

FLASH INFORMATIVO

Consultoría Fiscal

2013-7

Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013 y su Anexo 3

El 31 de mayo de 2013 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la “Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013 y su Anexo 3”, la cual, en términos generales, entró en vigor el día siguiente al de su publicación. Entre otros aspectos, en dicha Resolución se publican sin cambios las reglas y el criterio no vinculativo previamente incluidos en diversos anteproyectos de esta Resolución.

En el presente documento se describen los temas que consideramos más relevantes de esta Segunda Resolución de Modificaciones aunque, como siempre, recomendamos que esta publicación sea revisada en lo individual para poder identificar oportunamente otros temas que pudieran ser de interés y que no se comentan en este Flash Informativo.

Comprobantes fiscales

Comprobantes fiscales digitales (CFD)

Se derogan las reglas relativas a la facilidad administrativa que permitía a diversos contribuyentes llevar a cabo la expedición de CFD, en lugar de comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI), mismas que se encontraron vigentes desde el ejercicio fiscal de 2010.

Mediante disposiciones transitorias se establece que las reglas que permitían la expedición de estos CFD estarán vigentes hasta el 31 de diciembre de 2013, por lo que a partir del ejercicio fiscal de 2014 estos contribuyentes deberán expedir CFDI.

En concordancia con lo anterior, se reforman diversas reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal a fin de eliminar múltiples referencias que existían a los CFD.

Requisitos de los comprobantes fiscales

Se incorpora una nueva regla en materia de comprobantes fiscales, en la cual se señala que las autoridades fiscales no podrán exigir que los citados comprobantes cumplan con requisitos adicionales a los previstos en el Código Fiscal de la Federación (CFF), su Reglamento o las reglas que deriven de dicho ordenamiento, por lo que no resultarían aplicables los requisitos contenidos en el Anexo 22 de la Resolución Miscelánea Fiscal, el cual cabe señalar que a la fecha de emisión del presente documento no ha sido publicado. Mediante disposición transitoria se establece que lo dispuesto en esta regla resulta aplicable a partir del 1º de enero de 2012.

Comprobantes fiscales digitales por internet

Plazo para entregar o enviar el CFDI

Se precisa que las administradoras de fondos para el retiro podrán entregar los estados de cuenta que cumplan con los requisitos para ser considerados como CFDI dentro de los tres días inmediatos siguientes a la fecha de corte que corresponda.

De igual forma, se establece que las personas residentes en el país que realicen operaciones de maquila y que cumplan con las reglas de precios de transferencia comúnmente conocidas como "safe harbour", podrán entregar o enviar a sus clientes los CFDI que expidan dentro de los tres días inmediatos siguientes al primer día del mes inmediato posterior a aquél en que se realizó la operación. Tratándose de personas residentes en el país que realicen actividades adicionales a la maquila, se especifica que la opción antes mencionada únicamente resultará aplicable respecto a los CFDI correspondientes a operaciones de maquila.

Concepto de unidad de medida

En relación con la obligación prevista en el CFF de incluir la unidad de medida en los comprobantes fiscales, se establece que tratándose de prestación de servicios o del otorgamiento del uso o goce temporal de bienes, los contribuyentes podrán incluir la expresión NA o cualquier otra análoga.

Número de identificación vehicular

Para los fabricantes, ensambladores o distribuidores autorizados de automóviles nuevos, así como aquéllos que importen automóviles para permanecer en forma definitiva en la región fronteriza y otras zonas específicas, que actualmente incluyen la clave vehicular que corresponda a la versión enajenada en los comprobantes fiscales que emiten, se incorpora la opción de incluir en dichos comprobantes el número de identificación vehicular, en sustitución de la clave vehicular mencionada, mismo que deberá cumplir con las normas oficiales aplicables.

Comprobantes fiscales impresos

Se reduce de \$4,000,000 a \$250,000 el límite de los ingresos acumulables manifestados en la declaración anual que pueden percibir los contribuyentes, para estar en posibilidad de emitir comprobantes fiscales en forma impresa con dispositivo de seguridad (código de barras bidimensional o CBB). Asimismo, se elimina la posibilidad de aplicar esta facilidad para el caso del ejercicio en que los contribuyentes inicien actividades.

Mediante disposición transitoria se establece que estas modificaciones se aplicarán a partir del 1º de enero de 2014. No obstante lo anterior, se prevé que los contribuyentes que al 1º de enero de 2014 tengan comprobantes fiscales impresos con dispositivo de seguridad, podrán continuar utilizándolos hasta que se agote su vigencia, siempre que sus ingresos para efectos del impuesto sobre la renta en el ejercicio inmediato anterior no hayan excedido de \$250,000.

