

## En Breve 02/2014

### Derecho especial sobre minería

#### Contenido

- 1 **Introducción**
- 2 **Derechos sobre minería y su alcance dentro de la IAS 12**
- 3 **Impacto de impuestos diferidos por deducciones excluidas en el Derecho Especial de Minería**
- 4 **Consideración de la excepción por reconocimiento inicial**
- 5 **Conclusiones**

#### 1. Introducción

Como parte de la reforma fiscal mexicana de 2014 decretada el pasado 11 de diciembre de 2013, se decretó la Ley Federal de Derechos (LFD) aplicables a los titulares de concesiones y asignaciones mineras, misma que incluye obligaciones impositivas adicionales por derechos sobre minería, que afectan directamente a la industria minera y que entraron en vigor el 1 de enero de 2014.

El objetivo de este En Breve es señalar el impacto contable en el reconocimiento de las obligaciones por derechos adicionales sobre minería incluidos en la reforma bajo la definición de la Norma Contable Internacional (IAS, por sus siglas en inglés) 12 "Impuestos a la utilidad".

#### 2. Derechos sobre minería y su alcance dentro de la IAS 12

La Ley Federal de Derecho mencionada, establece entre otros, las siguientes obligaciones impositivas:

- a. Un derecho especial sobre minería del 7.5% a la utilidad neta por la enajenación o venta de la actividad extractiva.
- b. Derecho extraordinario sobre minería correspondiente al 0.5% sobre

ingresos por enajenación del oro, plata y platino; y

- c. Un derecho adicional sobre minería por hectárea en concesiones sin exploración o explotación: que incorpora un 50% de la cuota máxima del artículo 263 de la LFD por 2 años consecutivos de inactividad durante los primeros 11 años y un 100% adicional por 2 años consecutivos de inactividad del año 12 en adelante.

La utilidad neta a la que se refiere el derecho especial sobre minería del 7.5% se calcula como sigue:

- Los ingresos totales, como se incluyen en la base impositiva del ISR (limitado únicamente a las actividades extractivas) con exclusión de intereses y los ajustes por inflación anual.

Menos:

- Los gastos totales deducibles de la renta gravable para efectos del ISR (sin limitarse a las actividades de extracción), excepto:
  - La depreciación fiscal (para todos los elementos de activo inmovilizado que están directa o indirectamente relacionados con la actividad minera, lo que

- también se aplican a los activos administrativos);
- Gastos por intereses;
- Los ajustes por inflación anual

La reforma fiscal permite (i) las deducciones efectuadas con respecto a los costos incurridos por las actividades prospectivas y de exploración y (ii) un crédito sobre los derechos mineros pagados (todos los nuevos derechos sobre minería pagados son deducibles para efectos del ISR del ejercicio en que se pagan), y no permite deducciones por otros impuestos o contribuciones pagadas por las actividades mineras.

Considerando lo anterior, la IAS 12 establece la forma de contabilizar impuestos a la utilidad y los define como todos los impuestos locales y foráneos que se relacionan con las ganancias sujetas a impuestos es decir que se basan en la utilidad fiscal.

La norma especifica ciertos factores a considerar:

- Punto de partida del cálculo del impuesto (utilidades, producción, ventas, etc.).
- Descripción legal y características del impuesto.
- Si se hacen retenciones o no del impuesto.

La determinación de la base de cálculo del derecho especial sobre minería del 7.5% se consideran elementos sobre una base neta (utilidad), ya que requiere incluir en la base de cálculo ingresos y deducciones, por lo tanto, se concluye que la aplicación contable del derecho especial minería cae y está sujeto en el alcance de IAS 12 "Impuestos a la Utilidad" y se tienen que calcular y reconocer los efectos diferidos del pago de dicho derecho.

Por otro lado, concluimos que los derechos extraordinarios del 0.5% y el derecho adicional sobre minería por hectárea en concesiones, no califican como impuestos a la utilidad y en consecuencia no se calculan impuestos a la utilidad diferidos y su presentación en el estado de resultados es antes de impuestos.

### 3. Impacto de impuestos diferidos por deducciones excluidas en el Derecho Especial de Minería

Entre las deducciones excluidas en el cálculo de la base gravable para el Derecho Especial de Minería del 7.5% como se señaló en la sección anterior, se encuentran la no deducción de intereses e inversiones o en específico: la depreciación fiscal para todos los elementos de activo fijo que están directa o indirectamente relacionados con la actividad minera.

Si se asume para efectos contables que la forma en que la entidad minera espera recuperar el valor de sus activos mineros tangibles es mediante el uso continuo, entonces podría traducirse en que la exclusión de la depreciación por inversiones de activo fijo resulta en una base fiscal de cero para los activos fijos a su adquisición inicial, como consecuencia de esta excepción de deducción fiscal en el cálculo del impuesto diferido del Derecho Especial de Minería.

