna.

DÉCIMO QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA

ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

*Amparo en revisión 325/2010. Gerardo Nieto Martínez. 14 de octubre de 2010. Unanimidad de votos. Ponente: Armando Cortés Galván. Secretario: Gabriel Regis López.*⁶⁹

(Énfasis añadido)

Por lo anterior, se puede definir que las aportaciones son, a todas luces, subsidios presupuestarios que otorga la Federación a los particulares, y que los mismos no pueden estar gravados por ningún impuesto toda vez que con ello no se cumpliría cabalmente la intención del legislador de prever dichos subsidios.

Para sustentar este argumento existen criterios judiciales que al referirse a ciertos estímulos fiscales y otros subsidios, consideran que los mismos no pueden ser considerados como ingresos para efecto del impuesto sobre la renta, como es el caso de la siguiente tesis aislada emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

“ESTÍMULOS FISCALES. TIENEN LA NATURALEZA DE SUBSIDIOS, PERO NO LA DE INGRESOS GRAVABLES, SALVO LOS CASOS QUE ESTABLEZCA EXPRESAMENTE EL LEGISLADOR. *De los artículos 25 a 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se advierte la dotación al Estado Mexicano de bases constitucionales tendientes a modernizar la legislación de fomento, constituyendo los subsidios una de las medidas orientadas a ese propósito, esto es, promover el desarrollo económico de áreas prioritarias. Ahora bien, los*

⁶⁹ Localización Época: Novena Época, Registro: 163 265, Instancia: Tribunales colegiados de circuito, Tipo de Tesis: Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXXII, Diciembre de 2010, Materia: Administrativa, Tesis: I.15º.A.161 A, Pág.1829

*estímulos fiscales comparten tanto la naturaleza como el destino de los subsidios, pues su enfoque y aplicación serán en actividades o áreas que, por razones económicas, sociales, culturales o de urgencia, requieran de una atención especial para el desarrollo nacional. **En ese sentido, los estímulos fiscales, como herramienta de fomento económico, no pueden considerarse ingresos gravables para efectos fiscales, pues ello sería incongruente con su propósito de disminuir el monto de los impuestos a cargo del contribuyente;** sin embargo, el legislador puede, en ejercicio de su potestad tributaria y con respeto a los principios constitucionales económicos, tributarios y de razonabilidad, establecer expresamente que dichos estímulos se graven y acumulen a los demás ingresos de los contribuyentes. Sólo en ese caso serán ingresos gravables.*⁷⁰

(Énfasis añadido)

De lo anterior, se puede destacar que, tanto los estímulos fiscal, así como los subsidios son herramientas de fomento económico, pues la tesis anterior los sitúa en la misma circunstancia al compararlos, estando en analogía los dos tipos de incentivos y por lo tanto no pueden considerarse ingresos gravables para efectos fiscales.

Además es importante señalar que anteriormente existía un estímulo fiscal aplicable a la investigación y desarrollo de tecnología, regulado por el artículo 219 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual fue derogado y publicado en el Diario Oficial de la Federación con fecha 07 de diciembre de 2009, consistente en la aplicación de un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio o desarrollo de tecnología, contra el impuesto sobre la

⁷⁰Época: Décima Época, Registro: 160 687, Instancia: Primera Sala, TipoTesis: Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Localización: Libro II, Noviembre de 2011, Tomo 1, Materia(s): Administrativa, Tesis: 1a. CCXXX/2011 (9a.), Pág. 200

renta causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito⁷¹. Cabe aclarar que la Ley de Ciencia y Tecnología, aún contempla dentro de su normatividad, artículo 29, la aplicación del estímulo que ya no es funcional⁷².

Al respecto y como referencia se transcribe dicho artículo, actualmente derogado:

Derogado

“Artículo 219. Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta por los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico que realicen en el ejercicio, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito. Cuando dicho crédito sea mayor al impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en el que se aplique el estímulo, los contribuyentes podrán aplicar la diferencia que resulte contra el impuesto causado en los diez ejercicios siguientes hasta agotarla. (...)”

De esta transcripción se puede comentar que existe una tesis aislada sobre dicho precepto:

“ESTÍMULO FISCAL DE CIENCIA Y TECNOLOGÍA. EL PREVISTO EN EL ARTÍCULO 219 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, NO ES UN INGRESO EN CRÉDITO NI ES ACUMULABLE A LOS DEMÁS INGRESOS DE LOS CONTRIBUYENTES (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 7 DE DICIEMBRE DE 2009). Del proceso legislativo correspondiente y del texto de la citada norma fiscal, se desprende la expresa voluntad del legislador de considerar al estímulo fiscal de referencia

⁷¹ Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 219, vigente hasta el 07 de diciembre de 2009.

⁷² Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 29.

como un crédito fiscal, pero en ningún momento señaló que constituye un ingreso acumulable, de tal suerte que no existe base alguna que permita equipararlo a un ingreso en crédito acumulable, en términos de los artículos 17 y 18 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.”⁷³

De igual manera la Suprema Corte de Justicia de la Nación reconfirmó que no es acumulable el estímulo fiscal del CONACyT, dando mayor solidez a dicha postura.

“ESTÍMULO FISCAL A LA INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE TECNOLOGÍA PREVISTO EN EL ARTÍCULO 219 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 2005 NO CONSTITUYE UN INGRESO ACUMULABLE.- El artículo 219 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2005, otorga: “... un estímulo fiscal a los contribuyentes del impuesto sobre la renta por los proyectos en investigación y desarrollo tecnológico que realicen en el ejercicio, consistente en aplicar un crédito fiscal equivalente al 30% de los gastos e inversiones realizados en el ejercicio en investigación o desarrollo de tecnología, contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en que se determine dicho crédito”. Al respecto, el artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su primer párrafo establece que las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio. De igual forma en su segundo párrafo señala que no se consideran ingresos, los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida efectuado por sus accionistas, por primas

⁷³Tesis aislada 1a.CCXXXI/2011.

obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valorar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital. Sin embargo, este numeral no le es aplicable al Estímulo Fiscal a la Investigación y Desarrollo de Tecnología regulado en el artículo 219 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2005, **en virtud de que no atiende a la esencia, naturaleza jurídica y finalidad de los estímulos fiscales que son subsidios económicos concedidos por la Ley a un contribuyente, con el objeto de obtener de él ciertos fines parafiscales**, y la obligación impositiva de dicho estímulo la asume el Estado, por lo tanto el estímulo fiscal se traduce en la disminución o en el no pago de un impuesto a cargo de los beneficiarios del estímulo, en tanto que el mismo corre a cargo del Estado. **En este sentido de considerar al Estímulo Fiscal a la Investigación y Desarrollo de Tecnología como un ingreso acumulable para efectos del impuesto sobre la renta, haría nugatorio el beneficio que se pretendió con su creación, pues por un lado la actora tendría que considerar el importe del estímulo aprobado como un ingreso acumulable, y con base en ello, calcular y determinar el impuesto sobre la renta a su cargo; y por el otro podría disminuir en ese monto el impuesto que hubiese causado en el ejercicio, derivado de lo cual no obtendría el beneficio que se pretendió con su creación y el Estado no asumiría dicha carga impositiva.**⁷⁴

⁷⁴Juicio Contencioso Administrativo Núm. 38819/06-17-10-2/2452/09-S2-10-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en sesión de 14 de enero de 2010, por mayoría de 4 votos a favor y 1 voto en contra.- Magistrado Ponente: Guillermo Domínguez Belloc.- Secretario: Lic. Luis Edwin Molinar Rohana.- Encargado del engrose: Magistrado Luis Carballo Balvanera.- Secretaria: Lic. Cinthya Miranda Cruz. (Tesis aprobada en sesión de 4 de marzo de 2010)

(Énfasis añadido)

No obstante lo anterior, si bien es cierto que la anteriores transcripciones de tesis y del juicio de nulidad pareciera ser aplicable en la especie, lo cierto es que éstas se refieren específicamente a un caso muy particular de subsidios, consistentes en los estímulos fiscales, por lo que es probable que ni las autoridades fiscales ni los órganos jurisdiccionales consideren que tratándose de las aportaciones que reciben los contribuyentes sujetos de estudio, debe asistir la misma razón

Lo anterior podría robustecerse con el contenido del artículo 26, fracción IX de la Ley de Ciencia y Tecnología, el cual se cita para una mayor claridad:

*“**Artículo 26. Los Fondos** se sujetarán a las siguientes disposiciones comunes:*

(...)

***IX. Los recursos de origen fiscal**, autogenerados, de terceros o cualesquiera otros, **que ingresen a los Fondos que se establezcan conforme a lo dispuesto en esta Ley no se revertirán en ningún caso al Gobierno Federal**; y a la terminación del contrato de fideicomiso por cualquier causa legal o contractual, los recursos que se encuentren en el mismo pasarán al patrimonio del fideicomitente.”⁷⁵*

(Énfasis añadido)

Del artículo anteriormente expuesto se desprende que los recursos de origen fiscal (contribuciones) que sean aportados a los fondos (fideicomisos administrados por

⁷⁵ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 26, fracción IX

el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología), no podrán revertirse, en ningún caso, al Gobierno Federal.

