



2018 – 44 Consultoría Fiscal



Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018

El 30 de noviembre de 2018 fue publicada en el Diario Oficial de la Federación (DOF) la Cuarta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2018 (RMF 2018) y sus Anexos 1, 1-A, 3, 7, 11 y 23, la cual entró en vigor el día siguiente al de su publicación en el DOF.

A continuación se describen los temas que consideramos más relevantes de dicha Resolución; sin embargo, recomendamos que su contenido sea revisado en lo individual para poder identificar oportunamente otros temas que pudieran ser de interés y que no se comentan en este Flash Informativo.

CFF/LISR/LIVA

Fideicomisos que repliquen índices bursátiles

(Reglas 3.1.15. y 3.2.10.)

Se modifican dos reglas en las que se hacía referencia al término “fideicomisos accionarios” para sustituirlo por el término “fideicomisos que repliquen índices bursátiles”.

En efecto, en la primera regla se precisa como uno de los supuestos en los que se puede optar por considerar que no se realizan actividades empresariales a través de un fideicomiso, a los “fideicomisos que replican índices bursátiles” que cumplan con ciertos requisitos previstos en la regla que se analizará en el siguiente apartado de este documento.

Similarmente, se precisa que los efectos fiscales en materia de impuesto sobre la renta (ISR) regulados en la segunda regla son aplicables principalmente a la enajenación y canje de certificados de fideicomisos que repliquen índices bursátiles.

Requisitos de los fideicomisos que repliquen índices bursátiles

(Regla 3.2.13.)

Respecto aquellos fideicomisos cuyo objeto sea la administración, adquisición o enajenación de acciones o títulos y cuyos efectos fiscales están regulados en diversas reglas misceláneas, se adiciona la posibilidad de que este tipo de fideicomisos inviertan en certificados bursátiles fiduciarios emitidos al amparo de una FIBRA.

Adicionalmente, se contempla que en caso de invertir en certificados bursátiles fiduciarios emitidos al amparo de una FIBRA, la fiduciaria deberá distribuir a los propietarios de los certificados del fideicomiso que replique índices bursátiles, el resultado fiscal distribuido por la FIBRA en un periodo no mayor a 10 días naturales.

Ganancia o pérdida por enajenación de certificados de fideicomisos que repliquen índices bursátiles

(Regla 3.2.8.)

Se modifica la regla que contempla el procedimiento que deben seguir las personas morales residentes en México propietarias de los certificados emitidos por fideicomisos que repliquen índices bursátiles que tributen conforme al Título II de la Ley del ISR, para determinar la ganancia acumulable o la pérdida deducible que obtengan en la enajenación de dichos certificados.

Al respecto, se precisa que el procedimiento contemplado hasta antes de la entrada en vigor de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF 2018 para determinar la ganancia o pérdida señalada en el párrafo anterior, será aplicable en la proporción del patrimonio del fideicomiso que esté invertida en acciones.

Por lo que respecta a la proporción del patrimonio del fideicomiso que esté invertida en certificados fiduciarios bursátiles emitidos al amparo de FIBRAS, la regla establece que se deberá calcular el costo promedio ajustado por certificado, restando al costo promedio ajustado por certificado, la suma de los reembolsos de capital correspondientes al periodo de tenencia de los certificados bursátiles fiduciarios propiedad del tenedor de dichos certificados. Dicha cantidad deberá ser actualizada desde el mes en que se distribuya el reembolso de capital hasta el mes en que el tenedor enajene dichos certificados.

Además, se establece que para las siguientes enajenaciones, se considerará como costo comprobado de adquisición el determinado en la venta previa, precisando que los reembolsos de capital referidos en el párrafo anterior serán los obtenidos desde la última operación de venta hasta la fecha de la enajenación de que se trate.

Cuenta fiduciaria de distribuciones del resultado fiscal de FIBRAS

(Regla 3.2.25.)

Se incorpora una nueva regla que prevé que las instituciones fiduciarias que administren los fideicomisos que repliquen índices bursátiles y que inviertan en certificados bursátiles fiduciarios emitidos al amparo de una FIBRA, deberán constituir una cuenta fiduciaria de distribuciones del resultado fiscal de FIBRAS por cada uno de los fideicomisos que repliquen índices bursátiles que administren.

