

L.C.P.F. y L.D. Román Fernández Galindo.
Especialista en defensa y planeación fiscal.
Director de Planeación Fiscal de la Firma “ASESORES EMPRESARIALES”
Considerado como uno de los mejores fiscalistas por la Revista Defensa Fiscal.

Articulista en diversas publicaciones fiscales y expositor a nivel nacional de distintos temas fiscales.

Miembro de la Academia de Derecho Fiscal de Nuevo León.

fernandez@asesoresempresariales.com.mx.

www.asesoresempresariales.com.mx.

Twitter @licromanfg

“Deduce correctamente tu Pick-Up”

No fue hasta el ejercicio de 2007 en que los contribuyentes despertaron su interés en relación a la deducción de los vehículos comúnmente denominados Pick-Ups, pues fue precisamente en este año en que se hizo público el primer criterio sobre el tratamiento fiscal de dichos vehículos y en el que se determinó que el límite previsto en el artículo 42, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta es inaplicable para este tipo de vehículos.

También fue más que evidente que con la interpretación antes apuntada, se generaron diversos criterios por parte de los órganos jurisdiccionales como por parte de las propias autoridades fiscales, siendo lo más importante que dichos criterios coinciden en cuanto a contenido y representan un beneficio a los particulares, por lo que es menester tenerlos presentes a efecto de cumplir a cabalidad con las distintas disposiciones fiscales.

Antes de entrar al tema que hoy nos ocupa, es importante hacer notar que de acuerdo al artículo 37 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, las inversiones únicamente se podrán deducir mediante la aplicación en cada ejercicio, de los porcentajes máximos autorizados y sobre el monto original de la inversión, con las propias limitaciones en deducciones que en su caso se establezcan. Por otra parte dentro de las inversiones la ley especial considera como tal a los activos fijos, los gastos y cargos diferidos además de las erogaciones realizadas en periodos preoperativos, de conformidad con lo establecido en el artículo 38 del ordenamiento antes expuesto.

Ahora bien, los vehículos como tal, encuadran perfectamente en la definición de activo fijo, esto siempre y cuando sean utilizados para la realización de las actividades del contribuyente, se demeriten por el uso y por el simple transcurso del tiempo, además de que no se tenga la intención de enajenarlos dentro del curso normal de las operaciones del contribuyente.

Hasta este punto, es evidente que los vehículos son considerados como inversiones; en específico como parte del activo fijo del contribuyente, cuestión de la que no hay duda alguna siempre y cuando se colmen con los requisitos enunciados en el párrafo inmediato anterior.

Por otra parte, existió en su momento la incertidumbre respecto a que si la limitante contenida en el artículo 42 fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, resultaba aplicable para los vehículos denominados Pick-Ups, disposición que para mejor comprensión se procede a transcribir:

“Artículo 42.- La deducción de las inversiones se sujetará a las reglas siguientes:

(...)

II.- Las inversiones en **automóviles** solo serán deducibles hasta por un monto de \$175,000.00.

(...)”

(el énfasis es propio)

De la lectura que se desprenda al normativo que ha quedado transcrito, se desprende que la limitante solamente aplica para **automóviles**, no así para los vehículos denominados comúnmente como Pick-Ups, pues existe una distinción bastante clara en relación a las pick-ups, en el sentido de que estas últimas son consideradas como vehículos para carga de mercancía y no de pasajeros.

Para prueba de lo dicho se procede a transcribir el artículo 3-A.- del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta:

“**Artículo 3.-A.-** Para los efectos de la Ley y de este Reglamento, se entenderá por automóvil aquel vehículo terrestre para el transporte de hasta diez pasajeros, incluido el conductor.

No se considerarán comprendidas en la definición anterior las motocicletas, ya sea de dos a cuatro ruedas.”

En base al numeral antes transcrito, resulta claro que para efectos fiscales el automóvil es definido como aquel vehículo terrestre cuyo propósito sea el transporte hasta de diez personas, incluido el conductor. Por otra parte los criterios que han sido emitidos han establecido que los vehículos Pick-Ups son catalogados como vehículos cuyo objeto es el transporte de toda clase de mercancía, sin que se pueda arribar a la conclusión que con la sola cita de la palabra automóvil lleve consigo inmersa la totalidad de la existencia de los distintos vehículos.

