

**FLASH INFORMATIVO
CONSULTORIA FISCAL 2011-9**

Resolución Miscelánea Fiscal para 2011

Tal como lo dimos a conocer mediante nuestra publicación “Novedades Fiscales”, el 1° de julio de 2011 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la “Resolución Miscelánea Fiscal para 2011 y sus Anexos”, la cual entró en vigor el 1° de julio de 2011, excepto por lo previsto en una regla que regula la información que debe contener el registro de los depósitos en efectivo que reciban las instituciones del sistema financiero, respecto de la información que requerirá el SAT a dichas instituciones, en relación con los datos de identificación de los contribuyentes a quienes hayan tenido la obligación de recaudar IDE, la cual entrará en vigor el 1° de agosto de 2011.

En esta Resolución Miscelánea prácticamente se incluyen las mismas reglas que se contenían en la Resolución Miscelánea Fiscal que estuvo vigente hasta junio pasado, haciéndose sólo precisiones de referencias y pequeñas adecuaciones, a fin de adaptar las nuevas reglas a su periodo de vigencia, así como para precisar ciertos aspectos muy particulares.

Adicionalmente, se incluyen o eliminan algunas reglas, sin que en general dichos cambios representen modificaciones sustanciales que debamos resaltar respecto de los temas que se regulan, salvo por lo que se refiere a los temas que se comentan a continuación.

No obstante lo anterior, recomendamos que la publicación en comento sea revisada en lo individual para poder identificar oportunamente otros temas que pudieran ser de interés y que no se comentan en el Flash Informativo.

Acuerdos amplios de intercambio de información

Se modifica la regla que establece qué acuerdos se considera que reúnen los requisitos para calificar como acuerdos amplios de intercambio de información, estableciéndose ahora supuestos específicos para que un convenio califique como tal. Dichos supuestos son los siguientes:

- (i) cuando el país de que se trate tenga en vigor un acuerdo de intercambio de información con México y dicho acuerdo contenga disposiciones idénticas o sustancialmente similares o análogas al “Modelo de acuerdo sobre

intercambio de información en materia tributaria”, elaborado por el “Grupo de Trabajo del Foro Global de la OCDE sobre Intercambio Efectivo de Información”;

- (ii) cuando el país de que se trate tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación con México y dicho tratado contenga un artículo idéntico o sustancialmente similar o análogo al artículo 26 del “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio”, a que se refiere la actualización adoptada por el Consejo de la OCDE el 15 de julio de 2005. Cuando el país de que se trate tenga en vigor un tratado para evitar la doble tributación con México y dicho tratado no contenga un artículo idéntico o sustancialmente similar o análogo al artículo 26 del “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio” antes señalado, siempre que las autoridades fiscales del otro país hayan manifestado públicamente que siguen la recomendación en la aplicación del artículo sobre intercambio de información del tratado referido. En la regla en comento se incluye una lista de los países que actualizan el supuesto previsto en esta fracción;
- (iii) cuando el país de que se trate sea parte de la “Convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal”, firmada en Estrasburgo el 25 de enero de 1988 y reformada por el Protocolo firmado en París el 27 de mayo de 2010.

La regla que se modifica señala también en forma expresa los acuerdos con diversos países que se considera actualizan alguno de los supuestos antes señalados, así como la fecha desde la cual se consideran “acuerdos amplios de intercambio de información” o, en su caso, el periodo durante el cual fueron considerados como tales. Recomendamos revisar la regla a detalle, especialmente en los casos en que se hayan aplicado disposiciones que requirieran que se tuviera un acuerdo amplio de intercambio de información para algún fin específico, pues el que haya países que pudieran haber estado incluidos en algún momento y que conforme a esta regla queden fuera de tal calificación, puede provocar consecuencias fiscales adversas.

En todos los supuestos antes señalados es requisito indispensable que el país de que se trate efectivamente intercambie información con México.

En congruencia con lo anterior, se elimina el Apartado A del Anexo 10 de la Resolución Miscelánea Fiscal, mismo que contenía la lista de los convenios que reunían las características de acuerdo amplio de intercambio de información.

Registro Federal de Contribuyentes

Se elimina la posibilidad de que los contribuyentes soliciten expresamente al SAT la asignación de una nueva clave del RFC cuando presenten aviso de cambio de nombre, denominación, razón social o de régimen de capital, o como corrección de errores u omisiones que den lugar a dichos cambios.

Comprobantes fiscales

Estados de cuenta

Actualmente se establece la posibilidad de que los estados de cuenta emitidos por los bancos puedan servir como comprobantes fiscales por lo que respecta a las comisiones o cargos por el cobro de cheques. Mediante disposición transitoria se especifica que la regla que prevé dicho supuesto estará vigente hasta el 31 de diciembre de 2011.

