

Oficio 600-04-07-2014-87379

Exp. 325-01-17-2014-01

Folio: 303405

RFC: SAT970701NN3

Asunto: Se dan a conocer los criterios normativos aprobados durante el Cuarto Trimestre de 2014.

Ciudad de México, a 15 de diciembre de 2014

"2014, Año de Octavio Paz".

CC. Administradores Generales del Servicio de Administración Tributaria

P r e s e n t e s .

De conformidad con 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 de este órgano desconcentrado deberán seguir, se hacen de su conocimiento los criterios normativos aprobados por el Comité de Normatividad del Servicio de Administración Tributaria, durante el Cuarto Trimestre de 2014:

I. Criterios Nuevos.

a) Ley del Impuesto al Valor Agregado

00/2014/IVA Concepto de leche para efectos del impuesto al valor agregado.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que se aplicará la tasa del 0% a la enajenación de productos destinados a la alimentación a excepción de bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

tengan la naturaleza de alimentos; conforme a lo anterior, es aplicable la tasa del 0% del impuesto al valor agregado a la enajenación de leche.

La legislación fiscal no define el concepto de leche; sin embargo, existe regulación tanto sanitaria como comercial que define dicho concepto y establece las especificaciones que deben cumplir los productos para ser considerados leche, por lo que, atendiendo a las características propias de la leche, para efectos de la aplicación de la tasa del 0% a que se refiere el artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por leche:

- I. La secreción natural de las glándulas mamarias de las vacas o de cualquier otra especie animal, excluido el calostro, que cumplan con la regulación sanitaria y comercial que les sea aplicable.

Con base en lo anterior, quedan comprendidas las leches en sus diversas denominaciones comerciales, incluida la saborizada, siempre y cuando cumplan con las especificaciones que establecen las Normas Oficiales Mexicanas “NOM-155-SCFI-2012, Leche-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y métodos de prueba” y “NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba” vigentes.

- II. La mezcla de leche con grasa vegetal en sus diversas denominaciones comerciales, incluida la saborizada, siempre y cuando cumplan con las especificaciones establecidas en las Normas Oficiales Mexicanas “NOM-190-SCFI-2012, Mezcla de leche con grasa vegetal-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y métodos de prueba” y “NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba” vigentes.
- III. La fórmula para lactantes, la fórmula para lactantes con necesidades especiales de nutrición, la fórmula de continuación y la fórmula de continuación para necesidades especiales de nutrición, siempre y cuando cumplan con las especificaciones establecidas en la Norma Oficial Mexicana “NOM-131-SSA1-2012, Productos y



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

servicios. Fórmulas para lactantes, de continuación y para necesidades especiales de nutrición. Alimentos y bebidas no alcohólicas para lactantes y niños de corta edad. Disposiciones y especificaciones sanitarias y nutrimentales. Etiquetado y métodos de prueba” vigente.

b) Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

00/2014/IEPS Concepto de leche para efectos del impuesto especial sobre producción y servicios.

El artículo 2, fracción I, inciso G) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, establece que en la enajenación o, en su caso, en la importación de bebidas saborizadas que contengan cualquier tipo de azúcares añadidos, se aplicará una cuota de \$1.00 por litro.

Por su parte, el artículo 8, fracción I, inciso f) de la citada Ley, establece que no se pagará dicho impuesto por la enajenación de, entre otros productos, la leche en cualquier presentación, incluyendo la que esté mezclada con grasa vegetal.

La legislación fiscal no define el concepto de leche; sin embargo, existe regulación tanto sanitaria como comercial que define dicho concepto y establece las especificaciones que deben cumplir los productos para ser considerados leche, por lo que, atendiendo a las características propias de la leche, para efectos de la aplicación de la exención a que se refiere el artículo 8, fracción I, inciso f) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, se entiende por leche:

- I. La secreción natural de las glándulas mamarias de las vacas o de cualquier otra especie animal, excluido el calostro, que cumplan con la regulación sanitaria y comercial que les sea aplicable.

Con base en lo anterior, quedan comprendidas las leches en sus diversas denominaciones comerciales, incluida la saborizada, siempre y cuando cumplan con las especificaciones que establecen las Normas Oficiales Mexicanas “NOM-155-SCFI-2012, Leche-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

métodos de prueba” y la “NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba” vigentes.

- II. La mezcla de leche con grasa vegetal en sus diversas denominaciones comerciales, incluida la saborizada, siempre y cuando cumplan con las especificaciones establecidas en las Normas Oficiales Mexicanas “NOM-190-SCFI-2012, Mezcla de leche con grasa vegetal-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y métodos de prueba” y “NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba” vigentes.
- III. La fórmula para lactantes, la fórmula para lactantes con necesidades especiales de nutrición, la fórmula de continuación y la fórmula de continuación para necesidades especiales de nutrición, siempre y cuando cumplan con las especificaciones establecidas en la Norma Oficial Mexicana “NOM-131-SSA1-2012, Productos y servicios. Fórmulas para lactantes, de continuación y para necesidades especiales de nutrición. Alimentos y bebidas no alcohólicas para lactantes y niños de corta edad. Disposiciones y especificaciones sanitarias y nutrimentales. Etiquetado y métodos de prueba” vigente.

Los productos antes señalados, aún y cuando tengan azúcares añadidos disueltos en agua quedan comprendidos en la exención antes mencionada.

00/2014/IEPS Productos lácteos y productos lácteos combinados. Están afectos al impuesto especial sobre producción y servicios aplicable a bebidas saborizadas cuando contengan azúcares añadidos.

El artículo 2, fracción I, inciso G) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, establece que en la enajenación o, en su caso, en la importación de bebidas saborizadas que contengan cualquier tipo de azúcares añadidos, se aplicará una cuota de \$1.00 por litro.

Por su parte, el artículo 3, fracción XVIII de la Ley señalada en el párrafo anterior, define a las bebidas saborizadas como las bebidas no alcohólicas elaboradas por la disolución en agua de cualquier tipo de azúcares y que pueden incluir ingredientes adicionales tales como



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

saborizantes, naturales, artificiales o sintéticos, adicionados o no, de jugo, pulpa o néctar, de frutas o de verduras o de legumbres, de sus concentrados o extractos y otros aditivos para alimentos, y que pueden estar o no carbonatadas.

Conforme a la fracción XX del mencionado artículo 3, son azúcares los monosacáridos, disacáridos y polisacáridos, siempre que en este último caso se utilicen como edulcorantes con aporte calórico.

Existen en el mercado una gran variedad de productos en los que la leche solo es un componente, los cuales deben reunir las especificaciones establecidas en la regulación sanitaria y comercial para tal efecto; dichos productos se denominan productos lácteos y productos lácteos combinados y pueden contener azúcares añadidos disueltos en agua.

En tal virtud, los productos lácteos y los productos lácteos combinados a que se refieren las Normas Oficiales Mexicanas “NOM-183-SCFI-2012, Producto lácteo y producto lácteo combinado-Denominaciones, especificaciones fisicoquímicas, información comercial y métodos de prueba” y “NOM-243-SSA1-2010, Productos y servicios. Leche, producto lácteo, producto lácteo combinado, mezcla de leche con grasa vegetal y derivados lácteos. Disposiciones y especificaciones sanitarias. Métodos de prueba” vigentes, en tanto que no reúnan todos los componentes para ser considerados como leche y contengan azúcares añadidos disueltos en agua, están afectos al pago de la cuota prevista en el artículo 2, fracción I, inciso G) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.

II. Criterios modificados, reubicados y derogados de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Derivado de la expedición de la Ley del Impuesto sobre la Renta publicada en el Diario Oficial de la Federación el 11 de diciembre de 2013, se modifican, se reubica un criterio de CFF a ISR y en su caso, se derogan los criterios normativos que a continuación se relacionan.

a) Criterios modificados

00/2014/ISR Establecimiento permanente. Los ejemplos que pueden considerarse constitutivos de establecimiento permanente deben analizarse de conformidad con las características esenciales de dicho concepto.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 2, primer párrafo, primera oración de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que para los efectos de dicha Ley, se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presten servicios personales independientes.

La segunda oración de dicho párrafo señala que se entenderá como establecimiento permanente, entre otros, las sucursales, agencias, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, minas, canteras o cualquier lugar de exploración, extracción o explotación de recursos naturales.

En este sentido, la primera oración del párrafo analizado da una definición de establecimiento permanente que contiene las características esenciales de este concepto para los efectos de la Ley; esto es, un sitio diferente, un lugar de negocios. La segunda oración de dicho párrafo, enuncia una lista no exhaustiva de ejemplos que pueden considerarse constitutivos de un establecimiento permanente.

En consecuencia, los ejemplos contenidos en el artículo 2, primer párrafo, segunda oración de la Ley del Impuesto sobre la Renta, deben entenderse en función de la definición dada en la primera oración de dicho párrafo, por lo que esos ejemplos se consideran establecimientos permanentes cuando cumplen con las características esenciales de dicho concepto establecidas en la primera oración.

00/2014/ISR Beneficios de los tratados para evitar la doble tributación. Es necesario el cumplimiento de las disposiciones de procedimiento para su aplicación.

El artículo 4, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación solo serán aplicables a los contribuyentes que acrediten ser residentes en el país de que se trate y cumplan con las disposiciones del propio tratado y de las demás disposiciones de procedimiento contenidas en dicha Ley, incluyendo las obligaciones de presentar la declaración informativa en los términos del artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación, o bien, la de presentar dictamen de estados financieros cuando se haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 32-A del citado Código y de designar representante legal.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Ahora bien, por regla general los tratados para evitar la doble tributación no establecen disposiciones de procedimiento, por lo que cada Estado está facultado para precisar en su legislación interna los requisitos para la aplicación de los beneficios a que se refieren dichos tratados. Esto es reconocido por los Comentarios a los artículos del “Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio”, a que hace referencia la recomendación adoptada por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos el 23 de octubre de 1997.