De esta manera, el precepto en comento podría interpretarse en el sentido de que las aportaciones recibidas por los contribuyentes sujetos de apoyo, al ser recursos que provienen de un fideicomiso administrado por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología, no pueden regresar al Gobierno Federal por ningún motivo, es decir, ni siquiera podrán regresar al Gobierno Federal mediante el pago de contribuciones.

Con base en lo anterior se podría argumentar que las aportaciones no constituyen ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta, ya que de considerar lo contrario implicaría retornar al Gobierno Federal los recursos que éste ingresó al fideicomiso administrado por el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología.

Sin embargo, se considera que el verdadero sentido del artículo 26, fracción IX de la Ley de Ciencia y Tecnología se refiere a un supuesto distinto al anteriormente señalado, ya que la finalidad de dicha norma es que los recursos aportados a los fideicomisos no regresen por ningún motivo al Gobierno Federal, más no que una vez que dichos fondos sean utilizados para los fines del fideicomiso público, éstos no se encuentren gravados.

Por otro lado, y regresando al punto planteado en un inicio, sobre los fines u objeto que persiguen, y la congruencia que se establece en la Ley de Planeación que ya se ha mencionado antes, con los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo, deben encontrarse en la misma órbita para lograr cumplir con las finalidades, y resulta incongruente el gravamen de los recursos que tienen esos destinos específicos, y que además en la factura que se expide, el concepto de la misma que ha establecido los términos de referencia, es una leyenda de un "RECIBO" y no de algún otro acto con finalidad de lucro.

Podría considerarse que si bien es cierto que las aportaciones constituyen un ingreso para la empresa que los recibe, el mismo no se percibe por la realización de las actividades que los sujetos de apoyo desarrolla cotidianamente.

En este sentido, al constituir un ingreso esporádico y que no se obtiene en razón de las actividades propias de la empresa podría llegar a considerarse que el mismo no es acumulable.

Sin embargo esta postura resultaría poco contundente ante lo que dispone el artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Con el objetivo de esclarecer el caso, se refiere lo siguiente:

“SUBSIDIO. DEBE CONSIDERARSE COMO UN INGRESO ACUMULABLE PARA LOS EFECTOS DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

*De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 15 párrafo primero de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las sociedades mercantiles deben acumular la totalidad de sus ingresos en efectivo, en bienes, en servicios o en créditos que obtengan en el ejercicio, incluso los provenientes de sus establecimientos en el extranjero; por lo que si dicha disposición es de aplicación estricta por así disponerlo el artículo 5o. del Código Fiscal de la Federación, es indiscutible que cualquier ingreso que perciba una sociedad mercantil debe ser acumulable, exceptuándose los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la prima de sus acciones, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad, por utilizar para valorar sus acciones el método de participación y el motivo de la revaluación de bienes de activo fijo y de su capital; sin que los supuestos contemplados en el precepto en comento se encuentre lo referente a subsidios, por lo que debe concluirse que el **subsidio** es un ingreso para la empresa y, por tanto, el mismo sí es acumulable, sin que pueda atenderse a su*

*origen o finalidad, pues estos elementos no están considerados por la ley para determinar su acumulación.*⁷⁶

Observaciones

Nota: El término "sociedades mercantiles" a que se refiere esta tesis, corresponde actualmente al de "personas morales". El artículo 15 a que se refiere esta tesis, corresponde actualmente al 17."

Aunque la tesis hace referencia a artículos que a la fecha del estudio ya han sido modificados, lo han sido sólo de numeral, pues sigue siendo el mismo fondo y por tanto aplicable en su totalidad.

Ahora bien la Ley de Ciencia y Tecnología, establece en su artículo 28 lo siguiente:

“Artículo 28.

*Las aportaciones que realicen las personas físicas y morales incluyendo las entidades paraestatales, a los Fondos a que se refiere esta Ley serán deducibles para efectos del Impuesto sobre la Renta, y de acuerdo con las leyes fiscales aplicables”.*⁷⁷

De lo anterior, resultaría incongruente que se deduzcan las aportaciones de los contribuyentes a la realización de sus proyectos, teniendo como fundamento el artículo 28 de la Ley de Ciencia y Tecnología, pues ya que dichos recursos no son aportados directamente al fideicomiso sino que sigue formando parte del

⁷⁶Época: Séptima Época, Registro: 217228, Instancia: Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, TipoTesis: Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación, Materia(s): Administrativa, Pág. 621

⁷⁷ Ley de Ciencia y Tecnología, Artículo 28.

patrimonio de la persona moral, con la diferencia que son aportaciones al proyecto que desarrollará la empresa y no así al Fondo de Innovación Tecnológica.

La diferencia radica en que para poder ser deducibles tendría que realizarse dicha aportación a través de un donativo directo al Fondo de Innovación Tecnológica, y que para ello la persona moral requerirá de contar con un comprobante fiscal que acredite la deducibilidad del donativo, dicho comprobante tendría que ser expedido por el Fondo de Innovación Tecnológica, y no es así cuando de manera directa se depositan los recursos en las cuentas destinadas al proyecto pues no se cuenta con un comprobante por parte del FONDO que se pueda deducir.

Es importante señalar que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que para efectos del impuesto sobre la renta, un ingreso es cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona.

Para darle más claridad se transcribe a continuación:

“RENTA. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR “INGRESO” PARA EFECTOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO.

Si bien la Ley del Impuesto sobre la Renta no define el término “ingreso”, ello no implica que carezca de sentido o que ociosamente el legislador haya creado un tributo sin objeto, toda vez que a partir del análisis de las disposiciones legales aplicables es posible definir dicho concepto como cualquier cantidad que modifique positivamente el haber patrimonial de una persona. Ahora bien, para delimitar ese concepto debe apuntarse que el ingreso puede recibirse de muchas formas, ya que puede consistir en dinero, propiedad o servicios, incluyendo alimentos o habitación, y puede materializarse en efectivo, valores, tesoros o productos de

capital, además de que puede surgir como compensación por: servicios prestados; el desarrollo de actividades comerciales, industriales, agrícolas, pesqueras o silvícolas; intereses; rentas, regalías o dividendos; el pago de pensiones o seguros; y por obtención de premios o por recibir donaciones, entre otras causas. Sin embargo, la enunciación anterior no debe entenderse en el sentido de que todas estas formas de **ingreso** han de recibir el mismo trato o que todas se consideran acumulables, sino que el listado ilustra la pluralidad de actividades que pueden generar ingresos. Aunado a lo anterior, es particularmente relevante que la legislación aplicable no establece limitantes específicas al concepto "**ingreso**", ni acota de alguna manera las fuentes de las que éste podría derivar, dada la enunciación amplia de los artículos 1o. y 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establecen que las personas morales están obligadas al pago del tributo respecto de todos sus ingresos y que acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio. Así, se desprende que la mencionada Ley entiende al **ingreso** en un sentido amplio, pues incluye todo lo recibido o realizado que represente una renta para el receptor, siendo innecesario que el **ingreso** se traduzca en una entrada en efectivo, pues incluso la propia Ley reconoce la obligación de acumular los ingresos en crédito, de tal suerte que el **ingreso** se reconoce cuando se han actualizado todos los eventos que determinan el derecho a recibir la contraprestación y cuando el monto de dicha contraprestación puede conocerse con razonable precisión. En ese sentido, se concluye que la regla interpretativa para efectos del concepto "**ingreso**" regulado en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que el legislador expresamente hubiese

efectuado alguna precisión en sentido contrario, como acontece, por ejemplo, con el segundo párrafo del citado artículo 17.”⁷⁸

(Énfasis añadido)

En este sentido, es de concluirse que las personas morales deberán acumular cualquier ingreso que perciban, con independencia del concepto por el cual reciban dichos ingresos, ya que a diferencia del impuesto empresarial a tasa única, el impuesto sobre la renta no grava ingresos aislados sino que más bien grava de manera global cualquier ingreso que se perciba.

Ahora bien, en el caso de estudio, se considera que las aportaciones que reciben los sujetos de apoyo, son verdaderos ingresos acumulables, ya que, por un lado, dichas aportaciones sí representan una modificación positiva en el patrimonio de la persona moral y, por otro lado, dichas aportaciones no encuadran en ninguno de los conceptos que no son considerados como ingresos en términos del artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Esto es, al repercutir positivamente en el patrimonio de los contribuyentes, las aportaciones constituyen efectivos ingresos que deberán acumularse en términos del artículo 17 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Una vez aclarado que las aportaciones constituyen efectivos ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta, es necesario precisar algunas consideraciones sobre las mismas:

Teniendo entendido que la primera aportación del presente caso de estudio se percibió durante el ejercicio fiscal de 2011, y que el contribuyente inicia operaciones, no percibiendo otro ingreso adicional a la asignación de recursos por parte del fondo, se acumula el ingreso para dicho ejercicio, sin embargo esto

⁷⁸Época: Novena Época, Instancia: Primera Sala, TipoTesis: Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Enero de 2007, Materia(s): Administrativa, Tesis: 1a. CLXXXIX/2006 (9a.), Pág. 483

resulta con una afectación financiera a la empresa, debido a que se encuentra aún sin generar ingresos de su operación normal.

