

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

Asunto: Se dan a conocer los criterios normativos aprobados al primer semestre de 2012.

Ciudad de México, D.F. a 23 de julio de 2012.

CC. Administradores Generales del Servicio de Administración Tributaria

P r e s e n t e s .

De conformidad con la facultad conferida por los artículos 35 del Código Fiscal de la Federación y 22, fracción II del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria (SAT), 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 SAT, durante el primer semestre de 2012:

I. NUEVOS CRITERIOS NORMATIVOS.

- 1. 00/2012/CFF Regalías por el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas. Los pagos que se realicen en virtud de cualquier acto jurídico que tenga por objeto la distribución de una obra tienen dicho carácter.**

El artículo 15-B, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que se consideran regalías, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas.

El artículo 5o., segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación permite aplicar supletoriamente las disposiciones del derecho federal común, en ese sentido, los

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

conceptos a que se refiere el párrafo anterior pueden ser interpretados de conformidad con la Ley Federal del Derecho de Autor.

Del artículo 27 de la ley citada, se desprenden los supuestos a través de los cuales, los titulares de los derechos de autor pueden explotar sus derechos patrimoniales sobre una obra, dentro de los cuales queda comprendida la facultad de conceder a un tercero el uso o goce temporal de los derechos en comento.

En particular, la fracción IV del último artículo referido establece, como una de las modalidades a través de las cuales se puede conceder el uso o goce temporal de los derechos de autor a un tercero, a la distribución de la obra, incluyendo la venta u otras formas de transmisión de la propiedad de los soportes materiales que la contengan, así como cualquier forma de transmisión de uso o explotación. Asimismo, la fracción señalada dispone que cuando la distribución se lleve a cabo mediante venta, ese derecho de oposición se entenderá agotado efectuada la primera venta, salvo en el caso expresamente contemplado en el artículo 104 de la ley citada.

En ese sentido, los pagos que se realicen en virtud de cualquier acto jurídico que tenga por objeto la distribución de una obra a que se refiere el artículo 27, fracción IV de la Ley Federal del Derecho de Autor, tienen el carácter de regalías de conformidad con el artículo 15-B, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación.

2. 00/2012/CFF Resolución de consultas relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas. Sujetos que pueden formularlas.

El artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades fiscales podrán resolver las consultas que formulen los interesados relativas a la metodología utilizada en la determinación de los precios o montos de las

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas, en los términos del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Del análisis al artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, se observa que la referencia que se realiza al artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es para los efectos del concepto de partes relacionadas que la última disposición contiene, sin distinguir si las operaciones materia de las consultas son las celebradas con partes relacionadas residentes en México o residentes en el extranjero.

En consecuencia, las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en México o en el extranjero, pueden ser sujetos interesados para formular las consultas a las que se refiere el artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación.

3. 00/2012/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 5o. 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.

4. 00/2012/ISR Beneficios de los tratados para evitar la doble tributación. Es necesario el cumplimiento de las disposiciones de procedimiento para su aplicación.

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

El artículo 5, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que los beneficios de los tratados para evitar la doble tributación sólo 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 registro, de presentar dictámenes y de designar representante legal.

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 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 5, 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.

5. 00/2012/ISR Impuesto sobre la renta por dividendos o utilidades. Orden en el que se efectuará su acreditamiento.

El artículo 11, 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 sobre la renta que establece el artículo citado, podrán efectuar el acreditamiento correspondiente únicamente contra el

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se pague el impuesto a que se refiere el artículo mencionado.

El Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público correspondiente al artículo 11 de la ley en comento, establece que 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 11, fracción I, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el de impuesto causado, que se determina de conformidad con la mecánica establecida por el artículo 10 de la ley referida, dicha consideración quedó plasmada en el texto vigente del artículo 11 multicitado.

En consecuencia, para efectos del artículo 11, fracción I, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el impuesto sobre la renta del ejercicio que resulte a cargo, contra el cual las personas morales pueden acreditar el impuesto pagado por la distribución de dividendos o utilidades, es aquél que resulta de aplicar la mecánica prevista en el artículo 10 de la ley de la materia, antes de acreditar los pagos provisionales mensuales correspondientes.

6. 00/2012/ISR Dávivas a servidores públicos. No son deducibles para los efectos del impuesto sobre la renta.

El artículo 32, 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.

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

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 8o. 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 establecido por el artículo 32, 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.