Y como resultado, tras la adquisición de activos podría interpretarse que aplica la excepción del reconocimiento inicial que permite la IAS 12 en su párrafo 15b, lo que resultaría en el no reconocimiento del pasivo por impuesto diferido a la entrada en vigor del régimen del Derecho Especial de Minería.

#### 4. Consideración de la excepción por reconocimiento inicial

La excepción a la que se refiere el párrafo 15b de la IAS 12 consiste en que un pasivo diferido deberá reconocerse por todas las diferencias temporales excepto en el caso que el pasivo surja del reconocimiento inicial de un activo o pasivo en una transacción que:

- No es una combinación de negocios y,
- Que al momento de la transacción no afecta ni a la utilidad contable ni a la utilidad gravable o pérdida fiscal.

Sin embargo, es importante considerar que la excepción del párrafo 15b de la IAS 12 es explícita en que dicha excepción se aplica a la adquisición de los activos. En consecuencia, consideramos que no sería apropiado aplicar esta excepción para aquellos activos que ya existían al 31 de diciembre de 2013.

#### 5. Conclusiones

Consideramos que para el cálculo de impuestos diferidos del Derecho Especial de Minería a la fecha de vigencia de la LFD, la diferencia temporal por la no deducción de las inversiones, surge como resultado del cambio en la legislación fiscal y no resulta de la adquisición inicial de activos, que es el criterio requerido en el párrafo 15b para aplicar la excepción.

Por otro lado, bajo la presunción contable de recuperación de la inversión mediante su uso, las adquisiciones de activos mineros con posterioridad a la aprobación de la nueva reforma fiscal representan el reconocimiento inicial de los activos mencionados en la excepción del párrafo 15b (siempre y cuando estén fuera de una combinación de negocios), y por lo tanto no afecta ni al resultado contable ni al fiscal. Como resultado califican para la excepción y no se reconoce un pasivo por impuesto diferido únicamente por aquellos activos mineros que fueron adquiridos posteriores a la adopción del régimen de Derecho Especial de Minería, cuya base impositiva difiere de la base contable a su reconocimiento inicial.

#### Contactos

##### **Miguel Millán**

Socio en la Ciudad de México  
Tel. +52 (55) 5080 6000 ext. 6190  
[migmillan@deloittemx.com](mailto:migmillan@deloittemx.com)

##### **Omar Esquivel**

Socio en la Ciudad de México  
Tel. +52 (55) 5080 6000 ext. 6979  
[omesquivel@deloittemx.com](mailto:omesquivel@deloittemx.com)

##### **Marshall Díaz**

Socio en Monterrey  
Tel. +52 (81) 8133 7347  
[marsdiaz@deloittemx.com](mailto:marsdiaz@deloittemx.com)

**Aguascalientes**

Universidad 1001, piso 12-1, Bosques del Prado  
20127 Aguascalientes, Ags.  
Tel: +52 (449) 910 8600, Fax: +52 (449) 910 8601

**Cancún**

Avenida Bonampak SM 6, M 1, lote 1, piso 10  
77500 Cancún, Q. Roo  
Tel: +52 (998) 872 9230, Fax: +52 (998) 892 3677

**Chihuahua**

Av. Valle Escondido 5500 Fracc. Des. El Saucito, E-2, Piso 1  
31125 Chihuahua, Chih.  
Tel: +52 (614) 180 1100 Fax: +52 (614) 180 1110

**Ciudad Juárez**

Baudelio Pelayo 8450 Parque Ind. Antonio J. Bermúdez  
32470 Ciudad Juárez, Chih.  
Tel: +52 (656) 688 6500 Fax: +52 (656) 688 6536

**Culiacán**

Insurgentes 847 Sur, local 103 Colonia Centro Sinaloa  
80128 Culiacán, Sin.  
Tel: +52 (667) 761 4339 Fax: +52 (667) 761 4338

**Guadalajara**

Avenida Américas 1685, piso 10, Colonia Jardines Providencia  
44638 Guadalajara, Jal.  
Tel: +52 (33) 3669 0404, Fax: +52 (33) 3669 0469

**Hermosillo**

Bldv. Francisco E. Kino 309-9 Colonia Country Club  
83010 Hermosillo, Son.  
Tel: +52 (662) 109 1400 Fax: +52 (662) 109 1414

**León**

Paseo de los Insurgentes 303, piso 1, Colonia Los Paraísos  
37320 León, Gto.  
Tel: +52 (477) 214 1400, Fax: +52 (477) 214 1405, 214 1407

