



FLASH INFORMATIVO CONSULTORIA FISCAL 2011-2

Tercera Resolución de modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010

El 28 de diciembre de 2010 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la “Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus Anexos 1 y 1-A”, la cual entró en vigor el 1° de enero de 2011, excepto ciertas modificaciones que entrarán en vigor el 31 de enero y el 1° de febrero de 2011, respectivamente.

A continuación se describen los temas que consideramos más relevantes de esta publicación, aunque recomendamos que la misma 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.

Código Fiscal de la Federación

Días Inhábiles

Se hacen oficiales los días del periodo vacacional de las autoridades fiscales federales, el cual comprendió del 22 de diciembre de 2010 al 4 de enero del 2011, para que sean considerados como inhábiles para el cómputo de plazos, excepto para la presentación de declaraciones y pago de contribuciones.

Comprobantes fiscales

Generalidades

Como complemento a la reforma efectuada al Código Fiscal de la Federación que entró en vigor a partir del 1° de enero de 2011 en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales, a través de esta resolución se reagrupan, modifican y eliminan diversas reglas de carácter general relacionadas con la emisión de este tipo de comprobantes, así como para aclarar ciertos procedimientos y requisitos que se deberán cumplir al amparo de la reforma en comento.

Asimismo, se aclara que las personas que hasta el ejercicio de 2010 estuvieron autorizadas para fungir como impresores de comprobantes fiscales deberán conservar en su domicilio fiscal, durante el plazo de cinco años contemplado en el Código

Fiscal de la Federación, la documentación e información que obtuvieron relativa a la identidad, domicilio fiscal y ubicación de los establecimientos de los contribuyentes que solicitaron sus servicios.

Por otra parte, se elimina la facilidad que existía de no expedir comprobantes fiscales impresos por establecimientos autorizados, tratándose de contribuyentes que hubieran celebrado un contrato de obra pública, o tuvieran concesiones otorgadas por el Gobierno Federal o estatales en las cuales se establezca la contraprestación pactada.

También se eliminan los “servicios especializados” del objeto de la facilidad que tienen las instituciones de crédito para expedir comprobantes sin señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan.

Como consecuencia de las modificaciones al esquema general aplicable a partir del 2011 para la emisión de comprobantes fiscales, se eliminan diversas reglas que establecían requisitos específicos que debían cumplir los comprobantes que emitían las personas que enajenan los siguientes productos en establecimientos abiertos al público en general: i) gasolina o diesel; ii) gas natural para combustión automotriz; y iii) gas licuado de petróleo para combustión automotriz.

Comprobantes fiscales simplificados

Se adiciona una regla que señala los lineamientos que resultan aplicables a los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general para la expedición de comprobantes fiscales simplificados, en alguna de las tres modalidades que se especifican en la regla en comento (comprobantes “tradicionales”, registros de auditoría de máquinas registradoras y comprobantes emitidos por los equipos de registro de operaciones con el público en general).

Se precisa además que la misma será aplicable a las personas que se ubiquen en los siguientes supuestos:

- i) Contribuyentes que a partir del 1° de enero de 2011 se encuentren obligados u opten por emitir comprobantes fiscales digitales por internet (CFDI's);
- ii) Contribuyentes que ejerzan la opción de seguir expidiendo comprobantes fiscales impresos, cuando sus ingresos acumulables en el último ejercicio fiscal declarado sean iguales o inferiores a \$4,000,000, o que hubieran iniciado actividades y estimen que obtendrán ingresos iguales o inferiores a la citada cantidad;
- iii) Contribuyentes que tributen como pequeños contribuyentes; y
- iv) Contribuyentes que al 1° de enero de 2011 cuenten con comprobantes fiscales vigentes que hayan sido impresos conforme a las reglas que estuvieron vigentes hasta el 31 de diciembre de 2010.

Comprobantes fiscales impresos

Se precisa que el monto máximo de \$2,000 aplicable para poder seguir emitiendo comprobantes fiscales impresos deberá ser cuantificado antes de la determinación de los impuestos que correspondan, considerando únicamente la contraprestación con la cual se extinga la obligación de pago correspondiente.

Asimismo, se aclara que éstos comprobantes deberán tener impresa la fecha máxima de utilización (vigencia), con letra no menor de 5 puntos.