Comprobantes fiscales simplificados para transporte de mercancías

Tal como dimos a conocer anteriormente, se incorpora una regla que prevé la posibilidad para los propietarios de mercancías y aquellos contribuyentes dedicados al servicio de autotransporte terrestre de carga, de acreditar el transporte de mercancías en territorio nacional mediante la emisión de un comprobante fiscal simplificado, siempre que se cumplan los requisitos previstos en la regla.

Autorización o aviso para llevar a cabo una fusión posterior

Se modifica la regla que establecía los requisitos que deben cumplir los contribuyentes que soliciten autorización a las autoridades fiscales para llevar a cabo una fusión o escisión de sociedades dentro de los cinco años posteriores a la realización de una fusión, o bien, que opten por presentar un escrito libre proporcionando diversa información a las autoridades fiscales, para establecer que los contribuyentes deberán solicitar la autorización o presentar el escrito antes mencionado, en los términos de la ficha de trámite prevista en el Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal. En la publicación analizada en este Flash Informativo se menciona que el Anexo 1-A fue reformado; sin embargo, a la fecha de emisión del presente los cambios al citado anexo aún no habían sido publicados.

Software estandarizado

En relación con la regla que establece lineamientos para determinar si los pagos efectuados respecto de aplicaciones informáticas (software) califican como regalías al amparo de los tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor, se señala que debe considerarse que una aplicación informática es adaptada de algún modo cuando su código fuente es modificado en cualquier forma.

Representación de personas físicas o morales ante autoridades fiscales

Se adiciona una regla en la cual se señala que la representación de las personas físicas o morales podrá acreditarse ante las autoridades fiscales mediante poder especial, siempre que se cuente con las facultades suficientes y conste en escritura pública, póliza o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante las autoridades fiscales o fedatario público, salvo que las disposiciones fiscales establezcan la presentación de un poder con características específicas.

Constancia de retención de intereses a través de fideicomisos mexicanos

Tratándose de intereses que paguen las instituciones de crédito, casas de bolsa, sociedades operadoras de sociedades de inversión, distribuidoras de acciones de sociedades de inversión, administradoras de fondos para el retiro y las sociedades financieras populares autorizadas para operar como entidades de ahorro y crédito popular, a fideicomisos cuyos contratos estén celebrados de conformidad con las leyes mexicanas, se establece que será la fiduciaria quien deberá proporcionar las constancias de retención de impuesto sobre la renta a que se refieren las disposiciones fiscales.

Fideicomisos con actividades empresariales

Se adiciona una regla mediante la cual se establece que en el caso de fideicomisos a través de los cuales se realicen actividades empresariales y al amparo de los cuales se emitan certificados de participación o certificados bursátiles fiduciarios, colocados entre el gran público inversionista, la proporción en la que se deberá reconocer la participación en el resultado o la utilidad fiscal derivada de las actividades empresariales desarrolladas a través del fideicomiso, así como acreditar los pagos provisionales de impuesto sobre la renta efectuados por la fiduciaria, será aquella que corresponda de acuerdo con el contrato de fideicomiso, a quienes tengan la calidad de fideicomisarios o tenedores de dichos certificados al último día del ejercicio fiscal de que se trate.

Pagos de seguros con saldos vencidos de primas

Se adiciona un supuesto a la regla que establece los casos en los que las aseguradoras pueden deducir las cantidades que paguen a los asegurados o beneficiarios, tratándose de contratos de seguro cuyas primas no hayan sido pagadas en los plazos previstos para tal fin, conforme lo prevé la Ley sobre el Contrato de Seguro, para señalar que dicha deducción también procede tratándose de las pólizas correspondientes a los seguros de grupo y seguros colectivos a que se refiere el Reglamento del Seguro de Grupo para la Operación de Vida y del Seguro Colectivo para la Operación de Accidentes y Enfermedades, siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

(i) Que la prima sea pagada total o parcialmente por los miembros del grupo o colectividad que corresponda, mediante un esquema de centralización de pagos operado por el contratante.

(ii) Que el asegurado pague la prima dentro de los 90 días inmediatos siguientes a la fecha de celebración del contrato de seguro.

Donativos deducibles del extranjero

Se modifica la regla que regula la autorización para recibir donativos deducibles del extranjero, para acotar que únicamente para efectos del Tratado para Evitar la Doble Tributación celebrado entre México y los Estados Unidos de América, las organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles en México que se ubiquen en ciertos supuestos, podrán solicitar dicha autorización.