**Mazatlán**

Avenida Camarón Sábalo 133, Fraccionamiento Lomas  
de Mazatlán  
82110 Mazatlán, Sin.  
Tel: +52 (669) 989 2100, Fax: +52 (669) 989 2120

**Mérida**

Calle 56 B 485, Prol. Montejo, piso 2, Colonia Itzimna  
97100 Mérida, Yuc.  
Tel: +52 (999) 920 7916, Fax: +52 (999) 927 2895

**Mexicali**

Calzada Justo Sierra 1101-A, Fraccionamiento Los Pinos  
21230 Mexicali, B.C.  
Tel: +52 (686) 905 5200 Fax: +52 (686) 905 5231, 905 5232

**México, D.F.**

Paseo de la Reforma 489, piso 6, Colonia Cuauhtémoc  
06500 México, D.F.  
Tel: +52 (55) 5080 6000, Fax: +52 (55) 5080 6001

**Monclova**

Bldv. Ejército Nacional 505, Colonia Los Pinos  
25720 Monclova, Coah.  
Tel: +52 (866) 635 0075 Fax: +52 (866) 635 1761

**Monterrey**

Lázaro Cárdenas 2321 Poniente, PB, Residencial San Agustín  
66260 Garza García, N.L.  
Tel: +52 (81) 8133 7300, Fax: +52 (81) 8133 7383

Carr. Nacional 85, 5000, local S-6 Colonia La Rioja

64988 Monterrey, N.L.  
Tel: +52 (81) 8155 5757 Fax: +52 (81) 8155 5758

**Nogales**

Apartado Postal 384-2, Sucursal de Correos "A"  
84081 Nogales, Son.  
Tel: +52 (631) 320 1673, Fax: +52 (631) 320 1673

**Puebla**

Edificio Deloitte, vía Atlixcayotl 5506, piso 5, Zona Angelópolis  
72190 Puebla, Pue.  
Tel: +52 (222) 303 1000, Fax: +52 (222) 303 1001

**Querétaro**

Avenida Tecnológico 100-901, Colonia San Ángel  
76030 Querétaro, Qro.  
Tel: +52 (442) 238 2900, Fax: +52 (442) 238 2975, 238 2968

**Reynosa**

Carr. Monterrey-Reynosa 210-B, PA  
Fracc. Portal San Miguel  
88730 Reynosa, Tamps.  
Tel: +52 (899) 921 2460, Fax: +52 (899) 921 2462

**San Luis Potosí**

Av. Salvador Nava Martínez 3125, 3-A, Fracc. Colinas del  
Parque  
78294 San Luis Potosí, S.L.P.  
Tel: +52 (55) 102 5300, Fax: +52 (55) 102 5301

**Tijuana**

Misión de San Javier 10643, Piso 8,  
Zona Urbana Río Tijuana. Tijuana B.C., 22010  
Tel: +52 (664) 622 7878, Fax: +52 (664) 681 7813

**Torreón**

Independencia 1819-B Oriente, Colonia San Isidro  
27100 Torreón, Coah.  
Tel: +52 (871) 747 4400, Fax: +52 (871) 747 4409

# deloitte.com/mx

Esta publicación es para uso exclusivo de clientes y personal de la firma.  
Se prohíbe su distribución, copia y/o reproducción total o parcial sin previa autorización por escrito.

Deloitte presta servicios profesionales de auditoría, impuestos, consultoría y asesoría financiera, a clientes públicos y privados de diversas industrias. Con una red global de firmas miembro en más de 150 países, Deloitte brinda capacidades de clase mundial y servicio de alta calidad a sus clientes, aportando la experiencia necesaria para hacer frente a los retos más complejos de los negocios. Cuenta con alrededor de 200,000 profesionales, todos comprometidos a ser el modelo de excelencia.

Tal y como se usa en este documento, "Deloitte" significa Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza, S.C., la cual tiene el derecho legal exclusivo de involucrarse en, y limita sus negocios a, la prestación de servicios de auditoría, consultoría fiscal, asesoría financiera y otros servicios profesionales en México, bajo el nombre de "Deloitte".

Esta publicación sólo contiene información general y ni Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ni sus firmas miembro, ni ninguna de sus respectivas afiliadas (en conjunto la "Red Deloitte"), presta asesoría o servicios por medio de esta publicación. Antes de tomar cualquier decisión o medida que pueda afectar sus finanzas o negocio, debe consultar a un asesor profesional calificado. Ninguna entidad de la Red Deloitte, será responsable de la pérdida que pueda sufrir cualquier persona que consulte esta publicación.

© 2014 Galaz, Yamazaki, Ruiz Urquiza, S.C.