Para prueba de lo dicho procedemos a transcribir el siguiente criterio jurisprudencial, el cual a la letra señala lo siguiente:

Registro No. 160319

Localización:

Décima Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro V, Febrero de 2012

Página: 2274

Tesis: XIX.1o.A.C.58 A (9a.)

Tesis Aislada

Materia(s): Administrativa

DEDUCCIÓN DE LAS INVERSIONES EN AUTOMÓVILES. EL LÍMITE RELATIVO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ES INAPLICABLE A LOS VEHÍCULOS COMÚNMENTE DENOMINADOS: CAMIONETAS TIPO "PICK UP". El artículo 42, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que la deducción de las inversiones en automóviles sólo será hasta por un monto de \$175,000.00. A la vez, el artículo 3o.-A del reglamento de dicha ley determina que por automóvil se entiende el vehículo terrestre para transporte de hasta diez pasajeros, incluyendo al conductor. Así, del citado contexto legal deriva que el límite de tal deducción es inaplicable a los vehículos comúnmente denominados: camionetas tipo "pick up". Lo anterior, porque el Diccionario de la Lengua Española de la Real Academia Española define el término "camioneta", como un vehículo automóvil menor que el camión y que sirve para transportar toda clase de mercancías. No es óbice a lo anterior la circunstancia de que algunos vehículos de esas características cuenten con doble cabina o estén provistos de aditamentos para confort de sus ocupantes, **pues ello no hace desaparecer su fin para el manejo de mercancías ni implica que se conviertan en automotores destinados al transporte de personas, porque su equipamiento no incide en descalificar el propósito para el que fueron hechos, máxime si se advierte que la industria automotriz cada vez busca proporcionar más comodidad y funcionalidad a sus unidades, aunque estén destinadas a la carga o al transporte de mercancías.**

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS ADMINISTRATIVA Y CIVIL DEL DÉCIMO NOVENO CIRCUITO.

Revisión fiscal 91/2011. Administrador Local Jurídico de Ciudad Victoria, Tamaulipas, por sí y en su carácter de unidad administrativa encargada de la defensa jurídica del Secretario de Hacienda y Crédito Público, del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y de la Administración Local de Auditoría Fiscal de Ciudad Victoria, Tamaulipas. 21 de julio de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: Pedro Guillermo Siller González Pico. Secretario: Arturo Ramírez Ramírez.

En base al criterio supracitado resulta claro que no debemos equiparar a los automóviles con los vehículos de carga (camiones o camionetas), ya que tienen fines distintos, y por lo tanto para efectos fiscales el límite establecido en el artículo 42 fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, solamente resulta aplicable para los automóviles y no así para los vehículos de carga como pudieran ser los camiones o camionetas.

Sin que se pierda de vista que una camioneta o camión pueda ser considerada lujosa o provista de equipamiento, ya que eso no desvía el objeto por el cual son creadas, pues es una realidad que la industria automotriz cada vez busca proporcionar mayor comodidad y funcionalidad de sus unidades.

A mayor abundamiento podemos citar los siguientes criterios jurisprudenciales que soportan el razonamiento respecto a que el límite contenido en el artículo 42 fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no le resulta aplicable a los vehículos denominados Pick-Ups:

No. Registro: 53,061

Aislada

Época: Sexta

Instancia: Sala Regional Noroeste III

Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 31. Julio 2010.