FIBRAS

Pago de intereses a FIBRAS

Se establece que las instituciones que componen el sistema financiero podrán no retener impuesto sobre la renta por los intereses que se paguen a los Fideicomisos de Inversión en Bienes Raíces (FIBRAS) que cumplan con los requisitos correspondientes previstos en la Ley del Impuesto sobre la Renta para ser considerados como tales.

Porcentaje de inversión de las FIBRAS

Actualmente existe una regla en la que se establece que por lo que respecta al requisito que las FIBRAS deben cumplir en cuanto a la inversión del patrimonio del fideicomiso, dicho requisito se podrá cumplir por cada una de las emisiones que se realicen entre el gran público inversionista al amparo de un mismo fideicomiso, a partir del mismo día del año inmediato posterior a aquél en el que la fiduciaria colocó los certificados correspondientes a la emisión de que se trate.

Al respecto, se modifica la citada regla para precisar que la opción antes mencionada también resulta aplicable cuando los títulos que se colocan entre el gran público inversionista son certificados bursátiles fiduciarios emitidos al amparo de contratos de fideicomiso, que inviertan la totalidad de su patrimonio en certificados emitidos por otros fideicomisos que cumplen los requisitos para ser considerados como FIBRAS.

Retención de ISR por distribuciones de FIBRAS

Se establece que el intermediario financiero que tenga en custodia y administración los certificados emitidos por FIBRAS, no debe realizar la retención de impuesto sobre la renta sobre el resultado fiscal que se distribuya a fondos de pensiones o jubilaciones de personal, complementarias a las que establece la Ley del Seguro Social, y de primas de antigüedad, así como a las cuentas o canales de inversión relacionados con planes personales de retiro.

Declaración informativa de empresas manufactureras, maquiladoras y de servicios de exportación (DIEMSE)

Se adiciona un nuevo capítulo en el cual se incorporan ciertas reglas relacionadas con la información correspondiente al ejercicio de 2012 que deberán presentar los contribuyentes que cuentan con un programa de maquila bajo la modalidad de albergue autorizado por la Secretaría de Economía, para que los residentes en el extranjero que les proporcionen directa o indirectamente materias primas, maquinaria o equipo, puedan considerar que no tienen un establecimiento permanente (EP) en México, siempre que dicho residente en el extranjero no sea parte relacionada de la empresa con programa de maquila bajo la modalidad de albergue de que se trate, ni de una parte relacionada de dicha empresa.

A través de las reglas contenidas en dicho capítulo se prevén los medios y el procedimiento que se deberán considerar para la preparación y presentación de esta declaración informativa.

Mediante disposición transitoria se establece que el programa para la presentación de la DIEMSE se encontrará disponible en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT) a partir del 15 de junio de 2013, a efecto de proporcionar la información correspondiente al ejercicio fiscal de 2012, la cual deberá presentarse a más tardar el 31 de julio de 2013.

Factor de acumulación para personas físicas por depósitos o inversiones en el extranjero

Tal como se mencionó en publicaciones anteriores, se incorpora a la Resolución Miscelánea Fiscal la regla que establece que para efectos de la opción prevista en el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es 0.0312 el factor de acumulación aplicable al monto del depósito o inversión al inicio del ejercicio fiscal de 2012 que mantengan las personas físicas que obtengan ingresos por intereses y ganancia cambiaria generados por depósitos o inversiones efectuadas en instituciones financieras del extranjero. Lo anterior, con el propósito de calcular el monto acumulable de dichos ingresos.

Opción para personas físicas del pago de ISR correspondiente al ejercicio fiscal de 2011

De manera similar al esquema que resultó aplicable para el ejercicio fiscal de 2010, las personas físicas que hubieran obtenido ingresos durante el ejercicio fiscal de 2011 y que no hayan sido declarados, podrán efectuar el pago del impuesto sobre la renta que les corresponda hasta en seis parcialidades mensuales y sucesivas. Resulta relevante que la regla que prevé esta facilidad ahora establece que las personas físicas que deseen aplicarla y que no se encuentren inscritas en el Registro Federal de Contribuyentes, deberán solicitar su inscripción en el citado Registro.

Mediante disposición transitoria se establece que esta facilidad entrará en vigor a partir del 15 de junio de 2013.