La referida cuenta fiduciaria se integrará con las distribuciones del resultado fiscal de FIBRAS provenientes de certificados bursátiles fiduciarios que formen parte del patrimonio del fideicomiso que replique índices bursátiles y se disminuirá con el importe pagado por concepto de distribución del resultado fiscal a los propietarios de los certificados del citado fideicomiso que replica índices bursátiles.

Para determinar el monto del resultado fiscal que le corresponda a cada uno de los propietarios de los certificados emitidos por los fideicomisos que repliquen índices bursátiles, la regla en comento establece el procedimiento que la institución fiduciaria que los administre deberá seguir.

Se prevé que la fiduciaria deberá distribuir dicho resultado fiscal a los propietarios de los fideicomisos que repliquen índices bursátiles en un periodo no mayor a 10 días naturales, así como registrar en esta cuenta fiduciaria y por separado, los ingresos correspondientes a los reembolsos de capital pagados por las FIBRAS en las que el fideicomiso que replica índices bursátiles tiene participación.

Finalmente, se establece que la institución fiduciaria deberá determinar y distribuir por cada propietario del fideicomiso que replica índices bursátiles, los reembolsos de capital que se hubieran efectuado, de acuerdo con el procedimiento establecido en la propia regla para tales efectos.

Procedimiento para que los fondos de inversión calculen el ISR por la inversión en operaciones financieras derivadas

(Regla 3.10.30.)

Se modifica la regla que establece los lineamientos que podrán aplicar los fondos de inversión que celebren operaciones financieras derivadas distintas a ciertas operaciones referidas a acciones o a índices accionarios, para determinar diariamente el ISR y la retención correspondiente a cada integrante del fondo por los ingresos provenientes de dichas operaciones.

En términos generales, los lineamientos que los fondos de inversión pueden considerar son los siguientes:

- I. Clasificarán y registrarán los ingresos devengados por concepto de plusvalías y ganancias.
- II. Clasificarán y registrarán los gastos devengados por concepto de minusvalías y pérdidas.
- III. Determinarán la ganancia o pérdida disminuyendo a los ingresos a que se refiere la fracción I, los gastos determinados conforme a la fracción II.
- IV. Calcularán el porcentaje de participación accionaria del contribuyente, dividiendo el número de acciones propiedad del contribuyente, entre el número total de acciones de la clase o serie accionaria en la que divida su capital contable.
- V. Determinarán la ganancia o pérdida atribuible por contribuyente multiplicando el resultado obtenido conforme a la fracción III, por el porcentaje de participación accionaria, calculado de conformidad con la fracción IV.
- VI. En el caso de que se determine pérdida, ésta podrá aplicarse hasta agotarse contra la ganancia derivada de las referidas operaciones financieras originadas en días posteriores, siempre que se determinen de conformidad con el mismo procedimiento y correspondan al mismo fondo de inversión. Para tal efecto, el fondo de inversión deberá llevar un control y registro por contribuyente de las ganancias, pérdidas y su respectiva aplicación contra las ganancias.
- VII. Para determinar la retención diaria correspondiente a cada contribuyente se multiplicará la tasa del 25%, por la ganancia que resulte una vez que se hayan aplicado las pérdidas en las referidas operaciones financieras conforme a la fracción anterior.

Se precisa que en la constancia anual en CFDI que los fondos de inversión proporcionan a los integrantes o accionistas personas físicas con los ingresos derivados de plusvalías y ganancias realizadas, así como los gastos por concepto de minusvalías y pérdidas realizadas, se debe incluir el monto de las pérdidas disminuidas contra las ganancias y el ISR retenido por el fondo de inversión.

Asimismo, se establece que los integrantes o accionistas personas físicas acumularán a su declaración anual los ingresos devengados a su favor por dichos fondos.

Retención de ISR e IVA aplicable a los prestadores de servicio de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos

(Regla 3.11.12.)