Asimismo, mediante disposiciones transitorias se limita hasta el 31 de diciembre de 2011, la posibilidad de utilizar los estados de cuenta y las fichas o avisos de liquidación que expidan las instituciones de crédito, las casas de bolsa, las sociedades operadoras de sociedades de inversión y las distribuidoras de acciones de sociedades de inversión, como comprobantes fiscales de acumulación o deducción para los efectos del impuesto sobre la renta, o bien, como comprobantes del traslado del impuesto al valor agregado.

De igual forma, se limita la vigencia hasta el 31 de diciembre de 2011 de las reglas que prevén los lineamientos y facilidades aplicables a las instituciones de crédito para la expedición de comprobantes en operaciones denominadas "de ventanilla", así como para las instituciones de seguro en relación con los comprobantes de primas no cobradas.

Tratándose de los estados de cuenta trimestrales que expidan las instituciones de seguros o de fianzas respecto de operaciones de coaseguro, reaseguro, corretaje de reaseguro, cofianzamiento o reafianzamiento, se establece que dichas instituciones podrán proporcionar al SAT de forma trimestral la información correspondiente a los comprobantes fiscales digitales (CFD's) que expidan, siempre que cumplan los requisitos aplicables a dichos CFD's.

AFORES

Se elimina la regla que permitía a las administradoras de fondos para el retiro (AFORES) considerar los estados de cuenta que emitan a sus afiliados como comprobantes para efectos fiscales.

Sin embargo, se incorpora una nueva regla que señala que las AFORES que emitan estados de cuenta en términos de la Ley de los Sistemas de Ahorro para el Retiro, podrán expedir comprobantes fiscales digitales por Internet (CFDI's) globales a sus clientes por concepto de comisiones cobradas a sus clientes, de acuerdo con la periodicidad determinada por dicha ley y cumpliendo con ciertos lineamientos previstos en la propia regla.

Comprobantes simplificados

Se establece que cuando un mismo contribuyente emplee más de uno de los esquemas de expedición de comprobantes simplificados, el comprobante fiscal global que ampara las operaciones que realice con el público en general, mismo que se debe elaborar

el último día del periodo de que se trate y el cual debe amparar los comprobantes simplificados emitidos en un periodo máximo de un mes, deberá elaborarse conforme al esquema que haya sido predominante en el periodo de tiempo que éste abarque.

Para estos efectos, se considera como predominante aquel esquema de emisión de comprobantes simplificados por el cual la suma de las operaciones amparadas, sin considerar impuestos causados y retenidos, sea mayor respecto de los demás esquemas.

Requisito adicional comprobantes IATA

Tratándose de la regla que prevé la opción de utilizar como comprobantes fiscales aquéllos que se expidan conforme a los formatos aprobados por la “International Air Transport Association”, se adicionó un requisito que resulta aplicable a los emisores de estos comprobantes consistente en presentar ante las autoridades fiscales correspondientes un escrito en el que se manifieste el ejercicio de dicha opción, debiendo a partir de esa fecha expedir todos los comprobantes fiscales en los términos de la regla citada.

Comprobación gastos en combustibles

Para la comprobación de gastos por consumos de combustibles mediante estados de cuenta, se incluye la posibilidad de comprobar dichos gastos a través de estados de cuenta en los que conste el pago realizado mediante tarjetas de servicios, en adición a los pagos realizados mediante tarjetas de crédito o de débito.

Constancia e información FIBRAS bursátiles

Se incorpora una regla similar a la existente en materia de IETU, en la que se detallan diversas obligaciones que deberán cumplir las instituciones fiduciarias y los intermediarios financieros que tengan en custodia certificados de participación colocados entre el gran público inversionista emitidos al amparo de un fideicomiso de inversión en bienes raíces (FIBRAS), en relación con las constancias e información respecto de dichos certificados, lo cual permitirá que los intermediarios financieros se encuentren en posibilidad de dar cumplimiento a sus obligaciones en materia de impuesto sobre la renta.

Al respecto, se señala que la fiduciaria de la FIBRA deberá proporcionar a la institución para el depósito de los valores que tenga en depósito los certificados, el monto del resultado fiscal que distribuya, así como información relativa a la ganancia por la enajenación de bienes inmuebles fideicomitados y al excedente del resultado fiscal que no haya sido distribuido en un ejercicio, y que, en su caso, distribuya en un ejercicio posterior.

La institución para el depósito de los valores que corresponda deberá proporcionar la información al intermediario financiero que tenga en custodia y administración los certificados, quien será el encargado de realizar la retención correspondiente y de emitir la constancia respectiva.