Por tanto, para los efectos del artículo 4, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas que pretendan aplicar los beneficios de los tratados mencionados deben cumplir con las disposiciones de procedimiento que para tal efecto se contienen en dicha Ley.

En consecuencia, las personas que no cumplan con las mencionadas disposiciones, no podrán aplicar los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación.

00/2014/ISR Beneficios del tratado para evitar la doble tributación entre México y Barbados. Interpretación de los textos en español e inglés.

El artículo 4, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación solo serán aplicables a los contribuyentes que cumplan, entre otras, con las disposiciones del propio tratado.

El texto auténtico en español del artículo 13, párrafo 3 del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Barbados para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de enero de 2009, establece que las ganancias obtenidas por un residente de un Estado Contratante derivadas de la enajenación de acciones, participaciones u otros derechos en el capital de una sociedad o persona jurídica residente del otro Estado Contratante, pueden someterse a imposición en ese otro Estado si el perceptor de la ganancia ha sido propietario, directa o indirectamente, en cualquier momento durante un periodo de doce meses anteriores a la enajenación, de una participación de por lo menos el 25 por ciento del capital de dicha sociedad o persona jurídica.

En el texto auténtico en inglés, el cual se encuentra registrado por la Secretaría de Relaciones Exteriores, el párrafo que nos ocupa dispone que dichas ganancias pueden someterse a



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

imposición en el otro Estado “...if the recipient of the gain, at any time during the twelve month period preceding such alienation, together with all persons who are related to the recipient, had a participation of at least 25 percent in the capital of that person or other legal person”.

De los textos auténticos en español e inglés del párrafo señalado, se desprende una divergencia, ya que el texto en inglés contiene la frase “together with all persons who are related to the recipient”, mientras que el texto en español no contiene una traducción de dicha frase. Sin embargo, la parte final de los textos auténticos en español e inglés del Convenio en cita, establecen que, en caso de cualquier divergencia, prevalecerá el texto en inglés.

Por tanto, para los efectos del artículo 4, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cumplimiento de las disposiciones del artículo 13, párrafo 3 del Convenio citado debe efectuarse de conformidad con el texto auténtico en inglés del párrafo 3 del Artículo referido.

00/2014/ISR Residencia fiscal. Formas de acreditarla.

El artículo 6, primer párrafo del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que para los efectos del artículo 4 de dicha Ley, los contribuyentes podrán acreditar su residencia fiscal en un país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, mediante las certificaciones de residencia o de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto sobre la renta.

Por tanto, los contribuyentes podrán acreditar la residencia fiscal en un país con el que México tenga celebrado un tratado para evitar la doble tributación, mediante la certificación de residencia, o bien, la certificación de la presentación de la declaración del último ejercicio del impuesto sobre la renta.

El Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su artículo 6, primer párrafo, refiere al artículo 5 de la Ley del Impuesto en comento, sin embargo, derivado de la expedición de la Ley del Impuesto sobre la Renta publicada el DOF el 11 de diciembre del 2013, el contenido del artículo 5 referido, se encuentra reproducido en el artículo 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

00/2014/ISR Orden en que se efectuará el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero.

El artículo 5, sexto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que tratándose de personas morales, el monto del impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, acreditable contra el impuesto que conforme a dicha Ley les corresponda pagar, no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa a que se refiere el artículo 9 de la propia Ley, a la utilidad fiscal que resulte conforme a las disposiciones aplicables por los ingresos percibidos en el extranjero, señalando además que las deducciones que sean atribuibles exclusivamente a los ingresos de fuente de riqueza ubicada en el extranjero, se considerarán al cien por ciento.

Dicha disposición no establece el orden en el cual se debe realizar el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero, por ende se considera que el mismo se puede acreditar contra el impuesto sobre la renta que les corresponda pagar en el país a dichas personas morales, antes de acreditar los pagos provisionales del ejercicio.

00/2014/ISR Acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado en el extranjero. Los contribuyentes solo podrán acreditar el excedente cuando el procedimiento amistoso concluya con un acuerdo y lo acepten.

El artículo 5, décimo quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los contribuyentes que hayan pagado en el extranjero impuesto sobre la renta en un monto que exceda al previsto en el tratado para evitar la doble tributación que, en su caso, sea aplicable al ingreso de que se trate, solo podrán acreditar el excedente en los términos de dicho artículo una vez agotado el procedimiento de resolución de controversias contenido en ese mismo tratado.

El artículo 25, párrafo 2, o su similar o análogo, de los tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor dispone que las autoridades competentes harán lo posible por resolver la cuestión a fin de evitar una imposición que no se ajuste al tratado, por medio de un acuerdo amistoso.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

De conformidad con lo señalado en el párrafo anterior, se trata solo de un procedimiento amistoso; esto es, constituye la ejecución de un pacto que implica para las partes la mera obligación de negociar, pero no la de llegar a un acuerdo.

En este sentido, un procedimiento amistoso puede concluir con o sin un acuerdo, cuya ejecución, en su caso, normalmente estaría subordinada a la aceptación de tal acuerdo amistoso por el contribuyente.

En consecuencia, los contribuyentes no podrán acreditar el excedente a que se refiere el artículo 5, décimo quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando el procedimiento amistoso concluya sin un acuerdo, o cuando termine con un acuerdo amistoso que no sea aceptado por dichos contribuyentes; en cambio, sí podrán efectuar tal acreditamiento cuando el procedimiento amistoso concluya con un acuerdo y lo acepten.

00/2014/ISR 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 8 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.

El artículo 18, fracción IX 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.

Para el caso de personas físicas, los artículos 133 y 135 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, precisan que se consideran ingresos los intereses establecidos en el artículo 8 de la misma Ley y los demás que conforme a la propia Ley tengan el tratamiento de interés; y que quienes paguen dichos 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.

El artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación prevé los supuestos en que la autoridad fiscal debe pagar intereses por devoluciones extemporáneas, los cuales se calcularán a partir



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

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, 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.

00/2014/ISR Ganancia en la enajenación de certificados bursátiles fiduciarios, colocados entre el gran público inversionista. Se debe considerar interés.

El artículo 14, fracción VI, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que la enajenación de certificados de participación se considerará como una enajenación de títulos de crédito que no representan la propiedad de bienes y tendrán las consecuencias fiscales que establecen las leyes fiscales para la enajenación de tales títulos.

El artículo 8, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que se consideran intereses para los efectos de dicha Ley, entre otros, la ganancia en la enajenación de bonos, valores y otros títulos de crédito, siempre que sean de los que se colocan entre el gran público inversionista, conforme a las reglas generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria.

La regla I.3.2.12. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, establece que para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, se consideran títulos valor que se colocan entre el gran público inversionista, aquéllos que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, oyendo la opinión de la Comisión Nacional Bancaria y de Valores autorice, en virtud de que sus características y términos de colocación les permitan tener circulación en el mercado de valores, así como los valores que se encuentren autorizados por la Comisión antes señalada para ser listados en el Sistema Internacional de Cotizaciones.

Los artículos 62 y 63, primer párrafo de la Ley del Mercado de Valores señalan que los certificados bursátiles son títulos de crédito que representan la participación individual de sus tenedores en un crédito colectivo a cargo de personas morales o de un patrimonio afecto en fideicomiso, y que aquéllos que al efecto se emitan al amparo de un fideicomiso deberán



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

denominarse certificados bursátiles fiduciarios. Algunos certificados bursátiles fiduciarios son conocidos bursátilmente como certificados de capital de desarrollo o CCD por sus siglas.

En consecuencia, para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta y conforme a la regla I.3.2.12. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, se considera interés la ganancia en la enajenación de certificados bursátiles fiduciarios colocados entre el gran público inversionista.

00/2014/ISR Impuesto sobre la renta por dividendos o utilidades. Casos en los cuales las personas morales no deberán calcular el impuesto por los montos que se consideran dividendos o utilidades distribuidos.

El artículo 10, primer párrafo, primera oración de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades, deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos.

El mismo artículo, en su último párrafo, dispone que las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el artículo 140, fracciones I y II de la Ley citada, calcularán el impuesto sobre dichos dividendos o utilidades.

En este sentido, las personas morales que actualicen los supuestos previstos en el artículo 140, fracciones III, IV, V y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no deberán calcular el citado impuesto sobre los montos que se consideran dividendos o utilidades distribuidos, ya que el artículo 10, último párrafo de la Ley en cita no les confiere dicha obligación.

00/2014/ISR Impuesto sobre la renta por dividendos o utilidades. Orden en el que se efectuará su acreditamiento.

El artículo 10, fracción I, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone que cuando las personas morales distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello, paguen el impuesto que establece el artículo citado, podrán efectuar el acreditamiento correspondiente únicamente contra el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se haya efectuado el pago del impuesto correspondiente a los dividendos o utilidades distribuidos.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Cabe señalar que la disposición en cita es reiteración del texto del artículo 11, fracción I, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013. En relación con este precepto, se comenta que en el Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público para reformar dicha Ley para el 2003, se consideró conveniente modificar el esquema de acreditamiento, para permitir a los contribuyentes efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado por la distribución de dividendos o utilidades, contra el impuesto causado en el mismo ejercicio y en los dos siguientes.

En este sentido, se advierte que el legislador equiparó el concepto impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo a que se refiere el artículo 10, fracción I, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente, con el de impuesto causado, que se determina de conformidad con el artículo 9 de la Ley referida, dicha consideración quedó plasmada en el texto del artículo 10 antes señalado, el cual corresponde a la reproducción de manera idéntica del artículo 11, fracción I, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, por lo que prevalecen las razones que le dieron origen a la disposición.