3.3.2 Deducción Inmediata de Activo Fijo

Así las cosas, y como medida de apoyo al tipo de contribuyentes que se encuentran en la situación descrita, existe la opción de hacer uso del estímulo fiscal de la deducción inmediata, que regula el artículo 220 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues en cumplimiento a sus obligaciones de carácter fiscal tiene que absorber el pago correspondiente a la percepción de dichos ingresos, recursos que bien le puede ser de gran utilidad en la etapa de inversión o pre operación.

De lo anterior resta por definir la inversión que cumpla con los requisitos que el mismo artículo 220 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece, para hacer uso de dicho estímulo. Además se puede dar la aplicación del decreto por el que se otorga un estímulo fiscal en materia de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo, el cual permite la aplicación de una tasa mayor a las que establece el artículo 220 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de los bienes que sufren la deducción acelerada⁷⁹.

Consecuentemente el contribuyente persona moral, lograría disminuir, dejar en cero el importe de pago del impuesto correspondiente, o en su caso sufrir una pérdida fiscal, dando legal cumplimiento a sus obligaciones. Sin embargo, es necesario señalar que el estímulo de la deducción inmediata no juega en el cálculo del coeficiente de utilidad del ejercicio⁸⁰, el cual servirá para el cálculo de los pagos provisionales del siguiente ejercicio fiscal, de acuerdo a lo que establece el artículo 14 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. El cual para su mejor entendimiento se transcribe a continuación:

“Artículo 14. Los contribuyentes efectuarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día

⁷⁹ Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal en materia de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo, publicado con fecha 20 de junio de 2003 en el Diario Oficial de la Federación.

⁸⁰ Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 14, fracción I.

17 del mes inmediato posterior a aquél al que corresponda el pago, conforme a las bases que a continuación se señalan:

I. Se calculará el coeficiente de utilidad correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se hubiera o debió haberse presentado declaración. Para este efecto, se adicionará la utilidad fiscal o reducirá la pérdida fiscal del ejercicio por el que se calcule el coeficiente, según sea el caso con el importe de la deducción a que de refiere el artículo 220 de esta Ley. El resultado se dividirá entre los ingresos nominales del mismo ejercicio.”

De la transcripción anterior se desprende, que el coeficiente de utilidad que deberá aplicarse durante el ejercicio fiscal de 2012, en el presente caso, se verá incrementado considerablemente toda vez que dicha aportación es un ingreso de gran cuantía que en realidad no refleja los ingresos que de manera cotidiana estará recibiendo una empresa de esta naturaleza en el desarrollo normal de sus actividades, y que además la mayor parte de las erogaciones son realizadas en inversiones por encontrarse en la etapa previa a la iniciación de operaciones normales.

Por consiguiente, los pagos provisionales para el ejercicio fiscal de 2012 se verán seriamente incrementados, situación crítica para una empresa que inicia operaciones.

En este sentido, de conformidad con el artículo 15, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, existe la posibilidad de solicitar autorización a las autoridades fiscales, para efecto de disminuir el coeficiente de utilidad que se aplique durante el ejercicio fiscal de 2012. Dicha solicitud se puede realizar a partir del segundo semestre del ejercicio correspondiente, siempre que se considere que el coeficiente de utilidad que se aplica es mayor al que corresponda al ejercicio por el cual se realizan los pagos provisionales⁸¹.

⁸¹ De conformidad con el artículo 12-B del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la solicitud de referencia deberá realizarse con un mes antes de la fecha en la que se deba presentar el entero del pago

Esto es, de considerarse que el coeficiente de utilidad que se le aplica a los pagos provisionales del ejercicio fiscal de 2012 (el cual es determinado con base en la utilidad fiscal y los ingresos del ejercicio fiscal de 2011), es mayor al que en realidad correspondería al ejercicio fiscal de 2012, se podrá solicitar autorización para disminuir el coeficiente aplicable.

Ahora bien, respecto de la solicitud en comento es preciso señalar que en el supuesto de que los pagos provisionales resulten ser menores a los que hubieran correspondido de aplicar el coeficiente de utilidad con base en los datos de ese ejercicio, se generará el pago de recargos por la diferencia que exista entre los pagos provisionales realizados y aquellos que hubieran correspondido.

Esto es, suponiendo que los pagos provisionales del segundo semestre del ejercicio fiscal de 2012 que se realicen al amparo de la autorización en comento resulten menores a los pagos provisionales que hubieran correspondido de haber calculado el coeficiente de utilidad con base en los ingresos y la utilidad fiscal del mismo ejercicio fiscal de 2012, se generarán recargos por la diferencia que exista entre los pagos provisionales enterados y aquellos que hubieran correspondido en los términos antes apuntados⁸².

Bajo esta tesis, sólo se considera pertinente solicitar dicha autorización bajo el supuesto de que las deducciones que se estimen realizar durante el ejercicio fiscal de 2012 sean superiores a las deducciones realizadas durante el ejercicio fiscal de 2011, y siempre y cuando la reducción no sea tal que resulte que los pagos provisionales que se realicen al amparo de la autorización en comento no sean inferiores a los que realmente hubiera correspondido pagar de haber calculado el coeficiente de utilidad con base en ese mismo ejercicio de 2012.

No obstante lo anterior, existe otra alternativa a fin de dar cumplimiento a los pagos provisionales elevados del ejercicio fiscal 2012, y que es de mayor

provisional que se solicite disminuir. Asimismo, cuando sean varios los pagos provisionales que se soliciten disminuir, la solicitud de se deberá realizar con mes de antelación a la fecha en la que se deba realizar el pago del primero de ellos.

⁸² Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 15.

aplicación al presente caso de estudio, pues como ya ha quedado establecido con anterioridad, es en el mes de mayo de 2012 cuando se expide la factura que ampara la ministración correspondiente a la segunda etapa de desarrollo del proyecto respectivo, y que por los tiempos establecidos, no le resulta aplicable la disminución de dicho coeficiente y si de un impacto financiero mayor por el importe asignado a dicha etapa.

Lo anterior consiste en la aplicación del decreto de fecha 28 de noviembre de 2006, decreto por el que se otorgan diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que se indican y se modifican los diversos publicados el 5 de marzo de 2003 y el 31 de octubre de 1994, y que además fue sustituido recientemente por el decreto de fecha 30 de marzo de 2012, Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa.

Se transcribe la disposición del decreto que se menciona en el párrafo anterior, aplicable al caso:

*“**Artículo 1.2.** Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tributen en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, consistente en disminuir de la utilidad fiscal determinada conforme al artículo 14, fracción II de dicha Ley, el importe de la deducción inmediata a realizarse en el ejercicio, de conformidad con el artículo 220 de la referida Ley, por las inversiones en bienes nuevos de activo fijo efectivamente realizadas.*

***Artículo 1.3.** Para los efectos de los estímulos fiscales previstos en los artículos 1.1. y 1.2. del presente Decreto, se estará a lo siguiente:*

- I. Los estímulos fiscales se aplicarán hasta por el monto de la utilidad fiscal del pago provisional que corresponda.*

II. En ningún caso se deberá recalcular el coeficiente de utilidad determinado en los términos del artículo 14, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta.⁸³

De esta manera es como ha quedado establecido, el tratamiento respecto del impuesto sobre la renta de la asignación de recursos del Fondo de Innovación Tecnológica, logrando darle a los contribuyentes opciones de liquidez, cumpliendo dentro de la legalidad con sus obligaciones correspondientes, y principalmente que no se encuentren en situaciones cruciales de permanencia.

3.3.3 Impuesto al Valor Agregado

En materia del Impuesto al Valor Agregado, es importante definir el tipo de acto que se lleva a cabo, y en referencia a la factura que se expide a manera de comprobante de la asignación de recursos sin el traslado de este impuesto.

En este tenor, la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece como objeto de éste impuesto, en el artículo 1° de la misma, la realización, dentro del territorio nacional de los siguientes actos o actividades:

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios independientes.
- Otorgación del uso o goce temporal de bienes.
- Importación de bienes o servicios.

La Ley del Impuesto al Valor Agregado establece de igual forma, lo que se ha de entender por cada uno de estos actos o actividades, dentro de sus ordenamientos

⁸³ Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación con fecha 30 de marzo de 2012.

con numerales 8, 14, 19 y 24, que para su mejor entendimiento se transcriben a continuación⁸⁴:

“Artículo 8o.- *Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de bienes en los inventarios de las empresas. En este último caso la presunción admite prueba en contrario.*

No se considerará enajenación, la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte, así como la donación, salvo que ésta la realicen empresas para las cuales el donativo no sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.

(...)

Artículo 14.- *Para los efectos de esta Ley se considera prestación de servicios independientes:*

I.- La prestación de obligaciones de hacer que realice una persona a favor de otra, cualquiera que sea el acto que le dé origen y el nombre o clasificación que a dicho acto le den otras leyes.

