

600-04-02-2009-75488



No. de Expediente: 325-04-04/06/2009

Asunto: Se dan a conocer los criterios normativos aprobados en el primer semestre de 2009.

México, D.F., a 13 de julio de 2009.

"2009, Año de la Reforma Liberal"

**CC. Administradores Generales del
Servicio de Administración Tributaria**

El Comité de Normatividad del Servicio de Administración Tributaria, de forma periódica analiza diversas propuestas de criterios normativos; es por ello que con fundamento en los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 22, fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, que otorgan a esta Administración General Jurídica la facultad de establecer el criterio de interpretación que las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria deberán seguir, se hace de su conocimiento el contenido de los siguientes criterios normativos.

I) La aprobación de seis nuevos criterios normativos:

Créditos Fiscales. El cálculo para su actualización en los casos en que se encuentren determinados mediante liquidación de la autoridad fiscal, tendrá como base el periodo comprendido desde el último mes calculado en la liquidación, hasta el mes en que se realice su pago.

Atendiendo a lo señalado en el primer párrafo del artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, cuando la autoridad fiscal deba efectuar la actualización de créditos fiscales determinados mediante liquidación, lo hará tomando como base para el cálculo el periodo comprendido desde el último mes de actualización considerado en la liquidación, hasta el mes en que se lleve a cabo el pago, independientemente que en dicho cálculo se utilice como Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más antiguo del periodo, el mismo que utilizó la autoridad liquidadora como Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo calculado en la actualización contenida en la liquidación.

600-04-02-2009-75488

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



No. de Expediente: 325-04-04/06/2009

Devolución de cantidades realizada por la autoridad fiscal. Si se pagan intereses los mismos deben acumularse para efectos del impuesto sobre la renta.

El artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que se consideran intereses, cualquiera que sea el nombre con que se les designe, a los rendimientos de créditos de cualquier clase.

Del mismo modo, el artículo 20, fracción X de la Ley en cita dispone que tratándose de personas morales, se consideran ingresos acumulables, entre otros, los intereses devengados a favor en el ejercicio, sin ajuste alguno.

Asimismo, para el caso de personas físicas, los artículos 158 y 160 de la Ley del Impuesto sobre la Renta precisan que se consideran ingresos los intereses establecidos en el artículo 9 de la misma Ley y los demás que conforme a la propia Ley tengan el tratamiento de interés; además, quienes paguen intereses están obligados a retener y enterar el impuesto sobre la renta aplicando la tasa que al efecto establezca en el ejercicio de que se trate la Ley de Ingresos de la Federación.

A su vez, el artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación prevé los supuestos en que la autoridad fiscal debe pagar intereses, los cuales se calcularán a partir del momento que para cada supuesto está establecido, calculándolos conforme a la tasa prevista en el artículo 21 del citado Código que se aplicará sobre la devolución actualizada.

Por lo anterior se concluye que, cuando la autoridad fiscal proceda a la devolución de cantidades donde pague intereses, en su resolución deberá indicar que los mismos serán acumulables para efectos del impuesto sobre la renta, además, tratándose de personas físicas, la autoridad fiscal procederá a realizar la retención y entero del impuesto sobre la renta que corresponda.

Declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. La fiduciaria no está obligada a presentarla por las actividades realizadas a través de un fideicomiso.

El artículo 13, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que cuando se realicen actividades empresariales a través de un fideicomiso, la fiduciaria determinará en los términos del Título II de la misma Ley, el resultado o la pérdida fiscal de dichas actividades en cada ejercicio y cumplirá por cuenta del

600-04-02-2009-75488



No. de Expediente: 325-04-04/06/2009

conjunto de fideicomisarios las obligaciones señaladas en dicha Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales.

El mismo artículo, segundo párrafo dispone que los fideicomisarios acumularán a sus demás ingresos del ejercicio, la parte del resultado fiscal de dicho ejercicio que derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso que les corresponda, de acuerdo con lo estipulado en el contrato de fideicomiso y acreditarán en esa proporción el monto de los pagos provisionales efectuados por la fiduciaria y también señala que la pérdida fiscal derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso sólo podrá ser disminuida de las utilidades fiscales de ejercicios posteriores derivadas de las actividades realizadas a través de ese mismo fideicomiso en los términos del Título II, Capítulo V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El penúltimo párrafo del referido artículo determina que en los casos en que no se hayan designado fideicomisarios o éstos no puedan identificarse, se entenderá que las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso las realiza el fideicomitente.

El artículo 86, fracción XVI del ordenamiento legal en cita prevé que las personas morales deben presentar, a más tardar el día 15 de febrero de cada año, declaración en la que proporcionen la información de las operaciones efectuadas en el año de calendario anterior, a través de fideicomisos por los que se realicen actividades empresariales en los que intervengan.