En consecuencia, para efectos del artículo 10, fracción I, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto que resulte a cargo, contra el cual las personas morales pueden acreditar el impuesto pagado por la distribución de dividendos o utilidades, es aquel que resulta de aplicar la mecánica prevista en el artículo 9 de la Ley de la materia, antes de acreditar los pagos provisionales correspondientes.

00/2014/ISR 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 conjunto de fideicomisarios las obligaciones señaladas en dicha Ley, incluso la de efectuar pagos provisionales.

El mismo artículo en su tercer párrafo, dispone que los fideicomisarios acumularán a sus demás ingresos del ejercicio, la parte del resultado fiscal de dicho ejercicio derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso que les corresponda, de acuerdo



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

con lo estipulado en el contrato de fideicomiso y acreditarán en esa proporción el monto de los pagos provisionales efectuados por la fiduciaria. Asimismo, señala que la pérdida fiscal derivada de las actividades empresariales realizadas a través del fideicomiso solo 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 76, fracción XIII 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 117 y 118 de la multireferida Ley, señalan, entre otras, 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, el comprobante fiscal de los mismos, de los pagos provisionales efectuados y de las deducciones correspondientes, al año de calendario anterior, y que será la institución fiduciaria quien lleve los libros de contabilidad, expida los comprobantes fiscales y efectúe los pagos provisionales.

El artículo 158, cuarto párrafo de la supracitada Ley, contempla que será la institución fiduciaria quien expida los comprobantes fiscales digitales a través de Internet y efectúe la retención a que se refiere dicho artículo, tratándose de ingresos de residentes en el extranjero que perciban por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles ubicados en territorio nacional.

Igualmente, los artículos 187, 188, 192 y 193 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.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Del artículo Noveno, fracción X de las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios; de la Ley Federal de Derechos, se expide la Ley del Impuesto sobre la Renta, y se abrogan la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, y la Ley del Impuesto a los Depósitos en Efectivo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 11 de diciembre de 2013, se desprende que la institución fiduciaria presentará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el 15 de febrero de cada año, declaración proporcionando información sobre el nombre, clave en el Registro Federal de Contribuyentes, rendimientos, pagos provisionales efectuados y deducciones, relacionados con cada una de las personas a las que les correspondan los rendimientos durante el año de calendario anterior.

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 por cada uno de dichos fideicomisos diversa información.

En ese sentido, al no señalar las disposiciones legales antes transcritas 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.

00/2014/ISR Determinación del reparto adicional de participación de utilidades a los trabajadores de las empresas. Las autoridades fiscales no están obligadas a verificar la existencia de relación laboral alguna.

Los artículos 9, penúltimo y último párrafos y 109, antepenúltimo, penúltimo y último párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta establecen el procedimiento para determinar la renta gravable para la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas.

De conformidad con los artículos 121 y 122 de la Ley Federal del Trabajo, la determinación de reparto de utilidades por parte de la autoridad fiscal resulta procedente, sin que sea requisito el que se compruebe que la persona a la cual se le efectúa una visita domiciliaria tenga trabajadores.

Lo anterior, debido a que los artículos 523 y 526 de la Ley en comento establecen la competencia del Servicio de Administración Tributaria para la aplicación de normas de



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

trabajo e intervenir en cuestiones relacionadas con la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, otorgándole la facultad de determinar repartos adicionales, sin señalar que la autoridad fiscal deba verificar la existencia de trabajadores.

En efecto, en caso de que se determine que la base gravable de las empresas es mayor, se procederá a ordenar las liquidaciones del impuesto omitido y la procedencia de hacer un reparto adicional de utilidades a los trabajadores, no siendo competencia de la autoridad fiscal el comprobar la existencia de alguna relación laboral y el pago del reparto adicional de utilidades.

No obstante, cuando de conformidad con las disposiciones legales aplicables, el empleador y los trabajadores pacten, en los contratos colectivos de trabajo, condiciones diversas relacionadas con el reparto de utilidades, las autoridades fiscales deberán tomar en cuenta dichas estipulaciones al momento de ejercer sus facultades de comprobación relacionadas con la participación a los trabajadores en las utilidades de las empresas.

00/2014/ISR Impuesto sobre la renta. Ingresos acumulables por la prestación del servicio de emisión de vales o monederos electrónicos.

El artículo 16, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que las personas morales residentes en el país acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, esto es, establece un concepto de ingreso de carácter amplio e incluyente de todos los conceptos que modifiquen positivamente el patrimonio del contribuyente.

El artículo 90, primer párrafo de la citada Ley, establece 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.

Dado lo anterior, se considera que el patrimonio de las personas físicas y morales que prestan el servicio de emisión de vales o monederos electrónicos, se modifica positivamente cuando perciben ingresos por los conceptos siguientes:

- I. El monto de la contraprestación por dicho servicio, conocida como comisión;



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

- II. El importe o valor nominal de los vales, así como el importe que deposita a los monederos electrónicos, que recibe de sus clientes, en la medida en que no lo reembolsa a los establecimientos afiliados;
- III. El importe o valor nominal de los vales, así como el importe que deposita a los monederos electrónicos, que recibe de sus clientes, en la medida en que no lo devuelva o reponga al cliente en caso de robo, extravío, cancelación del servicio del vale o monedero electrónico, y
- IV. Los rendimientos que se generan por el importe o valor nominal de los vales, así como el importe que deposita a los monederos electrónicos y que recibe de sus clientes.

En este sentido, las personas físicas y morales que presten el servicio de emisión de vales o monederos electrónicos deberán acumular los ingresos que obtengan por los conceptos mencionados en el párrafo anterior.

00/2014/ISR Ingresos acumulables de personas distintas a casas de cambio que se dedican a la compra y venta de divisas. Solo debe tomarse en consideración la ganancia efectivamente percibida.

De conformidad con los artículos 16 y 90 de la Ley del Impuesto sobre la Renta las personas físicas y morales residentes en México, por regla general, se encuentran obligadas a acumular la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo que obtengan en el ejercicio.

No obstante, en el caso de sujetos distintos a las casas de cambio que se dediquen a la compra y venta de divisas, deberán de acumular los ingresos determinados de conformidad con los artículos 8, 18, fracción IX, 44, 45, 46, 133 y 134 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; es decir, solo se deberá tomar en consideración la ganancia efectivamente percibida, en el entendido que se encuentre soportado en la contabilidad del contribuyente.

Ello, con independencia de los demás ingresos que perciban, mismos que se deberán de acumular de conformidad con los artículos 16 y 90 del ordenamiento citado.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

00/2014/ISR Autorización para enajenar acciones a costo fiscal. La sociedad emisora de las acciones no requiere estar constituida en México.

El artículo 24, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las autoridades fiscales autorizarán la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades constituidas en México pertenecientes a un mismo grupo, siempre que se cumpla con los requisitos que dicho artículo indica.

Asimismo, el último párrafo del artículo citado aclara que se considera grupo para los efectos del mismo artículo, el conjunto de sociedades cuyas acciones con derecho a voto representativas del capital social sean propiedad directa o indirecta de las mismas personas en por lo menos el 51%, sin computar las que se consideran colocadas entre el gran público inversionista conforme a la regla I.3.2.12., primer párrafo de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 y que hayan sido efectivamente ofrecidas y colocadas entre dicho público, salvo que hubiesen sido recompradas por el emisor.

De lo anterior, se advierte que las sociedades que deben estar constituidas en México y pertenecer al mismo grupo, en los términos del artículo 24, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son la enajenante y la adquirente, por lo que la sociedad emisora de las acciones no requiere estar constituida en México, siempre que las sociedades enajenante y adquirente acrediten pertenecer a un mismo grupo y se cumplan los requisitos a que se refiere el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y sus disposiciones reglamentarias.

00/2014/ISR Autorización para enajenar acciones a costo fiscal. No se actualiza el supuesto para otorgarla tratándose de aquellas que no tengan costo promedio por acción.

El artículo 24, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las autoridades fiscales autorizarán la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades constituidas en México pertenecientes a un mismo grupo, siempre que se cumpla con los requisitos que dicho artículo indica.

La fracción I del artículo citado señala como requisito que el costo promedio de las acciones respecto de las cuales se formule la solicitud, se determine a la fecha de la enajenación,



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

conforme a los artículos 22 y 23 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, distinguiéndolas por enajenante, emisora y adquirente, de las mismas.

El artículo 22, fracción III, tercer párrafo, segunda oración de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé la hipótesis en la cual las acciones no tendrán costo promedio por acción; es decir, el supuesto en que no tendrán costo fiscal.

En consecuencia, no se actualiza el supuesto para otorgar la autorización prevista por el artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, tratándose de acciones que no tengan costo promedio por acción de conformidad con el artículo 22, fracción III, tercer párrafo, segunda oración de dicha Ley.

00/2014/ISR Envases de bebidas embotelladas. Supuestos en los que se deben considerar activo fijo o mercancía.

De acuerdo con lo establecido por el artículo 25, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los contribuyentes pueden deducir el costo de lo vendido, dentro del cual pueden considerar los productos terminados o semiterminados que formen parte de las mercancías, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 39, tercer párrafo, inciso a) de la citada Ley.

En ese contexto, los envases utilizados en la enajenación de bebidas embotelladas deben ser considerados como parte del costo de lo vendido, ya que dichos envases son parte del producto terminado que las embotelladoras utilizan para enajenar sus bebidas.

