

FLASH INFORMATIVO

Consultoría Fiscal

2012-7

Criterios normativos aprobados al primer semestre de 2012

El 30 de julio de 2012 fue publicado en la página de Internet del SAT (www.sat.gob.mx) el Oficio No. 600-04-02-2012-57567, emitido el 23 de julio de 2012 por la Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos dependiente de la Administración General Jurídica, mediante el cual se dieron a conocer los criterios normativos aprobados durante el primer semestre de 2012.

A través de dicha publicación se adicionan diversos criterios normativos en materia de Código Fiscal de la Federación, impuesto sobre la renta, impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, y se modifican dos criterios en materia de impuesto empresarial a tasa única e impuesto al valor agregado, en materia de vales de despensa.

En el presente documento se describen los temas que consideramos más relevantes de estos criterios normativos, aunque como siempre, recomendamos que los mismos sean revisados a detalle en forma individual.

Regalías por uso o goce temporal de derechos de autor

El Código Fiscal de la Federación establece que se consideran regalías, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas.

Las autoridades fiscales consideran que dado que el Código Fiscal de la Federación permite aplicar supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, los pagos que se realicen en virtud de cualquier acto jurídico que tenga por objeto la distribución de una obra, incluyendo la venta u otras formas de transmisión de la propiedad de los soportes materiales que la contengan, así como

cualquier forma de transmisión de uso o explotación en términos de la Ley Federal del Derecho de Autor, tendrán el carácter de regalías conforme a la definición contenida en dicho Código.

Sujetos que pueden formular consultas en materia de precios de transferencia

Mediante este criterio normativo se aclara que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, sean éstas residentes en México o en el extranjero, pueden ser sujetos interesados para formular consultas relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones en operaciones con partes relacionadas, en los términos previstos en el Código Fiscal de la Federación.

Formas de acreditar la residencia fiscal

Se precisa que los contribuyentes podrán acreditar la residencia fiscal en un país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación mediante la certificación de residencia, o bien, con la certificación de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto sobre la renta.

Requisitos para aplicar tratados para evitar doble tributación

Las autoridades señalan que las personas que pretendan aplicar los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación, deberán cumplir con las disposiciones de procedimiento contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta para el tipo de ingreso al que se pretenda aplicar los beneficios de un tratado, tal como lo prevé la ley, y que ello encuentra su fundamento y es reconocido por los Comentarios a los artículos del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio al que se refiere la recomendación adoptada por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico el 23 de octubre de 1997.

Acreditamiento del ISR pagado por dividendos o utilidades

La Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los contribuyentes que distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello paguen el impuesto correspondiente, podrán acreditarlo contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a su cargo en el ejercicio en que se distribuyan los dividendos o utilidades. El monto del impuesto que no se pueda acreditar conforme a lo anterior podrá ser acreditado hasta en los dos ejercicios inmediatos siguientes, contra el impuesto del ejercicio y contra los pagos provisionales de los mismos.

—

Al respecto, las autoridades manifiestan su criterio en el sentido de que el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo de los contribuyentes contra el cual podrán acreditar el impuesto pagado por la distribución de dividendos o utilidades, será aquél que resulte conforme al procedimiento contenido en la Ley del Impuesto sobre la Renta para determinar el impuesto (determinación de base y aplicación de tasa); esto es, antes de acreditar los pagos provisionales mensuales correspondientes.

Dávivas a servidores públicos no resultan deducibles para el ISR

La Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no serán deducibles los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga, con excepción de aquéllos que estén directamente relacionados con la enajenación de productos o la prestación de servicios y que sean ofrecidos a los clientes en forma general.

Al respecto, las autoridades precisan su criterio en el sentido de que las erogaciones consistentes en dar por sí o por interpósita persona, dinero, bienes o servicios, a servidores públicos, incluso extranjeros o a terceros, no constituirán una deducción autorizada para fines del impuesto sobre la renta, ya que dichas erogaciones se realizan en contravención a las leyes de orden público, con independencia de que se encuentren relacionadas o no con la investigación o sanción de ciertos tipos penales previstos en el Código Penal Federal.

Pérdidas cambiarias en capitalización delgada

A través de este criterio, las autoridades señalan que las pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable, que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero, no son deducibles para fines del impuesto sobre la renta como consecuencia de las reglas de capitalización delgada que prevé la ley.

Lo anterior, atendiendo, según lo señala este criterio, a que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que se dará el tratamiento que dicha ley establece para los intereses a las ganancias o pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo.

Personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas

La Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones

—

autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, aplicando para estos efectos los métodos de precios de transferencia que en dicha ley se prevén.

A través de esta publicación, se adicionan diversos criterios en esta materia, los cuales se detallan a continuación:

- Determinación de ingresos y deducciones

Las autoridades aclaran que no resulta relevante la residencia fiscal de las partes relacionadas con quienes se celebren operaciones, para efectos de que deba cumplirse la obligación de determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, y aplicando los métodos establecidos en la ley para tal efecto.