Los artículos 144 y 145 de la multireferida Ley señalan las obligaciones de la fiduciaria en las operaciones de fideicomiso por las que se otorgue el uso o goce temporal de bienes inmuebles, especificando que la institución fiduciaria efectuará pagos provisionales por los rendimientos y que deberá proporcionar a más tardar el 31 de enero de cada año a quienes correspondan los rendimientos, constancia de dichos rendimientos, de los pagos provisionales efectuados y de las deducciones correspondientes; asimismo, presentará ante las oficinas autorizadas a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre el nombre, clave de Registro Federal de Contribuyentes, rendimientos, pagos provisionales efectuados y deducciones, relacionados con cada una de las personas a las que les correspondan los rendimientos, en el año de calendario inmediato anterior. Así mismo, será la institución fiduciaria quien lleve los libros de contabilidad y expida los comprobantes fiscales.

Por su parte el artículo 186, último párrafo de la supracitada Ley, contempla que será la institución fiduciaria quien expida los recibos y efectúe la retención a que se

600-04-02-2009-75488

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



No. de Expediente: 325-04-04/06/2009

refiere este artículo, tratándose de ingresos de residentes en el extranjero por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles ubicados en territorio nacional.

Igualmente, los artículos 223, 224, 227 y 228 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen el tratamiento fiscal aplicable a ciertas operaciones realizadas a través de fideicomisos sin imputar a la fiduciaria la obligación de formular la declaración del ejercicio.

Por último, el artículo 32-B, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación, refiere a las fiduciarias que participen en fideicomisos por los que se generen ingresos, la obligación de presentar diversa información.

En ese sentido, al no señalarse expresamente la obligación, la fiduciaria no debe presentar la declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta por las actividades realizadas a través de un fideicomiso.

Pérdidas por créditos incobrables. Notoria imposibilidad práctica de cobro.

El artículo 31, fracción XVI de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece como requisito para deducir las pérdidas por créditos incobrables, que éstas se consideren realizadas en el mes en el que se consuma el plazo de prescripción que corresponda o antes si fuera notoria la imposibilidad práctica de cobro.

Para los efectos del mismo artículo, el inciso b) de la fracción citada considera que existe notoria imposibilidad práctica de cobro, entre otros casos, tratándose de créditos cuya suerte principal al día de su vencimiento sea mayor a 30,000 unidades de inversión, cuando el acreedor haya demandado ante la autoridad judicial el pago del crédito o se haya iniciado el procedimiento arbitral convenido para su cobro, y además se cumpla con lo previsto en el párrafo final del inciso a) de la misma fracción.

Dicho párrafo prevé que será aplicable lo dispuesto en el inciso mencionado, cuando el deudor del crédito de que se trate sea contribuyente que realiza actividades empresariales y el acreedor informe por escrito al deudor de que se trate, que efectuará la deducción del crédito incobrable, a fin de que el deudor acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta en los términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que los contribuyentes que apliquen lo dispuesto en el párrafo citado, deberán informar a más tardar el 15 de febrero de cada año de los créditos incobrables que dedujeron en los términos de ese párrafo en el año calendario inmediato anterior.



600-04-02-2009-75488

No. de Expediente: 325-04-04/06/2009

En este sentido, la expresión "*se cumpla*" utilizada en el inciso b) al referirse al párrafo final del inciso a), alude a una obligación.

Por tanto, el deber previsto en el inciso b) sólo es aplicable a la segunda parte del párrafo final del inciso a), en cuanto a la obligación del acreedor de informar por escrito al deudor que efectuará la deducción de la pérdida por el crédito incobrable, para que éste acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta, y a la de informar a más tardar el 15 de febrero de cada año, de las pérdidas por créditos incobrables que dedujo en el año inmediato anterior.

Personas físicas. Ingresos percibidos por estímulos fiscales, se considera percibido en el momento que se incrementa el patrimonio.

El artículo 166 de la Ley de Impuesto sobre la Renta dispone que las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en otros capítulos del Título IV, los consideraran percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementan su patrimonio, con excepción de los casos señalados en el propio artículo.

Al respecto, el artículo 1o., primer párrafo del Código Fiscal de la Federación estipula que las disposiciones de dicho ordenamiento se aplicarán en defecto de las leyes fiscales y sin perjuicio de lo previsto por los tratados internacionales en los que México sea parte.

En ese sentido, el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes en el lapso en que ocurran.

Así, aplicando lo dispuesto por el artículo 6o. del Código Fiscal de la Federación, tratándose de estímulos fiscales, el gravamen se causa cuando en términos de lo previsto por el artículo 166 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los ingresos obtenidos incrementan el patrimonio del contribuyente.

Resultado por posición monetaria neto. Se debe determinar y reconocer, aplicando de manera integral la Norma de Información Financiera B-10, Efectos de la inflación.