- 7. 00/2012/ISR Capitalización delgada. No es deducible la pérdida cambiaria, devengada por la fluctuación de la moneda extranjera, que derive del monto de**

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

las deudas que excedan del triple del capital de los contribuyentes y provengan de deudas contraídas con partes relacionadas en el extranjero.

El artículo 32, fracción XXVI, 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 215 de la ley citada.

El artículo 9o., sexto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que se dará el tratamiento que dicha ley establece 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 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no son deducibles de conformidad con el artículo 32, fracción XXVI, primer párrafo de dicha ley.

8. 00/2012/ISR Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas sin importar su residencia fiscal. Cumplimiento de obligaciones.

El artículo 86, fracción XV 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

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

dispone que las personas morales deberán aplicar los métodos establecidos en el artículo 216 de la misma ley, en el orden establecido en dicho artículo.

De su análisis, se observa que la disposición contenida en el artículo 86, fracción XV 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 86, fracción XV 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 216 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 86, fracción XII de la Ley del Impuesto sobre la Renta que establece la forma en que deben cumplir las obligaciones las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero.

9. 00/2012/ISR Personas morales. Concepto de partes relacionadas.

El artículo 86, fracción XV 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

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables.

El artículo 215, quinto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que se considera 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 215, 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 33, fracción II; 79, fracción I y 106, noveno párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, sólo son aplicables a dichos supuestos determinados.

En consecuencia, el concepto de partes relacionadas contenido en el multicitado artículo 215, quinto párrafo, es aplicable a la Ley del Impuesto sobre la Renta y concretamente a la obligación que establece el artículo 86, fracción XV de dicha ley.

10. 00/2012/ISR Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas. Aplicación de las Guías de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos.

El artículo 86, fracción XV 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

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

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 216 de la misma ley, en el orden establecido en dicho artículo.

El artículo 215, 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 aquellas que las sustituyan, en la medida en que 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 mismo Consejo.

Del análisis al artículo 216 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 215, último párrafo de la misma ley, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de la ley de la materia.

11. 00/2012/ISR Personas morales que celebran operaciones con partes relacionadas residentes en México. Documentación e información comprobatoria que deben conservar.

El artículo 86, 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.

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

El artículo 28, primero y cuarto párrafos del Código Fiscal de la Federación señalan 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 los comprobantes fiscales o documentación comprobatoria de ingresos y deducciones.

El artículo 86, fracción XV 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 216 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 86, fracciones I y XV 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:

- 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 216 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el orden que el propio numeral señala.

12. 00/2012/ISR Instituciones de Asistencia o Beneficencia. Pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta por actividades asistenciales, cuando se constituyan y funcionen exclusivamente como

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

entidades que se dediquen al objeto asistencial autorizado por la ley especial de la materia y cumplan los demás requisitos establecidos en las disposiciones fiscales.

El artículo 95, fracción VI de la Ley del Impuesto sobre la Renta medularmente establece que las Instituciones de asistencia o de beneficencia, autorizadas por las leyes de la materia, así como las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro y autorizadas para recibir donativos en los términos de esta ley, que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos; que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, deberán dedicarse a las actividades señaladas en los incisos a) a h) de dicha fracción.

Dicho precepto prevé dos supuestos de personas morales con fines no lucrativos, ya que por una parte señala que dentro de éstas se encuentran las instituciones de asistencia o de beneficencia cuyos fines se encuentran autorizados por las leyes de la materia y, por la otra, las sociedades o asociaciones civiles, organizadas sin fines de lucro, que tengan como beneficiarios a personas, sectores, y regiones de escasos recursos; que realicen actividades para lograr mejores condiciones de subsistencia y desarrollo a las comunidades indígenas y a los grupos vulnerables por edad, sexo o problemas de discapacidad, dedicadas a las actividades que el propio numeral señala.

Análisis anterior del que se desprende la distinción entre los sujetos señalados en el numeral en comento, toda vez que las instituciones de beneficencia pública y las de asistencia privada necesariamente tienen que cumplir con requisitos especiales para su constitución y funcionamiento conforme a la Ley de Instituciones de Beneficencia Pública que les resulte aplicable, y una vez que se cumple con ellos las dotan con la

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

característica intrínseca de ser personas morales con fines única y exclusivamente de beneficencia pública.

El artículo 97, fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, indica que las personas morales para ser consideradas como instituciones autorizadas para recibir donativos deducibles deberán constituirse y funcionar exclusivamente como entidades que se dediquen a cualquiera de los fines a que se refiere la citada fracción VI del artículo 95.