Se incorpora una nueva regla que establece que las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen el uso de plataformas tecnológicas a personas físicas para prestar de forma independiente el servicio de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados, podrán efectuar la retención por concepto de ISR e IVA por los ingresos obtenidos derivados de la prestación de estos servicios que obtengan las personas físicas que utilicen dicha plataforma para prestar sus servicios de forma independiente.

La regla prevé que las personas físicas que presten de forma independiente el servicio señalado en el párrafo anterior a través de las citadas plataformas electrónicas, deberán estar inscritas en el RFC en el régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, o bien, en el Régimen de Incorporación Fiscal (RIF).

Asimismo, se señala que la retención se deberá efectuar en forma mensual, respecto de cada persona física que preste estos servicios a través de plataformas electrónicas, sobre el total de los ingresos que el operador de la plataforma efectivamente cobre mediante transferencia electrónica de los usuarios que recibieron el servicio por parte de la persona física. Al monto total del ingreso se le aplicarán las siguientes tasas de retención:

TABLA MENSUAL¹		
Monto del ingreso	Tasa de retención (%)	
\$	ISR	IVA
Hasta \$25,000.00	3	8
Hasta \$35,000.00	4	8

¹ Esta tabla podrá ser calculada en semanas, dividiendo el ingreso mensual entre 30.4 y el resultado multiplicarlo por 7.

Hasta \$50,000.00	5	8
Más de \$50,000.00	9	8

- *Obligaciones e implicaciones para quienes proporcionen el uso de las plataformas tecnológicas a personas físicas*

Las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen el uso de plataformas tecnológicas a personas físicas en los términos ya mencionados, que opten por efectuar las retenciones en los términos previstos en esta regla, considerarán lo siguiente:

- i. Deberán proporcionar a cada persona física a la que le hubiera efectuado la retención a que se refiere la presente regla, un CFDI de Retenciones e información de los ingresos por viajes a más tardar el día 5 del mes inmediato siguiente al mes de que se trate, acompañado del complemento "viajes plataformas tecnológicas" en el que se desglose los viajes y los ingresos en efectivo cobrados por la persona física en dicho periodo.
- ii. Deberán enterar mediante declaración ante el SAT, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente al mes por el que se efectuó la retención, las retenciones de ISR e IVA efectuadas, relacionando el monto retenido con la clave en el RFC y el nombre de la persona física que prestó de forma independiente el servicio de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de dichas plataformas.
- iii. Las personas morales residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras de que se trate, deberán solicitar su inscripción en el RFC exclusivamente con el carácter de retenedor.
- iv. Las transferencias de recursos que reciban las personas morales residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como las entidades o figuras jurídicas extranjeras, que realicen el entero de las retenciones a que se refiere la presente regla, no se considerarán como ingresos acumulables siempre que se encuentren respaldados con el comprobante de entero a la autoridad por concepto de retenciones de terceros.

- v. Quienes efectúen la retención deberán conservar como parte de su contabilidad la documentación que demuestre que efectuaron la retención y entero de ISR e IVA correspondientes.
- *Obligaciones e implicaciones para las personas físicas prestadoras de servicios de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de plataformas tecnológicas*

Los contribuyentes a quienes se les efectúe la retención por concepto de ISR en los términos antes mencionados, estarán a lo siguiente:

- i. Tratándose de personas físicas que además de percibir ingresos por la prestación independiente de servicios de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de plataformas tecnológicas, perciban ingresos por otras actividades empresariales, profesionales o por arrendamiento, deberán acreditar el impuesto que les haya sido retenido contra los pagos provisionales que deban efectuar.
- ii. Para efectos del cálculo del impuesto del ejercicio, las personas físicas mencionadas en el numeral anterior deberán acumular estos ingresos y podrán acreditar el impuesto retenido antes señalado.
- iii. Tratándose de personas físicas que sólo obtengan ingresos por la prestación independiente de servicios de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de plataformas tecnológicas, considerarán como pagos provisionales las retenciones que les efectúen en términos de esta regla, debiendo efectuar el cálculo del impuesto del ejercicio.
- iv. Tratándose de personas físicas que tributen en el RIF que no hayan optado por presentar pagos provisionales con base en coeficiente de utilidad, y sólo obtengan ingresos por la prestación de forma independiente de servicios de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de plataformas tecnológicas, podrán manifestar a las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como a las entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen el uso de plataformas tecnológicas, que optan por que les efectúen la retención; debiendo considerar como pago definitivo la retención que les sea efectuada, por lo que no estarán obligados a efectuar el cálculo y entero de ISR bimestral pero deberán cumplir con el resto de obligaciones conforme al RIF.