Certificaciones emitidas por firmas internacionales

En diversas reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal se establece la posibilidad de proporcionar al SAT certificaciones emitidas por contadores públicos que pertenezcan a firmas de prestigio internacional para ciertos propósitos, como lo son para comprobar que un ingreso no está sujeto a un régimen fiscal preferente, así como para inscribir y renovar la inscripción de entidades o figuras jurídicas extranjeras en el Registro de Bancos, Entidades de Financiamiento, Fondos de Pensiones y Jubilaciones y Fondos de Inversión del Extranjero.

Al respecto, se incorpora una regla en la que se establece los requisitos que debe cumplir una persona moral a fin de ser considerada como una "firma internacional" para efectos de lo señalado en el párrafo anterior.

En términos generales, se entenderá como "firma internacional" aquélla que cumpla los siguientes requisitos:

- i) se dedique preponderantemente a la prestación de servicios independientes en materia fiscal;
- ii) sea residente en el país o jurisdicción de la entidad o figura jurídica extranjera respecto de la cual se emitirá la certificación correspondiente, y sea parte relacionada de una persona moral residente en México cuya actividad preponderante sea la prestación de servicios independientes en materia fiscal; o bien, sea residente en México y tenga una parte relacionada en el país o jurisdicción de la entidad o figura jurídica extranjera respecto de la cual emitirá la certificación correspondiente, cuya actividad preponderante sea la prestación de servicios independientes en materia fiscal; y

iii) la “firma internacional” sea representada para los efectos de la certificación correspondiente, y que ésta sea emitida por una persona física que esté habilitada para ejercer la profesión de abogado o contador en el país o jurisdicción de que se trate y que efectivamente la haya ejercido durante los tres años inmediatos anteriores a la fecha de emisión de la certificación.

Aviso de designación de representante en el país por fondos de pensiones extranjeros

Se adiciona la posibilidad para que los fondos de pensiones y jubilaciones del extranjero a que hace referencia la Ley del Impuesto sobre la Renta, que obtengan ingresos por la enajenación de acciones de fuente de riqueza en México, y que se encuentren exentos en los términos de los tratados para evitar la doble tributación celebrados por México, puedan presentar el aviso de designación de representante legal en México que los libera de la obligación de presentar un dictamen por dicha enajenación, mediante escrito libre como se hacía en el pasado, pero en el mes inmediato posterior al último día del ejercicio fiscal de que se trate, siempre que adjunten copia del documento con el que acrediten su residencia fiscal.

Sistemas para facilitar operaciones con valores

Tal como dimos a conocer anteriormente, se modifica la regla que prevé los requisitos aplicables para determinar los casos en que los residentes en el extranjero pueden estar exentos del pago del impuesto sobre la renta en operaciones financieras derivadas de deuda, ya que se elimina la referencia específica que se hacía a las sociedades que conforme a dicha regla se consideraban autorizadas para operar como sociedades que administran sistemas para facilitar operaciones con valores en los términos de la Ley del Mercado de Valores.

Asimismo, se elimina el requisito de que la sociedad que opera los sistemas antes mencionados cuente con al menos cinco años de operación y cuente al menos con cinco años de haber sido autorizada para organizarse y operar como sistema para facilitar operaciones con valores.

Reglas de procedimiento para aplicación de tratados

Se incorpora una regla en la que se establece que para aplicar los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación, cuando un contribuyente participe en figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales creadas y sujetas a la jurisdicción de un país con el que México tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información, podrá cumplir con las disposiciones de procedimiento contenidas en la Ley del Impuesto sobre la Renta, hasta el momento en que la figura jurídica extranjera le entregue los ingresos, utilidades o dividendos, siempre que dicho contribuyente no tenga el control efectivo en dichas figuras o el control de su administración.

Compensación de pagos provisionales de IETU contra el ISR anual

Actualmente, la Resolución Miscelánea Fiscal prevé que antes de efectuar el acreditamiento de los pagos provisionales de impuesto empresarial a tasa única efectivamente pagados contra el impuesto empresarial a tasa única a cargo del ejercicio, los contribuyentes podrán compensar estos pagos provisionales contra el impuesto sobre la renta propio que efectivamente se vaya a pagar correspondiente al mismo ejercicio. En este caso, la compensación efectuada se considerará impuesto sobre la renta propio efectivamente pagado.

En este sentido, ahora se establece que en caso de compensar los pagos provisionales de impuesto empresarial a tasa única en los términos señalados en el párrafo anterior, los contribuyentes estarán obligados a presentar el aviso de compensación correspondiente.

Depósitos en cuentas concentradoras para efectos del IDE

Se adiciona un supuesto conforme al cual los depósitos en efectivo realizados en cuentas concentradoras pueden estar sujetos al pago del impuesto, cuando dichas cuentas estén a nombre de sociedades financieras de objeto múltiple, por el excedente del monto adeudado a dichas instituciones. Mediante disposición transitoria se establece que esta adición entrará en vigor a partir del 1º de julio de 2013.