En consecuencia, de la interpretación armónica de los artículos 95, fracción VI y 97, fracción I de la multireferida Ley del Impuesto sobre la Renta, los fines por los que las Instituciones de Asistencia y de Beneficencia son autorizadas por las leyes de la materia, resultan equiparables a las actividades asistenciales previstas en la ley impositiva en comento; en consecuencia, aquellas Instituciones de Asistencia y de Beneficencia pueden ser autorizadas para recibir donativos deducibles del impuesto sobre la renta por actividades asistenciales, cuando se constituyan y funcionen exclusivamente como entidades que se dediquen al objeto asistencial autorizado por la ley especial de la materia y cumplan los demás requisitos establecidos en las disposiciones fiscales.

13. 00/2012/ISR Devolución de saldos a favor. No es requisito indispensable la presentación del escrito a que se refiere el artículo 151 de la Ley del Impuesto sobre la Renta por parte del trabajador.

El artículo 116 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.

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

El artículo 238 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las personas físicas a que se refiere dicha disposición, podrán presentar su declaración anual siempre que en la misma derive un saldo a su favor como consecuencia de la aplicación de las deducciones previstas por el artículo 176, fracciones I o II de la ley de la materia.

En ese sentido, de conformidad con el artículo 238 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta no es necesario que las personas físicas a que se refiere el artículo en comento hayan presentado el escrito de aviso al patrón, en el que se haya precisado que presentaría la declaración anual por su cuenta, para solicitar la devolución del saldo a su favor, siempre que se cumpla lo dispuesto por el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación y las demás disposiciones aplicables.

Finalmente, 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.

14. 00/2012/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.

El artículo 210, 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 120 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–.

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

El artículo 210, 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 210, fracción II de la Ley del Impuesto sobre la Renta a los ingresos indicados en el artículo 120 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.

15. 00/2012/IETU Sociedades cooperativas de ahorro y préstamo. No están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única por concepto de margen de intermediación financiera.

El artículo 3, fracción I, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que, entre otras, las personas cuya actividad exclusiva sea la intermediación financiera, respecto de los servicios por los que paguen y cobren intereses, considerarán como prestación de servicio independiente el margen de intermediación financiera correspondiente a dichas operaciones. Adicionalmente, el artículo 3, fracción I, quinto párrafo del ordenamiento citado señala que dicho margen se considerará ingreso afecto al pago del impuesto empresarial a tasa única.

La regla I.4.1.5., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012 dispone que para los efectos del artículo 3, fracción I, cuarto párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, se entiende por intermediación financiera aquella actividad por la cual las personas captan recursos del público en general, con el fin de otorgar préstamos. Para estos efectos, la regla citada considera que se captan recursos del público en general cuando se acepte, solicite, ofrezca o promueva la obtención de fondos o recursos de personas indeterminadas, debiendo necesariamente realizar operaciones de depósito de dinero autorizadas en los términos de las disposiciones legales.

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

El artículo 33 de la Ley General de Sociedades Cooperativas dispone que las sociedades cooperativas que tengan por objeto realizar actividades de ahorro y préstamo, se regirán por dicha ley así como por la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo, y que se entenderá como ahorro, la captación de recursos a través de depósitos de ahorro de dinero de sus socios; y como préstamo, la colocación y entrega de los recursos captados entre sus mismos socios.

Los artículos 2, fracción X y 4 de la Ley para Regular las Actividades de las Sociedades Cooperativas de Ahorro y Préstamo establecen que las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo, realizan la captación de recursos de sus socios y llevan a cabo la colocación y entrega de dichos recursos entre sus mismos socios, sujetos determinados y no público en general.

En este sentido, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo realizan la captación de recursos de sus socios y llevan a cabo la colocación y entrega de dichos recursos entre sus mismos socios, sujetos determinados. Por tanto, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo no realizan actividades de intermediación financiera, a través de la cual capten recursos del público en general, en los términos de la regla antes citada.

En conclusión, de conformidad con la regla I.4.1.5., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012, las sociedades cooperativas de ahorro y préstamo no realizan actividades de intermediación financiera, a través de las cuales capten recursos del público en general, y en consecuencia, respecto a las operaciones que puedan realizar, conforme a las leyes aplicables, dichas entidades no están obligadas al pago del impuesto empresarial a tasa única por concepto del margen de intermediación financiera.