- v. Tratándose de personas físicas que tributen en el RIF por otras actividades empresariales a las que se refiere esta regla, y además obtengan ingresos por la prestación del servicio independiente de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de las citadas plataformas, la retención que les sea efectuada en los términos de esta regla podrá ser acreditada en forma bimestral contra los pagos que deba efectuar en los términos del RIF. De ser mayor la retención al impuesto determinado, la diferencia podrá aplicarse en los pagos bimestrales siguientes hasta agotarse, sin que de su aplicación pueda generarse una pérdida o saldo a favor alguno.

Los contribuyentes a quienes se les efectúe la retención por concepto de IVA en los términos antes mencionados, estarán a lo siguiente:

- i. Tratándose de personas físicas que además de percibir ingresos por la prestación de forma independiente de servicios de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de plataformas tecnológicas, perciban ingresos por actividades empresariales, profesionales y por arrendamiento, considerarán como pagos mensuales definitivos las retenciones que les efectúen en términos de la presente regla, no teniendo la obligación de presentar declaraciones por los pagos mensuales de IVA por los ingresos sobre los cuales se efectúe la retención prevista en esta regla.

El IVA de los gastos e inversiones necesarios para la presentación de este tipo de servicios no se podrá acreditar contra el IVA que trasladen por las actividades empresariales, profesionales o por arrendamiento que también realicen.

- ii. Tratándose de personas físicas que sólo obtengan ingresos por la prestación de forma independiente de servicios de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de plataformas tecnológicas, considerarán como pagos mensuales definitivos las retenciones que les efectúen en términos de esta regla y no tendrán la obligación de presentar declaraciones por los pagos mensuales de IVA previstos en la Ley del IVA.
- iii. Tratándose de personas físicas que tributen en el RIF que sólo obtengan ingresos por la prestación de forma independiente de servicios de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de plataformas tecnológicas, podrán manifestar a las personas morales residentes en México o residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en el país, así como a las entidades o figuras jurídicas extranjeras que proporcionen el uso de plataformas tecnológicas, que optan por que les efectúen la retención del IVA por

los ingresos percibidos, debiendo considerar como pago definitivo la retención que les sea efectuada.

- iv. Tratándose de personas físicas que tributen en el RIF por otras actividades empresariales, y además obtengan ingresos por la prestación de forma independiente del servicio de transporte terrestre de pasajeros o entrega de alimentos preparados a través de plataformas tecnológicas, considerarán como pagos bimestrales definitivos las retenciones que les efectúen en términos de esta regla, no teniendo la obligación de presentar declaraciones de pagos bimestrales de IVA por los ingresos sobre los que se efectúe la retención prevista en esta regla.

En estos casos, el IVA de los gastos e inversiones necesarios para la prestación de servicios de transporte terrestre de pasajeros a través de plataformas tecnológicas no se podrá acreditar contra el IVA que se traslade por las otras actividades empresariales que también realicen las personas físicas.

- v. Quedarán relevados de proporcionar la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del IVA en las operaciones con sus proveedores solicitados en la DIOT.

Adicionalmente, se establece que quienes presten de forma independiente el servicio señalado a lo largo del presente apartado, deberán expedir comprobantes fiscales de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

No obstante lo anterior, las personas físicas podrán optar por elaborar un CFDI diario, semanal o mensual donde consten los importes correspondientes a cada una de las operaciones realizadas con el público en general del periodo al que corresponda y, en su caso, el número de folio o de operación de los comprobantes de operaciones con el público en general que se hubieran emitido.

Los contribuyentes que tributen en el RIF podrán elaborar el CFDI de referencia de forma mensual a través de la aplicación electrónica "Mis cuentas", incluyendo únicamente el monto total de las operaciones del mes y el periodo correspondiente.

Inversión del remanente del patrimonio de una FIBRA

(Regla 3.21.3.11.)