II.- El transporte de personas o bienes.

III.- El seguro, el afianzamiento y el reafianzamiento.

IV.- El mandato, la comisión, la mediación, la agencia, la representación, la correduría, la consignación y la distribución.

V.- La asistencia técnica y la transferencia de tecnología.

VI.- Toda otra obligación de dar, de no hacer o de permitir, asumida por una persona en beneficio de otra, siempre que no esté

⁸⁴ Ley del Impuesto al Valor Agregado, Artículos 8, 14, 19 y 24.

considerada por esta Ley como enajenación o uso o goce temporal de bienes.

No se considera prestación de servicios independientes la que se realiza de manera subordinada mediante el pago de una remuneración, ni los servicios por los que se perciban ingresos que la Ley del Impuesto sobre la Renta asimile a dicha remuneración.

(...)

Artículo 19.- *Para los efectos de esta Ley se entiende por uso o goce temporal de bienes, el arrendamiento, el usufructo y cualquier otro acto, independientemente de la forma jurídica que al efecto se utilice, por el que una persona permita a otra usar o gozar temporalmente bienes tangibles, a cambio de una contraprestación.*

Se dará el tratamiento que está Ley establece para el uso o goce temporal de bienes, a la prestación del servicio de tiempo compartido.

Se considera prestación del servicio de tiempo compartido, independientemente del nombre o de la forma que se dé, al acto jurídico correspondiente, consistente en poner a disposición de una persona o grupo de personas, directamente o a través de un tercero, el uso, goce o demás derechos que se convengan sobre un bien o parte del mismo, en una unidad variable dentro de una clase determinada, por periodos previamente convenidos mediante el pago de una cantidad o la adquisición de acciones o partes sociales de una persona moral, sin que en este último caso se trasmitan los activos de la persona moral de que se trate.

(...)

Artículo 24.- *Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:*

I.- La introducción al país de bienes.

II.- La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.

III.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.

IV.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.

V.- El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es aplicable al transporte internacional.

Quando un bien exportado temporalmente retorne al país habiéndosele agregado valor en el extranjero por reparación, aditamentos o por cualquier otro concepto que implique un valor adicional se considerará importación de bienes o servicios y deberá pagarse el impuesto por dicho valor en los términos del artículo 27 de esta Ley.”

Asimismo, de conformidad con los artículos 12, 18, 23 y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se señala que, tratándose de la enajenación de bienes, prestación de servicios, otorgamiento del uso o goce temporal de bienes e importación de bienes o servicios, la base gravable de dicho impuesto será la contraprestación pactada por dichas actividades⁸⁵.

“Artículo 12.- *Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones se considerará como valor el precio o la contraprestación pactados, así como las cantidades que además se carguen o cobren al adquirente por otros impuestos, derechos,*

⁸⁵ Ley del Impuesto al Valor Agregado, Artículos 12, 18, 23 y 27.

intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.

(...)

Artículo 18.- *Para calcular el impuesto tratándose de prestación de servicios se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien reciba el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.*

Tratándose de personas morales que presten servicios preponderantemente a sus miembros, socios o asociados, los pagos que éstos efectúen, incluyendo aportaciones al capital para absorber pérdidas, se considerarán como valor para efecto del cálculo del impuesto.

En el caso de mutuo y otras operaciones de financiamiento, se considerará como valor los intereses y toda otra contraprestación distinta del principal que reciba al acreedor.

(...)

Artículo 23.- *Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.*

(...)

Artículo 27.- *Para calcular el impuesto al valor agregado tratándose de importación de bienes tangibles, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el monto de este último gravamen y de los demás que se tengan que pagar con motivo de la importación.”*

De las transcripciones anteriores, se desprende el vínculo con el Código Fiscal de la Federación, en el caso de la enajenación, pues la Ley cita tal referencia⁸⁶:

“Artículo 14.- *Se entiende por enajenación de bienes:*

I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

II. Las adjudicaciones, aun cuando se realicen a favor del acreedor.

III. La aportación a una sociedad o asociación.

IV. La que se realiza mediante el arrendamiento financiero.

V. La que se realiza a través del fideicomiso, en los siguientes casos:

a) En el acto en el que el fideicomitente designe o se obliga a designar fideicomisario diverso de él y siempre que no tenga derecho a readquirir del fiduciario los bienes.

b) En el acto en el que el fideicomitente pierda el derecho a readquirir los bienes del fiduciario, si se hubiera reservado tal derecho.

Cuando el fideicomitente reciba certificados de participación por los bienes que afecte en fideicomiso, se considerarán enajenados esos

⁸⁶ Código Fiscal de la Federación, Artículo 14.

bienes al momento en que el fideicomitente reciba los certificados, salvo que se trate de acciones.

VI. La cesión de los derechos que se tengan sobre los bienes afectos al fideicomiso, en cualquiera de los siguientes momentos:

a) En el acto en el que el fideicomisario designado ceda sus derechos o dé instrucciones al fiduciario para que transmita la propiedad de los bienes a un tercero. En estos casos se considerará que el fideicomisario adquiere los bienes en el acto de su designación y que los enajena en el momento de ceder sus derechos o de dar dichas instrucciones.

b) En el acto en el que el fideicomitente ceda sus derechos si entre éstos se incluye el de que los bienes se transmitan a su favor.

Quando se emitan certificados de participación por los bienes afectos al fideicomiso y se coloquen entre el gran público inversionista, no se considerarán enajenados dichos bienes al enajenarse esos certificados, salvo que estos les den a sus tenedores derechos de aprovechamiento directo de esos bienes, o se trate de acciones. La enajenación de los certificados de participación se considerará como una enajenación de títulos de crédito que no representan la propiedad de bienes y tendrán las consecuencias fiscales que establecen las Leyes fiscales para la enajenación de tales títulos.

VII. La transmisión de dominio de un bien tangible o del derecho para adquirirlo que se efectúe a través de enajenación de títulos de crédito, o de la cesión de derechos que los representen.

Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a las acciones o partes sociales.

VIII. La transmisión de derechos de crédito relacionados a proveeduría de bienes, de servicios o de ambos a través de un contrato de factoraje financiero en el momento de la celebración de dicho contrato, excepto cuando se transmitan a través de factoraje con mandato de cobranza o con cobranza delegada así como en el caso de transmisión de derechos de crédito a cargo de personas físicas, en los que se considerará que existe enajenación hasta el momento en que se cobre los créditos correspondientes.

IX. La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades, excepto en los supuestos a que se refiere el artículo 14-B de este Código.

Se entiende que se efectúan enajenaciones a plazo con pago diferido o en parcialidades, cuando se efectúen con clientes que sean público en general, se difiera más del 35% del precio para después del sexto mes y el plazo pactado exceda de doce meses. Se consideran operaciones efectuadas con el público en general cuando por las mismas se expidan los comprobantes fiscales simplificados a que se refiere este Código.

Se considera que la enajenación se efectúa en territorio nacional, entre otros casos, si el bien se encuentra en dicho territorio al efectuarse el envío al adquirente y cuando no habiendo envío, en el país se realiza la entrega material del bien por el enajenante.

Cuando de conformidad con este Artículo se entienda que hay enajenación, el adquirente se considerará propietario de los bienes para efectos fiscales.”

De primera impresión, por el hecho de expedir la factura, se entendería que el sujeto de apoyo se encuentra realizando la enajenación, en el sentido de la transmisión de propiedad a que se refiere la transcripción anterior, sin embargo,

para no prestarse a confusión, es el Fondo de Innovación Tecnológica quien en su caso se encuentra transmitiendo la propiedad y quien realiza tal acto.

Por otro lado, respecto de la situación del fideicomiso, hecho que podría ser aplicable al caso, por realizarse a través de esta figura la asignación de recursos y debido a que una vez cumpliendo con los objetivos planteados en los proyectos respectivos el fiduciario extiende un acta finiquito⁸⁷ perdiendo el derecho de re adquirir lo bienes del fideicomisario, no obstante a ello el sujeto de apoyo se encuentra fungiendo como fideicomisario, es decir quien recibe el beneficio del fondo, y no así como fideicomitente quien se entiende realiza la transmisión de propiedad o enajenación a través del fideicomiso. En el mismo sentido, como se ha comentado anteriormente, el concepto por el que se expide la factura no es por la contraprestación, sino como un recibo de los recursos.

En otro tenor, ante la incertidumbre si se trata de una actividad exenta, o en su caso no objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues si bien dentro de la factura y cálculos aritméticos no tiene efecto alguno, no lo es así legalmente, se pretende definir lo anterior.

Respecto de la fracción I del artículo 14 de la LIVA, prestación de servicios independientes, el presente acto podría caer en el hecho jurídico de una obligación de hacer⁸⁸, de ello surge la necesidad de definir si el acto se encuentra expresamente exento del impuesto debido a que dentro de los términos de referencia se solicita una factura sin IVA, por ello se analizan la prestación de servicios independientes que la misma Ley considera como exentos al gravamen, establecidos en el artículo 15 de la Ley en materia⁸⁹:

“Artículo 15.- No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

⁸⁷ Convenio de Asignación de Recursos, Cláusula SEXTA INFORMES, penúltimo y último párrafo.

