

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

Asunto: Se da a conocer el Boletín 2011 que compila los criterios normativos en materia de impuestos internos.

Ciudad de México, a 9 de diciembre de 2011.

"2011, Año del Turismo en México".

**CC. Administradores Generales del
Servicio de Administración Tributaria
P r e s e n t e s.**

El Comité de Normatividad del Servicio de Administración Tributaria inició la revisión integral del Boletín 2010 y de los criterios normativos dados a conocer en el ejercicio fiscal 2011 en materia de impuestos internos, con el propósito de adecuar su contenido a las disposiciones fiscales en vigor y con la finalidad de compilarlos en un solo documento.

En virtud de lo anterior, con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 22, fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que otorgan a esta Administración General Jurídica la facultad de establecer el criterio de interpretación que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria deberán seguir, mediante este oficio se hace de su conocimiento el Boletín 2011, que compila los criterios normativos en materia de impuestos internos:

1/2011/CFF

Crédito fiscal. Es firme cuando han transcurrido los términos legales para su impugnación, exista desistimiento a éste o su resolución ya no admite medio de defensa alguno.

Atendiendo a los efectos previstos en diversos artículos del Código Fiscal de la Federación, un crédito fiscal es firme cuando el mismo ha sido consentido por los particulares, al no haberse impugnado dentro de los plazos legales para ello; cuando habiendo sido impugnado, los particulares se desistan del medio de defensa respectivo y; cuando en el medio de defensa se emita resolución que confirme la validez, deseche o sobresea el recurso o juicio, y ésta no admita otro medio de defensa o recurso procesal o, admitiéndolos, los mismos no se hayan promovido dentro de los plazos legales.

2/2011/CFF

Normas sustantivas. Reúnen esta característica las aplicables para determinar la pérdida fiscal.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se determinan conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación.

Las disposiciones que establecen el derecho a un crédito o a un acreditamiento fiscal forman parte del mecanismo para determinar las contribuciones.

Dado que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la facultad de disminuir la pérdida fiscal de la utilidad fiscal a efecto de determinar el resultado fiscal, e igualmente la de actualizar la pérdida fiscal, las disposiciones relacionadas con el cálculo de dicha pérdida fiscal disminuíble, inclusive su actualización, son normas que forman parte del mecanismo de determinación y del proceso para integrar la base del impuesto.

Por consiguiente, la pérdida fiscal disminuíble se calculará conforme a las disposiciones vigentes al momento de causarse el impuesto sobre la renta cuya determinación considera, en su caso, la disminución de dicha pérdida.

3/2011/CFF

Momento en que se lleva a cabo la fusión, para efectos de la presentación del aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por fusión de sociedades.

El artículo 14-B, fracción I, inciso a) del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de presentar el aviso de fusión de sociedades y el diverso 26, fracción XIII de su Reglamento, señala que con la presentación del aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por fusión de sociedades, se tendrá por cumplido lo previsto en el citado artículo 14-B.

En consecuencia, para efectos de la presentación del aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por fusión de sociedades, se considera que la fusión de las personas morales se lleva a cabo en la fecha en que se toma el acuerdo respectivo o, en

su caso, en la fecha que se haya señalado en el acuerdo tomado en la asamblea general ordinaria o extraordinaria de accionistas, por ser ésta el órgano supremo de las sociedades mercantiles.

Lo anterior, con fundamento en los artículos 11, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación; 178, 182, fracción VII, 200, 222 y 223 de la Ley General de Sociedades Mercantiles; 21, fracción V del Código de Comercio y, 1o., del Reglamento del Registro Público de Comercio.

4/2011/CFF

Pesca deportiva. Las embarcaciones que prestan servicios turísticos por dichos servicios, se consideran actividades comerciales.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 16, fracción I del Código Fiscal de la Federación son actividades comerciales, las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no estén comprendidas en las fracciones siguientes del mismo artículo.

El artículo 75, fracciones VIII y XV del Código de Comercio establece que son actos de comercio las actividades de transporte de personas o cosas, por tierra o por agua, las empresas de turismo y los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior o exterior.

Ahora bien, el artículo 2 de la Ley de Navegación establece que comercio marítimo es la adquisición, operación y explotación de embarcaciones con objeto de transportar por agua personas, mercancías o cosas, o para realizar en el medio acuático actividades de recreación.

En tal virtud, los servicios prestados a los turistas consistentes en la facilitación de elementos para realizar actividades de recreación en el medio acuático relacionados con la pesca deportiva, son una actividad comercial, ya que las empresas de turismo, al celebrar los contratos relativos al comercio marítimo y al prestar servicios para realizar las actividades de recreación en el medio acuático, se

consideran actos de comercio de conformidad con las leyes antes citadas.

5/2011/CFF

Actualización de contribuciones, aprovechamientos y compensación de saldos a favor del contribuyente.

De conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación el monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizarán aplicando el factor de actualización a dichos montos. Para determinar el factor de actualización se dividirá el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice del mes anterior al más antiguo del mismo periodo.

Ahora bien, el procedimiento de actualización entró en vigor en 1990 y el mencionado artículo no señalaba el mes anterior al más antiguo, sino simplemente el mes más antiguo como parámetro de inicio de cálculo, por otro lado, el considerar la inflación de diciembre de 1989 sería dar efectos retroactivos a la actualización cuyo periodo empieza a partir de 1990.

En este contexto, cuando de conformidad con las disposiciones fiscales deba efectuarse la actualización de contribuciones, aprovechamientos y devoluciones a cargo del fisco federal que correspondan al ejercicio de 1989 ó a ejercicios anteriores, se considerará que enero de 1990 es el mes más antiguo del periodo y, en consecuencia, que el mes inmediato anterior es diciembre de 1989.

Lo anterior ya que el ARTÍCULO SEGUNDO, fracción II de las DISPOSICIONES TRANSITORIAS de la ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1989, señala que el mes más antiguo es el de diciembre de 1989.

6/2011/CFF

Créditos Fiscales. El cálculo para su actualización en los casos en que se encuentren determinados mediante

liquidación de la autoridad fiscal, tendrá como base el periodo comprendido desde el último mes calculado en la liquidación, hasta el mes en que se realice su pago.

El artículo 17-A, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación señala que cuando la autoridad fiscal deba efectuar la actualización de créditos fiscales determinados mediante liquidación, lo hará tomando como base para el cálculo el período comprendido desde el último mes de actualización considerado en la liquidación, hasta el mes en que se lleve a cabo el pago.

Lo anterior, independientemente que en dicho cálculo se utilice como Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más antiguo del periodo, el mismo que utilizó la autoridad liquidadora como Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo calculado en la actualización contenida en la liquidación.

7/2011/CFF

Actualización de las sanciones administrativas impuestas a servidores públicos.

El Artículo Sexto Transitorio de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, establece que los procedimientos seguidos a servidores públicos federales que se encuentren en trámite o pendientes de resolución a la fecha de entrada en vigor de esa ley, así como las resoluciones de fondo materia de estos mismos, deberán sustanciarse y concluirse de conformidad con las disposiciones vigentes al momento en que se iniciaron tales procedimientos, es decir, conforme a la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982.

En consecuencia, la actualización de las sanciones administrativas que deriven de los procedimientos iniciados con motivo de la aplicación de la citada Ley, se deberá efectuar en términos del artículo 55 de dicho ordenamiento legal que señala que las sanciones económicas se pagarán, una vez determinadas en cantidad líquida, en su equivalencia en salarios mínimos vigentes al día de su pago.

Por otra parte, la actualización de las sanciones administrativas que deriven de los procedimientos iniciados con motivo de la aplicación de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos vigente, se deberá realizar en términos del artículo 15, tercer párrafo de dicha Ley, el cual indica que se actualizarán, en la forma y términos que establece el Código Fiscal de la Federación.

8/2011/CFF

Actualización. No se considera ingreso acumulable para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta.

Conforme al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación la actualización tiene como finalidad el reconocimiento de los efectos que los valores sufren por el transcurso del tiempo y por los cambios de precios en el país.

En consecuencia, el monto de la actualización correspondiente a las devoluciones, aprovechamientos y compensación de saldos a favor a cargo del fisco federal, no debe considerarse como ingreso acumulable para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta ya que constituye una partida no deducible.

9/2011/CFF

Autoridad competente para ratificar firmas.

El artículo 19, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación señala que en ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios, por lo que la representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales, se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante, aceptante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público.

En este sentido, cuando la representación de las personas físicas se haga mediante carta poder, el contribuyente podrá acudir a ratificar las firmas del otorgante, aceptante y los testigos ante la autoridad fiscal que está conociendo del asunto donde pretende acreditar su representación.

10/2011/CFF

Momento en que se debe solicitar la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes. Cláusula en la que se establece una fecha posterior o condición suspensiva.

El artículo 20 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación establece que para efectos del artículo 19 de dicho ordenamiento, las personas morales residentes en México presentarán su solicitud de inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes conforme a lo siguiente:

I. En el momento en que se firme su acta o documento constitutivo, incluyendo los casos en que se constituyan sociedades con motivo de la fusión o escisión de personas morales, a través del fedatario público que protocolice el instrumento constitutivo de que se trate.

II. Dentro del mes siguiente a aquél en que se realice la firma del contrato, o la publicación del decreto o del acto jurídico que les dé origen, tratándose de personas morales que no se constituyan ante fedatario público.

El artículo 1839 del Código Civil Federal, refiere que los contratantes pueden poner las cláusulas que crean convenientes; por ende las partes contratantes al suscribir un acta constitutiva pueden estipular una cláusula que establezca una fecha posterior cierta y determinada para el surgimiento de la persona moral de que se trate; o bien, sujetar dicho surgimiento a una condición suspensiva.

En consecuencia, para efectos de lo establecido en el artículo 20 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, tratándose de personas morales que en los instrumentos jurídicos que les den origen tengan precisadas una fecha posterior cierta y determinada o una condición suspensiva para el surgimiento de la persona moral de que se trate, se entenderá dicha fecha o cuando se dé el cumplimiento de la condición, como el momento a partir del cual se inicia el cómputo de los plazos a que se refiere el citado precepto.

11/2011/CFF

Devolución aceptada como garantía del interés fiscal.

Para efectos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación la devolución se entenderá realizada en el momento en que la autoridad acepta como garantía del interés fiscal el embargo practicado sobre un saldo a favor de contribuciones cuya devolución haya sido autorizada, en tal virtud, a partir de ese momento dejan de generarse la actualización y los intereses a cargo del fisco federal.

No obstante, el contribuyente podrá solicitar que la cantidad embargada sea depositada en institución de crédito autorizada, de manera que la garantía quede sustituida por la forma prevista en el artículo 141, fracción I del Código Fiscal de la Federación.

12/2011/CFF

Aplicación de las cantidades pagadas en devoluciones parciales.

El artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación señala que el monto de la devolución se aplicará primero a intereses y, posteriormente, a las cantidades pagadas indebidamente, en tal virtud, dicho señalamiento debe entenderse que se refiere a los intereses que se hubieran generado hasta el momento en que se realice el pago de la devolución y no a intereses futuros.

Así, en el supuesto de que las autoridades fiscales realicen una devolución parcial, el monto de ésta se aplicará en primer lugar, a los intereses vencidos que se hubieran generado, en su caso, hasta la fecha en que se realizó el pago fraccionado y posteriormente se aplicará contra el principal.

En ningún caso procederá la aplicación del monto de la devolución parcial, contra los intereses que se generen con posterioridad al pago, que correspondan a la parte omitida en dicha devolución.

13/2011/CFF

Plazo para informar la omisión de solicitudes o avisos al Registro Federal de Contribuyentes.

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 27, séptimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación establece dos plazos uno para presentar solicitud de inscripción o aviso de liquidación o de cancelación, contado a partir de la firma de la escritura, y otro igual para informar en su caso de la omisión correspondiente, contado a partir de la autorización de la escritura, esto es, en principio se está ante dos plazos sucesivos.

No obstante, cuando las leyes estatales establezcan que la firma y la autorización se realizan en el mismo momento, se estará ante dos plazos simultáneos y a partir de ese momento se contará con un mes para que los signatarios comprueben ante el fedatario público que han presentado la solicitud de inscripción o el aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso, en el registro federal de contribuyentes, de la persona moral de que se trate.

En el supuesto de que al término del mes no se haya cumplido con la obligación señalada, el fedatario público deberá informar de dicha omisión al Servicio de Administración Tributaria, a más tardar el último día del periodo mencionado, con el objeto de dar cumplimiento a lo dispuesto en el citado artículo.

En efecto, en el caso de que el otorgamiento de la escritura y la autorización se realicen en el mismo acto, simultáneamente corre el plazo de un mes, a efecto de informar al Servicio de Administración Tributaria de la omisión en la presentación de la solicitud de inscripción o del aviso de liquidación o de cancelación, según sea el caso.

No obstante, de conformidad con la regla 11.2.3.2., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011, los fedatarios públicos contarán con un plazo adicional de quince días siguientes para informar al Servicio de Administración Tributaria la omisión señalada en el párrafo precedente.

14/2011/CFF

Comprobantes fiscales. Sucesiones.

El artículo 29, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, dispone que cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por las actividades que realicen, los

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria, dichos comprobantes fiscales contendrán el sello digital del contribuyente que lo expida, el cual estará amparado por el certificado que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, cuyo titular será la persona física o moral que expida los comprobantes ya que las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce o usen servicios, solicitarán el comprobante respectivo. Asimismo, el artículo 29-A del Código en cita, refiere que se deberán cumplir otros requisitos adicionales.

El artículo 108, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que el representante legal de la sucesión pagará en cada año de calendario el impuesto por cuenta de los herederos o legatarios, hasta que haya dado por finalizada la liquidación de la sucesión.

Los artículos 124 y 239 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señalan que en relación a lo previsto por el artículo 108 de la Ley de referencia, será el representante legal o el albacea quienes presenten la declaración anual correspondiente por los ingresos que hubiere percibido el autor de la sucesión, ello desde el 1o. de enero del año en que sufrió su fallecimiento hasta el momento de su muerte.

El artículo 32, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, determina que los ingresos que se deriven de actos o actividades que realice una sucesión, el representante legal de la misma pagará el impuesto, presentando declaraciones de pago del mes de calendario que corresponda por cuenta de los herederos o legatarios.

En consecuencia, para efectos del Código Fiscal de la Federación, en caso de fallecimiento de una persona, el representante legal de la sucesión es el único legalmente autorizado para seguir utilizando los comprobantes fiscales del autor de la sucesión, y en tanto no se designe albacea no se podrá seguir utilizando los comprobantes fiscales del autor de la sucesión.

15/2011/CFF

Medios de apremio. Es necesario agotarlos antes de proceder penalmente.

El artículo 40 del Código Fiscal de la Federación señala que cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan, impidan u obstaculicen físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, las siguientes:

- I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública;
- II. Imponer la multa que corresponda en los términos del Código;
- III. Decretar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente.

Para estos efectos, la autoridad que practique el aseguramiento precautorio deberá levantar acta circunstanciada en la que precise de qué manera el contribuyente se opuso, impidió u obstaculizó físicamente el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales y, deberá observar en todo momento las disposiciones contenidas en la Sección II del Capítulo III, Título V del Código Fiscal de la Federación; y,

- IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Por su parte, el artículo 183 del Código Penal Federal establece que, cuando la ley autorice el empleo del apremio para hacer efectivas las determinaciones de la autoridad, sólo se consumará el delito de desobediencia cuando se hubieren agotado los medios de apremio.

En este sentido se desprende que si el Código Fiscal de la Federación prevé medidas de apremio para sancionar la rebeldía ante la autoridad, es requisito para proceder penalmente, que previamente se hayan agotado, en orden indistinto, los medios de

apremio que establece el artículo 40, fracciones I, II y III del Código en mención.

Lo anterior, resulta inaplicable al delito de oposición o resistencia de particulares, previsto en el artículo 180 del Código Penal Federal, en virtud de que para el tipo penal de este delito no es indispensable que se hayan agotado previamente las medidas de apremio.