Programa de Condonación 2013

Multas por incumplimiento de obligaciones fiscales federales

Se adiciona una disposición que establece que para efectos del esquema de condonación previsto en la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2013, los contribuyentes que tengan créditos fiscales a su cargo correspondientes a multas impuestas por incumplimiento a las obligaciones fiscales federales distintas a las de pago, podrán no presentar la solicitud de condonación correspondiente y obtener su condonación cuando paguen la parte no condonada, utilizando la línea de captura que para tales efectos les envíe el SAT.

Por lo que respecta a las multas impuestas por incumplimiento de obligaciones fiscales federales distintas a las de pago cuya condonación resulte al 100%, se entenderá que las mismas fueron sujetas a los beneficios del esquema de condonación, a través de la carta invitación que será enviada por el SAT a los contribuyentes.

Compensación de cantidades a favor contra cantidades no condonadas

Se adiciona una disposición que establece la posibilidad de que los contribuyentes cubran la parte no condonada de los créditos fiscales a su cargo con las cantidades a favor que hayan sido solicitadas en devolución. Para estos efectos, los contribuyentes deberán presentar un escrito libre ante la Administración Local de Recaudación que corresponda a su domicilio fiscal, en el cual informen que las cantidades solicitadas en devolución serán aplicadas a la parte no condonada de los adeudos referidos.

Criterios no vinculativos

Impuesto sobre la Renta

Retención ISR enajenación acciones bursátiles

Se incorporó en los mismos términos comentados en nuestro Flash Informativo 2013-6, el criterio no vinculativo relacionado con la retención de impuesto sobre la renta que deben realizar los intermediarios financieros cuando intervengan en la enajenación de acciones realizadas a través de la Bolsa Mexicana de Valores.

Servicios gratuitos a donatarias autorizadas

Se señala que se considera que realizan una práctica fiscal indebida, las personas físicas o morales que contemplen como un donativo deducible, la prestación gratuita de un servicio a una organización civil o fideicomiso que cuente con autorización para recibir donativos deducibles, independientemente de que se cuente con un comprobante que pretenda amparar esa operación.

Dicho criterio contiene una lista enunciativa más no limitativa de los servicios que pudieran ubicarse en dicho supuesto, entre los cuales destacan ciertos servicios proporcionados por personas físicas o morales que pertenezcan a la industria de la exhibición de películas, así como diversos servicios que se proporcionen a través de una o más redes públicas de telecomunicaciones.

Enajenación de créditos vencidos por instituciones de crédito

A criterio de la autoridad se considera que realizan una práctica fiscal indebida las instituciones de crédito que, hayan optado por deducir el monto de las reservas preventivas globales que se constituyan o se incrementen de conformidad con la Ley de Instituciones de Crédito y, una vez restado dicho monto, también efectúen la deducción de las pérdidas fiscales sufridas en la enajenación de su cartera vencida, cuando el costo de dicha cartera enajenada no haya sido disminuido del excedente de las reservas preventivas globales pendientes de deducir.

Impuesto al Valor Agregado

Retención a residentes en el extranjero sin EP en el país

Se señala que realizan una práctica fiscal indebida las personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin EP en el país, cuando no efectúen la retención del impuesto al valor agregado por considerar, entre otros, que el residente en el extranjero es residente en territorio nacional para efectos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado por tener un "establecimiento" en los términos de esta ley, especificando que se tendrá que atender a las definiciones previstas para el impuesto sobre la renta (en Ley y Tratados) para tal fin.

Impuesto Empresarial a Tasa Única

Obtención de ingresos gravados

Las autoridades fiscales consideran que realizan una práctica fiscal indebida quienes realicen las actividades gravadas para efectos del impuesto empresarial a tasa única, y no consideren que obtienen ingresos gravados por la realización de dichas actividades, en virtud de haber cedido los derechos o las cuentas por cobrar correspondientes a las actividades referidas.

Pagos por contratos de distribución entre partes relacionadas

Se señala que realizan una práctica fiscal indebida los contribuyentes que deduzcan para efectos del impuesto empresarial a tasa única, los pagos que realicen a una parte relacionada en virtud de cualquier acto jurídico que tenga por objeto la distribución de una obra, de conformidad con lo previsto en la Ley Federal del Derecho de Autor para tales efectos.

* * * * *

México, D.F.

Junio de 2013

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.