⁸⁸ Ley del Impuesto al Valor Agregado, Artículo 14, fracción I.

⁸⁹ Ley del Impuesto Sobre la Renta, Artículo 15.

I.- Las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquéllas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.

II.- Las comisiones que cobren las administradoras de fondos para el retiro o, en su caso, las instituciones de crédito, a los trabajadores por la administración de sus recursos provenientes de los sistemas de ahorro para el retiro y por los servicios relacionados con dicha administración, a que se refieren la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro y la Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, así como las demás disposiciones derivadas de éstas.

III.- Los prestados en forma gratuita, excepto cuando los beneficiarios sean los miembros, socios o asociados de la persona moral que preste el servicio.

IV.- Los de enseñanza que preste la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios y sus organismos descentralizados, y los establecimientos de particulares que tengan autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, en los términos de la Ley General de Educación, así como los servicios educativos de nivel preescolar.

V.- El transporte público terrestre de personas, excepto por ferrocarril.

VI.- El transporte marítimo internacional de bienes prestado por personas residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país. En ningún caso será aplicable lo dispuesto

en esta fracción tratándose de los servicios de cabotaje en territorio nacional.

VII.- (Se deroga).

VIII.- (Se deroga).

IX.- El aseguramiento contra riesgos agropecuarios, los seguros de crédito a la vivienda que cubran el riesgo de incumplimiento de los deudores de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles, destinados a casa habitación, los seguros de garantía financiera que cubran el pago por incumplimiento de los emisores de valores, títulos de crédito o documentos que sean objeto de oferta pública o de intermediación en mercados de valores, siempre que los recursos provenientes de la colocación de dichos valores, títulos de crédito o documentos, se utilicen para el financiamiento de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación y los seguros de vida ya sea que cubran el riesgo de muerte u otorguen rentas vitalicias o pensiones, así como las comisiones de agentes que correspondan a los seguros citados.

X.- Por los que deriven intereses que:

a) Deriven de operaciones en las que el enajenante, el prestador del servicio o quien conceda el uso o goce temporal de bienes, proporcione financiamiento relacionado con actos o actividades por los que no se esté obligado al pago de este impuesto o a los que se les aplique la tasa del 0%.

b) Reciban o paguen las instituciones de crédito, las uniones de crédito, las sociedades financieras de objeto limitado, las

sociedades de ahorro y préstamo y las empresas de factoraje financiero, en operaciones de financiamiento, para las que requieran de autorización y por concepto de descuento en documentos pendientes de cobro; los que reciban y paguen las sociedades financieras de objeto múltiple que para los efectos del impuesto sobre la renta formen parte del sistema financiero, por el otorgamiento de crédito, de factoraje financiero o descuento en documentos pendientes de cobro; los que reciban los almacenes generales de depósito por créditos otorgados que hayan sido garantizados con bonos de prenda; así como las comisiones de los agentes y corresponsales de las instituciones de crédito por dichas operaciones.

No será aplicable lo dispuesto en el párrafo anterior, tratándose de créditos otorgados a contribuyentes que opten por pagar el impuesto en los términos del artículo 2o.-C de esta Ley, o a personas físicas que no desarrollen actividades empresariales, o no presten servicios personales independientes, o no otorguen el uso o goce temporal de bienes inmuebles. Tratándose de créditos otorgados a personas físicas que realicen las actividades mencionadas, no se pagará el impuesto cuando los mismos sean para la adquisición de bienes de inversión en dichas actividades o se trate de créditos refaccionarios, de habilitación o avío, siempre que dichas personas se encuentren inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes.

Tampoco será aplicable la exención prevista en el primer párrafo de este inciso tratándose de créditos otorgados a través de tarjetas de crédito.

c) Reciban las instituciones de fianzas, las de seguros y las sociedades mutualistas de seguros, en operaciones de financiamiento, excepto tratándose de créditos otorgados a

personas físicas que no gozarían de la exención prevista en el inciso anterior.

d) Provenzan de créditos hipotecarios o con garantía fiduciaria para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.

e) Provenzan de cajas de ahorro de los trabajadores, y de fondos de ahorro establecido por las empresas siempre que reúna los requisitos de deducibilidad en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

f) Deriven de obligaciones emitidas conforme a lo dispuesto en la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

g) Reciban o paguen las instituciones públicas que emitan bonos y administren planes de ahorro con la garantía incondicional de pago del Gobierno Federal, conforme a la Ley.

h) Deriven de valores a cargo del Gobierno Federal e inscritos en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios.

i) Deriven de títulos de crédito que sean de los que se consideran como colocados entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de operaciones de préstamo de títulos, valores y otros bienes fungibles a que se refiere la fracción III del artículo 14-A del Código Fiscal de la Federación.

XI.- Por los que se deriven de operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación.

XII.- Los proporcionados a sus miembros como contraprestación normal por sus cuotas y siempre que los

servicios que presten sean únicamente los relativos a los fines que les sean propios, tratándose de:

- a).- Partidos, asociaciones, coaliciones y frentes políticos legalmente reconocidos.
- b).- Sindicatos obreros y organismos que los agrupen.
- c).- Cámaras de comercio e industria, agrupaciones agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, así como organismos que las reúnan.
- d).- Asociaciones patronales y colegios de profesionales.
- e).- **Asociaciones o sociedades civiles organizadas con fines científicos, políticos, religiosos y culturales, a excepción de aquéllas que proporcionen servicios con instalaciones deportivas cuando el valor de éstas representen más del 25% del total de las instalaciones.**

XIII.- Los de espectáculos públicos por el boleto de entrada, salvo los de teatro y circo, cuando el convenio con el Estado o Acuerdo con el Departamento del Distrito Federal, donde se presente el espectáculo no se ajuste a lo previsto en la fracción VI del artículo 41 de esta Ley. La exención prevista en esta fracción no será aplicable a las funciones de cine, por el boleto de entrada.

No se consideran espectáculos públicos los prestados en restaurantes, bares, cabarets, salones de fiesta o de baile y centros nocturnos.

XIV.- Los servicios profesionales de medicina, cuando su prestación requiera título de médico conforme a las leyes, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

XV.- Los servicios profesionales de medicina, hospitalarios, de radiología, de laboratorios y estudios clínicos, que presten los organismos descentralizados de la Administración Pública Federal o del Distrito Federal, o de los gobiernos estatales o municipales.

XVI.- Por los que obtengan contraprestaciones los autores en los casos siguientes:

a) Por autorizar a terceros la publicación de obras escritas de su creación en periódicos y revistas, siempre que los periódicos y revistas se destinen para su enajenación al público por la persona que efectúa los pagos por estos conceptos.

b) Por transmitir temporalmente los derechos patrimoniales u otorgar temporalmente licencias de uso a terceros, correspondientes a obras de su autoría a que se refieren las fracciones I a VII, IX, X, XII, XIII y XIV del artículo 13 y el artículo 78 de la Ley Federal del Derecho de Autor, que estén inscritas en el Registro Público del Derecho de Autor de la Secretaría de Educación Pública.

c) Lo dispuesto en los incisos anteriores no aplicará:

1. Cuando se trate de ideas o frases publicitarias, logotipos, emblemas, sellos distintivos, diseños o modelos industriales, manuales operativos u obras de arte aplicado.

2. Cuando las contraprestaciones deriven de la explotación de las obras escritas o musicales en actividades empresariales distintas a la enajenación al público de sus obras o en la prestación de servicios.”

(Énfasis añadido)

De esto se desprende que el acto realizado por el que se expide la factura, no encuadra en cualquier acto señalado como exento del gravamen de la LIVA, aunque cabe la posibilidad de considerarse de este modo en lo que se destaca en la misma prescripción, sin embargo señala expresamente que serán aquellos servicios prestados a los mismos miembros como contraprestación normal de sus cuotas y además es aplicable para aquellas personas morales que se encuentren constituidas como sociedades o asociaciones civiles, por lo que resulta fuera completamente del caso.

En este sentido, el Código Fiscal de la Federación establece el siguiente precepto:⁹⁰

“Artículo 6o.- Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

(...)”

No encontrándose expresamente marcados por la ley dentro de los actos exentos y en congruencia con la solicitud del fondo de la factura sin IVA, y haciendo uso de la deducción, se considera que dicho acto no es objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, toda vez que las aportaciones no provienen de ninguna de las actividades objeto de la Ley de dicho impuesto.

Esto es, los contribuyentes sujetos de recibir el apoyo del Fondo de Innovación Tecnológica (FIT), no reciben las aportaciones como una contraprestación derivada de alguna de las actividades objeto de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por lo que en tal virtud se considera que legalmente no es posible considerar que las mismas sean objeto de dicho impuesto.

⁹⁰ Código Fiscal de la Federación, Artículo 6.