16/2011/CFF

Visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales. No se requiere que se levanten actas parciales y acta final.

El artículo 42, fracción V, del Código Fiscal de la Federación señala que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales, estarán facultadas para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales, la presentación de solicitudes o avisos en el registro federal de contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de los sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, solicitar la exhibición de la documentación que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías; asimismo, que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con marbetes o precintos, o en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos.

El artículo 49, fracción IV del ordenamiento en cita, dispone que en toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar circunstanciadamente los hechos u omisiones conocidos por los visitantes o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección, sin hacer mención expresa de que deban levantarse actas parciales y acta final.

Por lo anterior, tendrán plena validez las visitas domiciliarias realizadas para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales, la presentación de solicitudes o avisos en el Registro Federal de Contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de los sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, solicitar la exhibición de la documentación que amparen, la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías; así mismo, que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con marbetes o precintos, o en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos; siempre que se levante un acta circunstanciada que cumpla con los requisitos del artículo 49 del Código Fiscal de la Federación, lo anterior ya que el citado numeral, no obliga a la autoridad a levantar actas parciales y acta final, pues basta con solo hacer constar los hechos en un acta.

17/2011/CFF

Visita domiciliaria. Requisitos para la identificación del personal que la practica.

Para los efectos del artículo 44, fracción III del Código Fiscal de la Federación, tratándose de visita domiciliaria, es necesario que en las actas se asienten todos los datos que otorguen plena seguridad al visitado, en el sentido de que la diligencia la realizan personas que efectivamente representan a las autoridades fiscales, por lo que en tales actas deberá plasmarse, lo siguiente:

- I. El número y la fecha de expedición de las credenciales o constancias de identificación, así como su vigencia;
- II. Nombre, cargo y firma autógrafa del funcionario competente que la emite, así como el fundamento para su expedición;
- III. Nombre completo de la persona que practica la visita domiciliaria, puesto y adscripción;

600-04-02-2011-58911

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

IV. El hecho de estar legalmente autorizado para practicar visitas domiciliarias; y

V. Que en el documento con el que se identifica el visitador, se observa la fotografía y la firma autógrafa de la persona que la practica.

18/2011/CFF

Conclusión de la visita domiciliaria o revisión de la contabilidad del contribuyente fuera de plazo.

El artículo 46-A, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que la visita domiciliaria y la revisión de la contabilidad de los contribuyentes, deberán concluirse dentro de un plazo máximo de doce meses, contados a partir de la notificación de su inicio.

En este sentido, si los Tribunales Federales dejan sin efecto la liquidación derivada de la visita domiciliaria o de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes, en virtud de que se excedió en el plazo de conclusión a que se refiere el artículo 46-A, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, la autoridad estaría en posibilidad de iniciar nuevamente sus facultades de comprobación por las mismas contribuciones, aprovechamientos y periodos siempre y cuando no exista caducidad y se comprueben hechos diferentes, en términos del artículo 46, último párrafo del mismo ordenamiento, así como por lo dispuesto por la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.

Lo anterior, también aplica en el supuesto de que el contribuyente presente declaraciones complementarias posteriormente al término de la primera revisión, e incluso se podrán revisar los mismos conceptos observados en el primer acto de molestia siempre que se haya modificado dicho concepto en la declaración complementaria correspondiente.

Además, cuando la autoridad haya concluido la visita domiciliaria o la revisión de gabinete, dentro del plazo previsto en el artículo 46-A, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, pero se hubiera declarado la nulidad lisa y llana por una causa diversa,

600-04-02-2011-58911

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

entonces, la autoridad podrá ejercer sus facultades de comprobación por el ejercicio revisado e incluso por las mismas contribuciones o aprovechamientos, justificando la emisión del nuevo acto de molestia, en los términos de los artículos 46, último párrafo y 50, último párrafo del Código Fiscal de la Federación.

Lo anterior, sin perjuicio de que la autoridad pueda ejercer la facultad señalada en el artículo 42, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación.

19/2011/CFF

Cómputo del plazo entre la última acta parcial y el acta final.

El artículo 46, fracción IV del Código Fiscal de la Federación señala que entre la última acta parcial y el acta final deberán transcurrir, cuando menos veinte días, durante los cuales el contribuyente podrá presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones observados por la autoridad fiscal.

Para efectos de lo señalado en el párrafo anterior, el plazo deberá computarse a partir del día siguiente a la fecha en que se levante la última acta parcial y hasta el día inmediato anterior a aquél en que se levante el acta final.

20/2011/CFF

Presunción de ingresos. El resultado de la comprobación se dará a conocer mediante oficio y, en su caso, en la última acta parcial o complementaria.

De conformidad con los artículos 46, fracción IV y 48, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación se harán constar los hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las obligaciones fiscales, según sea el caso, en la última acta parcial o en el oficio de observaciones.

El artículo 107, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que cuando las autoridades fiscales en el ejercicio de sus facultades de comprobación, conozcan que un contribuyente persona física realizó erogaciones superiores a los ingresos que

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

hubiere declarado en ese mismo año, deberán dar a conocer el resultado al contribuyente, mediante oficio en el que se le otorgue el plazo previsto en la fracción II del precepto legal en mención.

De la interpretación armónica de ambos supuestos, se desprende que con independencia del oficio que se entregue en los términos del párrafo anterior, cuando las autoridades fiscales hayan detectado las omisiones en una visita domiciliaria, se deberá levantar acta parcial en donde haga constar la entrega de dicho documento.

En este sentido, la entrega del oficio a que hace referencia el artículo 107 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es independiente del levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, documentos en los que debe constar la entrega del oficio mencionado.

21/2011/CFF

Revisión de dictamen y demás informes fuera de visita domiciliaria. Obligación de emitir un oficio de observaciones previo a la determinación de un crédito fiscal.

El artículo 48 del Código Fiscal de la Federación establece el procedimiento cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria.

Cuando de la revisión del dictamen y demás informes solicitados fuera de visita domiciliaria resulte que existen contribuciones a cargo del contribuyente, y éste no atienda el oficio de requerimiento por el que se solicite que compruebe el pago de las diferencias de impuesto conocidas a través de la citada revisión, se deberá estar a lo establecido por el mencionado artículo 48 del Código Fiscal de la Federación.

En este sentido, de conformidad con el artículo 48, fracciones IV y IX del Código Fiscal de la Federación, previamente a la

determinación del crédito fiscal, las autoridades fiscales deberán emitir un oficio de observaciones y continuar con el procedimiento establecido en dicho precepto.

22/2011/CFE

Plazo para garantizar el interés fiscal. Es procedente exigir el pago del crédito fiscal al día siguiente de haber surtido efectos la notificación de la resolución del recurso de revocación.

El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación establece que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación.

El artículo 144, segundo párrafo del Código en mención, prevé que cuando el contribuyente hubiera interpuesto en tiempo y forma el recurso de revocación, el plazo para garantizar el interés fiscal será de cinco meses siguientes contado a partir de la fecha en que se interponga el mismo.

El tercer párrafo del artículo citado, determina que si concluido el plazo de cinco meses para garantizar el interés fiscal, no ha sido resuelto el recurso de revocación, el contribuyente no estará obligado a exhibir la garantía correspondiente hasta que sea resuelto dicho recurso.

En consecuencia, si el contribuyente impugna mediante recurso de revocación un acto administrativo que determina un crédito fiscal y la resolución recaída a éste confirma el acto impugnado, es procedente continuar con el procedimiento administrativo de ejecución al día siguiente de haber surtido efectos la notificación de dicha resolución, siempre que hubiere transcurrido el plazo de 45 días establecido en el artículo 65 del citado Código.

23/2011/CFE

Garantía del interés fiscal. Están relevadas de otorgarla las instituciones que conforman el Sistema Bancario Mexicano.

El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, en su parte conducente, establece que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos para su notificación.

El artículo 141 del mismo Código, señala las formas en que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal y dispone que las autoridades fiscales en ningún caso podrán dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal; asimismo, el artículo 142 del citado ordenamiento legal refiere los casos en los cuales procede garantizar el interés fiscal.

Del análisis de los artículos 65, 141 y 142 del Código Fiscal de la Federación, se desprende la regla general relativa a que todos los créditos fiscales exigibles a favor del fisco federal, pendientes de pago por parte de los contribuyentes obligados, deben garantizarse, y que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal; sin embargo, se considera que dicho precepto sólo es aplicable a los sujetos que legalmente están obligados a otorgar garantías, no así a aquéllos sujetos que por disposición legal expresa han sido relevados de dicha obligación.

El artículo 86 de la Ley de Instituciones de Crédito establece que mientras los integrantes del Sistema Bancario Mexicano, no se encuentren en liquidación o en procedimiento de quiebra, se considerarán de acreditada solvencia y no estarán obligados a constituir depósitos o fianzas legales, ni aún tratándose de obtener la suspensión de los actos reclamados en los juicios de amparo o de garantizar el interés fiscal en los procedimientos respectivos. Asimismo, el artículo 3 de la Ley en comento, señala que el Sistema Bancario Mexicano está conformado por las instituciones

de banca múltiple y de desarrollo, así como por los fideicomisos públicos constituidos por el Gobierno Federal para el fomento económico que realicen actividades financieras y los organismos auto regulatorios bancarios.

Por lo anterior, las instituciones integrantes del Sistema Bancario Mexicano se encuentran relevadas de la obligación de otorgar la garantía del interés fiscal.

24/2011/CFF

Embargo por créditos fiscales. Procede su levantamiento cuando con posterioridad al inicio del procedimiento administrativo de ejecución exista ofrecimiento y aceptación de garantía.

El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación establece que los créditos fiscales deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación.

El artículo 145, primer párrafo del mismo ordenamiento legal dispone que una vez vencido el plazo legal previsto para que los contribuyentes paguen los créditos fiscales o los garanticen en alguna de las formas establecidas en el artículo 141 del mismo Código y sin que esto se hubiese efectuado, la autoridad fiscal podrá exigir su pago a través del procedimiento administrativo de ejecución.

El artículo 145, sexto párrafo del Código Fiscal de la Federación prevé la posibilidad de que los particulares a los que se les hubieren embargado bienes dentro del procedimiento administrativo de ejecución, puedan ofrecer garantía en términos del artículo 141 de dicho Código, con lo cual resultará procedente el levantamiento del embargo efectuado.

En consecuencia, en aquellos casos en que las autoridades fiscales hubieran iniciado el procedimiento administrativo de ejecución, embargando bienes propiedad del contribuyente y éste posteriormente ofrezca garantía suficiente en los términos del artículo 141 del Código Fiscal de la Federación, a efecto de

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

asegurar el interés fiscal por la interposición de medios de defensa, la autoridad fiscal podrá llevar a cabo la calificación de dicha garantía y en caso de que se acepte, proceder a levantar el embargo realizado.

La garantía sólo podrá ofrecerse hasta en tanto no se hubieren resuelto en definitiva los medios de defensa promovidos por el contribuyente y no procederá su aceptación en los casos que se ofrezca como garantía títulos valor o cartera de créditos del contribuyente, toda vez que la autoridad fiscal tiene bienes embargados, propiedad del deudor y por ende el contribuyente no se ubica en el supuesto establecido por el artículo 141, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, es decir, no tiene imposibilidad de garantizar el crédito mediante otra de las formas previstas en dicho numeral, ya que cuenta con bienes que previamente han sido embargados.

25/2011/CFE

Suspensión del plazo de caducidad cuando se hacen valer medios de defensa.

De conformidad con el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación se suspende el plazo para que opere la caducidad de facultades de comprobación de las autoridades fiscales, cuando se hace valer cualquier medio de defensa, independientemente del sentido de la resolución que emitan las autoridades fiscales o el órgano jurisdiccional.

Por lo tanto, en el supuesto señalado en el párrafo anterior, si la autoridad fiscal determina ejercer nuevamente las facultades de comprobación, deberá verificar la existencia de éste y computar el término de cinco años, excluyendo el tiempo de suspensión que se haya generado por la interposición del recurso o juicio respectivo.

26/2011/CFE

Caducidad de las facultades de la autoridad fiscal. La suspensión del plazo de caducidad con motivo de la interposición de algún recurso administrativo o juicio, debe considerarse independiente del plazo de diez años.

El artículo 67, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación precisa que el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años.

En tal virtud, esta suspensión sólo aplica tratándose del ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad mismo que inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal; por lo tanto, el plazo de los diez años a que se refiere el artículo 67 de dicho Código, debe computarse sumando el plazo por el que no se suspende la caducidad con el plazo de suspensión.

Consecuentemente, la suspensión del plazo de caducidad con motivo de la interposición de algún recurso administrativo o juicio, debe considerarse independiente de los diez años a que se refiere el artículo 67, antepenúltimo párrafo del citado Código.

27/2011/CFF

Infracciones. Aplicación de las multas establecidas en el Código Fiscal de la Federación.

El artículo 70, último párrafo del Código Fiscal de la Federación dispone que, cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.

El artículo 6, primer párrafo del Código en comento, establece que 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.

De la interpretación estricta a ambas disposiciones fiscales, la aplicación de las multas que dicho Código prevé, debe ser de acuerdo al ordenamiento legal que esté vigente en el ejercicio fiscal en el que se actualicen las situaciones jurídicas o de hecho

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

que se sancionan, independientemente de que se impongan con posterioridad.

Sin embargo, el beneficio a que se refiere el artículo 70, último párrafo del multicitado Código, debe entenderse en el sentido de que únicamente procede conforme a la ley vigente, sin que sea posible que la autoridad con fundamento en este precepto legal, pueda modificar la sanción, cuando después de que ésta ha sido notificada al infractor, se reforme el precepto legal, estableciendo una sanción menor.

En caso de que mediante reforma a la legislación fiscal se hubiere suprimido en su totalidad alguna infracción, las autoridades fiscales no aplicarán las multas correspondientes a dichas infracciones derogadas, puesto que de acuerdo con la disposición en comento, se aplicará la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la vigente en el momento de su imposición y en el caso señalado, al haber sido suprimida la infracción, no existe sanción vigente por aplicar.

28/2011/CFF

Declaración de nulidad lisa y llana o la revocación de la resolución correspondiente no desvirtúa el cumplimiento espontáneo.

El artículo 73, fracción II del Código Fiscal de la Federación establece que el cumplimiento de las obligaciones fiscales no se considera realizado de manera espontánea cuando la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieran notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Ahora bien, la orden de visita domiciliaria, el requerimiento o cualquier gestión, tendiente a la comprobación en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, puede quedar sin efectos como consecuencia de una resolución emitida por la autoridad al resolver un recurso administrativo, o con motivo de una sentencia emitida por el Tribunal competente, y posteriormente el contribuyente

cumpla con la obligación omitida, siempre que la autoridad no haya notificado una nueva orden de visita, requerimiento o realice gestión tendiente a verificar el cumplimiento de las obligaciones del contribuyente.

En estos casos, no procederá la imposición de multas, ya que el cumplimiento se considera realizado de manera espontánea, respecto del acto o resolución declarado nulo; pero en el supuesto de que en el recurso administrativo o juicio se reconozca la legalidad de la orden de visita, del requerimiento o gestión de la autoridad tendiente a verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales, la posterior imposición de la multa si resulta procedente.

29/2011/CFF

Imposición de multas. Determinación de la multa aplicable por la omisión en el entero de diversas contribuciones y en la presentación de declaraciones.

El artículo 75, fracción V, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades, al aplicar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, deberán tomar en consideración que cuando por un acto u omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Asimismo, el segundo párrafo de la fracción en comento, dispone que cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones formales y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Por su parte, el último párrafo de la fracción V del artículo supracitado, contempla que tratándose de la presentación de declaraciones o avisos, cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma forma oficial y se omita por alguna de ellas, se aplicará una multa por cada contribución no declarada u obligación no cumplida.

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

En este orden de ideas, atendiendo a la naturaleza de la obligación, el no efectuar un sólo pago implica la comisión de una infracción, de tal forma que con la omisión de diversos pagos, se incurre en varias infracciones.

