

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

Modificación al Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013

Contenido

CRITERIOS NO VINCULATIVOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES Y ADUANERAS

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

-
- 28/ISR.** Retención del ISR por la enajenación de acciones bursátiles
- 29/ISR.** Prestación gratuita de un servicio a organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles
- 30/ISR.** Enajenación de créditos vencidos por instituciones de crédito

2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

-
- 06/IVA.** Retención a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país

3. IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

-
- 05/IETU** Obtención de ingresos gravados por la realización de actividades para los efectos del IETU cuando la contraprestación se documenta en títulos de crédito o documentos por cobrar
- 06/IETU** Los pagos por contratos de distribución entre partes relacionadas no son deducibles

4. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCIÓN Y SERVICIOS

.....

2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

28/ISR. Retención del ISR por la enajenación de acciones bursátiles

El artículo 60, primer párrafo de la Ley del ISR establece que los intermediarios financieros que intervengan en la enajenación de acciones realizadas a través de la Bolsa Mexicana de Valores, deberán efectuar la retención aplicando la tasa de 5% sobre el ingreso obtenido en dicha enajenación, sin deducción alguna. Asimismo, señala que no se efectuará la retención a que se refiere dicho párrafo, entre otros, en los casos en los que no se deba pagar el ISR conforme a la fracción XXVI del artículo 109 de la Ley del ISR.

Para las autoridades fiscales, es claro que la finalidad de la exención prevista en el artículo 109, fracción XXVI de la Ley del ISR desde su inclusión en dicha Ley (artículo 49, fracción XV vigente de 1979 a 1980; artículo 77, fracción XVI vigente de 1981 a 2001), fue beneficiar al gran público inversionista, no a los accionistas distintos de éste.

Dicha postura ha sido compartida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, entre otras, en la tesis 1a. XII/2009, en la cual afirmó que la exención mencionada "...persigue una finalidad objetiva y válida desde el punto de vista constitucional...": "...promover la diversificación de la propiedad empresarial en el país, en beneficio, principalmente, de pequeños y medianos ahorradores...".

Incluso el Congreso de la Unión, en la reforma de 2007 al artículo 109, fracción XXVI de la Ley del ISR, restringió la exención otorgada al gran público inversionista, para que sólo sea aplicable a los accionistas que, formando parte de éste, tampoco enajenen el control ni el 10% o más de las acciones de la emisora, de cualquier manera.

Por otra parte, la regla I.3.10.1. permite que los intermediarios financieros efectúen la retención a que se refiere el artículo 60 de la Ley del ISR, entre otros, a partir de la operación en que se enajene el 10% de las acciones de la emisora. Y señala que los intermediarios financieros no serán responsables solidarios en su

carácter de retenedores, cuando no cuenten con la información necesaria para determinar si las personas físicas que enajenan las acciones están obligadas al pago del ISR.

Para las autoridades fiscales, resulta evidente que los intermediarios financieros sí cuentan con la información necesaria, cuando conocen o tienen razón para conocer que las personas físicas que enajenan las acciones sí están obligadas al pago del ISR, como es el caso de la existencia de información pública o hechos notorios.

En consecuencia, se considera que realizan una práctica fiscal indebida los intermediarios financieros que no efectúen la retención a que se refiere el artículo 60 de la Ley del ISR, cuando conozcan, por la existencia de información pública, que las personas físicas que enajenan las acciones sí están obligadas al pago del ISR.

Un caso en que los intermediarios financieros conocen, por la existencia de información pública, que las personas físicas que enajenan las acciones sí están obligadas al pago del ISR y, por tanto, deben efectuar la retención a que se refiere el artículo 60 de la Ley del ISR, es la transmisión de propiedad de las acciones de Grupo Modelo, S.A.B. de C.V., con motivo de la Reestructura Societaria y la Oferta Pública de Adquisición Forzosa dadas a conocer mediante folletos informativos el 5 de julio de 2012 y el 2 de mayo de 2013, respectivamente.

De acuerdo con la información pública más reciente, aproximadamente el 33% de las acciones representativas del capital social de Grupo Modelo, S.A.B. de C.V., se encuentra en el supuesto descrito.