- Concepto de partes relacionadas

Se precisa que la definición del término “partes relacionadas” contenida en el Título VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta resulta aplicable a todas aquellas personas sujetas a la obligación de determinar ingresos acumulables y deducciones autorizadas a valores de mercado por sus operaciones con partes relacionadas, con independencia del Título de la ley bajo el cual tributen, ya que la aplicación de la definición contenida en el citado Título de la Ley del Impuesto sobre la Renta no está restringida al mismo, lo que implica que ese concepto sea aplicable a toda la ley, y en específico a la obligación de determinar ingresos y deducciones autorizadas a valores de mercado, prevista en la sección que regula las obligaciones de las personas morales en general.

- Aplicación guías OCDE

Se señala que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en México podrán aplicar las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) en 1995, o aquéllas que las sustituyan, para la interpretación del artículo de la Ley del Impuesto sobre la Renta que regula los métodos que resultan aplicables en materia de precios de transferencia, en la medida en que sean congruentes con las disposiciones de dicha ley.

—

- Documentación comprobatoria

Se precisa que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en territorio nacional deberán obtener y conservar la documentación comprobatoria, a través de la cual acrediten el cumplimiento de la obligación de determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, y que aplicaron los métodos previstos en materia de precios de transferencia en el orden establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Autorización para instituciones de asistencia o beneficencia para recibir donativos deducibles

Las autoridades fiscales manifiestan su criterio en el sentido de que las instituciones de asistencia y de beneficencia pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta por actividades asistenciales, cuando se constituyan y funcionen exclusivamente como entidades que se dediquen al objeto asistencial autorizado por la ley especial de la materia y cumplan los demás requisitos establecidos en las disposiciones fiscales, en virtud de que dicho objeto resulta equiparable a las actividades asistenciales previstas en la propia ley.

Devolución saldos a favor ISR sin aviso al patrón

De conformidad con lo establecido en el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas físicas que únicamente obtengan ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado y que no se encuentren obligadas a presentar la declaración anual, pueden optar por presentar dicha declaración siempre que en la misma derive un saldo a favor como consecuencia de la aplicación de las deducciones correspondientes a honorarios médicos, dentales y gastos hospitalarios o de las deducciones correspondientes a gastos de funerales.

En relación con lo anterior y en concordancia con la tesis de jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el 2011, se aclara que para solicitar la devolución de dicho saldo a favor no será necesario que las personas físicas antes referidas hayan comunicado por escrito a su patrón su deseo de presentar la declaración anual por su cuenta.

Prestación de servicios profesionales por extranjeros

Se aclara que la remisión contenida en el Título de la Ley del Impuesto sobre la Renta aplicable a residentes en el extranjero (Título V) al definir el término "servicios profesionales", haciendo

—

referencia expresa al concepto aplicable para personas físicas residentes en México debe entenderse hecha a los ingresos por la prestación de un servicio profesional, y no así a los ingresos por actividades empresariales.

Margen de intermediación financiera para sociedades cooperativas de ahorro y préstamo

Se aclara que las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo no se encuentran obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única por concepto del margen de intermediación financiera, en virtud de que la captación de sus recursos proviene de sus socios, y no así del público en general, y la colocación y entrega de dichos recursos es entre sus mismos socios.

Comisiones por el otorgamiento de créditos hipotecarios

Se aclara que están exentas del pago del impuesto al valor agregado las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, siempre que tengan su origen en el otorgamiento de dichos créditos y aunque deban ser pagadas o efectivamente se paguen con posterioridad a la autorización de los créditos.

Prestación del servicio de emisión de vales

Se modifican los criterios normativos que mencionan que para los efectos del impuesto empresarial a tasa única y del impuesto al valor agregado, tratándose de contribuyentes que presten servicios de emisión de vales, se considera como ingreso gravado o como base del impuesto, respectivamente, la comisión cobrada sin incluir el importe o valor nominal de los vales de despensa recibidos de sus clientes, eliminándose la condición que se incluía en dichos criterios previamente, en el sentido de que dicho importe o valor nominal haya sido reembolsado a los establecimientos afiliados.

* * * * *

México, D.F.

Julio de 2012

El presente Flash Informativo contiene información de carácter general y no pretende incluir interpretación alguna de lo aquí comentado, por lo que no debe considerarse aplicable respecto de un caso particular o bajo circunstancias específicas. La información aquí contenida es válida en la fecha de emisión de esta comunicación; sin embargo, no garantizamos que la información continúe siendo válida en la fecha en que se reciba o en alguna otra fecha posterior. Por lo anterior, recomendamos solicitar confirmación acerca de las implicaciones en cada caso particular.

—