En consecuencia, el no efectuar debidamente los pagos de una contribución o bien de diversas contribuciones, aún cuando se presenten mediante un mismo formato o declaración, representa una multiplicidad de obligaciones incumplidas y la comisión de una infracción por cada pago no efectuado, razón por lo que se considera que dicha situación no se ubicaría en el supuesto jurídico que regula el artículo 75, fracción V, primer párrafo en cita, el cual prevé la imposición de diversas multas formales generadas por el mismo acto u omisión.

No obstante, si además de infringirse disposiciones de carácter formal se omite total o parcialmente el pago de contribuciones, se estará a lo dispuesto por el artículo 75, fracción V, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación para aplicar la multa mayor.

30/2011/CFF

Multa fiscal actualizada con base en la Resolución Miscelánea Fiscal. Debe fundamentarse su actualización en la regla que detalla el procedimiento.

De conformidad con el artículo 75, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación las autoridades fiscales al imponer multas por la comisión de infracciones señaladas en las leyes fiscales, deben fundar y motivar sus resoluciones.

Ahora bien, las resoluciones en las que se imponga alguna multa por infracción a las disposiciones fiscales, actualizado su monto con base en la Resolución Miscelánea Fiscal, deberán motivar pormenorizadamente el procedimiento para determinar tanto el factor de actualización, como la parte actualizada de la multa, a fin de que el gobernado esté en posibilidades de conocer dicho procedimiento y, en su caso, pueda impugnarlo por vicios propios.

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

En este sentido, para dar cumplimiento a lo anterior la autoridad deberá fundar la imposición de las multas, tanto en las disposiciones aplicables del Código Fiscal de la Federación, como de la Resolución Miscelánea Fiscal, determinando en forma detallada el procedimiento por el que se obtuvo el factor de actualización que se aplicará a la multa.

31/2011/CFF

Supuestos de infracción relacionados con la obligación de presentar la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con proveedores.

El artículo 81, fracción XXVI, del Código Fiscal de la Federación establece que son infracciones relacionadas con la presentación de declaraciones, el no proporcionar la información a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha Ley o presenten la información incompleta o con errores.

De dicha fracción, se desprenden las siguientes conductas infractoras:

I. No proporcionar la información a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios y formatos electrónicos correspondientes.

II. No presentar la información a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado en los plazos establecidos en dicho ordenamiento.

III. Presentar la información a que se refiere la fracción VIII del artículo 32 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, incompleta o con errores.

En consecuencia, cuando los contribuyentes incurran en alguna de las conductas señaladas en el párrafo anterior, se considera cometida la infracción establecida en el artículo 81, fracción XXVI del Código en comento, sin que sea necesaria la actualización de todas las conductas analizadas.

Por otra parte, el artículo 81, fracción I del Código Fiscal de la Federación establece como conducta infractora, entre otras, presentar a requerimiento de las autoridades fiscales las declaraciones, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales.

Por ende, se considera que el incumplimiento a un requerimiento de la autoridad para la presentación de la información prevista en el artículo 32, fracción VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, constituye una conducta diversa a las señaladas en el artículo 81, fracción XXVI, la cual amerita una sanción independiente.

32/2011/CFE

Cómputo de plazos. Clausuras preventivas de establecimientos por no expedir comprobantes fiscales.

Tratándose de los plazos señalados en el artículo 84, fracciones IV y VI del Código Fiscal de la Federación referente a la clausura preventiva de establecimientos, dada la especial naturaleza de este tipo de sanciones, la cual no se encuentra regulada de manera específica en las disposiciones fiscales, se considera procedente aplicar supletoriamente lo dispuesto por la legislación federal común.

En este orden de ideas, el artículo 292 del Código Federal de Procedimientos Civiles dispone que para fijar la duración de los términos los días se entenderán de veinticuatro horas naturales, contados de las veinticuatro horas a las veinticuatro horas.

En tal virtud, deberá computarse como inicio del plazo, el día en que se colocan los sellos, independientemente de que se trate de un día incompleto.

33/2011/CFE

Recursos administrativos. Formulario múltiple de pago o citatorio. No son resoluciones que afecten el interés jurídico de los contribuyentes.

El artículo 117, fracción I, inciso d), del Código Fiscal de la Federación establece que el recurso de revocación procede, entre

otros supuestos, contra resoluciones definitivas dictadas por las autoridades fiscales que causen agravio al particular en materia fiscal.

Los formularios múltiples de pago y los citatorios no son resoluciones que se ubiquen dentro de los supuestos de procedencia del recurso de revocación establecidos en el mencionado artículo ya que no afectan el interés jurídico de los contribuyentes y no pueden ser consideradas resoluciones definitivas; por lo tanto, la resolución que se emita, desechará por improcedente el recurso.

34/2011/CFF

Supuestos de improcedencia de impugnación de las notificaciones.

Para efectos del artículo 129 del Código Fiscal de la Federación la impugnación de la notificación de un acto administrativo, sólo procederá cuando se trate de las relativas a actos definitivos, que sean recurribles en términos del artículo 117 del mismo Código.

En este sentido, resulta improcedente el procedimiento establecido en el citado artículo 129 cuando el contribuyente:

- I. Previa autorización para pagar sus adeudos fiscales en parcialidades, se haya determinado un crédito fiscal por autocorrección o por haber declarado espontáneamente el crédito de que se trate;
- II. Interponga recurso de revocación en contra de un acto administrativo, acompañándolo a su recurso y argumente que no fue notificado; y,
- III. Interponga recurso en contra de una resolución que imponga una sanción y argumente que desconoce el acto que le dio origen por falta de notificación, ya que en este caso se deberá analizar la legalidad de la notificación del acto que dio origen a la sanción y resolver lo que corresponda.

35/2011/CFE

Notificación por correo certificado. Para su validez debe estarse a lo dispuesto en la Ley del Servicio Postal Mexicano.

Del análisis al artículo 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación se desprende que la notificación de actos administrativos puede efectuarse por correo certificado con acuse de recibo; sin embargo, no existe dentro de la legislación fiscal alguna regulación para efectuar este tipo de notificaciones.

No obstante lo anterior, de conformidad con el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano de aplicación supletoria en los términos del artículo 5 del Código en comento, tratándose de personas físicas y morales, la notificación para ser válida, deberá contener la firma autógrafa de recibido del destinatario o de su representante legal.

Tratándose de personas morales, bastará con que cuenten con oficina de recepción y distribución de la correspondencia, para considerar satisfecho el requisito mencionado en el párrafo precedente, cuando en el acuse de recibo se coloque el sello de recibido que para este fin utilizan los contribuyentes.

En efecto, deben estimarse correctas las notificaciones fiscales remitidas por correo certificado a personas morales, públicas o privadas, si se entregan en la respectiva oficialía de partes u oficina de correspondencia, ya que la existencia de tales departamentos en dichas personas morales, presupone la autorización legal que se les otorga a los empleados de los citados departamentos para recibir la correspondencia.

36/2011/CFE

Embargo en la vía administrativa. No es necesario volver a embargar el bien.

El artículo 141, fracción V, del Código Fiscal de la Federación señala que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal mediante el embargo en la vía administrativa.

El artículo 143 del Código en comento, establece que las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refieren las fracciones II, IV y V del artículo 141 del mismo ordenamiento legal, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

En este sentido, de la interpretación armónica a los preceptos en cita, en los casos en que se embargue un bien en la vía administrativa, al momento de hacer efectiva la garantía del interés fiscal a través del procedimiento administrativo de ejecución, no será necesario volver a embargar dichos bienes debido a que se encuentran formalmente embargados y en depósito del contribuyente o de su representante legal, por lo que procederá continuar con el procedimiento administrativo de ejecución.

37/2011/CFF

Requerimiento de pago y embargo. Requisitos para la identificación del ejecutor que lo practica.

Conforme al artículo 152 del Código Fiscal de la Federación el ejecutor designado por la autoridad fiscal competente, debe constituirse en el domicilio del deudor e identificarse ante la persona con la que se practique la diligencia de requerimiento de pago y embargo.

La identificación del ejecutor debe hacerse constar en acta que al efecto se levante con motivo de esta diligencia. Los requisitos que se incluirán son:

- I. El número y la fecha de expedición de las credenciales o constancias de identificación, así como la vigencia de las mismas;
- II. Nombre, cargo y firma autógrafa del funcionario competente que la emite, así como el fundamento para su expedición;
- III. Nombre completo del ejecutor, puesto y adscripción;
- IV. El hecho de estar legalmente autorizado para llevar a cabo requerimientos y cualquier otro acto dentro del procedimiento administrativo de ejecución; y,

V. Que en la constancia de identificación aparece la fotografía y la firma autógrafa del ejecutor.

38/2011/CFF

Remoción del Depositario. El recurso de revocación es improcedente.

El artículo 117, fracción I, inciso d), del Código Fiscal de la Federación establece que el recurso de revocación procede, entre otros supuestos, contra resoluciones definitivas dictadas por las autoridades fiscales que causen agravio al particular en materia fiscal.

El artículo 153 del Código en mención, señala que los jefes de las oficinas ejecutoras, bajo su responsabilidad, nombrarán y removerán libremente a los depositarios, por lo que una vez asumido el cargo, el depositario funge como guardia de los bienes embargados y, en consecuencia, la remoción del mismo no afecta su interés jurídico.

Por lo anterior, la impugnación del acto consistente en la revocación del cargo de depositario o del interventor es improcedente, ya que se encuentra dentro de las facultades de la autoridad el removerlos libremente y dicho acto no implica una afectación al interés jurídico del depositario o del interventor y, por ello, no es una resolución que cause un agravio por la cual proceda la interposición del recurso de revocación.

39/2011/ISR

Orden en que se efectuará el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero.

El artículo 6, sexto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que tratándose de personas morales, el monto del impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, acreditable contra el impuesto que conforme a dicha ley les corresponda pagar, no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa a que se refiere el artículo 10 de la propia ley, a la utilidad fiscal que resulte conforme a las disposiciones aplicables por los ingresos percibidos en el extranjero, señalando además que

las deducciones que sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, se considerarán al cien por ciento.

Ahora bien, toda vez que dicha disposición no establece el orden en el cual se debe realizar el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero, se considera que el mismo se puede acreditar contra el impuesto sobre la renta que les corresponda pagar en el país a dichas personas morales, antes de acreditar los pagos provisionales del ejercicio.

40/2011/ISR

Vales de despensa. Son una erogación deducible para el empleador.

El artículo 8, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que para los efectos de dicha ley, se considera previsión social, las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de dichos trabajadores, tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento de su calidad de vida y en la de su familia.

En este sentido, los vales de despensa son erogaciones patronales a favor de los trabajadores que tienen por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, otorgando beneficios al trabajador.

Así, de conformidad con lo previsto en el artículo 109, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el importe de los vales de despensa que las empresas entreguen a sus trabajadores será un ingreso exento para el trabajador hasta el límite, que para los gastos de previsión social establece el último párrafo del citado artículo, y será un concepto deducible para el empleador en los términos del artículo 31, fracción XII de la misma ley.

41/2011/ISR

Devolución de cantidades realizada por la autoridad fiscal. Si se pagan intereses los mismos deben acumularse para efectos del impuesto sobre la renta.

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que se consideran intereses, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, a los rendimientos de créditos de cualquier clase.

El artículo 20, fracción X, de la ley en cita dispone que tratándose de personas morales, se consideran ingresos acumulables, entre otros, los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno.

Para el caso de personas físicas, los artículos 158 y 160 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, precisan que se consideran ingresos los intereses establecidos en el artículo 9, de la misma ley y los demás que conforme a la propia ley tengan el tratamiento de interés; además, quienes paguen intereses están obligados a retener y enterar el impuesto sobre la renta aplicando la tasa que al efecto establezca en el ejercicio de que se trate la Ley de Ingresos de la Federación.

El artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación prevé los supuestos en que la autoridad fiscal debe pagar intereses, los cuales se calcularán a partir del momento que para cada supuesto está establecido, calculándolos conforme a la tasa prevista en el artículo 21 del citado Código que se aplicará sobre la devolución actualizada.

Por lo anterior, cuando la autoridad fiscal proceda a la devolución de cantidades donde pague intereses, en su resolución deberá indicar que los mismos serán acumulables para efectos del impuesto sobre la renta, además, tratándose de personas físicas, la autoridad fiscal procederá a realizar la retención y entero del impuesto sobre la renta que corresponda.

42/2011/ISR

Ganancia en la enajenación de certificados bursátiles fiduciarios, colocados entre el gran público inversionista. Se debe considerar interés.

El artículo 14, fracción VI, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación establece que la enajenación de 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.

El artículo 9, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que se consideran intereses para los efectos de dicha Ley, entre otros, la ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de crédito, siempre que sean de los que se colocan entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

La regla I.3.2.14., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011 establece que para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, se consideran títulos valor que se colocan entre el gran público inversionista, aquéllos que la Secretaría, oyendo la opinión de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores autorice en virtud de que sus características y términos de colocación les permitan tener circulación en el mercado de valores; así como, los valores que se encuentren autorizados por la Comisión antes señalada para ser listados en el Sistema Internacional de Cotizaciones.

Los artículos 62 y 63, primer párrafo de la Ley del Mercado de Valores señalan que los certificados bursátiles son títulos de crédito que representan la participación individual de sus tenedores en un crédito colectivo a cargo de personas morales o de un patrimonio afecto en fideicomiso, y que aquéllos que al efecto se emitan al amparo de un fideicomiso deberán denominarse certificados bursátiles fiduciarios. Algunos certificados bursátiles fiduciarios son conocidos bursátilmente como certificados de capital de desarrollo o CCD por sus siglas.

En consecuencia, para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y conforme a la regla I.3.2.14., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011, se considera interés la ganancia en la enajenación de certificados bursátiles fiduciarios colocados entre el gran público inversionista.

43/2011/ISR

Impuesto sobre la renta por dividendos o utilidades. Casos en los cuales las personas morales no deberán calcular el impuesto por los montos que se consideran dividendos o utilidades distribuidos.

El artículo 11, primer párrafo, primera hipótesis de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades, deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos dividendos o utilidades.

El mismo artículo, en su último párrafo, dispone que las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el artículo 165, fracciones I y II de la Ley citada, calcularán el impuesto sobre dichos dividendos o utilidades.

En este sentido, las personas morales que actualicen los supuestos previstos en el artículo 165, fracciones III, IV, V y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no deberán calcular el impuesto sobre los montos que se consideran dividendos o utilidades distribuidos ya que el numeral 11, último párrafo no les establece dicha obligación.

44/2011/ISR

Declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. La fiduciaria no está obligada a presentarla por las actividades realizadas a través de un fideicomiso.

El artículo 13, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que cuando se realicen actividades empresariales a través de un fideicomiso, la fiduciaria determinará en los términos del Título II de la misma ley, el resultado o la pérdida fiscal de dichas actividades en cada ejercicio y cumplirá por cuenta del conjunto de fideicomisarios las obligaciones señaladas en dicha ley, incluso la de efectuar pagos provisionales.

El mismo artículo, segundo párrafo, dispone que los fideicomisarios acumularán a sus demás ingresos del ejercicio, la parte del resultado fiscal de dicho ejercicio que derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso que les corresponda, de acuerdo con lo estipulado en el contrato de

fideicomiso y acreditarán en esa proporción el monto de los pagos provisionales efectuados por la fiduciaria y también señala que la pérdida fiscal derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso sólo podrá ser disminuida de las utilidades fiscales de ejercicios posteriores derivadas de las actividades realizadas a través de ese mismo fideicomiso en los términos del Título II, Capítulo V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El penúltimo párrafo del referido artículo determina que en los casos en que no se hayan designado fideicomisarios o éstos no puedan identificarse, se entenderá que las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso las realiza el fideicomitente.

El artículo 86, fracción XVI, del ordenamiento legal en cita prevé que las personas morales deben presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales en los que intervengan.