Por otra parte, el artículo 32, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, considera como activos fijos al conjunto de bienes tangibles que utilicen los contribuyentes para la realización de sus actividades y que se demeriten por el uso en el servicio del contribuyente y por el transcurso del tiempo, cuya finalidad es la utilización para el desarrollo de las actividades del contribuyente, y no la de ser enajenados dentro del curso normal de sus operaciones.

En consecuencia, tratándose de envases que no forman parte integrante del producto final que enajenan las empresas embotelladoras, ya que éstos al momento de la enajenación son canjeados por otros de la misma especie y calidad, se debe considerar que forman parte del activo fijo de la empresa, puesto que son bienes tangibles que se utilizan varias veces, y en



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

virtud de este uso se demeritan por el transcurso del tiempo. Asimismo, tienen como finalidad principal el desarrollo de las actividades del embotellador, toda vez que son un medio para comercializar sus bebidas y no tienen el propósito de ser enajenados dentro del curso normal de las operaciones.

00/2014/ISR Deducción de pérdidas por caso fortuito o fuerza mayor.

A. Una pérdida de dinero en efectivo derivada de un robo o fraude podrá ser deducida en los términos del artículo 25, fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como caso de fuerza mayor siempre que se reúnan los siguientes requisitos:

- I. Que las cantidades perdidas, cuya deducción se pretenda, se hubieren acumulado para los efectos del impuesto sobre la renta, y
- II. Que se acredite el cuerpo del delito. Para ello, el contribuyente deberá denunciar el delito y contar con copia certificada del auto de radicación, emitido por el juez competente. Dicha copia certificada deberá exhibirse a requerimiento de la autoridad fiscal.

Las cantidades que se recuperen por seguros, fianzas o responsabilidades a cargo de terceros se acumularán de conformidad con el artículo 18, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El contribuyente volverá a acumular las cantidades deducidas conforme al presente criterio en el caso de que la autoridad competente emita conclusiones no acusatorias, confirmadas, en virtud de que las investigaciones efectuadas hubieran indicado que los elementos del tipo no estuvieren acreditados y el juez hubiere sobreseído el juicio correspondiente.

En los casos en los que no se acredite la pérdida de dinero en efectivo, robo o fraude, la cantidad manifestada por el contribuyente como pérdida deberá acumularse, previa actualización de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, desde el día en que se efectuó la deducción hasta la fecha en que se acumule.

B. En caso de que la pérdida de bienes a que se refiere el artículo 37 de la Ley del Impuesto sobre la Renta derive de la comisión de un delito, el contribuyente para realizar la deducción



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

correspondiente deberá cumplir con el requisito a que se refiere la fracción II del apartado A anterior.

00/2014/ISR Intereses devengados. Supuesto en el que se acredita el requisito de la deducibilidad.

El artículo 25, fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que son deducibles los intereses devengados a cargo en el ejercicio, sin ajuste alguno, salvo en el caso de los intereses moratorios.

El artículo 27, fracción III, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que las deducciones autorizadas deberán estar amparadas con un comprobante fiscal; sin embargo, dicha disposición no limita la deducción autorizada en el diverso 25, fracción VII del ordenamiento legal invocado, a que los intereses devengados hayan sido pagados, salvo tratándose de aquéllos a que se refiere el artículo 27, fracción VIII de la Ley citada.

Ahora bien, entre otros requisitos de las deducciones autorizadas, el artículo 27, fracciones I, IV y VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta requieren que estas sean estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente; que estén debidamente registradas en contabilidad y, en el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, que éstos se hayan invertido en los fines de negocio.

En virtud de lo anterior, los contribuyentes que pretendan deducir intereses devengados, salvo en el caso de los intereses moratorios y de aquéllos a que se refiere el artículo 27, fracción VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta; deberán cumplir con los requisitos de deducibilidad previstos en la Ley citada, tales como acreditar que el gasto es estrictamente indispensable para los fines de la actividad del contribuyente, que está debidamente registrado en contabilidad, que cuentan con los instrumentos que contengan el sustento del adeudo en los que conste la tasa del interés pactada entre las partes, además de constar en documentos que generen certeza jurídica de que la operación fue real, las operaciones consten en papeles de trabajo; y, en el caso de intereses por capitales tomados en préstamo, acreditar que éstos se hayan invertido en los fines del negocio.

00/2014/ISR Actos u operaciones prohibidos por la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita. La realización de

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

dichos actos u operaciones implica la no deducción de las erogaciones relacionadas con aquéllos.

Los artículos 27, fracción I y 105, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta establecen que las deducciones autorizadas previstas en los artículos 25 y 103 de la citada Ley, deberán cumplir, entre otros requisitos, ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente o para la obtención de los ingresos por los que se está obligado al pago del impuesto sobre la renta, respectivamente.

El artículo 32 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, prohíbe dar cumplimiento a obligaciones y, en general, liquidar o pagar, así como aceptar la liquidación o el pago, de actos u operaciones mediante el uso de monedas y billetes, en moneda nacional o divisas y metales preciosos, en los supuestos a que se refiere dicho artículo.

En ese sentido, el realizar cualquiera de los actos u operaciones a que se refiere el mencionado artículo 32 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, implica que las erogaciones efectuadas por el contribuyente relacionadas con dichos actos y operaciones, habrán sido efectuadas en contravención a una Ley de orden público.

Lo anterior, conforme a los artículos 1830 y 1831 del Código Civil Federal, en relación con el 8 de dicho Código, que establecen que es ilícito el hecho que es contrario a las leyes de orden público y que el fin o motivo determinante de la voluntad tampoco debe ser contrario a dichas leyes, resultando como sanción su nulidad; por lo que las erogaciones, para ser consideradas deducciones autorizadas, no deben ser contrarias a las leyes de orden público.

Por lo tanto, las erogaciones relacionadas con actos u operaciones prohibidos por el artículo 32 de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, no serán estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente ni para la obtención de los ingresos por los que se esté obligado al pago del impuesto sobre la renta y, por ende, tampoco serán deducibles en los términos de los artículos 27, fracción I y 105, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respectivamente.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

00/2014/ISR Personas morales que concentren sus transacciones de tesorería. Excepción al requisito de deducibilidad previsto para la procedencia del acreditamiento del impuesto al valor agregado.

De conformidad con lo establecido por el artículo 27, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las deducciones autorizadas deben estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de \$2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito o de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

Del mismo modo, el artículo 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado señala que para considerar como acreditable el impuesto al valor agregado, debe corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes estrictamente indispensables, considerando como tales las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta.

Asimismo, la regla I.3.3.1.3. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, señala que lo previsto en el artículo 27, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta solo es aplicable a las obligaciones que se cumplan o se extingan con la entrega de una cantidad en dinero.

En algunos casos, personas morales que pertenecen a un grupo de empresas que realizan operaciones recíprocas, han firmado convenios para concentrar sus transacciones de tesorería a través de una empresa del mismo grupo que actúa como centralizadora, la cual opera los procesos de pago mediante la cancelación de cuentas por cobrar contra cuentas por pagar entre empresas del grupo, y en consecuencia no se llevan a cabo flujos de efectivo para liquidar este tipo de operaciones.

En ese sentido, cuando se dé el supuesto señalado en el párrafo anterior, se tendrá por cumplido el requisito de deducibilidad previsto en el artículo 27, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta y por ende se tendrá por cumplido el relativo al acreditamiento señalado en el diverso 5, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

00/2014/ISR Pérdidas por créditos incobrables. Notoria imposibilidad práctica de cobro.

El artículo 27 fracción XV de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece como requisito para deducir las pérdidas por créditos incobrables, que estas 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.

El último párrafo del inciso a) de la fracción referida prevé que 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.

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), solo 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 este acumule el ingreso derivado de la deuda no cubierta, y 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.

00/2014/ISR Intereses no se consideran cantidades pagadas por concepto de impuesto sobre la renta a cargo de terceros.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 28, fracción I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no serán deducibles para los efectos del Título II de dicha Ley, los pagos por impuesto sobre la renta a cargo de terceros.

El artículo 153, tercer párrafo de la Ley citada dispone que cuando la persona que haga alguno de los pagos a que se refiere el Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cubra por cuenta del contribuyente el impuesto que a este corresponda, el importe de dicho impuesto se considerará ingreso de los comprendidos en el Título referido.

El artículo 166, séptimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé que el impuesto se pagará mediante retención que se efectuará por la persona que realice los pagos y se calculará aplicando a los intereses que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que corresponda en cada caso.

En este orden de ideas, si la persona que realizó los pagos a que se refiere el párrafo anterior se obligó, contractualmente, a pagar las cantidades adicionales necesarias que tengan como fin asegurar que la cantidad neta, efectivamente recibida por el perceptor, sea igual a la cantidad total que el residente en el extranjero habría recibido de no haberse realizado retención alguna, se considera que dichas cantidades adicionales conservan la naturaleza de intereses pactados a favor de dicho residente.

En consecuencia, para los efectos del artículo 28, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las cantidades adicionales señaladas en el párrafo anterior, no se consideran pago del impuesto sobre la renta a cargo de tercero.

Lo anterior, toda vez que dichas cantidades adicionales, para los efectos del Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, son ingresos por intereses y, por tanto, deben ser considerados como tales para efectos de la determinación de la retención del impuesto sobre la renta correspondiente a cargo del residente en el extranjero.

00/2014/ISR Dávivas a servidores públicos. No son deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 28, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no serán deducibles los obsequios, atenciones y otros gastos de naturaleza análoga, con excepción de aquéllos referidos en la propia disposición.

De los artículos 222 y 222 bis del Código Penal Federal se desprende que los delitos de cohecho y de cohecho a servidores públicos extranjeros consisten en dar, por sí o por interpósita persona, cualquier clase de dádiva como dinero, bienes o servicios, a servidores públicos, incluso extranjeros, o a terceros para que el servidor público haga o deje de hacer algo justo o injusto relacionado con sus funciones.