3.3.4 Acreditamiento del impuesto trasladado al contribuyente

En cuanto al tratamiento del impuesto que se trasladó a los sujetos de apoyo en las erogaciones realizadas, tanto para el proyecto a desarrollar como de las operaciones de la empresa, las disposiciones establecen que se debe calcular una proporción de acreditamiento respecto de los actos gravados y exentos realizados el año de calendario inmediato anterior, en el caso de las inversiones la proporción se calculará para el destino habitual que se le dará a las mismas.

En este punto se presenta la incertidumbre del acreditamiento de dicho impuesto, ya que en el ejercicio 2011 únicamente se percibió el ingreso por la asignación de recursos del fondo de la ministración de la primera etapa del proyecto a desarrollar, el cual ya ha quedado definido como un acto no objeto de la LIVA.

Considerando lo anterior, se presenta la problemática de cumplir con una de las cláusulas que establece el convenio de asignación de recursos, sobre la reintegración de los recursos que se destinen al pago de cualquier impuesto, de cualquiera de los tres niveles de gobierno, comentada con anterioridad, pues ya que únicamente se tendrá que enviar los reportes financieros al CONACYT por los netos que representen cada una de las facturas, no permitiendo integrar el importe del impuesto trasladado al costo de las erogaciones.

Con el fin de un mejor entendimiento se transcriben las disposiciones del acreditamiento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado⁹¹:

“Artículo 5o.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

(...)

⁹¹ Ley del Impuesto al Valor Agregado, Artículo 5 y 5-B.

V. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:

a) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que **se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%**, dicho impuesto **será acreditable en su totalidad**;

b) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, por la adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que **se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado**, dicho impuesto **no será acreditable**;

c) Cuando el contribuyente **utilice indistintamente** bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, **para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto** que establece esta Ley, **el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las**

actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y

d) Tratándose de las **inversiones** a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación **será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0%**, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado.

Para tales efectos se procederá en la forma siguiente:

1. Cuando se trate de **inversiones** que se destinen en forma **exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o a las que les sea aplicable la tasa de 0%**, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, **será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.**

2. Cuando se trate de **inversiones** que se destinen en forma **exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto** que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación **no será acreditable.**

3. Cuando el contribuyente **utilice las inversiones indistintamente** para realizar tanto **actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%**, así como a **actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto** que establece esta Ley, el

*impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente o el pagado en la importación, **será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas** que el contribuyente realice en el mes de que se trate debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 5o.-A de esta Ley.*

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5o.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.

4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, se deberá aplicar el ajuste previsto en el artículo 5o.-A de esta Ley.

Cuando el impuesto al valor agregado en la importación se hubiera pagado a la tasa de 11%, dicho impuesto será acreditable en los términos de este artículo siempre que los bienes o servicios importados sean utilizados o enajenados en la región fronteriza.

(...)

Artículo 5o.-B. *Los contribuyentes, en lugar de aplicar lo previsto en el artículo 5o., fracción V, incisos c) y d), numeral 3 y en el artículo 5o.-A de esta Ley, **podrán acreditar el impuesto al valor agregado** que les haya sido trasladado al realizar*

*erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes o el pagado en su importación, **en la cantidad que resulte de aplicar al impuesto mencionado la proporción que el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0%, correspondientes al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable, represente en el valor total de las actividades, realizadas por el contribuyente en dicho año de calendario.***

Durante el año de calendario en el que los contribuyentes inicien las actividades por las que deban pagar el impuesto que establece esta Ley y en el siguiente, la proporción aplicable en cada uno de los meses de dichos años se calculará considerando los valores mencionados en el párrafo anterior, correspondientes al período comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable.

Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en este artículo deberán aplicarla respecto de todas las erogaciones por la adquisición de bienes, adquisición de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto al valor agregado o a las que se les aplique la tasa de 0%, en un período de sesenta meses, contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento en los términos del presente artículo.

A las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 5o., fracción V, inciso d), numeral 3 de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en este artículo.”

(Énfasis añadido)

Se hace necesario establecer la diferencia que existe entre actos no objeto de la ley y actos exentos de la ley, pues si bien aritméticamente tiene el mismo efecto, no lo es así en su aplicación legal. En base a esto se define que existen actos objeto y no objeto; dentro de los actos que son objeto existen los gravados y exentos; y dentro de los actos gravados existen los mismos a diferentes tasas que de acuerdo a la legislación actual son 16%, 11% y 0%. Ahora entonces, se entiende que un acto exento es un acto objeto de la ley, pero que la misma ley lo exime del impuesto y que proceden de acuerdo a los términos que la misma ley marca para su acreditamiento, a diferencia de los actos como el del presente caso que ni siquiera forma parte del objeto de la ley.

Tabla 3 Clasificación de actos y actividades de la LIVA

Actos Objeto de la LIVA			Exentos	Actos No Objeto de la LIVA
Gravados				
Actos 16%	Actos 11%	Actos 0%		

Bajo esta tesitura, se considera que el acreditamiento, tomando cualquiera de las opciones antes expuestas, es totalmente válido respecto del acto no objeto de la LIVA, pues existen antecedentes que permiten sostener esta postura, por lo que se citan a continuación.

El día 1 de diciembre del año 2004 fueron publicadas en el Diario Oficial de la Federación diversas reformas realizadas a la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

De las reformas realizadas a la Ley se destacan las correspondientes al acreditamiento del Impuesto al Valor Agregado, ya que se modificó el procedimiento para determinar el monto acreditable de dicho tributo, al incluir en dicho mecanismo el concepto de actividades no objeto, y quedó estipulado que

por actividades por las que no se deba pagar el impuesto, o bien por actividades que no fueran objeto del mismo, el impuesto trasladado sólo sería acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que se debiera pagar el impuesto, se representara en el valor total de las actividades realizadas.

De esta manera, los contribuyentes que realizaran actividades mixtas, es decir, actividades gravadas, exentas y no objeto para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se encontrarían legalmente imposibilitadas para acreditar en su totalidad el IVA que se les trasladara.

Dichas disposiciones aplicables a la materia quedaron establecidas de la siguiente forma⁹²:

“Artículo 4o. El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso. Se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate.

Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

(...)

II. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las

⁹² Decreto por el que se reforma y adiciona la Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicado el 1 de diciembre de 2004 en el Diario Oficial de la Federación, Artículo 4 y 4-B.

actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:

- a) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, **que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado o les sea aplicable la tasa de 0%, será acreditable en su totalidad.**
- b) Cuando el impuesto al valor agregado trasladado o pagado en la importación, corresponda a erogaciones por la adquisición de bienes distintos a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes, **que se utilicen exclusivamente para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto al valor agregado, no será acreditable.**
- c) Cuando el contribuyente **utilice indistintamente** bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, **para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto, les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto o actividades que no sean objeto del impuesto que establece esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto o se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.**

d) Tratándose de las **inversiones** a que se refiere la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto al valor agregado que le haya sido trasladado al contribuyente en su adquisición o el pagado en su importación, **será acreditable considerando el destino habitual que dichas inversiones tengan para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto establecido en esta Ley o a las que se les aplique la tasa de 0% o a actividades que no sean objeto del impuesto que establece esta Ley**, debiendo efectuar el ajuste que proceda cuando se altere el destino mencionado. Para ello se procederá en la forma siguiente:

1. Cuando se trate de **inversiones** que se destinen en forma **exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente esté obligado al pago del impuesto o a las que les sea aplicable la tasa de 0%**, el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente o el pagado en su importación, **será acreditable en su totalidad en el mes de que se trate.**
2. Cuando se trate de **inversiones** que se destinen en forma **exclusiva para realizar actividades por las que el contribuyente no esté obligado al pago del impuesto o actividades que no sean objeto** del impuesto que establece esta Ley, el impuesto al valor agregado que haya sido efectivamente trasladado al contribuyente o pagado en la importación, **no será acreditable.**
3. Cuando el contribuyente **utilice las inversiones indistintamente para realizar tanto actividades por las que se deba pagar el impuesto o les sea aplicable la tasa de 0%, así como a actividades por las que no esté obligado al pago del impuesto o actividades que no sean objeto** del impuesto que establece esta Ley, el impuesto trasladado o el pagado en la importación, **será acreditable en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto o se aplique**

la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, debiendo, en su caso, aplicar el ajuste a que se refiere el artículo 4o.-A de esta Ley.

Los contribuyentes que efectúen el acreditamiento en los términos previstos en el párrafo anterior, deberán aplicarlo a todas las inversiones que adquieran o importen en un período de cuando menos sesenta meses contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento de que se trate.

Respecto de las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 4o.-B de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en el primer párrafo de este numeral.

4. Cuando las inversiones a que se refieren los numerales 1 y 2 de este inciso, dejen de destinarse en forma exclusiva a las actividades previstas en dichos numerales, en el mes en el que ello ocurra, deberán aplicar el ajuste previsto en el artículo 4o.-A de esta Ley.

(...)