Los artículos 144 y 145 de la multireferida ley, señalan las obligaciones de la fiduciaria en las operaciones de fideicomiso por las que se otorgue el uso o goce temporal de bienes inmuebles, especificando que la institución fiduciaria efectuará pagos provisionales por los rendimientos y que deberá proporcionar a más tardar el 31 de enero de cada año a quienes correspondan los rendimientos, constancia de los mismos, de los pagos provisionales efectuados y de las deducciones correspondientes; asimismo, presentará ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre el nombre, clave de Registro Federal de Contribuyentes, rendimientos, pagos provisionales efectuados y deducciones, relacionados con cada una de las personas a las que les correspondan los rendimientos, en el año de calendario inmediato anterior. Asimismo, será la institución fiduciaria quien lleve los libros de contabilidad y expida los comprobantes fiscales.

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 186, último párrafo de la supracitada ley, contempla que será la institución fiduciaria quien expida los recibos y efectúe la retención a que se refiere este artículo, tratándose de ingresos de residentes en el extranjero por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles ubicados en territorio nacional.

Igualmente, los artículos 223, 224, 227 y 228 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen el tratamiento fiscal aplicable a ciertas operaciones realizadas a través de fideicomisos sin imputar a la fiduciaria la obligación de formular la declaración del ejercicio.

Por último, el artículo 32-B, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, refiere a las fiduciarias que participen en fideicomisos por los que se generen ingresos, la obligación de presentar diversa información.

En ese sentido, al no señalar las disposiciones legales antes transcritas expresamente la obligación, la fiduciaria no debe presentar la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta por las actividades realizadas a través de un fideicomiso.

45/2011/ISR

Determinación del reparto adicional de participación de utilidades a los trabajadores de las empresas. Las autoridades fiscales no están obligadas a verificar la existencia de relación laboral alguna.

Los artículos 16, 132 y 138 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establecen el procedimiento para determinar la renta gravable para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

De conformidad con los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, la determinación de reparto de utilidades por parte de la autoridad fiscal resulta procedente, sin que sea requisito el que se compruebe que la persona a la cual se le efectúa una visita domiciliaria tenga trabajadores.

Lo anterior, debido a que los artículos 523 y 526 de la ley en comento establecen la competencia del Servicio de Administración Tributaria para la aplicación de normas de trabajo e intervenir en cuestiones relacionadas con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, otorgándole la facultad de determinar repartos adicionales, sin señalar que la autoridad fiscal deba verificar la existencia de trabajadores.

En efecto, en caso de que se determine que la base gravable de las empresas es mayor, se procederá a ordenar las liquidaciones del impuesto omitido y la procedencia de hacer un reparto adicional de utilidades a los trabajadores, no siendo competencia de la autoridad fiscal el comprobar la existencia de alguna relación laboral y el pago del reparto adicional de utilidades.

No obstante, cuando de conformidad con las disposiciones legales aplicables, el empleador y los trabajadores pacten, en los contratos colectivos de trabajo, condiciones diversas relacionadas con el reparto de utilidades, las autoridades fiscales deberán tomar en cuenta dichas estipulaciones al momento de ejercer sus facultades de comprobación relacionadas con la participación a los trabajadores en las utilidades de las empresas.

46/2011/ISR

Impuesto sobre la renta. Ingresos acumulables por la prestación del servicio de emisión de vales.

El artículo 17, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio; esto es, establece un concepto de ingreso de carácter amplio e incluyente de todos los que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente.

Dado lo anterior, se considera que el patrimonio de las personas morales que prestan el servicio de emisión de vales, se modifica positivamente cuando perciben ingresos por los conceptos siguientes:

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

I. El monto de la contraprestación por dicho servicio, conocida como comisión;

II. El importe o valor nominal de los vales, que recibe de sus clientes, en la medida en que no lo reembolsa a los establecimientos afiliados; y,

III. Los rendimientos que se generan por el importe o valor nominal de los vales que recibe de sus clientes.

En este sentido, en términos del artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas morales que presten el servicio de emisión de vales deberán acumular los ingresos que obtengan por los conceptos mencionados en el párrafo anterior.

Lo anterior también es aplicable a las personas físicas en términos del artículo 106, primer párrafo, de la citada ley, mismo que dispone que están obligadas al pago del impuesto establecido en el Título IV del mismo ordenamiento legal, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, o de cualquier otro tipo.

47/2011/ISR

Estímulos fiscales. Constituyen ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio y, en su párrafo segundo, señala que para los efectos del Título II de la misma ley, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación, ni los que obtengan con motivo de la reevaluación de sus activos y de su capital.

El artículo 106, primer párrafo, de la citada ley dispone que están obligadas al pago del impuesto establecido en el Título IV del

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

mismo ordenamiento legal, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, o de cualquier otro tipo.

En este sentido, el concepto ingreso establecido en 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 la misma ley prevea alguna precisión en sentido contrario.

En consecuencia, los estímulos fiscales que disminuyan la cuantía de una contribución una vez que el importe de ésta ha sido determinado en dinero y de esta manera modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, constituyen un ingreso en crédito, salvo disposición fiscal expresa en contrario.

48/2011/ISR

Ingresos acumulables de personas distintas a casas de cambio que se dedican a la compra y venta de divisas. Sólo debe tomarse en consideración la ganancia efectivamente percibida.

De conformidad con los artículos 17 y 106 de la Ley del Impuesto sobre la Renta las personas físicas y morales residentes en México, por regla general, se encuentran obligadas a acumular la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio.

No obstante, en el caso de sujetos distintos a las casas de cambio que se dediquen a la compra y venta de divisas deberán de acumular los ingresos determinados de conformidad con los artículos 9o., 20, fracción X, 46, 47, 48, 158 y 159 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; es decir, sólo se deberá tomar en consideración la ganancia efectivamente percibida, en el entendido que se encuentre soportado en la contabilidad del contribuyente.

Ello, con independencia de los demás ingresos que perciban, mismos que se deberán de acumular de conformidad con los artículos 17 y 106 del ordenamiento citado.

49/2011/ISR

Deducción de pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor.

A. Una pérdida de dinero en efectivo derivada de un robo o fraude podrá ser deducida en los términos del artículo 29, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como caso de fuerza mayor siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

I. Que las cantidades perdidas, cuya deducción se pretenda, se hubieren acumulado para los efectos del impuesto sobre la renta.

II. Que se acrediten los elementos del cuerpo del delito. Para ello, el contribuyente deberá denunciar el delito y contar con copia certificada del auto de radicación, emitido por el juez competente. Dicha copia certificada deberá exhibirse a requerimiento de la autoridad fiscal.

Las cantidades que se recuperen se acumularán de conformidad con el artículo 20, fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Igualmente, el contribuyente volverá a acumular las cantidades deducidas conforme al presente criterio en el caso de que la autoridad competente emita conclusiones no acusatorias, confirmadas, en virtud de que las investigaciones efectuadas hubieran indicado que los elementos del tipo no estuvieran acreditados, y el juez hubiere sobreesido el juicio correspondiente.

En relación con el párrafo anterior, en los casos en los que no se acredite la pérdida de dinero en efectivo o la que se derive por robo o fraude, la cantidad manifestada por el contribuyente como pérdida, deberá acumularse previa actualización de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, desde el día en que se efectuó la deducción hasta la fecha en que se acumule.

B. En caso de que la pérdida de bienes a que se refiere el artículo 43 de la Ley del Impuesto sobre la Renta derive de la comisión de un delito, el contribuyente para realizar la deducción correspondiente deberá cumplir con el requisito a que se refiere el numeral 2 del apartado anterior.

50/2011/ISR

Envases de bebidas embotelladas. Supuestos en los que se deben considerar activo fijo o mercancía.

De acuerdo con lo establecido por el artículo 29, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta los contribuyentes pueden deducir el costo de lo vendido, dentro del cual pueden considerar los productos terminados o semiterminados que formen parte de las mercancías, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 45-C, fracción I de la citada ley.

En ese contexto, los envases utilizados en la enajenación de bebidas embotelladas, que tienen la característica de ser parte integrante del producto final, ya que se comercializan con la bebida, deben ser considerados como parte del costo de lo vendido ya que dichos envases son parte del producto terminado que las embotelladoras utilizan para enajenar sus bebidas.

Por otra parte, el artículo 38, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considera como activos fijos, al conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo, cuya finalidad es la utilización para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

En consecuencia, tratándose de envases que no forman parte integrante del producto final que enajenan las empresas embotelladoras, ya que éstos al momento de la enajenación son canjeados por otros de la misma especie y calidad, se debe considerar que forman parte del activo fijo de la empresa, puesto que son bienes tangibles que se utilizan varias veces, y en virtud de este uso se demeritan por el transcurso del tiempo. Asimismo, tienen como finalidad principal el desarrollo de las actividades del embotellador, toda vez que son un medio para comercializar sus bebidas y no tienen el propósito de ser enajenados dentro del curso normal de las operaciones.

51/2011/ISR

Personas morales que concentren sus transacciones de tesorería. Excepción al requisito de deducibilidad previsto para la procedencia del acreditamiento del impuesto al valor agregado.

De conformidad con lo establecido por el artículo 31, fracción III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las deducciones autorizadas deben estar amparadas con documentación que reúna los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante cheque nominativo del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o a través de los monederos electrónicos que al efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Del mismo modo, el artículo 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, señala que para considerar como acreditable el impuesto al valor agregado, el impuesto debe corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes estrictamente indispensables, considerando como tales las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

Asimismo, la Regla I.3.3.1.4., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011, señala que lo previsto en el artículo 31, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta sólo es aplicable a las obligaciones que se cumplan o se extingan con la entrega de una cantidad en dinero.

En algunos casos, personas morales que pertenecen a un grupo de empresas que realizan operaciones recíprocas, han firmado convenios para concentrar sus transacciones de tesorería a través de una empresa del mismo grupo que actúa como centralizadora, la cual opera los procesos de pago mediante la cancelación de cuentas por cobrar contra cuentas por pagar entre empresas del grupo, y en consecuencia no se llevan a cabo flujos de efectivo para liquidar este tipo de operaciones.

En ese sentido, cuando se dé el supuesto señalado en el párrafo anterior, se tendrá por cumplido el requisito de deducibilidad

previsto en el artículo 31, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta y por ende se tendrá por cumplido el relativo al acreditamiento señalado en el diverso 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

52/2011/ISR

Pérdidas por créditos incobrables. Notoria imposibilidad práctica de cobro.

El artículo 31, fracción XVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece como requisito para deducir las pérdidas por créditos incobrables, que éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción que corresponda o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.

Para los efectos del mismo artículo, el inciso b) de la fracción citada considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro, entre otros casos, tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a 30,000 unidades de inversión, cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro, y además se cumpla con lo previsto en el párrafo final del inciso a) de la misma fracción.

Dicho párrafo prevé que será aplicable lo dispuesto en el inciso mencionado, cuando el deudor del crédito de que se trate sea contribuyente que realiza actividades empresariales y el acreedor informe por escrito al deudor de que se trate, que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que el deudor acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en el párrafo citado, deberán informar a más tardar el 15 de febrero de cada año de los créditos incobrables que dedujeron en los términos de ese párrafo en el año calendario inmediato anterior.

En este sentido, la expresión "se cumpla" utilizada en el inciso b), al referirse al párrafo final del inciso a), alude a una obligación.

Por tanto, el deber previsto en el inciso b), sólo es aplicable a la segunda parte del párrafo final del inciso a), en cuanto a la obligación del acreedor de informar por escrito al deudor que efectuará la deducción de la pérdida por el crédito incobrable, para que éste acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta, y la de informar a más tardar el 15 de febrero de cada año, de las pérdidas por créditos incobrables que dedujo en el año inmediato anterior.

53/2011/ISR

Crédito comercial. No es deducible el sobreprecio que paga el contribuyente por la adquisición de un bien.

De conformidad con el artículo 32, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta no es deducible el crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.

Ahora bien, por crédito comercial debe entenderse el sobreprecio que respecto de su valor real, nominal o de mercado, paga el contribuyente por una adquisición.

Por ello, el sobreprecio que paga el contribuyente por la adquisición de un bien, por encima de su valor real, nominal o de mercado, no es deducible para efectos del impuesto sobre la renta.

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%.

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

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

que en el ejercicio inmediato anterior sus ingresos no hubieren 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 5, 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.

55/2011/ISR

Cálculo del ajuste anual por inflación. No debe considerarse el impuesto al valor agregado acreditable.

El ajuste anual por inflación de créditos se determina de conformidad con lo establecido por los artículos 46 y 47 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De conformidad con el artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por impuesto acreditable el monto equivalente al impuesto al valor agregado que hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que éste hubiese

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes o en el ejercicio al que corresponda.

En este sentido, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo con los artículos 1, cuarto párrafo y 4, sólo da derecho a restar, comparar o acreditar el impuesto al valor agregado acreditable contra el impuesto al valor agregado que el mismo contribuyente hubiera trasladado, con el objeto de determinar periódicamente un saldo a favor o impuesto a pagar, es decir, el impuesto al valor agregado acreditable no es un concepto exigible a la autoridad fiscal y, por tanto, no constituye crédito o cuenta por cobrar.

Por ello, el impuesto al valor agregado acreditable al no ser un crédito no debe considerarse en la determinación del ajuste anual por inflación.

56/2011/ISR

Aumento de la pérdida fiscal en declaraciones complementarias.

De conformidad con el artículo 61, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal del ejercicio anterior, pudiendo haberlo hecho conforme al mencionado artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

El segundo párrafo del mencionado artículo establece que sólo podrá disminuirse la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, contra la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.

Por lo tanto, si a través de declaración normal, declaración de corrección por dictamen y declaración de corrección, en los casos en los que la autoridad fiscal haya ejercido sus facultades de comprobación, el contribuyente incrementa la utilidad fiscal declarada o convierte la pérdida fiscal declarada en utilidad fiscal, se considera que no se pierde el derecho a disminuir una cantidad igual a la utilidad fiscal incrementada, o a disminuir adicionalmente, una cantidad igual a la pérdida convertida en utilidad fiscal, ya que la amortización correspondiente no pudo

haberse hecho de conformidad con lo establecido en el mismo artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

57/2011/ISR

Actualización de pérdidas fiscales. Factor aplicable.

De conformidad con el artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio debe ser actualizado multiplicándolo por el factor correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió, hasta el último mes del propio ejercicio.

El artículo 7, fracción II de la citada ley, establece que cuando la ley prevenga la actualización de un valor al término de un periodo el factor de actualización se determinará dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes más reciente del periodo, entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo del periodo.

Por tanto, en términos del artículo 7, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el factor para actualizar la pérdida fiscal referida en el citado artículo 61 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes de diciembre del ejercicio en que ocurrió la pérdida, entre el correspondiente al mes de julio del mismo ejercicio.

58/2011/ISR

Sociedades Cooperativas de Consumo. No están obligadas a pagar el impuesto sobre la renta cuando enajenen bienes distintos de su activo fijo.

El artículo 93, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala que las personas morales con fines no lucrativos estarán obligadas a determinar dicho impuesto, cuando se den cualquiera de las siguientes situaciones jurídicas o de hecho: a) enajenen bienes distintos de su activo fijo, b) presten servicios a personas distintas de sus miembros, siempre que los ingresos derivados de dichas operaciones excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

No obstante, de una interpretación armónica de los artículos 93 y 95, fracción VII de la ley en cita, debe excluirse del referido supuesto a las sociedades cooperativas de consumo de bienes, en los casos en que éstas enajenen bienes distintos de su activo fijo a sus miembros, ya que las mismas se crean con una finalidad social, sin objeto de lucro, adquiriendo o produciendo bienes y servicios para consumo de sus socios, a cambio de una contraprestación que utiliza la sociedad para seguir cumpliendo su objeto; por tanto, únicamente el ingreso que obtenga este tipo de cooperativas, por la enajenación de esos bienes a sus miembros, no debe causar el impuesto sobre la renta.

59/2011/ISR

Instituciones de Asistencia o Beneficencia, son personas morales con fines no lucrativos.