Respecto a la facilidad que existe para el uso simultáneo de comprobantes fiscales digitales (CFD's) y comprobantes fiscales impresos en establecimientos autorizados que los contribuyentes tengan al 1° de enero de 2011, los cuales podrán continuar utilizando hasta que se agote su vigencia, se aclara que no será necesario que dichos contribuyentes dictaminen sus estados financieros, siempre que incluyan cierta información específica en el reporte mensual de los CFD's expedidos que deben presentar ante el Servicio de Administración Tributaria (SAT), correspondiente a los comprobantes fiscales impresos que hubieran utilizado en el mes inmediato anterior a aquél en que se proporcione la información de los CFD's.

Por otra parte, se adiciona la opción de emitir comprobantes fiscales en forma impresa para las personas morales que tributen conforme al Título III "Del régimen de las personas morales con fines no lucrativos" de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que en el último ejercicio fiscal hayan consignado ingresos iguales o inferiores a \$4,000,000, así como para las personas sujetas a dicho Título III que en el ejercicio fiscal en que inicien actividades estimen que obtendrán ingresos iguales o inferiores a la citada cantidad.

Esta opción dejará de surtir efectos cuando durante el ejercicio fiscal de que se trate el contribuyente obtenga ingresos superiores a \$4,000,000. A partir del mes inmediato siguiente a aquél en que se rebase este monto, el contribuyente deberá emitir sus comprobantes fiscales conforme a las reglas y lineamientos previstos en las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación vigentes a partir del 1° de enero de 2011.

En cualquier caso, cuando los ingresos del contribuyente que califique para efectos del impuesto sobre la renta como persona moral con fines no lucrativos excedan de \$4,000,000, dicho contribuyente no podrá volver a ejercer la opción de emitir comprobantes fiscales impresos.

Estados de cuenta

Se modifica la regla que establece requisitos adicionales para ciertas instituciones financieras que emiten estados de cuenta que cumplen los requisitos para ser considerados como comprobantes fiscales digitales, precisándose que lo dispuesto en la misma también le resulta aplicable a las administradoras de fondos para el retiro (AFORES), así como a las sociedades populares autorizadas para operar como entidades de ahorro y crédito popular en los términos de la Ley de Ahorro y Crédito Popular.

Asimismo, se establece que las instituciones de crédito y las casas de bolsa que sean fideicomitentes de fideicomisos que tengan como fin operar como socios liquidadores, que celebren operaciones por cuenta propia o que actúen como fiduciarias en socios liquidadores que celebren operaciones por cuenta de terceros, podrán aplicar lo dispuesto en la regla mencionada en el párrafo anterior, respecto de los estados de cuenta que expidan en su carácter de socios liquidadores.

Comprobantes fiscales de centros cambiarios y casas de cambio

En materia de emisión de CFDI's, se adicionan ciertos requisitos técnicos que deberán cumplir los centros cambiarios y las casas de cambio que emitan este tipo de comprobantes, para identificar las operaciones de compra y venta de divisas.

Pago de erogaciones por cuenta de terceros

En términos generales, se amplía el alcance de la regla que existía en materia de comprobantes fiscales para las agencias de publicidad por las contraprestaciones que paguen por cuenta de sus clientes y que posteriormente recuperen las erogaciones realizadas. Ahora, este esquema será aplicable a todos los contribuyentes que efectúen el pago de contraprestaciones por los bienes y servicios proporcionados a terceros, por cuenta de estos últimos.

En la regla en cuestión se aclara específicamente cómo debe hacerse el reintegro de las erogaciones realizadas por cuenta de terceros y se elimina la obligación que existía para las agencias de publicidad de entregar una relación de dichas erogaciones a sus clientes, junto con los comprobantes fiscales expedidos por los proveedores de bienes y los prestadores de servicios.

Expedición de comprobantes fiscales por cuenta de terceros

Como parte de la reforma que entró en vigor a partir del 1° de enero de 2011, se elimina la regla que señalaba los requisitos que debían cumplir los contribuyentes que expidan comprobantes fiscales por cuenta de terceros.

Saldos a favor de IVA

Se vuelve a incorporar la obligación para los contribuyentes que soliciten la devolución o efectúen la compensación de saldos a favor por concepto de impuesto al valor agregado, que sean competencia de la Administración General de Grandes Contribuyentes, de presentar en medios magnéticos la información de sus proveedores, prestadores de servicios y arrendadores que representen al menos el 80% del valor de sus operaciones, así como la información correspondiente a la totalidad de sus operaciones de comercio exterior, operaciones de importación y exportación.