El artículo 3, fracción II, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única dispone que el margen de intermediación financiera también se integrará con la suma o resta, según se trate, del resultado por posición monetaria neto que corresponda a créditos o deudas cuyos intereses conformen el margen de



600-04-02-2009-75488

SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



No. de Expediente: 325-04-04/06/2009

intermediación financiera, para lo cual los integrantes del sistema financiero, las personas cuya actividad exclusiva sea la intermediación financiera y aquellas que realicen operaciones de cobranza de cartera crediticia, aplicarán las normas de información financiera que deben observar los integrantes del sistema financiero.

Del análisis de los artículos 173 y 174, primer párrafo de las Disposiciones de carácter general aplicables a las instituciones de crédito (Circular Única de Bancos); del artículo 170, primer párrafo de las Disposiciones de carácter general aplicables a las casas de bolsa; de los artículos 3, primer párrafo, 4, primer párrafo, 5, primer párrafo, 6, primer párrafo, 8, primer párrafo, 70, fracción VIII y 72, fracción VIII de las Disposiciones de carácter general aplicables a las organizaciones auxiliares del crédito, casas de cambio, uniones de crédito, sociedades financieras de objeto limitado y sociedades financieras de objeto múltiple reguladas; de los artículos 214 y 215, fracción I, párrafo segundo de las Disposiciones de carácter general aplicables a las entidades de ahorro y crédito popular y organismos de integración a que se refiere la Ley de Ahorro y Crédito Popular y de la Circular S-23.1 mediante la cual se informa a las instituciones y sociedades mutualistas de seguros, los efectos de la inflación en su información financiera; se desprende que la norma de información financiera que deben observar las instituciones del sistema financiero para el reconocimiento de los efectos de la inflación en la información financiera, incluso el resultado por posición monetaria neto, es la Norma de Información Financiera B-10, Efectos de la inflación, emitida por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C.

Conforme a los párrafos 4 y 5 de la Norma de Información Financiera B-10, "cuando su entorno económico es calificado como entorno inflacionario, el usuario de la Norma de Información Financiera debe reconocer los efectos de la inflación en sus estados financieros mediante la aplicación del método integral...", el cual "...consiste en determinar: a) para partidas monetarias, la afectación a su poder adquisitivo, la cual se denomina resultado por posición monetaria..."

Por tanto, para los integrantes del sistema financiero, así como para las personas cuya actividad exclusiva sea la intermediación financiera y para aquellas que realicen operaciones de cobranza de cartera crediticia, la remisión del artículo 3, fracción II, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única a las normas de información financiera que deben observar los integrantes del sistema financiero que determinen el margen de intermediación financiera, debe entenderse hecha a la Norma de Información Financiera B-10, Efectos de la inflación, misma que se aplicará de manera integral, para la determinación y el reconocimiento del resultado por posición monetaria neto que corresponda a créditos o deudas cuyos intereses conformen el margen de intermediación financiera.

600-04-02-2009-75488



No. de Expediente: 325-04-04/06/2009

- II) La modificación del criterio normativo 2/2008/ISR "Los Estímulos Fiscales Constituyen Ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta":

Los estímulos fiscales constituyen ingresos acumulables para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo 17 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio y, en su párrafo segundo, señala que para los efectos del Título II de la misma Ley, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la reevaluación de sus activos y de su capital.

El artículo 106, primer párrafo de la citada Ley dispone que están obligadas al pago del impuesto establecido en el Título IV del mismo ordenamiento legal, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, en crédito, en servicios, o de cualquier otro tipo.

En este sentido, el concepto ingreso establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta, es de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, salvo que la misma Ley prevea alguna precisión en sentido contrario.

En consecuencia, los estímulos fiscales que disminuyan la cuantía de una contribución una vez que el importe de ésta ha sido determinado en dinero y de esta manera modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente, constituyen un ingreso en crédito, salvo disposición fiscal expresa en contrario.

El presente oficio se dará a conocer a través de la red informática interna del Servicio de Administración Tributaria incorporándose al Sistema Único de Normatividad (SUN), para su debida aplicación y observancia por parte de los servidores públicos en términos del artículo 6 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria y se dará a conocer a los particulares a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria de conformidad con la regla 1.2.11.2 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009.

600-04-02-2009-75488



No. de Expediente: 325-04-04/06/2009

No se omite señalar que los criterios emitidos al primer semestre de 2009, serán codificados con el número que les corresponda conjuntamente con los demás criterios que se emitan en el presente ejercicio y compilados en un único documento.

Los nuevos criterios normativos, así como la modificación al criterio vigente en 2008, han sido clasificados como información pública de conformidad al artículo 14, fracción VI de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Atentamente


Lic. Jesús Rojas Ibáñez
Administrador General Jurídico

c.c.p. Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena, Jefe del Servicio de Administración Tributaria. Para su superior conocimiento.

Dr. José Antonio González Anaya, Jefe de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Para su conocimiento y con la solicitud de que por su conducto se difunda el contenido de este oficio a las Entidades Federativas.

Lic. Gustavo Adolfo Aguilar Espinosa de los Monteros, Titular del Órgano Interno de Control. Para su conocimiento.


JEC/JALVILL