La Ley del ISR prevé que al menos el 70% del patrimonio de una FIBRA debe estar invertido en bienes inmuebles que se destinen al arrendamiento, en derechos a percibir ingresos provenientes del arrendamiento de dichos bienes o en créditos por otorgar

financiamientos para esos fines con garantía hipotecaria de los bienes arrendados. El remanente del patrimonio se debe invertir en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores o en acciones de fondos de inversión en instrumentos de deuda.

Al respecto, se adiciona una regla que establece que no se considerará incumplido el requisito señalado en el párrafo anterior cuando el remanente del patrimonio del fideicomiso no se invierta completamente en valores a cargo del Gobierno Federal inscritos en el Registro Nacional de Valores o en acciones de fondos de inversión en instrumentos de deuda, siempre que se acredite lo siguiente:

- i. Que se trata de un fideicomiso que cumple los requisitos establecidos en la Ley del ISR en materia de FIBRAS, que emite certificados de participación que se coloquen entre el gran público inversionista.
- ii. Que la inversión será estrictamente indispensable para los fines del fideicomiso.
- iii. Que la inversión se realizará en cualquiera de los siguientes activos:
 - a) Activos fijos que se destinen a la administración del fideicomiso.
 - b) Activos fijos o monetarios que se destinen a la operación y mantenimiento de los bienes inmuebles construidos o adquiridos por el fideicomiso.
 - c) Mobiliario utilizado para la prestación del servicio de hospedaje en los bienes inmuebles de FIBRAS hoteleras.
- iv. Que el fideicomiso obtenga autorización previa del SAT, en términos de la ficha de trámite correspondiente contenida en el Anexo 1-A de la RMF 2018.

La regla aclara que la inversión señalada en las fracciones anteriores no deberá exceder del 5% del remanente del patrimonio de la FIBRA, calculado de conformidad con lo establecido en una regla contenida en la propia RMF 2018. Para estos efectos, en el cálculo del por ciento de inversión no se computarán el valor del efectivo ni el de las cuentas por cobrar.

Enajenación de bienes intangibles a personas físicas residentes en el extranjero (Regla 4.6.7.)

La Ley del IVA prevé que las empresas residentes en el país calcularán el impuesto aplicando la tasa del 0% al valor de la enajenación de bienes o prestación de servicios, cuando unos u otros se exporten. Para estos efectos, la ley señala que, entre otros

supuestos, se considera exportación la enajenación de bienes intangibles realizada por persona residente en el país a quien resida en el extranjero.

Al respecto, se adiciona una regla que establece que los contribuyentes residentes en México que enajenen bienes intangibles a personas físicas residentes en el extranjero, considerarán que la enajenación fue contratada y pagada por un residente en el extranjero cuando se cumpla con lo siguiente:

- i. El residente en el extranjero realice el pago mediante cheque nominativo, transferencia de fondos, tarjeta de crédito, débito o de servicios a las cuentas del enajenante, siempre que el pago provenga de cuentas a nombre del adquirente en instituciones financieras ubicadas en el extranjero.
- ii. El residente en el extranjero indique el número de identificación fiscal del país en que resida, cuando tenga la obligación de contar con éste en dicho país.
- iii. El contribuyente obtenga copia del pasaporte u otro documento expedido por el Estado de residencia del adquirente que lo acredite como residente en el extranjero.

La regla también señala que la documentación señalada en el inciso iii) deberá conservarse adjunta al contrato correspondiente que se celebre, en el cual deberá asentarse el nombre del residente en el extranjero, nacionalidad, domicilio en el extranjero, así como número de identificación fiscal y del pasaporte.

ESTÍMULOS FISCALES

Estímulo fiscal para incentivar el uso de medios electrónicos de pago por “El Buen Fin”

(Reglas 11.5.1. a la 11.5.9.)

A través de esta actualización se incorpora el Capítulo denominado “Del Decreto por el que se otorgan estímulos fiscales para incentivar el uso de medios electrónicos de pago, publicado en el DOF el 08 de noviembre de 2018”. Dicho Decreto fue analizado en nuestro Flash Informativo 2018-38 Consultoría Fiscal.