Se establece la obligación para el intermediario financiero que tenga los certificados en custodia y administración, de proporcionar la información correspondiente al SAT a más tardar el 15 de febrero de cada año.

Adicionalmente, se establece que cuando los ingresos sean percibidos por fideicomisos cuyos contratos estén celebrados de conformidad con las leyes mexicanas, la fiduciaria deberá proporcionar la constancia y presentar la información correspondiente.

Al proporcionar dicha constancia, se entenderá que el intermediario financiero o la fiduciaria, manifiestan su voluntad de asumir responsabilidad solidaria con el contribuyente, hasta por el monto del ISR omitido con motivo de la información provista y de las multas correspondientes.

Compensación o devolución de saldos a favor

Se amplía hasta el 31 de agosto de 2011 la posibilidad de que los contribuyentes, personas físicas y morales, continúen aplicando ciertas reglas relacionadas con el procedimiento para la recuperación de saldos a favor de diversos impuestos, ya sea mediante compensación o devolución, que se encontraban en vigor antes de esta publicación, y que permiten realizar los citados trámites mediante la presentación de los formatos oficiales en papel directamente a través de los módulos de atención del SAT, en lugar de realizarlos de manera electrónica a través del portal de Internet del SAT como ahora está previsto.

Aviso compensación IETU - ISR

Se elimina la obligación de presentar un aviso de compensación cuando se ejerza la opción de compensar los pagos provisionales de IETU efectivamente pagados en el ejercicio contra el ISR propio que efectivamente se vaya a pagar correspondiente al mismo ejercicio.

Ampliación límite donatarias para presentación dictamen

En el caso de personas morales con fines no lucrativos autorizadas para recibir donativos deducibles, que hayan cumplido con la obligación de presentar todas las declaraciones a las que estuviesen obligadas durante el ejercicio, se amplió de \$400,000 a \$2,000,000 el límite máximo de ingresos percibidos para efectos de no estar obligadas a presentar el dictamen fiscal simplificado.

Límite para presentar informe emitido por el SAT en contratos con entidades públicas

Se eliminó el límite de \$300,000 que se preveía para no estar obligado a presentar ante la dependencia federal o entidad federativa de que se trate, el informe expedido por el SAT respecto al cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando dichas dependencias o entidades realicen contrataciones por concepto de adquisición de bienes, arrendamiento, prestación de servicios u obra pública, con cargo total o parcial a fondos federales.

Anexos de la Resolución Miscelánea

Los Anexos de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2011 han sido publicados en el Diario Oficial de la Federación a lo largo del mes de julio, en distintas fechas y en forma paulatina, conforme a lo siguiente: Anexos 1 y 1-A, el 4 de julio; Anexos 3, 4, 11, 13, 17 y 18, el 5 de julio; Anexo 14, el 6 de julio; y los Anexos 7 y 15, el 15 de julio. Incluso, en la página de Internet del SAT se publicó recientemente un anteproyecto del Anexo 1-A antes mencionado.

Mediante disposición transitoria se establece que la vigencia de los demás Anexos de la Resolución Miscelánea Fiscal que estuvo vigente hasta el mes de junio pasado, se prorroga hasta en tanto no sean publicados los nuevos Anexos correspondientes.

Criterios no vinculativos

Dentro de los anexos que se han publicado, cabe resaltar el criterio no vinculativo que está contenido en el Anexo 3 que fue publicado el día 5 de julio de 2011, relativo a los casos de ventas de acciones no inmobiliarias que realizan residentes en los Estados Unidos de América de fuente de riqueza mexicana.

En este sentido, aparentemente se ha interpretado que las ventas de acciones mencionadas en el párrafo anterior no podían ser gravadas en México de conformidad con lo establecido en las disposiciones del Tratado para evitar la Doble Imposición celebrado entre México y los Estados Unidos de América. Por lo tanto, dicho criterio establece que se considera que realiza una práctica fiscal indebida quien considere que, al no actualizarse los supuestos previstos en los párrafos 1 y 2 (enajenación de bienes inmuebles) del Artículo 13 de dicho Tratado, no se ubica en el supuesto previsto en el párrafo 4 (enajenación de acciones, participaciones y otros derechos en el capital) del mismo artículo.

Así, en términos de este nuevo criterio, se considera una práctica fiscal indebida interpretar que la enajenación de acciones de empresas cuyos activos no se encuentran representados principalmente por inmuebles (y que en consecuencia no califican como tales conforme a los supuestos contenidos en los párrafos 1 y 2 del Artículo 13 del Tratado de referencia), no se encuentran gravadas en México, pues debe atenderse a lo previsto por el párrafo 4 de dicha disposición, el cual establece en qué casos se pueden gravar las ganancias provenientes de dichas enajenaciones.

* * * * *

México, D.F.
Julio de 2011