El derecho al acreditamiento es personal para los contribuyentes de este impuesto y no podrá ser transmitido por acto entre vivos, excepto tratándose de fusión. En el caso de escisión de sociedades el acreditamiento del impuesto pendiente de acreditar a la fecha de la escisión sólo lo podrá efectuar la sociedad escidente. Cuando esta última desaparezca, se estará a lo dispuesto en el antepenúltimo párrafo del artículo 14-B del Código Fiscal de la Federación.

Cuando el impuesto al valor agregado en la importación se hubiera pagado a la tasa de 10%, dicho impuesto será acreditable en los términos de este artículo siempre que los bienes o servicios importados sean utilizados o enajenados en la región fronteriza.

(...)

Artículo 4o.-B. *Los contribuyentes, en lugar de aplicar lo previsto en el artículo 4o., fracción II, incisos c) y d), numeral 3 y en el artículo 4o.-A de esta Ley, podrán acreditar el impuesto al valor agregado que les haya sido trasladado al realizar erogaciones por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de bienes o el pagado en su importación, en la cantidad que resulte de aplicar al impuesto mencionado la proporción que el valor de las actividades por las que se deba pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0%, correspondientes al año de calendario inmediato anterior al mes por el que se calcula el impuesto acreditable, represente en el valor total de las actividades, incluyendo en su caso, las actividades que no sean objeto del impuesto que establece esta Ley, realizadas por el contribuyente en dicho año de calendario.*

Durante el año de calendario en el que los contribuyentes inicien las actividades por las que deban pagar el impuesto que establece esta Ley y en el siguiente, la proporción aplicable en cada uno de los meses de dichos años se calculará considerando los valores mencionados en el párrafo anterior, correspondientes al período comprendido desde el mes en el que se iniciaron las actividades y hasta el mes por el que se calcula el impuesto acreditable.

Los contribuyentes que ejerzan la opción prevista en este artículo deberán aplicarla respecto de todas las erogaciones por la adquisición de bienes, de servicios o por el uso o goce temporal de

bienes, que se utilicen indistintamente para realizar las actividades por las que se deba o no pagar el impuesto o a las que se les aplique la tasa de 0% o actividades que no sean objeto del impuesto que establece esta Ley, en un período de sesenta meses, contados a partir del mes en el que se haya realizado el acreditamiento en los términos del presente artículo.

Respecto de las inversiones cuyo acreditamiento se haya realizado conforme a lo dispuesto en el artículo 4o., fracción II, inciso d), numeral 3 de esta Ley, no les será aplicable el procedimiento establecido en este artículo.”

(Énfasis añadido)

Como consecuencia de las reformas antes transcritas, en el año 2005, algunos contribuyentes interpusieron medios de defensa en contra de dichas disposiciones, pues consideraban injusta la inclusión de las actividades no objeto dentro del mecanismo de cálculo de la proporción como actividades que no dan derecho a acreditamiento del impuesto trasladado respectivo, de igual forma señalaron que el factor de acreditamiento se vería disminuido por elemento ajenos al impuesto⁹³.

“Es así que el Máximo Tribunal del país admitió un importante número de asuntos relacionados con el problema descrito, para lo cual se estimó necesaria la formación de una comisión integrada por Secretarios de Estudio y Cuenta seleccionados con base en

⁹³ Reseñas argumentativas, Reseña del amparo en revisión 197/2006, Tribunal pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, “Actividades no objeto del Impuesto al Valor Agregado”, Pág. 2, Cronista Lic. Arturo Díaz San Vicente.

*critérios relativos a su especialidad y dedicación a la materia, y que bajo la coordinación de uno de los señores Ministros, clasificaron y ordenaron toda la temática que se presentó en los distintos asuntos, con lo que se realizó un trabajo sistemático previo que procuró celeridad y facilitó su análisis por parte del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.*⁹⁴

Por lo que respecta al amparo en revisión en contra del decreto por el que se reformó y adicionó la Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de diciembre de 2004; se impugnó el artículo 4, fracción II, incisos c) y d), punto 3, de dicha ley que menciona lo que debe considerarse como impuesto acreditable y el mecanismo para el cálculo de la proporción del impuesto acreditable a las *actividades no objeto* del Impuesto al Valor Agregado.

“En esencia, la quejosa estimó que dicho mecanismo limitaba gravemente la proporción que debía existir entre las actividades gravadas y exentas para la determinación del promedio que sí resultaba acreditable de entre esas actividades a las que pudieron ser aplicados los bienes (incluidas las inversiones), servicios y uso o goce temporal de bienes adquiridos por el contribuyente

Señaló que, en atención a la relación que guardaban con el hecho imponible, los contribuyentes con actividades mixtas, es decir gravadas y exentas del impuesto al valor agregado, no podían acreditar el 100% del impuesto trasladado y efectivamente pagado

⁹⁴ Reseñas argumentativas, Reseña del amparo en revisión 197/2006, Tribunal pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, “Actividades no objeto del Impuesto al Valor Agregado”, Pág. 2, Cronista Lic. Arturo Díaz San Vicente.

por la adquisición de bienes y servicios relacionados con la totalidad de los actos o actividades que realizaran, sino únicamente en la proporción correspondiente a las actividades respecto de las cuales se obligaban al entero del tributo.”⁹⁵

Finalmente, se consideraron improcedentes los argumentos que la quejosa expuso en el amparo, no obstante a ello, el 7 de junio de 2005 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, con la finalidad de eliminar el concepto de actividades no objeto, derogando los artículos 4-A, 4-B y 4-C y modificando el artículo 4, pasando a establecer las nuevas disposiciones al respecto en los artículos 5, 5-A, 5-B y 5-C, excluyendo el concepto de “actividades no objeto” y quedando como hasta el día de hoy se encuentran establecidas dichas disposiciones⁹⁶.

De esta forma, se estableció que únicamente las actividades exentas del IVA se encuentran, a todas luces, debidamente definidas dentro de la ley de la materia, como aquéllas que no dan derecho al acreditamiento del impuesto trasladado a los contribuyentes.

Expuesto lo anterior, se considera que el impuesto al valor agregado que le sea trasladado a los contribuyentes, sujetos de apoyo del fondo, por concepto de las

⁹⁵ Reseñas argumentativas, Reseña del amparo en revisión 197/2006, Tribunal pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, “Actividades no objeto del Impuesto al Valor Agregado”, Págs. 3 y 4, Cronista Lic. Arturo Díaz San Vicente.

⁹⁶ Decreto que reforma, adiciona y deroga, diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, publicado en el Diario Oficial de la Federación, con fecha 7 de junio de 2005.

erogaciones que realice con las aportaciones proporcionadas es totalmente acreditable.

Lo anterior es así ya que con independencia del origen de dichas aportaciones, el impuesto al valor agregado podrá ser acreditado en la medida en que dichas erogaciones tengan como finalidad la realización de actividades gravadas por dicho impuesto.

De esta manera, si las erogaciones realizadas con las aportaciones proporcionadas a la empresa son destinadas en su totalidad a la realización de actos o actividades gravadas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto que por virtud de dichas erogaciones le sea trasladado a la empresa, es legalmente acreditable y sujeto de ejercer cualquiera de las tres opciones que establece el artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado⁹⁷, acreditamiento, compensación⁹⁸ o devolución⁹⁹.

Cabe señalar que ejerciendo la última opción que se comenta en el párrafo anterior, resultaría de mucha ayuda a los contribuyentes que inician operaciones, pues además de poder reintegrar el IVA a la cuenta del proyecto y cumpliendo así con las cláusulas respectivas del convenio de asignación de recursos, esto le permitiría generarle mayor liquidez para cumplir con las obligaciones de carácter no fiscal.

3.3.5 Impuesto Empresarial a Tasa Única

Al igual que ocurre con el impuesto al valor agregado, se considera que las aportaciones no se encuentran gravadas por el impuesto empresarial a tasa única, toda vez que las mismas no provienen de ninguna de las actividades gravadas por la Ley de dicho tributo.

⁹⁷ Ley del Impuesto al Valor Agregado, Artículo 6.

⁹⁸ Código Fiscal de la Federación, Artículo 23.

⁹⁹ Código Fiscal de la Federación, Artículo 22.

En términos del artículo 1º de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, quedan gravados por dicho impuesto los ingresos que deriven de las siguientes actividades¹⁰⁰:

1. Enajenación de bienes.
2. Prestación de servicios independientes.
3. Otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Por ende, si bien es cierto que las aportaciones son en efecto un ingreso para los contribuyentes sujetos del apoyo del fondo, éste no deriva de ninguna de las actividades gravadas por el impuesto empresarial a tasa única, como lo establece la disposición citada.

Esto es, para efectos de que se cause el impuesto empresarial a tasa única no basta con obtener un ingreso, sino que además es necesario que dicho ingreso haya sido obtenido por concepto de alguna de las actividades antes señaladas.

De esta manera si tal y como se señaló anteriormente, las aportaciones no fueron obtenidas ni por la enajenación de bienes, ni la prestación de un servicio independiente y mucho menos por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, tales aportaciones no se encuentran gravadas por el impuesto empresarial a tasa única.