De conformidad con el artículo 95, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las instituciones de asistencia o de beneficencia, son personas morales con fines no lucrativos y, por tanto, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta conforme a lo establecido en el Título III de la Ley citada, cuando sean autorizadas en términos de las leyes de la materia.

En consecuencia, los requisitos de beneficiarios y actividades previstos en el artículo 95, fracción VI, no son aplicables a las instituciones de asistencia o beneficencia, sino a las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro, a que se refiere dicha fracción.

60/2011/ISR

Instituciones de enseñanza. Son personas morales con fines no lucrativos cuando obtengan el reconocimiento de validez oficial de estudios.

De conformidad con el artículo 95, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se consideran personas morales con fines no lucrativos, las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.

El artículo 54, primer párrafo, de la Ley General de Educación señala que los particulares podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades, y que por lo que concierne a la educación preescolar, primaria, secundaria, normal y demás para la formación de maestros de educación básica, los particulares deberán obtener previamente, en cada caso, la autorización expresa del Estado, tratándose de estudios distintos de los antes mencionados, podrán obtener el reconocimiento de validez oficial de estudios.

En virtud de lo anterior, las sociedades o asociaciones de carácter civil dedicadas a la enseñanza que tengan el reconocimiento de validez oficial de estudios, son personas morales con fines no lucrativos, independientemente de que conforme a la Ley General de Educación sea optativo obtener dicho reconocimiento.

61/2011/ISR

Instituciones educativas con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios. No se encontrarán obligadas a pagar el impuesto sobre la renta.

El artículo 95, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que se consideran personas morales con fines no lucrativos a las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación.

El artículo 93, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que en el caso de que las personas morales con fines no lucrativos, enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, deberán determinar el impuesto que corresponda por los ingresos derivados de las actividades mencionadas en los términos del Título II de la ley en comento, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

De una interpretación armónica de las disposiciones antes señaladas, lo establecido en el artículo 93, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no será aplicable tratándose de la

prestación de servicios de enseñanza con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, siempre que los ingresos percibidos correspondan a los pagos que por concepto de cuota de inscripción y colegiatura efectúen los alumnos que se encuentren inscritos en las instituciones educativas de que se trate.

62/2011/ISR

Premios por asistencia y puntualidad. No son prestaciones de naturaleza análoga a la previsión social.

El artículo 109, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no se pagará el impuesto por la obtención de ingresos percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

El artículo 8, último párrafo, de dicha ley establece que se considera previsión social, las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores, que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a favor de dichos trabajadores tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento de su calidad de vida y la de su familia.

En tal virtud, los premios otorgados a los trabajadores por concepto de puntualidad y asistencia al ser conferidos como un estímulo a aquellos trabajadores que se encuentren en dichos supuestos, no tienen una naturaleza análoga a los ingresos exentos establecidos en el artículo 109, fracción VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta porque su finalidad no es hacer frente a contingencias futuras ni son conferidos de manera general.

63/2011/ISR

Previsión Social. Cumplimiento del requisito de generalidad.

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 109, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no se pagará impuesto sobre la renta por aquellos ingresos obtenidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

Se considera que el requisito de generalidad a que se refiere el citado artículo 109, fracción VI, se cumple cuando determinadas prestaciones de previsión social se concedan a la totalidad de los trabajadores que se coloquen en el supuesto que dio origen a dicho beneficio.

En consecuencia, los contribuyentes no pagarán impuesto sobre la renta por los ingresos obtenidos con motivo de prestaciones de previsión social cuando las mismas se concedan a todos los trabajadores que tengan derecho a dicho beneficio, conforme a las leyes o por contratos de trabajo.

64/2011/ISR

Ingresos por enajenación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.

Para los efectos de la exención establecida en el artículo 109, fracción XV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el supuesto de que sólo una parte de la superficie del inmueble sea destinada a casa habitación y la otra se utilice para un fin diverso o no se destinen exclusivamente para el uso habitacional, el impuesto sobre la renta se pagará sólo por la parte que no corresponda a la superficie destinada a casa habitación.

Ahora bien, el artículo 129 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que, para los efectos de esta misma exención, la casa habitación comprende también al terreno donde se encuentre ésta construida, siempre que la superficie del terreno no exceda de tres veces el área cubierta por las construcciones que integran la casa habitación.

Por lo anterior, para efectuar el cálculo de la superficie del terreno precisado en el párrafo anterior, no deberá tomarse en cuenta el área cubierta por las construcciones destinadas a un fin diverso al habitacional.

65/2011/ISR

Propinas. Constituyen un ingreso para el trabajador.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto del impuesto que resulte a cargo del trabajador, la retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario la tarifa a que se refiere dicha disposición legal.

El artículo 346 de la Ley Federal del Trabajo establece que las propinas percibidas por los trabajadores en hoteles, casas de asistencia, restaurantes, fondas, cafés, bares y otros establecimientos análogos, son parte del salario del trabajador.

Por ello, las propinas que les sean concedidas, deben ser consideradas por el empleador para efectuar el cálculo y retención del impuesto sobre la renta que, en su caso, resulte a cargo del trabajador, en los términos del artículo 113 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

66/2011/ISR

Crédito al salario. Es factible recuperar vía devolución el remanente no acreditado.

El artículo 115 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el ejercicio fiscal de 2007, señalaba que el retenedor podía acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entregue al contribuyente del crédito al salario.

Los artículos 118 y 119 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigentes hasta el ejercicio fiscal 2007, determinaban que es obligación de quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere el Capítulo I del Título IV del citado ordenamiento legal, presentar ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

sobre las personas a quienes les hayan entregado cantidades en efectivo por concepto del crédito al salario en el año calendario anterior, que sólo pueden acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entregue al contribuyente por dicho concepto, cuando cumplan con los requisitos que al efecto establezcan las disposiciones fiscales.

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, señala que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la Jurisprudencia 2a./J. 227/2007, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXVI, Diciembre de 2007, página: 179, Novena Época, determinó que el mecanismo elegido por el legislador para recuperar las cantidades pagadas por el crédito al salario tiende a evitar que el empleador las absorba afectando su patrimonio, con la condición de que el acreditamiento correspondiente se realice únicamente contra el impuesto sobre la renta, de ahí que esa figura fiscal sólo se prevea respecto de las cantidades pagadas por concepto de crédito al salario y, por ello, la diferencia que surja de su sustracción no queda regulada en dichas disposiciones legales sino en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, que establece la procedencia de la devolución de cantidades pagadas indebidamente o en demasía; por tanto, si en los plazos en que debe realizarse el entero del impuesto a cargo o del retenido de terceros, el patrón tiene un saldo a favor derivado de agotar el esquema de acreditamiento del impuesto sobre la renta, puede solicitarlo, en términos del indicado artículo 22.

En consecuencia, en los casos en que exista remanente de crédito al salario pagado a los trabajadores, que resulte de agotar el esquema de acreditamiento del impuesto sobre la renta a cargo o del retenido a terceros, será susceptible de devolución.

67/2011/ISR

Subsidio para el empleo. Es factible recuperar vía devolución el remanente no acreditado.

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El Artículo Octavo Transitorio, fracción III, primer párrafo, del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y, se otorga el Subsidio para el Empleo, establece para quienes realicen los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al subsidio para el empleo, la opción de acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entreguen a los contribuyentes por dicho concepto, cuando cumplan con los requisitos que al efecto establezca dicho numeral.

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación señala que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la tesis 2a. XXXVIII/2009 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXIX, Abril de 2009, Página: 733, Novena Época, determinó que el mecanismo elegido por el legislador para recuperar las cantidades pagadas por el empleador, tiende a evitar que éste las absorba afectando su patrimonio, con la condición de que el acreditamiento correspondiente se realice únicamente contra el impuesto sobre la renta, de ahí que esa figura fiscal sólo se prevea respecto de las cantidades pagadas por concepto de subsidio para el empleo y, por ello, la diferencia que surja de su sustracción no queda regulada en dichas disposiciones legales sino en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, que establece la procedencia de la devolución de cantidades pagadas indebidamente o en demasía; por tanto, si en los plazos en que debe realizarse el entero del impuesto a cargo o del retenido de terceros, el patrón tiene saldo a favor derivado de agotar el esquema de acreditamiento del impuesto sobre la renta, puede solicitarlo en términos del indicado artículo 22.

Bajo ese contexto, en los casos en que exista remanente de subsidio para el empleo pagado a los trabajadores que resulte de agotar el esquema de acreditamiento del impuesto sobre la renta a cargo o del retenido a terceros, será susceptible de devolución.

68/2011/ISR

Dividendos o utilidades distribuidos. Acumulación a los demás ingresos por parte de las personas físicas.

El artículo 165, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades.

El mismo artículo, en su tercer párrafo, dispone que para los efectos de dicho numeral también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los supuestos previstos en las fracciones del propio artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, entre otros, aquel previsto en la fracción V, la utilidad fiscal determinada, incluso presuntivamente, por las autoridades fiscales.

En este sentido, se considera que las personas físicas son los sujetos obligados a acumular a sus demás ingresos, como dividendos o utilidades distribuidos, los supuestos previstos en las distintas fracciones del artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

69/2011/ISR

Dividendos o utilidades distribuidos pagados por una sociedad. Acumulación de los demás ingresos de las personas físicas.

El artículo 165, primer y segundo párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades distribuidos y que dicho ingreso lo percibe el propietario del título valor o la persona que aparezca como titular de las partes sociales.

El mismo artículo 165, en su párrafo tercero, fracciones IV, V y VI, de la Ley del Impuesto sobre la Renta determina que se consideran dividendos o utilidades distribuidos, las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; la utilidad fiscal determinada o presuntivamente determinada por las autoridades fiscales; así como la modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las

demás deducciones autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas.

En consecuencia, en los casos en que una persona moral se ubique en alguno de los supuestos previstos en las fracciones IV, V o VI, del artículo citado en el párrafo anterior, se deberá considerar ingreso para cada una de las personas físicas propietarias del título valor o que aparezcan como titulares de las partes sociales de la persona moral a la que se le determinaron dividendos o utilidades distribuidos, en la misma proporción en que son propietarios de dichos títulos o partes sociales.

70/2011/ISR

Dividendos o utilidades distribuidos. Momento de acumulación de los ingresos de las personas físicas.

El artículo 165, primer y segundo párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades distribuidos y que dicho ingreso lo percibe el propietario del título valor o de las partes sociales.

El mismo artículo 165, en su párrafo tercero, fracciones IV, V y VI, considera como dividendos o utilidades distribuidos las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; la utilidad fiscal determinada o presuntivamente determinada por las autoridades fiscales; así como la modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las demás deducciones autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas.

El artículo 1, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación estipula que las disposiciones de dicho ordenamiento se aplicarán en defecto de las leyes fiscales y sin perjuicio de lo previsto por los tratados internacionales en los que México sea parte. En ese sentido, el artículo 6, del Código en cita dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran.

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

En consecuencia, aplicando lo dispuesto por el artículo 6, del Código Fiscal de la Federación, tratándose de ingresos de las personas físicas por dividendos o utilidades distribuidos, se considera que el mismo es acumulable, al momento en que se configura cualquiera de los supuestos jurídicos previstos en el artículo 165, tercer párrafo, fracciones IV, V y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

71/2011/ISR

Devolución de saldos a favor a personas físicas. Acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado por la persona que distribuyó los dividendos.

De conformidad con el artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta las personas físicas que perciban dividendos podrán acreditar contra el impuesto determinado en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó dividendos o utilidades.

El artículo 177, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que, en los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de dicho artículo, se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que se le hubiera retenido.

Por lo tanto, es viable solicitar, en su caso, la devolución del saldo a favor derivado del acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado por sociedades que distribuyan dividendos o utilidades, solicitado por persona física que perciba dichos dividendos o utilidades.

72/2011/ISR

Préstamos a socios y accionistas. Se consideran dividendos.

El artículo 165, fracciones II y III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta considera como dividendos o utilidades distribuidas, los préstamos efectuados a socios y accionistas que no reúnan requisitos fiscales y las erogaciones no deducibles hechas en favor de los mismos.

En los términos del artículo 11 de la misma ley, las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades que no provengan de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, deberán calcular el impuesto que corresponda.

Derivado de que la aplicación de los ingresos tipificados como utilidades distribuidas en los términos del artículo 165, fracciones II y III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, por lo que debe estarse a lo dispuesto a lo señalado en el artículo 11 de la ley en comento.

73/2011/ISR

Distribución de Dividendos. Monto del acreditamiento del impuesto sobre la renta que tienen derecho de aplicar las personas físicas en la declaración del ejercicio, cuando reciban dividendos de persona moral dedicada exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

El artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la obligación para que las personas físicas acumulen a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades.

Por otro lado, el citado artículo señala que las personas físicas que acumulen y que opten por acreditar contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, para calcular el impuesto pagado por la sociedad, aplicarán la tasa y el factor señalado en el artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio por el cual se realice la distribución de los dividendos o utilidades.

Lo anterior, no obstante que dicho dividendo o utilidad pueda provenir de una persona moral que se dedique exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, y dicha persona moral para calcular el impuesto sobre la renta correspondiente a dicho dividendo o utilidad distribuido, haya aplicado el factor reducido que señala el segundo párrafo el artículo 11 de la Ley en comento.

74/2011/ISR

Personas físicas. Ingresos percibidos por estímulos fiscales, se consideran percibidos en el momento que se incrementa el patrimonio.

El artículo 166 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, dispone que las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en otros capítulos del Título IV, los consideraran percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementan su patrimonio, con excepción de los casos señalados en el propio artículo.

Al respecto, el artículo 1, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación estipula que las disposiciones de dicho ordenamiento se aplicarán en defecto de las leyes fiscales y sin perjuicio de lo previsto por los tratados internacionales en los que México sea parte.

En ese sentido, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran.

Así, aplicando lo dispuesto por el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de estímulos fiscales, el gravamen se causa cuando en términos de lo previsto por el artículo 166 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los ingresos obtenidos incrementan el patrimonio del contribuyente.

75/2011/ISR

Deducible del seguro de gastos médicos. No es una deducción personal.

El artículo 176, fracciones I y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece como deducciones personales los pagos por honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, y las primas por seguros de gastos médicos.

Por el contrato de seguro la compañía aseguradora se obliga, mediante una prima, a resarcir un daño o a pagar una suma de dinero; asimismo, el contratante del seguro está obligado a pagar

el deducible estipulado en dicho contrato de conformidad con la Ley sobre el Contrato de Seguro.

De conformidad con lo establecido en el artículo 176, fracción VI de la ley en cita, el pago del deducible del seguro de gastos médicos no es un gasto médico, ni es una prima por concepto de dicho seguro, en virtud de que son erogaciones realizadas como una contraprestación de los servicios otorgados por la compañía aseguradora de conformidad con la Ley sobre el Contrato de Seguro y por ello, no podrán considerarse como una deducción personal para efectos del impuesto sobre la renta.

76/2011/IETU

Impuesto empresarial a tasa única. Ingreso gravado por la prestación del servicio de emisión de vales.

El artículo 2, primer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que para calcular dicho impuesto, se considera ingreso gravado, el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que además se carguen o cobren por impuestos o derechos a cargo del contribuyente, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos, con excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de ley.

Dado lo anterior, se considera que tratándose de personas que perciben ingresos por la prestación del servicio de emisión de vales, el ingreso gravado es el monto de la contraprestación cobrada por la prestación de dicho servicio, conocida como comisión, sin incluir el importe o valor nominal de los vales recibido de sus clientes, en la medida en que es reembolsado a los establecimientos afiliados.

Por tanto, para calcular el impuesto empresarial a tasa única, quienes presten el servicio de emisión de vales deberán considerar ingreso gravado la contraprestación por la prestación del servicio de emisión de vales, conocida como comisión, y no considerar ingreso gravado el importe o valor nominal de los vales recibidos.