Entre otros aspectos, las reglas que se incorporaron en este capítulo regulan diversos aspectos del sorteo “El Buen Fin” correspondiente al ejercicio fiscal de 2018, las obligaciones de las entidades participantes en dicho sorteo para proporcionar información a las autoridades fiscales, así como para precisar la aplicación y acreditamiento de los estímulos fiscales para incentivar el uso de medios electrónicos de pago.

En términos generales, dichas reglas son similares a las publicadas en los años anteriores con las particularidades señaladas en nuestro Flash Informativo 2018-38 Consultoría Fiscal.

CRITERIOS SAT

Gastos realizados por actividades comerciales contratadas a un sindicato

(Criterio No Vinculativo 25/ISR/NV - Derogado)

Se deroga el criterio que señalaba como una práctica fiscal indebida el llevar a cabo la deducción para efectos del ISR y acreditar para fines del IVA, con el comprobante fiscal otorgado por un sindicato derivado de la contratación que le efectúen, producto de alguna actividad comercial que lleven a cabo. Se menciona que se deroga este criterio no vinculativo en virtud de que han cambiado las condiciones jurídicas y de hecho para el que fue creado.

Reconocimiento de contribuciones únicas y valiosas

(Criterio No Vinculativo 39/ISR/NV)

Se adiciona un criterio no vinculativo a través del cual se señala que si de la aplicación de los métodos para análisis de precios de transferencia señalados en la Ley del ISR resultaren diferencias en los elementos de comparabilidad entre la operación o la parte analizada y las potenciales operaciones o empresas propuestas como comparables que se determinan a partir de contribuciones únicas y valiosas, tales diferencias afectarán significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los citados métodos, por lo que sería técnicamente incorrecto considerar a las referidas operaciones o empresas como comparables.

En virtud de lo anterior, se menciona que para dar simetría a la comparación de las operaciones, los contribuyentes deben considerar sus contribuciones únicas y valiosas, así como las de las empresas con las que se comparan.

Por lo tanto, se considera que realizan una práctica fiscal indebida los contribuyentes que no reconozcan las contribuciones únicas y valiosas propias y de las empresas con las que se comparan, en sus análisis para efectos de demostrar que sus operaciones celebradas con partes relacionadas fueron determinadas a valores de mercado.

Adicionalmente, se considera una práctica fiscal indebida el considerar operaciones o empresas como comparables cuando existen diferencias significativas entre la operación

o la parte analizada y las potenciales operaciones o empresas propuestas como comparables que se determinen o generen a partir de contribuciones únicas y valiosas.

Modificaciones al valor de las operaciones con partes relacionadas dentro del rango intercuartil

(Criterio No Vinculativo 40/ISR/NV)

Se adiciona un criterio no vinculativo que señala, entre otros aspectos, que el ajuste a los precios de transferencia únicamente es procedente cuando los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad ya ajustados mediante la aplicación de un método estadístico, se encuentren fuera del rango a que se refiere la Ley del ISR, así como cuando es reconocido por las autoridades fiscales como el resultado de una consulta relativa a la metodología utilizada en la determinación de los precios en operaciones con partes relacionadas o de acuerdos entre autoridades competentes bajo el marco de los tratados internacionales aplicables.

Por lo tanto, se considera que efectúa una práctica fiscal indebida el contribuyente que realice cualquier modificación a los precios, montos de contraprestaciones o márgenes de utilidad correspondientes a las operaciones celebradas con partes relacionadas, cuando éstos ya se encuentran dentro del rango ajustado con el método intercuartil correspondiente a operaciones comparables, ya que dicha modificación no tiene por finalidad dar cumplimiento a las disposiciones fiscales aplicables, sino obtener un beneficio indebido al aumentar deducciones o disminuir ingresos del contribuyente.

Beneficios empresariales para los efectos de los tratados para evitar la doble tributación

(Criterio Normativo 66/ISR/N)

Se adiciona un criterio normativo que establece que, para fines de los tratados para evitar la doble imposición celebrados por México, la disposición de nuestro derecho interno que define el término "beneficios empresariales" es la regla miscelánea que actualmente prevé que se entenderá por dicho término a los ingresos que se obtengan por la realización de las actividades empresariales definidas en el Código Fiscal de la Federación.