Dicha conducta implica que cualquier erogación efectuada por el contribuyente que se ubique en los supuestos de los tipos penales señalados, habrá sido efectuada en contravención a las leyes de orden público.

Lo anterior, conforme a los artículos 1830 y 1831 del Código Civil Federal, en relación con el 8 de dicho Código, que establecen que es ilícito el hecho que es contrario a las leyes de orden público y que el fin o motivo determinante de la voluntad tampoco debe ser contrario a dichas leyes, resultando como sanción su nulidad.

En ese sentido, las erogaciones, para ser consideradas deducciones autorizadas, no deben ser contrarias a las leyes de orden público, incluso cuando se realicen en el extranjero.

Debido a las consideraciones anteriores, las erogaciones consistentes en dar por sí o por interpósita persona, dinero, bienes o servicios, a servidores públicos, incluso extranjeros o a terceros, no constituyen deducciones autorizadas para los efectos del impuesto sobre la renta, debido a que se ubican en el supuesto previsto por el artículo 28, fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta y se realizan en contravención a las leyes de orden público, con independencia de que dichas erogaciones se encuentren relacionadas o no con la investigación o sanción por los tipos penales aludidos.

00/2014/ISR Crédito comercial. No es deducible el sobreprecio que paga el contribuyente por la adquisición de un bien.

De conformidad con el artículo 28, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta no es deducible el crédito comercial, aun cuando sea adquirido de terceros.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Ahora bien, por crédito comercial debe entenderse el sobreprecio que respecto de su valor real, nominal o de mercado, paga el contribuyente por una adquisición.

Por ello, el sobreprecio que paga el contribuyente por la adquisición de un bien, por encima de su valor real, nominal o de mercado, no es deducible para efectos del impuesto sobre la renta.

00/2014/ISR Capitalización delgada. No es deducible la pérdida cambiaria, devengada por la fluctuación de la moneda extranjera, que derive del monto de las deudas que excedan del triple del capital de los contribuyentes y provengan de deudas contraídas con partes relacionadas en el extranjero.

El artículo 28, fracción XXVII, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que, para los efectos del Título II de dicha Ley, no serán deducibles los intereses que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable, que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero en los términos del artículo 179 de la Ley citada.

El artículo 8, sexto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que se dará el tratamiento que dicha Ley dispone para los intereses a las ganancias o pérdidas cambiarias, devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera, incluyendo las correspondientes al principal y al interés mismo.

En consecuencia, las pérdidas cambiarias devengadas por la fluctuación de la moneda extranjera que deriven del monto de las deudas del contribuyente que excedan del triple de su capital contable, que provengan de deudas contraídas con partes relacionadas residentes en el extranjero en los términos del artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no son deducibles de conformidad con el artículo 28, fracción XXVII, primer párrafo de dicha Ley.

00/2014/ISR Deducciones del impuesto sobre la renta. Los vehículos denominados pick up son camiones de carga.

El artículo 36, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que la inversión en automóviles solo será deducible hasta por un monto de \$130,000.00.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 34, fracción VI de la misma Ley dispone que tratándose de automóviles, autobuses, camiones de carga, tractocamiones, montacargas y remolques, el porcentaje máximo autorizado como deducción es del 25%.

El artículo 3-A del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, define al automóvil como aquel vehículo terrestre para el transporte de hasta diez pasajeros, incluido el conductor, precisando en su segundo párrafo que no se consideran comprendidas en la definición anterior las motocicletas, ya sea de dos a cuatro ruedas.

Sin embargo, tanto la Ley del Impuesto sobre la Renta como su Reglamento no definen lo que debe entenderse por vehículos o camiones de carga, por lo que acorde con lo previsto en el artículo 5, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, se aplica de manera supletoria el Reglamento de Tránsito en Carreteras y Puentes de Jurisdicción Federal, mismo que en su artículo 2, fracciones IX y X, en relación con el artículo 24, apartado A, fracción II, segundo párrafo numeral 6 clasifica a los vehículos pick up como camión unitario ligero y camión unitario pesado destinados al transporte de carga.

En este sentido, los vehículos denominados pick up son camiones de carga destinados al transporte de mercancías, por lo que no deben ser considerados como automóviles para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

00/2014/ISR Cálculo del ajuste anual por inflación. No debe considerarse el impuesto al valor agregado acreditable.

El ajuste anual por inflación de créditos se determina de conformidad con lo establecido por los artículos 44 y 45 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

De conformidad con el artículo 4 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por impuesto acreditable el monto equivalente al impuesto al valor agregado que hubiera sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que este hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes que corresponda.

En este sentido, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo con los artículos 1, cuarto párrafo y 4, solo da derecho a restar, comparar o acreditar el impuesto al valor agregado acreditable contra el impuesto al valor agregado que el mismo contribuyente hubiera



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

trasladado, con el objeto de determinar periódicamente un saldo a favor o impuesto a pagar, es decir, el impuesto al valor agregado acreditable no es un concepto exigible a la autoridad fiscal y, por tanto, no constituye crédito a su favor o cuenta por cobrar.

Por ello, el impuesto al valor agregado acreditable al no ser un crédito no debe considerarse en la determinación del ajuste anual por inflación.

00/2014/ISR Actualización de pérdidas fiscales. Factor aplicable.

De conformidad con el artículo 57 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el monto de la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio debe ser actualizado multiplicándolo por el factor correspondiente al periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio en que ocurrió, hasta el último mes del propio ejercicio.

El artículo 6, fracción II de la citada Ley, establece que para determinar el valor de un bien o de una operación al término de un periodo el factor de actualización se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes más reciente del periodo, entre el citado índice correspondiente al mes más antiguo del periodo.

Por tanto, en términos del artículo 6, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el factor para actualizar la pérdida fiscal referida en el citado artículo 57 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se obtendrá dividiendo el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes de diciembre del ejercicio en que ocurrió la pérdida, entre el correspondiente al mes de julio del mismo ejercicio.

00/2014/ISR Aumento de la pérdida fiscal en declaraciones complementarias.

De conformidad con el artículo 57, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando el contribuyente no disminuya en un ejercicio la pérdida fiscal del ejercicio anterior, pudiendo haberlo hecho conforme al mencionado artículo, perderá el derecho a hacerlo en los ejercicios posteriores y hasta por la cantidad en la que pudo haberlo efectuado.

El segundo párrafo del mencionado artículo refiere que sólo podrá disminuirse la pérdida fiscal ocurrida en un ejercicio, contra la utilidad fiscal de los diez ejercicios siguientes hasta agotarla.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Por lo tanto, si a través de declaración normal, declaración de corrección por dictamen y declaración de corrección, en los casos en los que la autoridad fiscal haya ejercido sus facultades de comprobación, el contribuyente incrementa la utilidad fiscal declarada o convierte la pérdida fiscal declarada en utilidad fiscal, se considera que no se pierde el derecho a disminuir una cantidad igual a la utilidad fiscal incrementada, o a disminuir adicionalmente, una cantidad igual a la pérdida convertida en utilidad fiscal, ya que la amortización correspondiente no pudo haberse hecho de conformidad con lo dispuesto en el mismo artículo 57 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

00/2014/ISR Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas residentes en México. Documentación e información comprobatoria que deben conservar.

El artículo 76, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la obligación de llevar la contabilidad de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, su Reglamento y el Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como efectuar los registros en la misma contabilidad.

El artículo 28, fracción I del Código Fiscal de la Federación señala que en los casos en que las disposiciones fiscales hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra, entre otros conceptos, por documentación comprobatoria de ingresos y deducciones.

El artículo 76, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables; para estos efectos, la fracción citada dispone que las personas morales deberán aplicar los métodos establecidos en el artículo 180 de la misma Ley, en su orden.

En consecuencia, las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en territorio nacional, en cumplimiento del artículo 76, fracciones I y XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 28 del Código Fiscal de la Federación, deberán obtener y conservar la documentación comprobatoria con la que demuestren que:



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

- I. El monto de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas se efectuaron considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, y
- II. Aplicaron los métodos establecidos en el artículo 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el orden que el propio numeral señala.

00/2014/ISR Personas morales. Concepto de partes relacionadas.

El artículo 76, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

El artículo 179, quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme al párrafo citado se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

De su análisis, se observa que el artículo 179, quinto párrafo de la Ley referida, prevé una definición genérica del concepto de partes relacionadas, sin restringir su aplicación al Título en que dicha disposición se ubica y sin que exista alguna disposición que la contravenga; toda vez que las contenidas en los artículos 29, fracción II y 90, noveno párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, solo son aplicables a dichos supuestos determinados.

En consecuencia, el concepto de partes relacionadas contenido en el multicitado artículo 179, quinto párrafo, es aplicable a la Ley del Impuesto sobre la Renta y concretamente a la obligación prevista en el artículo 76, fracción XII de dicha Ley.

00/2014/ISR Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas sin importar su residencia fiscal. Cumplimiento de obligaciones.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 76, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

Adicionalmente, la fracción citada dispone que las personas morales deberán aplicar los métodos establecidos en el artículo 180 de la misma Ley, en el orden referido en dicho artículo.

De su análisis, se desprende que la disposición contenida en el artículo 76, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta determina una obligación que deben cumplir todas las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, sin que sea relevante la residencia fiscal de estas últimas.

En consecuencia, las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en México y las que realicen operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero, deberán cumplir, entre otras obligaciones, las señaladas en el artículo 76, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta:

- I. Determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, y
- II. Aplicar los métodos establecidos en el artículo 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el orden establecido en dicho artículo.