77/2011/IETU

Resultado por posición monetaria neto. Se debe determinar y reconocer, aplicando de manera integral la Norma de Información Financiera B-10, efectos de la inflación.

El artículo 3, fracción II, tercer párrafo, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única dispone que el margen de intermediación financiera también se integrará con la suma o resta, según se trate, del resultado por posición monetaria neto que corresponda a créditos o deudas cuyos intereses conformen el margen de intermediación financiera, para lo cual los integrantes del sistema financiero, las personas cuya actividad exclusiva sea la intermediación financiera y aquéllas que realicen operaciones de cobranza de cartera crediticia, aplicarán las normas de información financiera que deben observar los integrantes del sistema financiero.

Del análisis de los artículos 173 y 174, primer párrafo, de las Disposiciones de carácter general aplicables a las instituciones de crédito y su Anexo 33; del artículo 170, primer párrafo de las Disposiciones de carácter general aplicables a las casas de bolsa y su Anexo 5; de los artículos 3, primer párrafo, 4, primer párrafo, 5, primer párrafo, 6, primer párrafo, 8, primer párrafo, 70, fracción VIII y 72, fracción VIII de las Disposiciones de carácter general aplicables a las organizaciones auxiliares del crédito, casas de cambio, uniones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado y sociedades financieras de objeto múltiple reguladas y sus Anexos 1, 2, 3, 4 y 6; de los artículos 210, 211, fracción I, segundo párrafo, 214 y 215, fracción I, segundo párrafo de las Disposiciones de carácter general aplicables a las entidades de ahorro y crédito popular y organismos de integración a que se refiere la Ley de Ahorro y Crédito Popular y sus Anexos E y F, y de la Circular S-23.1 mediante la cual se informa a las instituciones y sociedades mutualistas de seguros, los efectos de la inflación en su información financiera; se desprende que la norma de información financiera que deben observar las instituciones del sistema financiero para el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, incluso el resultado por posición monetaria neto, es la Norma de Información Financiera B-10,

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

efectos de la inflación, emitida por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C.

Conforme a los párrafos 4 y 5 de la Norma de Información Financiera B-10, **"cuando su entorno económico es calificado como entorno inflacionario, el usuario de la Norma de Información Financiera debe reconocer los efectos de la inflación en sus estados financieros mediante la aplicación del método integral...", el cual "...consiste en determinar: a) para partidas monetarias, la afectación a su poder adquisitivo, la cual se denomina resultado por posición monetaria..."**.

Por tanto, para los integrantes del sistema financiero, así como para las personas cuya actividad exclusiva sea la intermediación financiera y para aquéllas que realicen operaciones de cobranza de cartera crediticia, la remisión del artículo 3, fracción II, tercer párrafo, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única a las normas de información financiera que deben observar los integrantes del sistema financiero que determinen el margen de intermediación financiera, debe entenderse hecha a la Norma de Información Financiera B-10, efectos de la inflación, misma que se aplicará de manera integral, para la determinación y el reconocimiento del resultado por posición monetaria neto que corresponda a créditos o deudas cuyos intereses conformen el margen de intermediación financiera.

78/2011/IETU

Deducción de gastos de ayuda alimentaria para los trabajadores.

El artículo 5 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, dispone que los contribuyentes sólo podrán efectuar las deducciones autorizadas en dicha Ley y que éstas deberán reunir los requisitos señalados en ella.

Por su parte, el artículo 13 de la Ley de Ayuda Alimentaria para los Trabajadores, señala que los gastos en los que incurran los patrones para proporcionar servicios de comedor a sus trabajadores, así como para la entrega de despensas o de vales

para despensa o para consumo de alimentos en establecimientos, serán deducibles en los términos y condiciones que se establecen en la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

En consecuencia, en el cálculo del impuesto empresarial a tasa única solo podrá efectuarse la deducción de aquéllos conceptos que se encuentren expresamente autorizados en el artículo 5 de la Ley en cita.

79/2011/IETU

Pérdida del derecho a aplicar el crédito fiscal a que se refiere el artículo 11, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

El artículo 11, tercer párrafo, de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única aplicable durante los ejercicios fiscales de 2008 y 2009, dispone que el contribuyente puede acreditar el monto del crédito fiscal a que se refiere dicho artículo, contra el impuesto sobre la renta causado en el ejercicio en que se generó el crédito.

El mismo numeral, en el sexto párrafo, señala que cuando el contribuyente no acredite en un ejercicio el crédito fiscal que se refiere dicho artículo, pudiéndolo haber hecho, perderá el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo acreditado.

En este sentido, se considera que si un contribuyente pudo haber acreditado el monto del crédito fiscal a que se refiere el artículo 11, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, contra el impuesto sobre la renta causado en los ejercicios de 2008 o 2009 y no lo hizo, pierde el derecho a aplicarlo en los ejercicios posteriores hasta por la cantidad en la que pudo haberlo acreditado en el ejercicio respectivo.

80/2011/IVA

Pago y acreditamiento del impuesto al valor agregado por importaciones, cuando las actividades del importador estén gravadas a la tasa del 0%.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 55 de su Reglamento, las empresas

que importan maquinaria y equipo no producidos en el país, para el desarrollo de las funciones propias de su actividad, deberán pagar el impuesto al valor agregado que les corresponda, pudiendo acreditarlo en los términos y con los requisitos que establecen los artículos 4 y 5 de la ley de la materia, independientemente de que las actividades del importador se encuentren gravadas a la tasa del 0%.

81/2011/IVA

Saldo a favor del impuesto al valor agregado por la prestación del servicio de suministro de agua para uso doméstico. Caso en el que procede la devolución al Municipio.

Los artículos 1, y 3, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establecen que los Municipios, aunque conforme a otras leyes o decretos no causen impuestos federales o estén exentos de ellos, están obligados a aceptar la traslación del impuesto al valor agregado y, en su caso, pagarlo y trasladarlo, precisándose en el mismo artículo 3, segundo párrafo, que tendrán la obligación de pagar el impuesto únicamente por los actos que realicen que no den lugar al pago de derechos o aprovechamientos y sólo podrán acreditar el impuesto al valor agregado que les haya sido trasladado en las erogaciones o el pagado en la importación, que se identifique exclusivamente con las actividades por las que estén obligados al pago del impuesto establecido en la propia ley o les sea aplicable la tasa del 0%.

Para efecto de la determinación del impuesto al valor agregado a pagar, los artículos 4, y 5, de la misma ley, establecen el procedimiento y requisitos del acreditamiento del impuesto, el cual consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en la ley en comento, la tasa que corresponda según sea el caso, sin embargo, se establece como uno de los requisitos para determinar el impuesto acreditable, el que la erogación deba ser deducible para efectos del impuesto sobre la renta.

En ese orden de ideas, si atendemos a que de conformidad con el artículo 102 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el Municipio se

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

ubica en un régimen fiscal de persona moral con fines no lucrativos, en virtud del cual, únicamente tiene la obligación de retener y enterar el impuesto sobre la renta y exigir la documentación que reúna requisitos fiscales en los casos en que realicen pagos a terceros, los gastos o inversiones que realiza el Municipio no se consideran deducibles del impuesto sobre la renta, razón por la que no actualizarían los supuestos de acreditamiento.

No obstante, de los artículos 2-A, fracción II, inciso h) y 6, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se desprende de manera específica que tratándose de los contribuyentes que proporcionen los servicios de suministro de agua para uso doméstico, cuando en su declaración mensual del impuesto al valor agregado resulte saldo a favor, este saldo es susceptible de devolverse a dichos contribuyentes, y deberán destinarlo para invertirse en infraestructura hidráulica o al pago de derechos establecidos en los artículos 222 y 276 de la Ley Federal de Derechos.

Así, de una interpretación armónica de las disposiciones fiscales antes citadas, si bien los Municipios, por regla general, no cuentan con erogaciones cuyos conceptos sean acreditables del impuesto al valor agregado y, en consecuencia, no están en posibilidad de determinar un saldo a favor por este concepto, como excepción a esa regla general, existe en la misma Ley del Impuesto al Valor Agregado una norma específica que contempla la posibilidad de que dichos contribuyentes obtengan un saldo a favor de este impuesto, exclusivamente derivado de la prestación de los servicios de suministro de agua para uso doméstico, siempre que ese saldo se destine a la inversión de infraestructura hidráulica o al pago de los derechos correspondientes y que se cumplan con los demás requisitos que las normas fiscales señalan.

82/2011/IVA

Retenciones del impuesto al valor agregado. No proceden por servicios prestados como actividad empresarial.

El artículo 1-A, fracción II, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que las personas morales que reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes

prestados u otorgados por personas físicas, están obligadas a retener el impuesto que se les traslade.

El artículo 14, último párrafo de la misma ley define que la prestación de servicios independientes tiene la característica de personal cuando no tenga naturaleza de actividad empresarial.

Por lo anterior, tratándose de prestación de servicios, la retención del impuesto al valor agregado únicamente se dará cuando el servicio no tenga la característica de actividad empresarial, en términos del artículo 16 del Código Fiscal de la Federación, y por lo mismo puedan considerarse servicios personales.

83/2011/IVA

Servicios de mensajería y paquetería. No se encuentran sujetos a la retención del impuesto al valor agregado.

El artículo 1-A, fracción II, inciso c), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes personas morales que reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes prestados por personas físicas o morales.

El artículo 5, segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación dispone que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

El artículo 2, fracción VII, de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, determina que los servicios auxiliares son aquellos que sin formar parte del autotransporte federal de pasajeros, turismo o carga, complementan su operación y explotación.

El artículo 58 de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, señala a la mensajería y paquetería como un servicio auxiliar al autotransporte federal.

Por lo anterior, se considera que las personas morales que reciben servicios de mensajería o paquetería prestados por personas físicas o morales, no se ubican en el supuesto jurídico establecido en el artículo 1-A, fracción II, inciso c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, respecto de la obligación de efectuar la retención del impuesto que se traslade, ya que dichos servicios de mensajería o paquetería no constituyen un servicio de autotransporte federal de carga, sino un servicio auxiliar de éste, de conformidad con lo dispuesto en la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal.

84/2011/IVA

Indemnización por cheque no pagado. El monto de la misma no es objeto del impuesto al valor agregado.

El artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que están obligados al pago de dicho impuesto las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios.

El artículo 193 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito establece que el librador de un cheque presentado en tiempo y no pagado, por causa imputable al propio librador, resarcirá al tenedor los daños y perjuicios que con ello le ocasione y que en ningún caso, la indemnización será menor del veinte por ciento del valor del cheque.

En consecuencia, en el caso de que un cheque librado para cubrir el valor de actos o actividades gravadas por la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no sea pagado por causas imputables al librador y, por consiguiente, el tenedor reciba la indemnización establecida en el artículo 193 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, dicha indemnización no formará parte de la base para el cálculo del impuesto al valor agregado debido a que ésta no deriva del acto o actividad celebrado por el tenedor sino de la aplicación de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito.

85/2011/IVA

Transmisión de deudas. Momento en que se considera efectivamente pagado el impuesto.

El artículo 1-B, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que cuando con motivo de la enajenación de bienes los contribuyentes reciban documentos o vales, respecto de los cuales un tercero asuma la obligación de pago, se considerará que el valor de las actividades respectivas, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, fue efectivamente pagado en la fecha en que dichos documentos sean recibidos o aceptados por los contribuyentes.

El artículo 2055 del Código Civil Federal señala que el deudor sustituto queda obligado en los términos en que lo estaba el deudor primitivo, asimismo el artículo 2053 del ordenamiento en cita establece que el acreedor que exonera al antiguo, aceptando a otro en su lugar, no puede repetir contra el primero, si el nuevo se encuentra insolvente, salvo pacto en contrario.

El artículo 2051 del Código Civil Federal establece que para que haya sustitución de deudor es necesario que el acreedor consienta expresa o tácitamente, en tanto que el artículo 2052 señala que se presume que el acreedor consiente en la sustitución del deudor, cuando permite que el sustituto ejecute actos que deba ejecutar el deudor, siempre que lo haga en nombre propio y no por cuenta del deudor primitivo.

De la interpretación armónica a los preceptos señalados en los párrafos precedentes, tratándose de enajenación de bienes, cuando un tercero asuma la obligación de pago, se considera que el valor del precio o contraprestación, así como el impuesto al valor agregado correspondiente, fue efectivamente pagado en la fecha en que el contribuyente acepte expresa o tácitamente la sustitución del deudor, es decir, se acepte la ejecución por parte del deudor sustituto de las obligaciones que corresponderían al deudor primitivo, salvo pacto en contrario en el que el contribuyente se reserve el derecho de repetir contra el deudor primitivo.

86/2011/IVA

Enajenación de colmenas polinizadoras.

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 2-A, fracción I, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que la enajenación de colmenas polinizadoras estaría gravada a la tasa del 0%, en el entendido de que se está enajenando al conjunto de abejas como tal y que la colmena, es decir, la caja con marcos o bastidores es tan sólo un recipiente. Ello, no obstante, estaría sujeto a la siguiente precisión:

Una colmena normalmente tiene dos partes: la cámara o cámaras de cría y la cámara o cámaras de almacenamiento; éstas últimas también son conocidas como alzas para la miel.

Tomando en cuenta esta distinción, únicamente estaría gravada a la tasa del 0% la enajenación de los compartimentos con abejas, que corresponderían a la cámara de cría.

Los compartimentos adicionales y los marcos o bastidores correspondientes, dado que no serían el recipiente para las abejas sino para consumo o explotación de la miel, estarían gravados a la tasa general.

87/2011/IVA

Enajenación de pieles frescas.

El artículo 2-A, fracción I, inciso a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que para calcular dicho impuesto cuando se enajenan animales y vegetales que no estén industrializados, salvo el hule, se aplica la tasa del 0% al valor de los mismos.

El artículo 6 del Reglamento de dicha ley establece que se entiende que no están industrializados los animales y vegetales cortados, aplanados, en trozos, frescos, salados, secos, refrigerados, congelados o empacados.

En este tenor se considera que no se industrializan las pieles que se presenten frescas o conservadas de cualquier forma, siempre que no se encuentren precurtidas, curtidas, apergaminadas o preparadas de otra manera.

88/2011/IVA

Suministro de medicamentos como parte de los servicios de un hospital. Se debe considerar la tasa general del impuesto al valor agregado.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% cuando se enajenen medicinas de patente.

El artículo 17, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que cuando con motivo de la prestación de un servicio se proporcionen bienes o se otorgue el uso o goce temporal al prestatario, se considerará como ingreso por el servicio o como valor de éste, el importe total de la contraprestación a cargo del prestatario, siempre que sean bienes que normalmente se proporcionen o se conceda su uso o goce con el servicio de que se trate.

Por tanto, se considera que cuando se proporcionan medicinas de patente como parte de los servicios durante la hospitalización del paciente, directa o vía la contratación de un paquete de atención especial, se encuentran gravados a la tasa del 15% del impuesto al valor agregado, de conformidad con lo establecido en los artículos 14, fracción I de la multicitada Ley y 17, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que se trata de la prestación genérica de un servicio y no de la enajenación de medicamentos a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley en comento.

89/2011/IVA

Productos destinados a la alimentación.

Para efectos de lo establecido en el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se estará a lo siguiente:

Se entiende por productos destinados a la alimentación, aquéllos que sin requerir transformación o industrialización adicional, se ingieren como tales por humanos o animales para su alimentación, aunque al prepararse por el consumidor final se cuezan o combinen con otros productos destinados a la alimentación.

600-04-02-2011-58911

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

La enajenación de los insumos o materias primas que se incorporen, dentro de un procedimiento de industrialización o transformación, a productos destinados a la alimentación, ha estado afecta a la tasa del 0% siempre que dichas materias primas o insumos se contemplen en la definición del párrafo anterior.

La enajenación de insumos o materias primas, tales como sustancias químicas, colorantes, aditivos o conservadores, que se incorporan al producto alimenticio, está afecta a la tasa general, salvo que se ubiquen en la definición del segundo párrafo de este criterio normativo.

90/2011/IVA

Medicinas de patente.