Tesis: VI-TASR-XXXI-56

Página: 207

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

CAMIONETAS PICK UP, SE ENCUENTRAN FUERA DE LA LIMITANTE PREVISTA EN LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 42 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA VIGENTE EN 2007, SIEMPRE QUE SE ACREDITE QUE SON ESTRICTAMENTE INDISPENSABLES PARA LA ACTIVIDAD DEL CONTRIBUYENTE.- En el artículo 42, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente para 2007, en relación con los diversos 3-A del Reglamento de la Ley invocada, se advierte que la limitante para las deducciones por concepto de inversiones de automóviles, será inaplicable cuando el otorgamiento del uso o goce temporal de éstos se destine de manera exclusiva a la actividad preponderante del contribuyente; así también, en el artículo primero fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en 2007, se prevé que tal impuesto será acreditable siempre que los bienes, servicios, el uso o goce de éstos, sean estrictamente indispensables para la actividad que se realice, por lo que, la deducción inmediata de los bienes nuevos se realizará en los términos invocados en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por tal razón, es de estimarse que las camionetas pick up pueden ser deducibles siempre que se acredite que las mismas son estrictamente indispensables para la actividad preponderante del contribuyente, sin que pueda considerarse como limitante para ello, lo dispuesto en el primero de los dispositivos invocados -42 fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2007- ya que, de una sana interpretación a los artículos 1, antepenúltimo párrafo, 5º último párrafo de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, 5, fracción I de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, así como a la definición que realiza la Real Academia Española en torno al concepto de automóvil, es dable concluir que las pick up no son vehículos destinados al transporte de personas sino de carga, por tanto, no deben considerarse como automóviles, puesto que, de las innumerables distinciones que se llevan a cabo de éstas, con otros vehículos, se arriba a la conclusión de que la cita de la palabra automóvil no trae consigo inmersa la totalidad de la existencia de distintos vehículos, de ser así, en las leyes respectivas, no se efectuarían múltiples aclaraciones acerca de lo que debe entenderse por éstos, por ello, **siempre que se pruebe en el juicio que las pick up son indispensables para la actividad preponderante del contribuyente, el monto cubierto por ellas no se encuentra sujeto a la limitante prevista en el multirreferido numeral.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 2347/08-03-01-3.- Resuelto por la Sala Regional del Noroeste III del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 19 de junio de 2009, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: José Luis Ochoa Torres.- Secretaria: Lic. Mireya Guadalupe Quintero Sarabia.

En el mismo sentido:

No. Registro: 52,985

Aislada

Época: Sexta

Instancia: Sala Regional del Norte - Centro I

Fuente: R.T.F.J.F.A. Sexta Época. Año III. No. 30. Junio 2010.

Tesis: VI-TASR-XXX-49

Página: 236

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

LA LIMITANTE DE DEDUCCIÓN, REGULADA EN EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN II, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, NO APLICA EN RELACIÓN A LOS VEHÍCULOS DE CARGA O PICK UPS.- El artículo 42 fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año 2007, señala que la deducción de las inversiones en automóviles solo serán deducibles hasta por un monto de \$175,000.00. El artículo 3-A, del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone, que para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y de su Reglamento, se entenderá por automóvil aquel vehículo terrestre para el transporte de hasta diez pasajeros, incluido el conductor. De lo anterior se llega a la conclusión, que un automóvil, es aquel vehículo terrestre destinado para transportar pasajeros, esto es, la finalidad básica de un automóvil, es mover de un lugar a otro a personas. **En los casos de las camionetas, línea Pick Up, tipo camión, su naturaleza básica, es el transporte de carga, cuya finalidad esencial es, llevar cosas de un lugar a otro y no pasajeros, como sucede en el caso de los automóviles. En ese orden de ideas, si el bien que pretende deducir el demandante, no es propiamente un automóvil, sino un vehículo de carga, en consecuencia, no es aplicable, la limitante que regula el artículo 42 fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 991/09-04-01-1.- Resuelto por la Sala Regional del Norte-Centro I del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 24 de noviembre de 2009, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Pablo Chávez Holguín.- Secretario: Lic. Gerardo Alfonso Chávez Chaparro.

Por si no fuera suficiente para sostener el criterio en estudio, la propia autoridad mediante la emisión del criterio normativo identificado como **54/2011/ISR**, reitera que los vehículos denominados Pick-Ups son camiones de carga destinados al transporte de mercancías, por lo que no deben ser considerados como automóviles para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por ende no se encuentran inmersos a la limitante establecida en el artículo 42 fracción II del ordenamiento previamente citado.

A continuación se transcribe el texto del criterio normativo:

54/2011/ISR Deducciones del impuesto sobre la renta. Los vehículos denominados pick up, son camiones de carga.

El artículo 42, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que la inversión en automóviles sólo será deducible hasta por un monto de \$175,000.00.

El artículo 40, fracción VI, de la misma ley dispone que tratándose de automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, montacargas y remolques, el porcentaje máximo autorizado como deducción es del 25%.

A su vez, el artículo 124, tercer párrafo, de la ley en cita señala que con excepción de los automóviles, terrenos y construcciones, los contribuyentes que únicamente presten servicios profesionales y que en el ejercicio inmediato anterior sus ingresos no hubieran excedido de \$840,000.00, podrán deducir las erogaciones efectivamente realizadas en el ejercicio por la adquisición de activos fijos, gastos o cargos diferidos.