Lo anterior, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 76, fracción IX de la Ley del Impuesto sobre la Renta que determina la forma en que deben cumplir las obligaciones las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

00/2014/ISR Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas. Aplicación de las Guías de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 76, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas deberán determinar sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas, considerando los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables; para estos efectos, la fracción citada dispone que las personas morales deberán aplicar los métodos establecidos en el artículo 180 de la misma Ley, en el orden previsto en dicho artículo.

El artículo 179, último párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que, para la interpretación de lo dispuesto en el Capítulo II del Título VI de dicha Ley, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos en 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de la Ley citada y los tratados celebrados por México; dichas Guías fueron actualizadas el 22 de julio de 2010 por el mencionado Consejo.

Del análisis al artículo 180 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que se ubica dentro del Capítulo II del Título VI de la Ley en cita y, en consecuencia, para la interpretación de dicho artículo, las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en México, podrán aplicar las Guías a que se refiere el artículo 179, último párrafo de la misma Ley, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de la Ley de la materia.

00/2014/ISR Sociedades cooperativas de consumo. No están obligadas a pagar el impuesto sobre la renta cuando enajenen bienes distintos de su activo fijo.

El artículo 80, sexto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala que las personas morales con fines no lucrativos estarán obligadas a determinar dicho impuesto cuando se den cualquiera de las siguientes situaciones jurídicas o de hecho: a) enajenen bienes distintos de su activo fijo o b) presten servicios a personas distintas de sus miembros, siempre que los ingresos derivados de dichas operaciones excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

No obstante, de una interpretación armónica de los artículos 79, fracción VII y 80 de la Ley en cita, debe excluirse del referido supuesto a las sociedades cooperativas de consumo de



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

bienes, en los casos en que estas enajenen bienes distintos de su activo fijo a sus miembros, ya que las mismas se crean con una finalidad social, sin objeto de lucro, adquiriendo o produciendo bienes y servicios para consumo de sus socios, a cambio de una contraprestación que utiliza la sociedad para seguir cumpliendo su objeto; por tanto, únicamente el ingreso que obtenga este tipo de cooperativas, por la enajenación de esos bienes a sus miembros, no debe causar el impuesto sobre la renta.

00/2014/ISR Instituciones de enseñanza, comprendidas en el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Son personas morales con fines no lucrativos cuando obtengan el reconocimiento de validez oficial de estudios.

De conformidad con el artículo 79, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se consideran personas morales con fines no lucrativos, las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de la referida Ley.

El artículo 54 de la Ley General de Educación señala que los particulares podrán impartir educación en todos sus tipos y modalidades, y que por lo que concierne a la educación preescolar, primaria, secundaria, normal y demás para la formación de maestros de educación básica, los particulares deberán obtener previamente, en cada caso, la autorización expresa del Estado, tratándose de estudios distintos de los antes mencionados, podrán obtener el reconocimiento de validez oficial de estudios.

En virtud de lo anterior, las sociedades o asociaciones de carácter civil dedicadas a la enseñanza que tengan el reconocimiento de validez oficial de estudios, son personas morales con fines no lucrativos, independientemente de que conforme a la Ley General de Educación no sea obligatorio obtener dicho reconocimiento.

00/2014/ISR Instituciones educativas con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios, comprendidas en el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta. No se encontrarán obligadas a pagar el impuesto respectivo, por las cuotas de inscripción y colegiaturas pagadas por sus alumnos.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 79, fracción X de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que no son contribuyentes del impuesto las sociedades o asociaciones de carácter civil que se dediquen a la enseñanza, con autorización o con reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación, siempre que sean consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles en términos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo 80, sexto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta refiere que en el caso de que las personas morales con fines no lucrativos, enajenen bienes distintos de su activo fijo o presten servicios a personas distintas de sus miembros, deberán determinar el impuesto que corresponda por los ingresos derivados de las actividades mencionadas en los términos del Título II de la Ley en comento, siempre que dichos ingresos excedan del 5% de los ingresos totales de la persona moral en el ejercicio de que se trate.

De una interpretación armónica de las disposiciones antes señaladas, lo previsto en el artículo 80, sexto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no será aplicable tratándose de la prestación de servicios de enseñanza que realicen las instituciones con autorización o reconocimiento de validez oficial de estudios en los términos de la Ley General de Educación y que cuenten con autorización para recibir donativos deducibles, conforme a la referida Ley del Impuesto sobre la Renta, siempre que los ingresos percibidos correspondan a los pagos que por concepto de cuota de inscripción y colegiatura efectúen los alumnos que se encuentren inscritos en las instituciones educativas de que se trate.

00/2014/ISR Premios por asistencia y puntualidad. No son prestaciones de naturaleza análoga a la previsión social.

El artículo 93, fracción VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no se pagará el impuesto por la obtención de ingresos percibidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

El artículo 7, penúltimo párrafo de dicha Ley dispone que se considera previsión social, las erogaciones efectuadas por los patrones a favor de sus trabajadores, que tengan por objeto satisfacer contingencias o necesidades presentes o futuras, así como el otorgar beneficios a



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

favor de dichos trabajadores tendientes a su superación física, social, económica o cultural, que les permitan el mejoramiento de su calidad de vida y la de su familia.

En tal virtud, los premios otorgados a los trabajadores por concepto de puntualidad y asistencia al ser conferidos como un estímulo a aquellos trabajadores que se encuentren en dichos supuestos, no tienen una naturaleza análoga a los ingresos exentos establecidos en el artículo 93, fracción VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque su finalidad no es hacer frente a contingencias futuras ni son conferidos de manera general.

00/2014/ISR Previsión Social. Cumplimiento del requisito de generalidad.

El artículo 93, fracción VIII de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no se pagará impuesto sobre la renta por aquéllos ingresos obtenidos con motivo de subsidios por incapacidad, becas educacionales para los trabajadores o sus hijos, guarderías infantiles, actividades culturales y deportivas, y otras prestaciones de previsión social, de naturaleza análoga, que se concedan de manera general, de acuerdo con las leyes o por contratos de trabajo.

Se considera que el requisito de generalidad a que se refiere el artículo antes citado, se cumple cuando determinadas prestaciones de previsión social se concedan a la totalidad de los trabajadores que se coloquen en el supuesto que dio origen a dicho beneficio.

En consecuencia, los contribuyentes no pagarán impuesto sobre la renta por los ingresos obtenidos con motivo de prestaciones de previsión social, cuando las mismas se concedan a todos los trabajadores que tengan derecho a dicho beneficio, conforme a las leyes o por contratos de trabajo.

00/2014/ISR Ingresos por enajenación de bienes inmuebles destinados a casa habitación.

El artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que no se pagará impuesto sobre la renta por la obtención, entre otros, de los ingresos derivados de la enajenación de casa habitación, siempre que el monto de la contraprestación obtenida no exceda de setecientas mil unidades de inversión y la transmisión se formalice ante fedatario público.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

La exención prevista en el artículo 93, fracción XIX, inciso a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se refiere al supuesto en que solo una parte de la superficie del inmueble sea destinada a casa habitación y la otra se utilice para un fin diverso o no se destinen exclusivamente para el uso habitacional, el impuesto sobre la renta se pagará sólo por la parte que no corresponda a la superficie destinada a casa habitación.

El artículo 129 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que, para los efectos de esta misma exención, la casa habitación comprende también al terreno donde se encuentre esta construida, siempre que la superficie de dicho terreno no exceda de tres veces el área cubierta por las construcciones que integran la casa habitación.

Por lo anterior, para efectuar el cálculo de la superficie del terreno precisado en el párrafo anterior, no deberá tomarse en cuenta el área cubierta por las construcciones destinadas a un fin diverso al habitacional.

00/2014/ISR Propinas. Constituyen un ingreso para el trabajador.

El artículo 94, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que se consideran ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, los salarios y demás prestaciones que deriven de una relación laboral, incluyendo la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas y las prestaciones percibidas como consecuencia de la terminación de la relación laboral.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto del impuesto que resulte a cargo del trabajador, la retención se calculará aplicando a la totalidad de los ingresos obtenidos en un mes de calendario la tarifa a que se refiere dicha disposición legal.

El artículo 346 de la Ley Federal del Trabajo señala que las propinas percibidas por los trabajadores en hoteles, casas de asistencia, restaurantes, fondas, cafés, bares y otros establecimientos análogos, son parte del salario del trabajador.

Por lo anterior, las propinas antes referidas que les sean concedidas a los trabajadores, deben ser consideradas por el empleador para efectuar el cálculo y retención del impuesto sobre la



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

renta que, en su caso, resulte a cargo del trabajador, en los términos del artículo 96 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

00/2014/ISR Subsidio para el empleo. Es factible recuperar vía devolución el remanente no acreditado.

El artículo Octavo, fracción III, primer párrafo del Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y, se otorga el Subsidio para el Empleo, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de octubre de 2007 establece para quienes realicen los pagos a los contribuyentes que tengan derecho al subsidio para el empleo, la opción de acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo o del retenido a terceros, las cantidades que entreguen a los contribuyentes por dicho concepto, cuando cumplan con los requisitos que al efecto establezca dicho numeral.

El artículo 22 del Código Fiscal de la Federación señala que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, a través de la tesis 2a. XXXVIII/2009 visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo: XXIX, Abril de 2009, Página: 733, Novena Época, determinó que el mecanismo elegido por el legislador para recuperar las cantidades pagadas por el empleador, tiende a evitar que este las absorba afectando su patrimonio, con la condición de que el acreditamiento correspondiente se realice únicamente contra el impuesto sobre la renta, de ahí que esa figura fiscal solo se prevea respecto de las cantidades pagadas por concepto de subsidio para el empleo y, por ello, la diferencia que surja de su sustracción no queda regulada en dichas disposiciones legales sino en el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, que establece la procedencia de la devolución de cantidades pagadas indebidamente o en demasía; por tanto, si en los plazos en que debe realizarse el entero del impuesto a cargo o del retenido de terceros, el patrón tiene saldo a favor derivado de agotar el esquema de acreditamiento del impuesto sobre la renta, puede solicitarlo en términos del indicado artículo 22.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Bajo ese contexto, en los casos en que exista remanente de subsidio para el empleo pagado a los trabajadores que resulte de agotar el esquema de acreditamiento del impuesto sobre la renta a cargo o del retenido a terceros, será susceptible de devolución, conforme a lo dispuesto por el artículo 22 del citado Código.