Cabe señalar que la obligación señalada en el párrafo anterior había sido eliminada en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, publicada el 3 de diciembre de ese mismo ejercicio.

Impuesto sobre la renta

Opción para cambiar sistema de costeo

Se adiciona una regla mediante la cual se establece una opción para los contribuyentes que hubieran optado por aplicar el sistema de costeo directo con base en costos históricos para la determinación del costo de lo vendido para efectos fiscales y que, derivado de la modificación a las Normas de Información Financiera, deban cambiar dicho sistema de valuación de costeo para efectos contables, consistente en cambiar su sistema de costeo directo al de costeo absorbente sobre la base de costos históricos, o sobre bases predeterminadas, aun cuando no hayan cumplido el periodo mínimo de cinco ejercicios previsto en las disposiciones fiscales y siempre que se cumpla con los demás requisitos previstos en el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Este beneficio resultará aplicable siempre que los contribuyentes que ejerzan dicha opción presenten un aviso ante las autoridades fiscales durante el mes de enero de 2011.

Impuesto diferido por consolidación fiscal

Se derogan diversas reglas relacionadas únicamente con la determinación del impuesto sobre la renta diferido por la consolidación fiscal hasta el ejercicio fiscal de 2004, al no resultar ya aplicables.

Asimismo, se modifican diversas reglas que resultaron aplicables para la determinación del impuesto sobre la renta diferido con motivo de la consolidación fiscal de manera acumulada hasta el ejercicio fiscal de 2004, a fin de que resulten aplicables para la determinación del impuesto sobre la renta diferido a partir del ejercicio de 2005, en términos del régimen contemplado en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

A este respecto, destaca la modificación a la regla que prevé la opción para las sociedades controladoras de determinar y enterar el impuesto sobre la renta derivado de la comparación de los saldos del Registro de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) consolidada y del Registro de CUFIN de la sociedad controladora y de las controladas, hasta que disminuya su participación accionaria en una sociedad controlada, se desincorpore una sociedad controlada o se desconsolide el grupo, a fin de que dicha opción resulte aplicable al aplicar las disposiciones vigentes para el cálculo del impuesto diferido correspondiente a ejercicios posteriores a 2004, siempre que la determinación del impuesto diferido se realice con base en el artículo 71-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En este sentido, el impuesto sobre la renta diferido con motivo de la consolidación fiscal, correspondiente a los ejercicios fiscales posteriores a 2004 y que no

se hubiera pagado al 31 de diciembre del ejercicio inmediato anterior a aquél en el que se deba efectuar el pago, se deberá enterar conforme al calendario de pagos siguiente:

- i) 25% a más tardar el último día del mes de marzo del ejercicio fiscal en que se deba efectuar el pago del impuesto diferido;
- ii) 25% a más tardar el último día del mes de marzo del segundo ejercicio fiscal;
- iii) 20% a más tardar el último día del mes de marzo del tercer ejercicio fiscal;
- iv) 15% a más tardar el último día del mes de marzo del cuarto ejercicio fiscal; y
- v) 15% a más tardar el último día del mes de marzo del quinto ejercicio fiscal.

Adicionalmente, se establece que el ejercicio de esta opción está sujeto a que la sociedad controladora presente un aviso ante las autoridades fiscales a más tardar el último día del mes de febrero del ejercicio en el que se deba efectuar el pago del impuesto diferido, a través del cual solicite aplicar esta regla y declare, bajo protesta de decir verdad, la información que se señala en la propia regla.

Contribuyentes que administren inmuebles de personas físicas

Se elimina la regla que establecía la posibilidad, para las personas morales que administren bienes inmuebles propiedad de personas físicas, de expedir comprobantes fiscales por las contraprestaciones que reciban por el otorgamiento del uso o goce temporal de dichos inmuebles, con los datos de dichas personas morales.