Lo que en su caso se ha de estudiar es si las erogaciones procederán como deducciones a efectos del impuesto en materia, pues podría pensarse que por la existencia de la simetría fiscal no procederían, sin embargo existen muchos casos que no resulta aplicable dicha simetría y para ello se pasa a explicar lo siguiente:

Respecto de las deducciones para IETU, se determina que proceden en su totalidad, pues las disposiciones que la ley marca para ellas en su artículo 5º, fracción y; 6º, fracción I, los cuales establecen que proceden las erogaciones que

¹⁰⁰ Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, Artículo 1.

correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que se utilicen para realizar las actividades objeto de la ley, hecho que comenzará con posterioridad los contribuyentes que inician operaciones¹⁰¹; así como también establece que por dichas erogaciones el proveedor, prestador de servicios o arrendador deba pagar el impuesto¹⁰², lo cual es aplicable al caso.

De lo anterior se procede a su transcripción, para su mejor entendimiento:

“Artículo 5. Los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones siguientes:

I. Las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1 de esta Ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el impuesto empresarial a tasa única.

(...)

Artículo 6. Las deducciones autorizadas en esta Ley, deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Que las erogaciones correspondan a la adquisición de bienes, servicios independientes o a la obtención del uso o goce temporal de bienes por las que el enajenante, el prestador del servicio independiente o el otorgante del uso o goce temporal, según corresponda, deba pagar el impuesto empresarial a tasa única, así como cuando las operaciones mencionadas se realicen por las

¹⁰¹ Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, Artículo 5, fracción I.

¹⁰² Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, Artículo 6, fracción I.

personas a que se refieren las fracciones I, II, III, IV o VII del artículo 4 de esta Ley.

Cuando las erogaciones se realicen en el extranjero o se paguen a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, las mismas deberán corresponder a erogaciones que de haberse realizado en el país serían deducibles en los términos de esta Ley.

(...)"

Esto es, que si bien los ingresos no son gravados para efectos del Impuesto Empresarial a Tasa Única, las deducciones proceden en su totalidad, cumpliendo con los requisitos que las disposiciones establecen.

Conclusiones

De todo lo expuesto anteriormente, y con los fundamentos legales que ya han quedado establecidos, se determina que el tratamiento fiscal adecuado a la asignación de recursos por parte del fideicomiso público creado entre la Secretaría de Economía y el Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología denominado “Fondo de Innovación Tecnológica SE-CONACyT” queda como sigue:

Para efectos del Impuesto Sobre la Renta el recurso se considera ingreso acumulable, pues ya que incrementa positivamente su haber patrimonial, y con la naturaleza de subsidio, queda incluido dentro del artículo 17 de la ley en materia.

Como estrategia en la toma de decisiones, se considera adecuado contemplar los estímulos en materia de deducción inmediata, para el pago del impuesto anual, así como de los provisionales, con el propósito de dar liquidez a los contribuyentes y asegurar su permanencia.

Cabe señalar además, que del estudio realizado respecto de IVA, resultando éste acreditable en su totalidad, se da la alternativa de utilizar la figura de la compensación a que se refiere el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, el IVA generado a favor contra el impuesto que pueda resultar de la acumulación del ingreso para efectos del ISR, como una alternativa extraordinaria a las ya comentadas.

En materia de Impuesto al Valor Agregado, dicho acto no es objeto de la Ley por lo que la factura que se expide sin IVA, descansa su fundamento en ello. Respecto del impuesto trasladado a los contribuyentes que participan en el fondo, no considerarán este acto dentro del cálculo de la proporción para efectos del acreditamiento, por lo que el impuesto será acreditable en su totalidad respecto de caso en materia de estudio.

En relación al Impuesto Empresarial a Tasa Única, al igual que el IVA, no se considera objeto del la LIETU, por lo que no se consideran ingresos gravados,

porque no derivan de cualquier acto objeto de la misma, sin embargo las deducciones son totalmente válidas para efectos de este impuesto.

Limitaciones y futuras líneas de investigación

Por el tiempo en el que se desarrolla la investigación no se alcanzó a investigar qué sucedería en el caso de que no se le diera cumplimiento a los objetivos y entregables establecidos en el convenio respectivo, por lo que ha de seguirse la línea de investigación sobre los efectos fiscales que genera el reintegrar los recursos en su totalidad.

Por otro lado, estudiar a otro tipo de organizaciones, o regímenes sujetos de percibir el recurso en apoyo al desarrollo de investigaciones de ciencia y tecnología.

Bibliografía

- Definiciones. (20 de Septiembre de 2012). *Definiciones*. Recuperado el 20 de Septiembre de 2012, de Definiciones: <http://www.definicion.org>
- Economía, S. d. (2007-2012). *Decreto por el que se aprueba el Programa Sectorial de Economía*. México, D.F.: Diario Oficial de la Federación.
- Economía, S. d. (14 de Septiembre de 2012). *Secretaría de Economía*. Recuperado el 14 de Septiembre de 2012, de Secretaría de Economía: <http://www.economia.gob.mx>
- Escríche, D. J. (1851). *Diccionario razonado de legislación y jurisprudencia*. Madrid, España: Paris, Librería de Rosa, Bouret y C.
- Española, R. A. (2012). *Diccionario*. Real Academia Española.
- Estímulo Fiscal a la Investigación y Desarrollo de Tecnología previsto en el artículo 219 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2005 no constituye un ingreso acumulable, 38819/06-17-10-2/2452/09-S2-10-04 (Segunda Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fisca y Administrativa 14 de Enero de 2010).
- Estímulo Fiscal de Ciencia y Tecnología. El previsto en el artículo 219 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, No es un ingreso en crédito ni es acumulable a los demás ingresos de los contribuyentes (Legislación vigente hasta el 7 de diciembre de 2009), 1a.CCXXXI (2011).
- Estímulos Fiscales. Tienen la naturaleza de subsidios, pero no la de ingresos gravables, salvo los casos que establezca expresamente el legislador, 160687 (Primera Sala Noviembre de 2011).
- jurídico, D. (20 de Septiembre de 2012). *Diccionario jurídico*. Recuperado el 20 de Septiembre de 2012, de Diccionario jurídico: <http://www.diccionariojuridico.mx>
- Marroig, T. M. (2010). Los convenios. Distinción entre las tres figuras jurídicas: subvención, contrato y convenio. *Legalidad*, 80-83.
- OCDE. (2011). *Estudios económicos de la OCDE*. México: OCDE Publishing.
- Público, S. d. (2007-2012). *Decreto por el que se aprueba el Plan Nacional de Desarrollo*. México, D.F.: Diario Oficial de la Federación.
- Público, S. d. (2003). *Decreto por el que se otorga un estímulo fiscal en materia de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo*. México, D.F.: Diario Oficial de la Federación.
- Público, S. d. (2012). *Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa*. México, D.F.: Diario Oficial de la Federación.
- Renta. Qué debe entenderse por "Ingreso" para efectos del Título II de la Ley del impuesto relativo, 1a CLXXXIX (Primera Sala Enero de 2007).
- S.N.C.-Empresa, C.-S.-N. F. (2011). *Convenio de Asignación de Recursos*. México, D.F.: CONACYT.
- Subsidio Tributario. Su diferencia con el presupuestario, I.15°.A.161A (Tesis Aislada Diciembre de 2010).
- Subsidio Tributario. Su naturaleza jurídica, 163 263 (Tribuales Colegiados de Circuito Diciembre de 2010).
- Subsidio. Debe considerarse como un ingreso acumulable para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 217228 (Segundo Tribuna Colegiado del Sexto Circuito).

Tecnología, C. N. (2008-2012). *Decreto por el que se aprueba el Programa Especial de Ciencia y Tecnología*. México, D.F.: Diario Oficial de la Federación.

Tecnología, C. N. (2010). *REGLAS de operación de los Programas del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología*. México, D.F.: Diario Oficial de la Federación.

Tecnológica, C. T. (2011). *Convocatoria*. México, D.F.: CONACYT.

Tecnológica, C. T. (2011). *Terminos de Referencia*. México, D.F.: CONACYT.

Unión, H. C. (2012). *Código Civil Federal*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2012). *Código Fiscal de la Federación*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2012). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2004). *Decreto por el que se reforma y adiciona la Ley del Impuesto al Valor Agregado*. México, D.F.: Diario Oficial de la Federación.

Unión, H. C. (2005). *Decreto que reforma, adiciona y deroga, diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado*. México, D.F.: Diario Oficial de la Federación.

Unión, H. C. (2011). *Ley de Ciencia y Tecnología*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2012). *Ley de Planeación*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2012). *Ley del Impuesto al Valor Agregado*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2012). *Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2011-2012). *Ley del Impuesto Sobre la Renta*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2012). *Ley Federal de Entidades Paraestatales*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2012). *Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2012). *Ley Orgánica del Consejo Nacional de Ciencia y Tecnología*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. C. (2010). *Presupuesto de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2011*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Unión, H. d. (2012). *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*. México, D.F.: Cámara de Diputados.

Vicente, L. A. (2006). *Actos No Objeto del Impuesto al Valor Agregado. Reseñas Argumentativas*, 2-4.