00/2014/ISR Devolución de saldos a favor. No es requisito indispensable la presentación por parte del trabajador del escrito de aviso al patrón.

El artículo 97 de la Ley del Impuesto sobre la Renta impone al retenedor, entre otras obligaciones, la de calcular el impuesto anual de cada persona que le hubiere prestado servicios personales subordinados, con excepción del supuesto en el cual el trabajador le haya comunicado por escrito, a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio fiscal de que se trate, que presentaría la declaración anual por su cuenta según el artículo 151 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Del mismo modo, el propio artículo 97 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en sus párrafos quinto y sexto previene que el patrón puede compensar las cantidades a favor de su trabajador contra las retenciones futuras, y de no ser posible esto, entonces el trabajador podrá requerir a las autoridades fiscales la devolución de las cantidades no compensadas.

En este contexto, considerando la opción que tiene el trabajador de solicitar directamente su devolución, entonces es suficiente que exista un saldo a favor y se haya presentado la declaración del ejercicio para estar en condiciones de solicitar la devolución de las cantidades no compensadas, siempre que se cumpla lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y las demás disposiciones aplicables.

Lo señalado en el párrafo anterior coincide con el criterio establecido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación mediante la tesis de jurisprudencia 2ª./J.110/2011.

00/2014/ISR Dividendos o utilidades distribuidos. Acumulación a los demás ingresos por parte de las personas físicas.

El artículo 140, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades.



Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El mismo artículo, en su quinto párrafo, dispone que para los efectos de dicho numeral también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, la utilidad fiscal determinada, incluso presuntivamente, por las autoridades fiscales, conforme lo establece el artículo 140, fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En este sentido, se considera que las personas físicas están obligadas a acumular a sus demás ingresos, como dividendos o utilidades distribuidos, todos los supuestos previstos en las distintas fracciones del artículo 140 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, incluidos los previstos en la referida fracción V.

00/2014/ISR Dividendos o utilidades distribuidos pagados por una sociedad. Acumulación de los demás ingresos de las personas físicas.

El artículo 140, primer y cuarto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades distribuidos y que dicho ingreso lo percibe el propietario del título valor o en caso de partes sociales, la persona que aparezca como titular de las mismas.

El mismo artículo 140, en su párrafo quinto, fracciones IV, V y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta determina que se consideran dividendos o utilidades distribuidos, entre otras, las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; la utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales, así como la modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

En consecuencia, en los casos en que una persona moral se ubique en alguno de los supuestos previstos en las fracciones IV, V ó VI del artículo citado en el párrafo anterior, se deberá considerar ingreso para cada una de las personas físicas propietarias del título valor o que aparezcan como titulares de las partes sociales de la persona moral a la que se le determinaron dividendos o utilidades distribuidos, en la misma proporción en que son propietarios de dichos títulos o partes sociales.

00/2014/ISR Dividendos o utilidades distribuidos. Momento de acumulación de los ingresos de las personas físicas.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 140, primer y cuarto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establecen que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades distribuidos y que dicho ingreso lo percibe el propietario del título valor o titular de las partes sociales.

El artículo 140, en su párrafo quinto, fracciones IV, V y VI de la citada Ley, considera como dividendos o utilidades distribuidos las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; la utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales; así como la modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas hecha por dichas autoridades.

El artículo 6, primer párrafo 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 durante el lapso en que ocurran.

En consecuencia, tratándose de ingresos de las personas físicas por dividendos o utilidades distribuidos, se considera que los mismos son acumulables al momento en que se genera cualquiera o cada uno en su caso, de los supuestos jurídicos previstos en el artículo 140, quinto párrafo, fracciones IV, V ó VI, respectivamente, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

00/2014/ISR Devolución de saldos a favor a personas físicas. Acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado por la persona que distribuyó los dividendos.

De conformidad con el artículo 140 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, las personas físicas que perciban dividendos podrán acreditar contra el impuesto determinado en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó dividendos o utilidades.

El artículo 152, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que, en los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de dicho artículo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que se le hubiera retenido.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Por lo tanto, es viable que las personas físicas que perciban dividendos o utilidades soliciten en su caso, la devolución del saldo a favor derivado del acreditamiento del impuesto sobre la renta efectivamente pagado por sociedades que distribuyan dichos dividendos o utilidades.

00/2014/ISR Préstamos a socios y accionistas. Se consideran dividendos.

El artículo 140, fracciones II y III de la Ley del Impuesto sobre la Renta considera como dividendos o utilidades distribuidos, los préstamos efectuados a socios o accionistas que no reúnan los requisitos indicados en la citada disposición y las erogaciones no deducibles hechas en favor de los mismos.

En los términos del artículo 10 de la misma Ley, las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades que no provengan de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, deberán calcular el impuesto que corresponda.

Derivado de que la aplicación de los ingresos tipificados como utilidades distribuidas en los términos del artículo 140, fracciones II y III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, por lo que debe estarse a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley en comento.

00/2014/ISR Distribución de dividendos. Monto del acreditamiento del impuesto sobre la renta que tienen derecho de aplicar las personas físicas en la declaración del ejercicio, cuando reciban dividendos de persona moral dedicada exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

El artículo 140 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la obligación para que las personas físicas acumulen a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. El citado artículo dispone que las personas físicas que acumulen y que opten por acreditar contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, para calcular el impuesto pagado por la sociedad, aplicarán la tasa señalada en el artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre la Renta y el factor señalado en el artículo 140 de dicha Ley vigente sin indicar excepción alguna a tal supuesto.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Por lo anterior, no obstante que dicho dividendo o utilidad pueda provenir de una persona moral que se dedique exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas que para calcular el impuesto sobre la renta correspondiente a dicho dividendo o utilidad distribuido, haya aplicado el factor reducido que señala el segundo párrafo el artículo 10 de la Ley en comento; las personas morales referidas calcularán el impuesto pagado por la sociedad a que se refiere el artículo 140, primer párrafo de dicha Ley, conforme a lo indicado en esta disposición.

00/2014/ISR Personas físicas. Ingresos percibidos por estímulos fiscales, se consideran percibidos en el momento que se incrementa el patrimonio.

El artículo 141 de la Ley de Impuesto sobre la Renta dispone que las personas físicas que obtengan ingresos distintos de los señalados en los Capítulos I a VIII del Título IV de la misma Ley, los considerarán percibidos en el monto en que al momento de obtenerlos incrementan su patrimonio, con excepción de los casos señalados en el propio artículo.

El artículo 1, 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.

El artículo 6, primer párrafo 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 durante el lapso en que ocurran.

Así, tratándose de estímulos fiscales, el gravamen correspondiente se causa cuando en términos de lo previsto por el artículo 141 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, los ingresos obtenidos por dicho concepto incrementan el patrimonio del contribuyente.

00/2014/ISR Operaciones financieras derivadas en las que se liquiden diferencias durante su vigencia. Se considera que existe un vencimiento en cada liquidación respecto del monto de la diferencia liquidada.

El artículo 146, quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que para los efectos de dicho artículo, se entiende que la ganancia obtenida o la pérdida generada es aquella que, entre otros, se realiza al momento del vencimiento de la operación financiera



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

derivada, independientemente del ejercicio de los derechos establecidos en la misma operación.

Los artículos 16-A, fracción II del Código Fiscal de la Federación y 20, fracción VII y quinto y sexto párrafos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, reconocen que existen operaciones financieras derivadas en las que se liquidan diferencias durante su vigencia. Un efecto de la liquidación de tales diferencias es que dichas operaciones no tienen un solo vencimiento, sino un vencimiento en cada liquidación respecto del monto de la diferencia liquidada.

En consecuencia, para los efectos del artículo 146, quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en las operaciones financieras derivadas en las que se liquiden diferencias durante su vigencia, se considera que la operación financiera derivada de que se trate tiene un vencimiento en cada liquidación respecto del monto de la diferencia liquidada.

00/2014/ISR Deducible del seguro de gastos médicos. No es una deducción personal.

El artículo 151, fracciones I y VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece como deducciones personales los pagos por honorarios médicos y dentales, así como los gastos hospitalarios, y las primas por seguros de gastos médicos.

En el contrato de seguro la compañía aseguradora se obliga, mediante una prima, a resarcir un daño o a pagar una suma de dinero; asimismo, el contratante del seguro está obligado a pagar el deducible estipulado en dicho contrato de conformidad con lo dispuesto por los artículos 1 y 86 de la Ley sobre el Contrato de Seguro.

Por lo tanto, el pago del deducible del seguro de gastos médicos no es un gasto médico, ni es una prima por concepto de dicho seguro, en virtud de que son erogaciones realizadas como una contraprestación de los servicios otorgados por la compañía aseguradora de conformidad con la Ley sobre el Contrato de Seguro y por ello, no podrán considerarse como una deducción personal para efectos del impuesto sobre la renta.