Retenciones a REFIPRES en operaciones con partes relacionadas

Se establece que cuando se realicen pagos a partes relacionadas cuyos ingresos estén sujetos a un régimen fiscal preferente, y dichas partes relacionadas sean residentes en un país con el que México tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información, los pagos no estarán sujetos a la tasa de retención del 40% que les resultaría aplicable en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sino que se deberá efectuar la retención que proceda en los términos de las disposiciones generales aplicables a residentes en el extranjero con ingresos de fuente de riqueza ubicada en México cuyos ingresos no estén sujetos a un régimen fiscal preferente, siempre que se cumplan los demás requisitos que para tales efectos establezcan las disposiciones fiscales.

Mediante un artículo transitorio se aclara que el tratamiento antes mencionado resultará aplicable a los pagos que se realicen a partir del 1° de enero de 2011.

Declaración informativa de REFIPRES

Se establece que los contribuyentes que a partir del 1° de enero de 2011 generen ingresos de cualquier clase provenientes de Bahamas, Bermudas, Panamá y

Uruguay podrán no presentar la declaración informativa a que estarían obligados conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta, bajo el supuesto de haber generado ingresos provenientes de dichos territorios (que aún se encuentran señalados en las disposiciones transitorias de la citada ley) y con independencia de que los ingresos no califiquen como sujetos a un régimen fiscal preferente.

Opción de no presentar dictamen fiscal

Se establece que la información que deben presentar durante el mes de junio de 2011 los contribuyentes que opten por no presentar el dictamen de estados financieros, de conformidad con el Decreto de simplificación tributaria publicado el 30 de junio de 2010 en el Diario Oficial de la Federación, será la contenida en el Anexo 21 de la Resolución, la cual deberá ser presentada a través de Internet.

Impuesto especial sobre producción y servicios

Diesel vehículos marinos

Se adiciona una regla que establece los requisitos que deberán cumplir los contribuyentes que utilicen diesel exclusivamente para el abastecimiento de sus vehículos marinos, para poder aplicar el estímulo fiscal en esta materia previsto en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio de 2011.

Entre los requisitos que establece dicha regla destaca la obligación de presentar ante las autoridades fiscales, a más tardar el 31 de marzo de 2011, un escrito libre a través del cual los contribuyentes señalen que aplicarán el estímulo fiscal antes mencionado, al cual deberán acompañar diversa documentación e información de las embarcaciones de su propiedad o que se encuentren bajo su legítima posesión.

Asimismo, los contribuyentes que decidan beneficiarse de este estímulo fiscal deberán presentar de manera trimestral un escrito libre por cada una de las embarcaciones de su propiedad, mediante el cual señalen diversa información y proporcionen cierta documentación especificada en la citada regla.

Decreto IMMEX

Se adiciona una regla que establece el procedimiento que las empresas que cuenten con un programa IMMEX deberán efectuar para determinar el porcentaje de la maquinaria y equipo utilizados en la operación de maquila, para verificar el cumplimiento del requisito para que la citada operación sea considerada como tal para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando en los procesos de transformación o reparación de mercancías suministradas por un residente en el extranjero se utilice:

- i) Maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero con el que las empresas con programa IMMEX tengan celebrado el contrato de maquila, siempre que no hayan sido propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila o de otra empresa residente en México de la que sea parte relacionada;

- ii) Maquinaria y equipo propiedad de un tercero residente en el extranjero que tenga una relación comercial de manufactura con la empresa residente en el extranjero que a su vez tenga un contrato de maquila con aquélla que realiza la operación de maquila en México, siempre y cuando esos bienes sean suministrados con motivo de dicha relación laboral;
- iii) Maquinaria y equipo propiedad de la empresa que realiza la operación de maquila; o
- iv) Maquinaria y equipo propiedad de una parte no relacionada y tomada en arrendamiento por la empresa que realiza la operación de maquila.

Se precisa que el porcentaje se calculará el último día del ejercicio fiscal de que se trate, dividiendo el monto pendiente por depreciar de la maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero con el que las empresas con programa IMMEX tengan celebrado el contrato de maquila, entre el importe que resulte de adicionar el monto pendiente por depreciar de la maquinaria y equipo a que se refieren los incisos i) a iv) anteriores.

Se señala también el procedimiento que las empresas que realizan la operación de maquila deberán llevar a cabo para calcular el monto pendiente por depreciar actualizado de cada uno de los tipos de maquinaria y equipo utilizados, estableciéndose que dicho monto nunca podrá ser inferior al 10% del monto original de la inversión que se considere de conformidad con lo establecido en la regla en cuestión.

* * * * *

México, D.F.
Enero de 2011