Las personas físicas cuyos ingresos hubiesen sido objeto de retención por parte de los intermediarios financieros y consideren que las cantidades fueron retenidas indebidamente o que la retención no procedía conforme a las leyes fiscales, en su caso, conservan su derecho a solicitarlas en devolución conforme a las disposiciones fiscales.

Finalmente, la realización de la práctica fiscal indebida a que se refiere este criterio, podría implicar que los intermediarios financieros no actúen conforme a los sanos usos y prácticas bursátiles en la celebración de operaciones, lo que a su vez podría ser sancionado en los términos de las disposiciones financieras.

Este criterio también es aplicable a los intermediarios financieros y los demás enajenantes a que se refieren las reglas I.3.5.7. y I.3.10.1.

29/ISR. Prestación gratuita de un servicio a organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles

El artículo 31, fracción I de la Ley del ISR establece como requisito para que un donativo sea deducible, que no sea oneroso ni remunerativo, que satisfaga los requisitos previstos en dicha Ley y en las reglas generales que para el efecto establezca el SAT; asimismo, la fracción IX del artículo antes referido, menciona que los donativos serán deducibles cuando en el ejercicio de que se trate, éstos hayan sido efectivamente erogados, es decir, cuando hayan sido pagados en efectivo, mediante traspasos de cuentas en instituciones de crédito o casas de bolsa, o en otros bienes que no sean títulos de crédito. En este contexto, el artículo 119-A del Reglamento de la Ley del ISR establece que no será deducible la donación de servicios en tanto que el diverso artículo 2332 del CCF de aplicación supletoria, dispone que la donación es un contrato por el que una persona transfiere a otra, gratuitamente, una parte o la totalidad de sus bienes presentes.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida, las personas físicas o morales que contemplen como donativo deducible para efectos del ISR, la prestación gratuita de un servicio a una organización civil o fideicomiso que cuente con autorización para recibir donativos deducibles, independientemente de que cuenten con un comprobante que pretenda amparar esa operación. De manera enunciativa mas no limitativa se señala la prestación gratuita de pautas relativas a la obligación de proyectar cierta información (imágenes y sonido) durante un tiempo determinado por parte de personas físicas o morales que se dediquen a toda clase de servicios relacionados con la industria de la exhibición de películas, operar salas de exhibición, cines, auditorios y cualquier otra actividad relacionada con la mencionada industria, así como la prestación gratuita de los servicios que se proporcionen a través de una o más redes públicas de telecomunicaciones, por medios de transmisión, tales como canales o circuitos, que utilizan bandas de frecuencia del espectro radioeléctrico, enlaces satelitales, cableados, radios de transmisión

eléctrica o cualquier otro medio de transmisión, así como en su caso, centrales, dispositivos de conmutación o cualquier equipo necesario de conformidad con lo establecido en la Ley Federal de Telecomunicaciones, entre otros.

30/ISR. Enajenación de créditos vencidos por instituciones de crédito

El artículo 53, primer y último párrafos de la Ley del ISR, en relación con los artículos 29, fracción VI y 31, fracción XVI, primer y antepenúltimo párrafos de dicha Ley, establece que las instituciones de crédito podrán deducir el monto de las reservas preventivas globales que se constituyan o se incrementen de conformidad con el artículo 76 de la Ley de Instituciones de Crédito, en el ejercicio en que las reservas se constituyan o incrementen, siempre que no hayan efectuado la deducción a que se refiere el artículo 31, fracción XVI, primer párrafo de la Ley del ISR.

El artículo 29, fracción VI de dicha Ley dispone que los contribuyentes podrán efectuar, entre otras, la deducción de las pérdidas por enajenación de bienes distintos a los que se refiere la fracción II de dicho artículo, tal como la cartera vencida.

El artículo 31, fracción IV de la Ley del ISR señala que las deducciones autorizadas en el Título II de dicha Ley, deberán estar debidamente registradas en la contabilidad y ser restadas una sola vez.

En consecuencia, se considera que realizan una práctica fiscal indebida las instituciones de crédito que, en los términos del artículo 53 de la Ley del ISR, hayan optado por deducir el monto de las reservas preventivas globales que se constituyan o se incrementen de conformidad con el artículo 76 de la Ley de Instituciones de Crédito y, una vez restado dicho monto, también efectúen la deducción de las pérdidas por enajenación de su cartera vencida en los términos del artículo 29, fracción VI de la Ley del ISR, sin disminuir el costo de dicha cartera del excedente de las reservas preventivas globales pendiente de deducir.