El artículo 3-A del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, define al automóvil como aquel vehículo terrestre para el transporte de hasta diez pasajeros, incluido el conductor, precisando en su segundo párrafo que no se consideran comprendidas en la definición anterior las motocicletas, ya sea de dos a cuatro ruedas.

Sin embargo, tanto la Ley del Impuesto sobre la Renta como su Reglamento no definen lo que debe entenderse por vehículos o camiones de carga, por lo que acorde con lo previsto en el artículo 5o., segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se aplica de manera supletoria el Reglamento de Tránsito en Carreteras Federales, mismo que en su artículo 2, fracción III, numeral 6, define a los vehículos pick up como camiones, entendiendo a éstos como aquellos vehículos de motor, de cuatro ruedas o más, destinado al transporte de carga.

En este sentido, los vehículos denominados pick up son camiones de carga destinados al transporte de mercancías, por lo que no deben ser considerados como automóviles para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Es importante mencionar que si bien esta disposición emana de un criterio de carácter interno en términos de lo establecido en el artículo 33 último párrafo del Código Fiscal de la Federación, también lo es que dicha disposición no puede generar obligaciones a los particulares, y en caso de que generen derechos estos deberán de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, situación que a la fecha no ha acontecido por lo que es de concluir que dicho criterio ni genera obligaciones ni derechos para los particulares. No obstante, el contenido de dicha disposición expresa el criterio de la autoridad en relación al tema que nos ocupa y cómo podemos advertir este es favorable para los contribuyentes que se ubiquen en los supuestos.

Hasta este punto, podemos resumir que los vehículos denominados Pick-Ups no pueden ser considerados como automóviles, ya que tienen naturaleza distinta, es decir, son vehículos destinados al transporte de mercancías y no de personas como sucede en los automóviles, motivo por el cual no les resulta aplicable el tope de los \$175,000.00 a que se refiere el artículo 42, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Lo anterior implica a manera de ejemplo que si un contribuyente adquiere un vehículo Pick-Up cuyo costo asciende a la cantidad de **\$1,000,000.00**, dicho monto será considerado para efectos fiscales como Monto Original de la Inversión y a este habrá de aplicarse el porcentaje que corresponda de deducción en términos del artículo 37 del Impuesto Sobre la Renta.

En este orden de ideas, sobre el monto original de la inversión antes señalado habrá de emplearse la tasa contemplada en el artículo 40 fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el cual a la letra señala lo siguiente:

“**Artículo 40.-** Los porcentos máximos autorizados, tratándose de activos fijos por tipo de bien son los siguientes:

(...)

VI.- 25% para automóviles, autobuses, **camiones de carga**, tractocamiones, montacargas y remolques.

(...)”

(el énfasis es añadido)

De conformidad con el normativo señalado, resulta claro que debemos de aplicar el 25% sobre el monto original de la inversión, ya que como hemos comentado a lo largo de la presente colaboración, el vehículo Pick-Up, es considerado como un camión de carga de modo que le corresponderá el porcentaje antes señalado a efectos de determinar la deducción de forma adecuada, sin que se estime correcto el hecho de deducir en un solo ejercicio el monto original de la inversión en su totalidad sin aplicar los porcentajes establecidos en el artículo 40 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que la ley es clara respecto al tratamiento fiscal que habrá de emplearse en tratándose de camiones de carga.

Por lo antes expuesto, podemos concluir que en relación a los vehículos denominados Pick-Ups, estos no podrán equipararse a un automóvil por su funcionalidad, ya que los primeros tienen como objetivo el traslado de mercancía y los segundos tienen como objetivo el traslado de personas. Luego entonces a los vehículos Pick-Ups, no les resulta aplicable el límite previsto en el artículo 42, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lo que dicho en otras palabras lo que haya erogado el contribuyente para adquirir un vehículo de esta naturaleza, este será considerado como Monto Original de la Inversión, al cual habrá de emplearse el porcentaje establecido en el artículo 40 fracción VI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, reiterando que es incorrecto deducir en un solo ejercicio el monto original de la inversión sin aplicar el porcentaje establecido para ello.

Para concluir, debemos comentar que existen plataformas fiscales para lograr la deducibilidad de los automóviles sin que sea aplicable el artículo 42 fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, es decir, se podrá deducir un vehículo de lujo que supere el límite comentado, sin violentar las disposiciones fiscales, pero dicho tema será merecedor de otra colaboración.