00/2014/ISR Ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio profesional, para los efectos del Título V de la Ley del Impuesto sobre la Renta.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 175, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que para los efectos del Título V de dicha Ley, se consideran ingresos por honorarios y en general por la prestación de un servicio profesional, los indicados en el artículo 100 de la misma Ley; este último artículo, señala qué ingresos se considerarán por actividades empresariales –fracción I– y cuáles, por la prestación de un servicio profesional –fracción II–.

El artículo 175, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone lo que, para efectos del Título V de la citada Ley, se consideran ingresos por actividades empresariales.

Por tanto, la remisión del artículo 175, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta a los ingresos indicados en el artículo 100 del mismo ordenamiento legal, debe entenderse hecha a los ingresos por la prestación de un servicio profesional, a que se refiere la fracción II del último artículo referido.

00/2014/ISR Simulación de actos jurídicos en operaciones entre partes relacionadas. Puede determinarse para ingresos procedentes de fuente de riqueza en el país, de cualquier persona obligada al pago del impuesto.

El artículo 177, décimo noveno párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que para los efectos del Título VI de dicha Ley y de la determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país, las autoridades fiscales podrán, como resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación, determinar la simulación de los actos jurídicos para efectos fiscales, siempre que se trate de operaciones entre partes relacionadas.

El artículo 1 de la Ley citada dispone que las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta, respecto de sus ingresos, cualquiera que sea la fuente de riqueza de donde procedan o procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional.

En consecuencia, tratándose de operaciones entre partes relacionadas, las autoridades fiscales al ejercer sus facultades de comprobación, pueden determinar la simulación de actos jurídicos para efectos fiscales, respecto de los ingresos procedentes de fuente de riqueza en el país de cualquier persona obligada al pago del impuesto sobre la renta.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

00/2014/ISR Operación de maquila para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Alcance del concepto transformación.

El artículo 181, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que para los efectos de dicho artículo se considera operación de maquila la que cumpla, entre otras condiciones con la establecida en la fracción I, primer párrafo de dicho artículo, consistente en que las mercancías a que se refiere dicha fracción que se sometan a un proceso de transformación o reparación, sean importadas temporalmente y se retornen al extranjero.

El tercer párrafo de la fracción citada establece que se considera como transformación, los procesos que se realicen con las mercancías consistentes en: la dilución en agua o en otras sustancias; el lavado o limpieza, incluyendo la remoción de óxido, grasa, pintura u otros recubrimientos; la aplicación de conservadores, incluyendo lubricantes, encapsulación protectora o pintura para conservación; el ajuste, limado o corte; el acondicionamiento en dosis; el empaçado, reempaçado, embalado o reembalado; el sometimiento a pruebas, y el marcado, etiquetado o clasificación, así como el desarrollo de un producto, excepto tratándose de marcas, avisos comerciales y nombres comerciales.

Del análisis a dicho párrafo se desprende que el mismo señala que tales procesos se estiman procesos de transformación; es decir, son adicionales al proceso de transformación industrial considerado en sí mismo a que se refiere el primer párrafo de la fracción analizada.

Por tanto, el concepto transformación a que se refiere el artículo 181, segundo párrafo, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, comprende el proceso mediante el cual un insumo se modifica, altera, cambia de forma o se incorpora a otro insumo, así como los procesos establecidos en el tercer párrafo de dicha fracción.

00/2014/ISR Operación de maquila para los efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El artículo 181, segundo párrafo, fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que la operación de maquila debe cumplir, entre otras condiciones, el que los procesos de transformación o reparación se realicen con maquinaria y equipo propiedad del residente en el extranjero con el que las empresas con Programa de Maquila autorizado por la Secretaría de Economía tengan celebrado el contrato de maquila.



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

Para llevar a cabo los procesos de operación de manufactura, el artículo 4, fracción III, inciso a) del Decreto para la Industria Manufacturera Maquiladora y de Servicios de Exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de noviembre de 2006, refiere una lista de mercancías que las empresas con dicho programa pueden importar temporalmente para llevar a cabo los procesos referidos. Dentro de dicha lista se encuentran, además de maquinaria y equipo, las siguientes mercancías: herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinadas al proceso productivo.

Por lo tanto, la maquinaria y equipo previstos en el artículo 181, segundo párrafo, fracción IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta no comprenden herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinadas al proceso productivo, a que se refiere el artículo 4, fracción III, inciso a) del Decreto antes referido.

b) Criterio reubicado de CFF al capítulo de ISR, en virtud de que el contenido del mismo regula que el monto de la actualización no es un ingreso acumulable para efectos del impuesto sobre la renta.

00/2014/ISR Actualización. No se considera ingreso acumulable para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta.

Conforme al artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación la actualización tiene como finalidad el reconocimiento de los efectos que los valores sufren por el transcurso del tiempo y por los cambios de precios en el país.

En consecuencia, el monto de la actualización correspondiente a las devoluciones, aprovechamientos y compensación de saldos a favor del contribuyente y a cargo del fisco federal, no debe considerarse como ingreso acumulable para efectos del cálculo del impuesto sobre la renta.

c) Criterios Derogados.

~~97/2013/ISR Ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes. El requisito consistente en no estar sujeto a dichos regímenes, sólo resulta aplicable cuando el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país es una entidad o figura jurídica~~



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

extranjera a través de la cual obtiene ingresos un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

~~El artículo 179, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que están obligadas al pago del impuesto conforme al Título V de dicha ley, los residentes en el extranjero que obtengan ingresos provenientes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente o cuando teniéndolo, los ingresos no sean atribuibles a éste.~~

~~Los artículos 190, sexto y décimo noveno párrafos; 191, cuarto párrafo; 192, cuarto párrafo; 204, primer párrafo y 205, primer párrafo de la ley citada, condicionan la aplicación de las opciones y los regímenes previstos en ellos, a que los ingresos de los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país, no estén sujetos a regímenes fiscales preferentes.~~

~~El artículo 212, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los residentes en México y los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, están obligados a pagar el impuesto conforme al Capítulo I del Título VI de dicha ley, por los ingresos sujetos a regímenes fiscales preferentes que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras en las que participen, así como por los ingresos que obtengan a través de entidades o figuras jurídicas extranjeras que sean transparentes fiscales en el extranjero.~~

~~En consecuencia, el requisito previsto en los artículos citados en el segundo párrafo de este criterio, sólo resulta aplicable cuando el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en el país que ejerce la opción o está sujeto al régimen previsto en dichos artículos, es una entidad o figura jurídica extranjera a través de la cual obtiene ingresos un residente en México o un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, ya sea porque participa en dicha entidad o figura o porque la misma entidad o figura es transparente fiscal en el extranjero.”~~

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, a los particulares a



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

través de la página de Internet de dicho órgano desconcentrado de conformidad con la regla I.2.12.3., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014.

Los criterios que se dan a conocer en el presente oficio, serán codificados con el número que les corresponda e integrados en la publicación del Boletín 2014 de la Compilación de Criterios Normativos.

El contenido de este oficio ha sido clasificado como información pública de conformidad con el artículo 14, fracción VI, segundo párrafo, segunda hipótesis de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

Los criterios normativos derogados y aquéllos que se integran a los apéndices históricos, no pierden su vigencia y aplicación respecto de las situaciones jurídicas y de hecho que en su momento regularon.

Atentamente

Lic. Jaime Eusebio Flores Carrasco
Administrador General Jurídico



RtsjdZ58pBfgyyoNL5Z2Zf9DvVQOZ7WeSxiaoOJVDmMqoygcItEuswl6enObuNoV74YfCAK2
MyQDiu5w1unMypo8Bcs6q/yaOB3Jce2oNFQKCCChuAurDoJMKb5pwhzN2miMRftKwvt5N+aq
WUCzvodejsAkVBdirnSEeCCojjmo=

Sello digital:
aHdGMJbXrJ+56DameFeWdnCkR6doe4Vu3l+ofDJN+bWwFomGN5K25am8T/GTbn6wTVBzr
B9GA3zTxMh1Om/mG+4M2cGC6Mov5oqZBIx9N6soM/udigCnDMbM/VVUCnWgsJE8cep3G
W4TlgyA4vQrpnEMG5UdIYLnrRZxHXGqmCk=



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos

Oficio 600-04-07-2014-87379
Exp. 325-01-17-2014-01

“El presente acto administrativo ha sido firmado mediante el uso de la firma electrónica avanzada del funcionario competente, amparada por un certificado vigente a la fecha de la resolución, de conformidad con los artículos 38, párrafos primero, fracción V, tercero, cuarto, quinto y sexto y 17 D, tercero y décimo párrafos del Código Fiscal de la Federación.

De conformidad con lo establecido en los artículos 17-I, 38, quinto y sexto párrafos del Código Fiscal de la Federación y en la regla I.2.12.10. de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 16 de octubre de 2014, la integridad y autoría del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la ficha de procedimiento 62/CFF contenida en el Anexo 1-A de la citada Resolución.”

- C.c.p. **Dr. Miguel Messmacher Linartas**, Subsecretario de Ingresos de la SHCP. Para su conocimiento.
Lic. Aristóteles Núñez Sánchez, Jefe del Servicio de Administración Tributaria. Para su superior conocimiento.
Lic. Luis Arturo Castañeda Rebolledo, Jefe de la Unidad de Legislación Tributaria de la SHCP. Para su conocimiento.
Dr. Rodrigo Barros Reyes Retana, Jefe de la Unidad de Política de Ingresos Tributarios de la SHCP. Mismo fin.
Lic. Ulises Moreno Munguía, Titular del Órgano Interno de Control en el Servicio de Administración Tributaria. Para su conocimiento.
C.P. Marcela Andrade Martínez, Jefe de la Unidad de Coordinación con Entidades Federativas de la SHCP. Para su conocimiento y con la solicitud de que por su conducto se difunda el contenido de este oficio a las Entidades Federativas.

JALV/AAL