Para efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 7 de su Reglamento, serán consideradas medicinas de patente, aquellas que puedan ser ingeridas, inyectadas, inhaladas o aplicadas, sin llevar a cabo ningún otro procedimiento de elaboración.

En este sentido, la enajenación e importación de cualquier producto que para clasificarse como medicina de patente requiera mezclarse con otras sustancias o productos o sujetarse a un proceso industrial de transformación, como serían las sustancias químicas, deberán gravarse con la tasa general del impuesto al valor agregado, aún cuando se incorporen o sean la base para la producción de medicinas de patente.

91/2011/IVA

Enajenación de refacciones para equipo agrícola.

El artículo 2-A, fracción I, inciso e), último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, cuando dichos equipos se enajenen completos.

En sentido contrario, los contribuyentes que enajenen refacciones para maquinaria y equipo agrícola, ganadero o de pesca, están obligados al traslado y pago del impuesto al valor agregado a la tasa del 11% ó 16% según corresponda.

92/2011/IVA

Contenido de oro en la enajenación e importación de dicho metal.

Para los efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso h) y 25, fracción VII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 10 de su Reglamento, se considera que el 80% de cantidad de oro incluye a los materiales con los que se procesa la conformación de ese metal.

Los mencionados preceptos son aplicables a las aleaciones de oro puro con otros metales, pero que en todo caso deben contener en peso, la suficiente proporción de oro puro como para que la pieza pueda ser considerada de oro.

Por otro lado, conforme a la Norma Oficial NOM-033-SCFI-1994, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 21 de diciembre de 1995, se considera artículo de joyería u orfebrería de oro, aquél que tenga una calidad mínima de 10 quilates.

Por lo tanto, para que sean aplicables los desgravamientos a que se refieren los ordenamientos citados, el oro o los productos de oro señalados en los preceptos deben tener una calidad mínima de 10 quilates.

Cabe señalar que el quilate se define como cada una de las veinticuatroavas partes en peso de oro puro que contiene cualquier aleación de dicho metal. Así, se dice oro de 22 quilates a la liga de 22 partes de oro puro y, por ejemplo, 2 de cobre, y se dice oro de 24 quilates al oro puro.

93/2011/IVA

Alimentos preparados.

Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los alimentos enajenados como parte del servicio genérico de comidas, prestado por hoteles, restaurantes, fondas, loncherías, torterías, taquerías, pizzerías, cocinas económicas, cafeterías, comedores, rosticerías, bares, cantinas, servicios de banquetes o cualesquiera

otros de la misma naturaleza, en cualquiera de las modalidades de servicio en el plato, en la mesa, a domicilio, al cuarto, para llevar y autoservicio.

Se considera que prestan el servicio genérico de comidas las tiendas de autoservicio únicamente por la enajenación de alimentos preparados o compuestos, listos para su consumo y ofertados a granel, independientemente de que los hayan preparado o combinado, o adquirido ya preparados o combinados. Por consiguiente, la enajenación de dichos alimentos ha estado afecta a la tasa general; las enajenaciones que hagan los proveedores de las tiendas de autoservicio respecto de los mencionados alimentos, sin que medie preparación o combinación posterior por parte de las tiendas de autoservicio, igualmente han estado afectas a la tasa general.

94/2011/IVA

Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación.

Para efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, también se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los que resulten de la combinación de aquellos productos que, por sí solos y por su destino ordinario, pueden ser consumidos sin necesidad de someterse a otro proceso de elaboración adicional, cuando queden a disposición del adquirente los instrumentos o utensilios necesarios para su cocción o calentamiento.

95/2011/IVA

Cargos entre líneas aéreas.

El artículo 32 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que el servicio de transporte que presta una línea aérea amparado con un boleto expedido por una línea aérea distinta, es la misma prestación de servicios por la cual ya se causó el impuesto al valor agregado al expedirse el boleto, por lo que el cargo que la línea aérea que presta el servicio hace por este concepto a la que expidió el boleto, no está sujeto al pago de dicho impuesto.

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 2-A, fracción II de la misma ley establece de manera limitativa los supuestos para aplicar la tasa 0%, dentro de los cuales no se encuentran los cargos entre líneas aéreas.

Por lo tanto, es improcedente la devolución del impuesto al valor agregado que soliciten las compañías aéreas que apliquen la tasa del 0% a los cargos entre líneas aéreas. Ello, en virtud de que dichos servicios no están afectos a la mencionada tasa, de conformidad con el artículo 2-A, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y el artículo 32 de su Reglamento.

96/2011/IVA

Prestación de servicios en invernaderos hidropónicos. Aplicación de la tasa del 0%.

El artículo 2-A, fracción II, inciso d), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que se calculará dicho impuesto aplicando la tasa del 0%, cuando se presten servicios independientes en invernaderos hidropónicos.

Dado lo anterior, el impuesto al valor agregado se calculará a la tasa del 0%, únicamente cuando el servicio independiente sea prestado en invernaderos hidropónicos, es decir, en invernaderos que ya existan como tales.

Por lo tanto, en términos del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación el supuesto no puede ser ampliado o hacerse extensivo a otros casos de prestación de servicios no previstos específicamente en la ley, como aquellos servicios que se lleven a cabo para construir, habilitar o montar dichos invernaderos.

97/2011/IVA

Impuesto al valor agregado. Base del impuesto por la prestación del servicio de emisión de vales.

El artículo 18, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que para calcular dicho 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 recibe el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Por lo anterior, se considera que tratándose del servicio de emisión de vales la base, el valor, para los efectos del impuesto al valor agregado, deberá ser el monto de la contraprestación por el servicio de emisión de vales, conocida como comisión, sin incluir el importe o valor nominal de los vales, en la medida en que es reembolsado a los establecimientos afiliados.

En este sentido, para calcular la base del impuesto al valor agregado los prestadores del servicio de emisión de vales deberán considerar como valor el total de la contraprestación pactada por la prestación del servicio de emisión de vales conocida como comisión, excluyendo el importe o valor nominal de los vales.

98/2011/IVA

Disposición aplicable para determinar las importaciones de oro por las cuales no se pagará impuesto al valor agregado.

El artículo 25, fracción III, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que no se pagará dicho impuesto en la importación de bienes cuya enajenación en el país no dé lugar al pago del mismo o, esté afecto a la tasa del 0%.

Sin embargo, la tasa del 0% y la exención en las enajenaciones de oro y de productos hechos a base de oro, están condicionadas a su venta al mayoreo y no con el público en general, en el caso del artículo 2-A, fracción I, inciso h), o a su venta al menudeo y con el público en general, conforme lo dispuesto en el artículo 9, fracción VIII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Por lo que dichas condicionantes, por su propia naturaleza, son incompatibles con el concepto de importación y sólo pueden entenderse o realizarse en el caso de enajenaciones. En consecuencia de la interpretación estricta a la ley, dichas condicionantes excluyen la aplicación del artículo 25, fracción III, en relación con el 2-A, fracción I, inciso h) y 9, fracción VIII, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

Es decir, las condicionantes establecidas en los artículos 2-A, fracción I, inciso h) y 9, fracción VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado excluyen la aplicación del artículo 25, fracción III de la citada Ley, en relación con dichos preceptos, la fracción VII al mencionado artículo 25, exenta la importación de oro cuyo contenido mínimo sea del 80%, sin ninguna condicionante.

Por lo tanto, está exenta del impuesto al valor agregado la importación de oro con un contenido mínimo de dicho material del 80%, de conformidad con lo previsto en el artículo 25, fracción VII de la ley, no así la importación de los demás productos previstos en los artículos 2-A, fracción I, inciso h) y 9, fracción VIII, por referencia del artículo 25, fracción III de la ley de la materia.

99/2011/IVA

Impuesto al valor agregado en importaciones que realice la Federación, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social.

El artículo 3, segundo párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados y las instituciones públicas de seguridad social, no estarán obligados a pagar el impuesto al valor agregado por los actos que realicen que den lugar al pago de derechos. Dentro de este último concepto quedan comprendidos los derechos federales, estatales o municipales.

El artículo 49 de la Ley Federal de Derechos regula el pago del derecho de trámite aduanero por recibir los servicios por las operaciones que se efectúen utilizando un pedimento o el documento aduanero correspondiente, a que se refiere dicho artículo y no así por el acto de la importación.

En ese sentido, la exención del impuesto al valor agregado contenida en el segundo párrafo del artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no resulta aplicable al impuesto por las importaciones que realicen la Federación, el Distrito Federal, los Estados, los Municipios, así como sus organismos descentralizados

600-04-02-2011-58911

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

y las instituciones públicas de seguridad social, aún cuando paguen el derecho de trámite aduanero, ya que dicho derecho se paga por recibir servicios de trámite aduanero, que son distintos al acto de importación.

100/2011/IVA

Devolución de saldos a favor del impuesto al valor agregado. No procede la devolución del remanente de un saldo a favor, si previamente se acreditó contra un pago posterior a la declaración en la que se determinó.

El artículo 6, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar la devolución o compensarlo contra otros impuestos.

En ese sentido, no es factible la acumulación de remanentes de saldos a favor pendientes de acreditar, toda vez que el esquema es de pagos mensuales y definitivos conforme lo previsto en el artículo 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se considera que en los casos en que los contribuyentes después de haber determinado un saldo a favor, acrediten el mismo en una declaración posterior, resultándoles un remanente, deberán seguir acreditándolo hasta agotarlo, sin que en dicho caso sea procedente su devolución o compensación.

101/2011/IVA

Compensación del impuesto al valor agregado. Casos en que procede.

De conformidad con los artículos 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 23 del Código Fiscal de la Federación, el saldo a favor del impuesto al valor agregado de un mes posterior podrá compensarse contra el adeudo a cargo del contribuyente por el mismo impuesto correspondiente a meses anteriores, con su respectiva actualización y recargos.

102/2011/IVA

Reembolsos o reintegros en especie.

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 8, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado dispone que se considera que hay enajenación para los efectos de dicha ley, lo que señala el Código Fiscal de la Federación.

El artículo 14, fracción I del Código en cita establece que se entenderá como enajenación toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

Por lo tanto, están obligadas al traslado y pago del impuesto al valor agregado a la tasa general, las empresas concesionarias de bienes o servicios que, al decretarse su disolución y liquidación, reintegren bienes al Gobierno Federal como reembolso del haber social previamente aportado a las mismas, ya que conforme a lo previsto por el artículo 14, fracción I del Código Fiscal de la Federación, dichas operaciones constituyen una enajenación.

103/2011/IVA

Enajenación de piedra, arena y tierra. No son bienes inmuebles.

El artículo 9, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que no se pagará el citado impuesto tratándose de la enajenación de suelo.

El artículo 22, primer párrafo del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, refiere al suelo como bien inmueble; ahora bien, aplicando supletoriamente la legislación del derecho federal común, por suelo debe entenderse el bien inmueble señalado en el artículo 750, fracción I del Código Civil Federal.

Por ello, a la enajenación de piedra, arena o tierra, no le es aplicable el desgravamiento previsto en dicho artículo 9, fracción I, ya que no son bienes inmuebles.

104/2011/IVA

Enajenación de casa habitación. La disposición que establece que no se pagará el impuesto al valor agregado no abarca a servicios parciales en su construcción.

El artículo 9, fracción II de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que no se pagará dicho impuesto en la enajenación de

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casa habitación.

Asimismo, el artículo 29 del Reglamento de dicha ley señala que quedan comprendidos dentro de la exención la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, la ampliación de éstas y la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para ese fin, siempre que el prestador del servicio proporcione la mano de obra y los materiales.

Por lo anterior, los trabajos de instalaciones hidráulicas, sanitarias, eléctricas, de cancelería de fierro o aluminio y, en general, cualquier labor que los constructores de inmuebles contraten con terceros para realizarlos o incorporarlos a inmuebles y construcciones nuevas destinadas a casa habitación, no se encuentran incluidos en la exención prevista en el artículo 9, fracción II de la mencionada ley y 29 de su reglamento, ya que dichos servicios por sí mismos no constituyen la ejecución misma de una construcción adherida al suelo, ni implican la edificación de dicho inmueble.

105/2011/IVA

Libros contenidos en medios electrónicos, táctiles o auditivos. Tratamiento en materia de impuesto al valor agregado.

De conformidad con el artículo 2-A, fracción I, inciso i) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere dicha Ley, cuando se enajenen libros, periódicos y revistas, que editen los propios contribuyentes.

El artículo 9, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que no se pagará el citado impuesto, tratándose de la enajenación de libros, periódicos y revistas, así como el derecho para usar o explotar una obra, que realice su autor.

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 20, fracción V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que no se pagará el impuesto por el uso o goce temporal de libros, periódicos y revistas.

El referido 2-A, fracción I, inciso i) dispone que, para los efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se considera libro toda publicación, unitaria, no periódica, impresa en cualquier soporte, cuya edición se haga en un volumen o en varios volúmenes. De igual forma, el artículo en comento señala que, dentro del concepto de libros, no quedan comprendidas aquellas publicaciones periódicas amparadas bajo el mismo título o denominación y con diferente contenido entre una publicación y otra. Por último, establece que se considera que forman parte de los libros, los materiales **complementarios que se acompañen a ellos, cuando no sean susceptibles de comercializarse separadamente. Se entiende que no tienen la característica de complementarios cuando los materiales pueden comercializarse independientemente del libro.**

El artículo 5 del Código Fiscal de la Federación señala que a falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando no sean contrarias a la naturaleza propia del derecho fiscal. Por su parte, el artículo 16 de la Ley Federal del Derecho de Autor establece que las obras podrán hacerse del conocimiento público, entre otros actos, mediante la publicación, misma que se define en la fracción II de dicho artículo como la reproducción de la obra en forma tangible y su puesta a disposición del público mediante ejemplares, o su almacenamiento permanente o provisional por medios electrónicos, que permitan al público leerla o conocerla visual, táctil o auditivamente.

De una interpretación armónica de las disposiciones legales antes **expuestas, se desprende que la definición del término "libro"** establecido en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, por aplicación supletoria del artículo 16 de la Ley Federal del Derecho de Autor, incluye aquellos libros contenidos en medios electrónicos, táctiles y auditivos; en este sentido, para los efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso i); 9 fracción III, y 20 fracción V de

la Ley del Impuesto al Valor Agregado, según sea el caso, se aplicará la tasa del 0% o no se pagará dicho impuesto.

106/2011/IVA

Transporte público terrestre de personas, excepto el de ferrocarril.

El artículo 15, fracción V, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que no se pagará dicho impuesto por la prestación del servicio de transporte público terrestre de personas, excepto de ferrocarril.

Se ubican en este supuesto los servicios de transporte terrestre de personas, prestados al amparo de los permisos o concesiones vigentes, que sean definidos por las disposiciones de la materia como transporte público o que no sean definidas como transporte privado.

Así, a nivel federal, se ubican en el supuesto del artículo 15, fracción V, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado quienes cuenten con permiso vigente de la Secretaría de Comunicaciones y Transportes para prestar los servicios de autotransporte de pasajeros y de turismo, en cualquiera de sus variantes, expedidos de conformidad con la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal y sus disposiciones reglamentarias, exclusivamente por los servicios que, al amparo de dichos permisos, presten a personas. Este tratamiento, de conformidad con el Artículo Sexto Transitorio de la Ley de Caminos, Puentes y Autotransporte Federal, sería extensivo a aquellos contribuyentes que tengan concesiones o permisos equivalentes, expedidos conforme a la Ley de Vías Generales de Comunicación y las disposiciones reglamentarias correspondientes.

Igualmente, estarían exentos del pago del impuesto al valor agregado los servicios de transporte público de personas realizados al amparo de concesiones o permisos otorgados por las autoridades estatales de conformidad con las leyes u ordenamientos correspondientes.

La exención sólo es aplicable al servicio de transporte público de personas y no al servicio de paquetería que pudieren prestar los mismos contribuyentes, el cual estará gravado a la tasa general.

107/2011/IVA Intereses moratorios.