Cálculo del factor de acreditamiento para fines del IVA

(Criterios Normativos 23/IVA/N y 45/IVA/N)

Antes de la entrada en vigor de la Cuarta Resolución de Modificaciones a la RMF 2018, el Criterio Normativo 23/IVA/N establecía que para calcular el factor de acreditamiento para

finés del IVA era necesario dividir la suma del valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto y a las que se aplique la tasa de 0% (actos gravados), entre la suma del valor que resulta de la suma anterior (actos gravados) y el valor de las actividades por las que no se debe pagar el impuesto (actos exentos), sin incluir en dicha suma el valor de las actividades distintas de aquéllas a que se refiere el artículo 1 de la Ley del IVA (actos no objeto).

Asimismo, el criterio señalaba que cuando las actividades por las que no se debe pagar el impuesto (actos exentos) sean a título gratuito, para efecto solamente de calcular el factor de acreditamiento, se considerará como valor de éstos (actos exentos) el de mercado o en su defecto el de avalúo.

En este sentido, se modifica el criterio normativo mencionado en los dos párrafos anteriores, estableciendo únicamente que tratándose de las actividades por las que no se debe pagar el impuesto (actos exentos) que sean a título gratuito, para efecto solamente de calcular el factor de acreditamiento, se considerará como valor de éstos (actos exentos) el de mercado o en su defecto el de avalúo.

Por otra parte, se adiciona el Criterio Normativo 45/IVA/N que establece que cuando los contribuyentes realicen actos o actividades por los que se deba pagar el IVA o les sea aplicable la tasa del 0%, obtengan ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA (actos no objeto) y, en su caso, realicen actos o actividades por los que no se deba pagar el impuesto mencionado (actos exentos), para cuya realización y obtención efectuaron gastos e inversiones que emplearon indistintamente en dichas actividades, se determinará el impuesto acreditable correspondiente a dichos gastos e inversiones aplicando el factor de acreditamiento, considerando en el valor total de las actividades, los ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA (actos no objeto).

Para justificar su cambio de postura respecto al efecto que los actos no objeto del IVA debe tener en el cálculo del factor de acreditamiento ya mencionado, el SAT menciona en el Criterio Normativo 45/IVA/N que en la Ley del IVA no se establece el procedimiento para determinar el IVA acreditable cuando, además de las actividades por las que deba pagarse el IVA o a las que se aplique la tasa del 0%, los contribuyentes obtienen ingresos por actos o actividades diferentes a los establecidos en el artículo 1 de la Ley del IVA (actos no objeto), para cuya realización y obtención efectuaron gastos e inversiones que destinaron indistintamente a las mismas.

Sin embargo, el SAT menciona que conforme a cierta tesis de jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para el cálculo del factor

de acreditamiento se deben incluir los ingresos que se obtengan por la realización de los actos no objeto ya señalados, de manera que el acreditamiento guarde relación exclusivamente con el valor de las actividades gravadas que se realicen por las que se deba pagar el impuesto o se encuentren gravadas a la tasa del 0%.

* * * * *

Ciudad de México
Diciembre de 2018

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.

Información de Soporte

AVISO LEGAL

TODOS LOS DERECHOS RESERVADOS ©2018, CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., AVENIDA VASCO DE QUIROGA #2121, 4° PISO, COLONIA PEÑA BLANCA SANTA FE, DELEGACIÓN ÁLVARO OBREGÓN, CIUDAD DE MÉXICO, MÉXICO.

Todo el contenido (publicaciones, marcas y Reservas de Derechos) antes mostrado es propiedad de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C., mismo que se encuentra protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor, la Ley de la Propiedad Industrial y los Tratados Internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte.

Todo uso no autorizado por cualquier medio conocido o por conocerse, ya sea de forma escrita, digital o impresa, será castigado y perseguido conforme a la legislación aplicable. Queda prohibido copiar, editar, reproducir, distribuir o cualquier otra forma de explotación, mediante cualquier medio, sin la autorización por escrito de CHEVEZ, RUIZ, ZAMARRIPA Y CIA, S.C.