2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

06/IVA. Retención a residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país

El artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA establece que están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, las personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

En este sentido, para determinar si la enajenación o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes tangibles es realizada por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, es necesario atender al concepto de establecimiento permanente previsto en la Ley del ISR y, en su caso, a los tratados para evitar la doble tributación que México tenga en vigor.

En consecuencia, se considera 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 establecimiento permanente en el país y no les efectúen la retención a que se refiere el artículo 1-A, fracción III de la Ley del IVA, por considerar, entre otros, que el residente en el extranjero de que se trate es residente en territorio nacional conforme al artículo 3, último párrafo de dicha Ley.

3. IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA

05/IETU. Obtención de ingresos gravados por la realización de actividades para los efectos del IETU cuando la contraprestación se documenta en títulos de crédito o documentos por cobrar

El artículo 1, primer párrafo de la Ley del IETU establece que están obligadas al pago de dicho impuesto, las personas físicas y morales residentes en territorio nacional, así como los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por los ingresos que obtengan, independientemente del lugar en donde se generen, por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes o el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes.

Por su parte, el artículo 3, fracción IV de dicha Ley dispone que los ingresos se obtienen cuando se cobren efectivamente las contraprestaciones correspondientes a las mencionadas actividades, de conformidad con las reglas que para tal efecto se establecen en la Ley del IVA. De conformidad con el artículo 1-B de la última Ley citada, se presume que los títulos de crédito distintos al cheque, constituyen una garantía del pago del precio o la contraprestación pactados y se entenderá recibida la contraprestación cuando efectivamente los cobren, o cuando los contribuyentes transmitan a un tercero los documentos pendientes de cobro, excepto cuando dicha transmisión sea en procuración.

Por lo anterior, cuando se realizan actividades que causan el IETU y las contraprestaciones respectivas se documentan en títulos de crédito o documentos por cobrar que posteriormente son cedidos por el contribuyente a un tercero, no obstante que el contribuyente no reciba la contraprestación del emisor del título de crédito o del documento por cobrar, debe de considerarse como ingreso gravado para los efectos del citado impuesto el monto consignado en dichos documentos, en el momento de transmitir a un tercero los mencionados documentos.

En ese orden de ideas, se considera que realizan una práctica fiscal indebida quienes realicen las actividades a que se refiere el artículo 1 de la Ley del IETU y no consideren que obtienen ingresos gravados por la realización de dichas actividades, en virtud, entre otros, de haber cedido los derechos o las cuentas por cobrar correspondientes a las actividades referidas.

06/IETU. Los pagos por contratos de distribución entre partes relacionadas no son deducibles

El artículo 5, fracción I, primer párrafo de la Ley del IETU establece que los contribuyentes sólo podrán efectuar la deducción de las erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o al uso o goce temporal de bienes, que utilicen para realizar las actividades a que se refiere el artículo 1 de dicha Ley o para la administración de las actividades mencionadas o en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios, que den lugar a los ingresos por los que se deba pagar el IETU.

El artículo 3, fracción I, segundo párrafo, primera oración de la Ley del IETU dispone que no se consideran dentro de las actividades que dan lugar a los ingresos por los que se debe pagar el IETU, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes entre partes relacionadas residentes en México o en el extranjero que den lugar al pago de regalías.

De conformidad con el artículo 15-B, primer párrafo del CFF, en relación con el artículo 27, fracción IV de la Ley Federal del Derecho de Autor, los pagos que se realicen en virtud de cualquier acto jurídico que tenga por objeto la distribución de una obra a que se refiere la última disposición citada, tienen el carácter de regalías.

Por tanto, se considera que realizan una práctica fiscal indebida los contribuyentes que deduzcan para los efectos del IETU, los pagos que realicen a una parte relacionada en virtud de cualquier acto jurídico que tenga por objeto la distribución de una obra a que se refiere el artículo 27, fracción IV de la Ley Federal del Derecho de Autor.

4.

Atentamente.

México, D. F., a 24 de mayo de 2013.- El Jefe del Servicio de Administración Tributaria, **Aristóteles Núñez Sánchez**.- Rúbrica.