El artículo 15, fracción X de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que no se pagará dicho impuesto por la prestación de servicios por los que derivan intereses, en los casos en que la misma señala.

Por tanto, ello incluye a los intereses normales como a los intereses moratorios ya que dicha disposición no distingue ni limita.

108/2011/IVA Intereses en financiamientos de actos gravados a la tasa del 0% o exentos.

El artículo 15, fracción X, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que no se pagará dicho impuesto por la prestación de servicios de financiamiento en los casos en los que el enajenante, el prestador de un servicio o el que otorga el uso o goce de bienes exentos o afectos a la tasa del 0%, es el mismo que otorga el financiamiento.

Por ello, de la interpretación a contrario sensu, si quien otorga el crédito o financiamiento es el adquirente, prestatario o un tercero, dicho financiamiento no estará exento, conforme al artículo 15, fracción X, inciso a) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, aunque pudiera estarlo conforme a otra disposición de la propia ley.

109/2011/IVA Servicios profesionales de medicina exentos.

El artículo 15, fracción XIV, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone que no se pagará el impuesto por la prestación de servicios profesionales de medicina, cuando se requiera título de médico conforme a las leyes de la materia, siempre que sean prestados por personas físicas, ya sea individualmente o por conducto de sociedades civiles.

El artículo 41 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que los servicios profesionales de medicina por los que no se está obligado al pago del impuesto, son los que requieran título de médico, médico veterinario o cirujano dentista.

Por ello, la prestación de servicios profesionales distintos de los señalados en el párrafo anterior, quedan sujetos al pago del impuesto al valor agregado.

110/2011/IVA

Servicio internacional de transporte aéreo de bienes.

El artículo 16, segundo y tercer párrafos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establecen que en el caso de los servicios de transportación aérea internacional, independientemente de la residencia del porteador, se considera que el 25% del servicio se presta en territorio nacional, cuando en el mismo se inicie el viaje.

Los artículos 29, fracción V, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 60 de su Reglamento, disponen que el servicio internacional de transportación aérea de bienes prestado por empresas residentes en el país se considera exportación de servicios y, por tanto, está gravado a la tasa del 0%, cuando el servicio inicie en territorio nacional y concluya en el extranjero.

En consecuencia cuando el viaje inicia en territorio nacional, independientemente de la residencia del porteador, el 75% del servicio no es objeto del impuesto, sin embargo:

I. Si el servicio es prestado por residentes en el país se considera que el 25% del mismo es exportación y, por tanto, está gravado a la tasa del 0%, en términos del artículo 29, fracción V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

II. En los casos en que el servicio sea prestado por residentes en el extranjero, el 25% del servicio se encuentra sujeto a la tasa del 10% ó 16%, según corresponda, al no ubicarse en el supuesto de la fracción V del referido artículo 29.

111/2011/IVA

Propinas. No forman parte de la base gravable del impuesto al valor agregado.

El artículo 18 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que 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.

El artículo 346 de la Ley Federal del Trabajo indica que las propinas son parte del salario de los trabajadores, por lo que los patrones no podrán reservarse ni tener participación alguna en ellas.

De la interpretación armónica a los preceptos en cita se desprende que las remuneraciones que se perciben por concepto de propina no forman parte de la base gravable del impuesto al valor agregado por la prestación de servicios; lo anterior, ya que el prestador de los servicios, el patrón, no puede reservarse participación alguna sobre las propinas al ser parte del salario de los trabajadores.

112/2011/IVA

Impuesto por la importación de servicios prestados en territorio nacional por residentes en el extranjero. Se causa cuando se dé la prestación del servicio.

El artículo 24, fracción V, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado dispone que se considera importación de servicios el aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14 del mismo ordenamiento, cuando se presten por no residentes en el país.

El artículo 26, fracción III, de la ley en comento prevé que el momento de causación del impuesto es aquél en el que se pague efectivamente la contraprestación, refiriéndose únicamente a los casos previstos en las fracciones II a IV del artículo 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; en tanto que el artículo 26, fracción IV señala que en el caso de aprovechamiento en territorio

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

nacional de servicios prestados en el extranjero, se tendrá la obligación de pagar el impuesto en el momento en el que se cobren efectivamente las contraprestaciones.

El artículo 1, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en su parte conducente, establece que las disposiciones de dicho ordenamiento se aplicarán en defecto de las leyes fiscales y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales en los que México sea parte.

En ese sentido, el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran.

Así, aplicando lo dispuesto por el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, el gravamen se causa cuando en términos de lo previsto por la fracción IV del artículo 24 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se aprovechen en territorio nacional, los servicios prestados por el residente en el extranjero.

De una interpretación armónica de los artículos 24, fracción IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado así como 1 y 6 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de importación de servicios prestados en territorio nacional por residentes en el extranjero, se considerará como momento de causación del impuesto al valor agregado, aquél en el que se aprovechen en territorio nacional los servicios prestados por el residente en el extranjero.

113/2011/IVA

Impuesto al valor agregado. Es exenta la importación de mercancías gravadas a la tasa del 0%.

De conformidad con el artículo 25, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no se pagará el impuesto al valor agregado en las importaciones de bienes cuya enajenación en el país o de servicios prestados en territorio nacional no den lugar al pago de dicho impuesto o cuando sean de los señalados en el artículo 2-A de la mencionada ley.

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

El artículo 2-A del citado ordenamiento establece diversos bienes cuya enajenación en territorio nacional y diversos servicios cuya prestación en el país están gravados con la tasa 0%, el cual es un supuesto distinto de los bienes que no se encuentran gravados.

Por lo tanto, en las operaciones de importación no resulta aplicable la tasa del 0% prevista en el artículo 2-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ya que si bien es cierto el artículo 25 del citado ordenamiento remite al artículo 2-A, dicha remisión es únicamente para identificar las mercancías que se podrán importar sin el pago del citado impuesto y no para efectos de aplicar la tasa 0%.

114/2011/IVA

Seguros. Vehículos de residentes en el extranjero que ingresan temporalmente al país.

El artículo 29, fracción IV de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone que las empresas residentes en el país, calcularán dicho impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la prestación de servicios cuando estos se exporten, dicha tasa es aplicable en el caso de seguros que sean prestados por residentes en el país pero que sean aprovechados en el extranjero.

En el caso de servicios de cobertura de seguros en el ramo de automóviles a residentes en el extranjero que ingresan temporalmente a territorio nacional a bordo de sus vehículos, se ampara al vehículo exclusivamente durante su estancia en territorio nacional, es decir, el seguro de referencia rige sólo durante el tiempo en el que el vehículo circule en el país, y es en este tiempo cuando el asegurado recibe los beneficios.

Por tanto, no puede considerarse que exista un aprovechamiento del servicio en el extranjero, quedando en consecuencia su prestación sujeta al traslado y pago del impuesto de que se trata a la tasa general, aún cuando el pago de la suma asegurada por haber ocurrido el siniestro previsto en la póliza se efectúe en el extranjero.

115/2011/IVA

Tasa del 0% del impuesto al valor agregado. Resulta aplicable y no se pagará el impuesto especial sobre

producción y servicios, cuando las mercancías nacionales sean destinadas al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las tiendas denominadas "Duty Free".

El artículo 29, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, dispone que las empresas residentes en el país calcularán dicho impuesto aplicando la tasa 0% al valor de la enajenación de los bienes cuando estos se exporten de manera definitiva en términos de la Ley Aduanera.

El artículo 119, último párrafo de la Ley Aduanera establece que se entenderá que las mercancías nacionales fueron exportadas definitivamente cuando queden en depósito fiscal.

Por tanto, la mercancía nacional que sea destinada al régimen de depósito fiscal para su exposición y venta en las tiendas denominadas "Duty Free", se sujetará a la tasa del 0% de impuesto al valor agregado y, en su caso, no se pagará el impuesto especial sobre producción y servicios.

116/2011/IEPS

Enajenaciones subsecuentes de alcohol o alcohol desnaturalizado. Las personas que las efectúan, son contribuyentes del impuesto especial sobre producción y servicios.

El artículo 1 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios señala que están obligadas al pago del impuesto, las personas físicas y las morales que en territorio nacional enajenen los bienes señalados en dicha ley.

Al respecto el artículo 2, fracción I, inciso b), de la misma ley, señala que en el caso de enajenación o, en su caso, de importación de alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables se aplicará la tasa del 50%.

Bajo este esquema, conforme a lo dispuesto por los artículos 1 y 2 fracción I, inciso b), de la ley en cita, quienes efectúen la enajenación de alcohol o alcohol desnaturalizado con el fin de

600-04-02-2011-58911

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

comercializarlos, son contribuyentes del impuesto especial sobre producción y servicios, en virtud de que la ley de referencia no establece que únicamente se gravará la primera enajenación de dichos productos, por lo que las enajenaciones subsecuentes causan dicho impuesto.

117/2011/IEPS

Todos los tipos de gasolina que se importen, pagan el impuesto especial sobre producción y servicios aún la de 100 a 115 octanos, utilizada solamente para vehículos deportivos especiales de carreras.

El artículo 2, fracción I, apartado D), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, estipula que pagarán el impuesto especial sobre producción y servicios todos aquellos que enajenen o importen, en definitiva, a territorio nacional gasolinas.

El artículo 3, fracción IX de la ley del citado impuesto, establece que se entiende por gasolina, el combustible líquido y transparente obtenido como producto purificado de la destilación o de la desintegración de petróleo crudo; es decir, la ley no distingue en cuanto a las diferentes clases de gasolinas que existen.

Por lo tanto, independientemente del tipo de gasolina que se esté importando o enajenando, se pagará el impuesto especial sobre producción y servicios, para tal efecto se aplicará la tasa menor determinada para la enajenación de gasolinas Magna o Premium, que resulte para cada agencia de ventas de Petróleos Mexicanos y sus organismos subsidiarios, conforme a la mecánica de cálculo establecida en el propio artículo 2-A de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

118/2011/IEPS

Base gravable del impuesto especial sobre producción y servicios. No debe ser considerado el derecho de trámite aduanero exento.

El artículo 14 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establece que tratándose de importación de bienes, para calcular el impuesto, se considerará el valor que se utilice para los fines del impuesto general de importación, adicionado con el

600-04-02-2011-58911

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



Expediente SAT-325-04-04/08/2011

monto de las contribuciones y aprovechamientos que se tengan que pagar con motivo de la importación, a excepción del impuesto al valor agregado.

Por consiguiente, para determinar la base gravable del impuesto especial sobre producción y servicios a la importación, si por virtud de un tratado internacional se exenta a los contribuyentes del pago del derecho de trámite aduanero, el monto de dicha exención no debe ser adicionado al valor de las mercancías que se importan.

Lo anterior, toda vez que de conformidad con lo establecido en el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, las disposiciones fiscales que se refieran a la base del impuesto, son de aplicación estricta.

119/2011/LFD

Derechos. Cuando se solicite la certificación de legajos o expedientes, se deberá pagar el derecho que corresponda por cada hoja tamaño carta u oficio.

Los contribuyentes que soliciten a las autoridades fiscales la expedición de copias certificadas de legajos o expedientes, deberán pagar el derecho establecido en el artículo 5, fracción I de la Ley Federal de Derechos por la expedición de cada hoja tamaño carta u oficio de que conste el expediente o legajo, independientemente que se haga una certificación global de las constancias que obran en el mismo.

120/2011/LFD

Derecho de trámite aduanero, no se pagará por el retorno de mercancías importadas temporalmente para su elaboración, transformación o reparación.

El artículo 49, fracción III, segundo párrafo, de la Ley Federal de Derechos determina que no se pagará el derecho de trámite aduanero por el retorno de mercancía importada temporalmente para elaboración, transformación o reparación al amparo de programas de importación temporal para producir artículos de exportación o maquila.

600-04-02-2011-58911

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

Lo anterior, debe prevalecer respecto de la cuota fija señalada en el primer párrafo del citado precepto, considerando que el segundo párrafo fue una reforma posterior.

121/2011/LFD

Derechos por uso o goce de inmuebles federales. Casos en los que no aplica la exención.

Para estar en los supuestos de exención que se establecen en el artículo 233, fracciones III y IV, de la Ley Federal de Derechos, es necesario que la sociedad o asociación que use, goce o aproveche un inmueble de propiedad federal, destine el inmueble o desarrolle acciones encaminadas para cumplir con los fines a que hacen referencia dichas fracciones, y además, las desarrolle en los inmuebles por los que pretenda estar exenta del pago de derechos.

Por otro lado, se entenderá que destina el bien inmueble a dichos fines o desarrollando actividades encaminadas a los mismos, cuando en términos del Reglamento del Código Fiscal de la Federación se tenga como actividad preponderante el desarrollo de los fines establecidos en las fracciones mencionadas de la Ley Federal de Derechos.

Lo anterior, debido a que la realización de actividades esporádicas de investigación o reforestación no implican el destinar un inmueble a dichos fines o al desarrollo de actividades encaminadas a su materialización, tal y como lo exige la ley para encontrarse exento del pago de derechos.

El Boletín 2011, deberá integrarse con los apéndices respectivos a los criterios históricos en materia de comprobantes fiscales, los de la Ley del Impuesto sobre Tenencia o Uso de Vehículos, los de la Ley del Impuesto al Activo, criterios derogados en 2011, antecedentes de los criterios normativos y los correspondientes índices.

El Boletín 2011 ha sido clasificado como información pública de conformidad al artículo 14, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, por lo que se dará a conocer a través de la red informática interna del Servicio de Administración Tributaria mediante su incorporación al Sistema Único de Normatividad (SUN), para su debida aplicación y observancia por parte de los servidores

600-04-02-2011-58911

Expediente SAT-325-04-04/08/2011

públicos en términos del artículo 6 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se dará a conocer a los particulares a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria de conformidad con el artículo 33, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación, así como la regla I.2.14.3., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011.

Los criterios normativos derogados y aquellos que se integran a los apéndices históricos, no pierden su vigencia y aplicación respecto de las situaciones jurídicas y de hecho que en su momento regularon.

Atentamente

Lic. Jesús Rojas Ibáñez
Administrador General Jurídico.

- c.c.p. **Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena**, Jefe del Servicio de Administración Tributaria. Para su superior conocimiento.
- Lic. Ernesto Francisco Revilla Soriano**, Jefe de Unidad de Política de Ingresos de la SHCP. Para su conocimiento.
- Lic. Tuffic Miguel Ortega**, Jefe de Unidad de Legislación Tributaria de la SHCP. Para su conocimiento.
- Lic. Carlos Alberto Garza Ibarra**, Jefe de Unidad de Coordinación con Entidades Federativas de la SHCP. Para su conocimiento y con la solicitud de que por su conducto se difunda el presente oficio a las Entidades Federativas.
- Lic. Suhaila María Núñez Elías**, Titular del Órgano Interno de Control. Para su conocimiento.

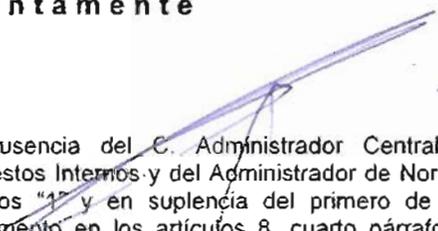
JEC/JALV/LLL

Asunto: Se certifica oficio 600-04-02-2011-58911.

Ciudad de México, a 15 de diciembre de 2011.

Por este conducto, se hace constar que el presente archivo electrónico fue cotejado y es copia fiel del oficio 600-04-02-2011-58911 de 9 de diciembre de 2011, mismo que obra en esta dependencia.

Atentamente


En ausencia del C. Administrador Central de Normatividad de Impuestos Internos y del Administrador de Normatividad de Impuestos Internos "1" y en suplencia del primero de los mencionados, con fundamento en los artículos 8, cuarto párrafo y 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007 y reformado el 29 de abril de 2010, firma el Lic. Juan Antonio López Vega, Administrador de Normatividad de Impuestos Internos "2".

COTEJÓ: Lic. Lilia Lozano León, Jefe de Departamento de Normatividad de Impuestos Internos "5"