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

16. 00/2012/IVA Exención. Comisiones por el otorgamiento de créditos hipotecarios para vivienda.

El artículo 15, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que no se pagará dicho impuesto por las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de créditos hipotecarios para la adquisición, ampliación, construcción o reparación de bienes inmuebles destinados a casa habitación, salvo aquéllas que se originen con posterioridad a la autorización del citado crédito o que se deban pagar a terceros por el acreditado.

De acuerdo con la disposición citada, no quedan comprendidas en la exención referida las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con algún motivo distinto del otorgamiento de los créditos mencionados ni aquéllas que pague con motivo del otorgamiento de dichos créditos, pero que se originen con posterioridad a la autorización de los mismos créditos.

A contrario sensu, las comisiones y contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor por causa del otorgamiento de los créditos mencionados y que se originen hasta el momento de su autorización, quedan comprendidas en la exención.

Ahora bien, toda vez que el numeral 15 en comento no establece como requisito para la procedencia de la exención que se trate de comisiones y contraprestaciones que deban pagarse a más tardar al momento de la autorización de los créditos, sino que sólo requiere que el acreditado las pague con motivo del otorgamiento de dichos créditos y que se originen hasta el momento de su autorización.

En consecuencia, para los efectos del artículo 15, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no se pagará dicho impuesto por las comisiones y otras contraprestaciones que cubra el acreditado a su acreedor con motivo del otorgamiento de los créditos antes mencionados, que tengan su origen en el otorgamiento de dichos

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

créditos, aunque éstas se deban pagar o efectivamente se paguen con posterioridad a la autorización de los mismos créditos.

II) MODIFICACIÓN DE CRITERIOS NORMATIVOS EN VIGOR

1. 00/2012/IETU Impuesto empresarial a tasa única. Ingreso gravado por la prestación del servicio de emisión de vales.

El artículo 2, primer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que para calcular dicho impuesto, se considera ingreso gravado, el precio o la contraprestación a favor de quien enajena el bien, presta el servicio independiente u otorga el uso o goce temporal de bienes, así como las cantidades que además se carguen o cobren por impuestos o derechos a cargo del contribuyente, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto, incluyendo anticipos o depósitos, con excepción de los impuestos que se trasladen en los términos de ley.

Dado lo anterior, se considera que tratándose de personas que perciben ingresos por la prestación del servicio de emisión de vales, el ingreso gravado es el monto de la contraprestación cobrada por la prestación de dicho servicio, conocida como comisión, sin incluir el importe o valor nominal de los vales recibidos de sus clientes.

Por tanto, para calcular el impuesto empresarial a tasa única, quienes presten el servicio de emisión de vales deberán considerar ingreso gravado la contraprestación por la prestación del servicio de emisión de vales, conocida como comisión, y no considerar ingreso gravado el importe o valor nominal de los vales recibidos.

Oficio núm. 600-04-02-2012-57567

Expediente SAT-325-04-04/2012/18

2. 00/2012/IVA Impuesto al valor agregado. Base del impuesto por la prestación del servicio de emisión de vales.

El artículo 18, primer párrafo de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que para calcular dicho impuesto tratándose de prestación de servicios, se considerará como valor el total de la contraprestación pactada, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien recibe el servicio por otros impuestos, derechos, viáticos, gastos de toda clase, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto.

Por lo anterior, se considera que tratándose del servicio de emisión de vales la base, el valor, para los efectos del impuesto al valor agregado, deberá ser el monto de la contraprestación por el servicio de emisión de vales, conocida como comisión, sin incluir el importe o valor nominal de los vales.

En este sentido, para calcular la base del impuesto al valor agregado los prestadores del servicio de emisión de vales, deberán considerar como valor el total de la contraprestación pactada por la prestación del servicio de emisión de vales conocida como comisión, excluyendo el importe o valor nominal de los vales.

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 través de la página de Internet de dicho órgano desconcentrado de conformidad con la regla I.2.14.3., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2012.

No se omite señalar que los criterios emitidos al primer semestre de 2012, serán codificados con el número que les corresponda e integrados en la publicación del Boletín 2012 de la Compilación de Criterios Normativos.

Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos
Administración de Normatividad de Impuestos Internos "2"



Oficio núm. 600-04-02-2012-57567
Expediente SAT-325-04-04/2012/18

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.

A t e n t a m e n t e

Lic. Jesús Rojas Ibáñez
Administrador General Jurídico.

- c.c.p. **Lic. Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena**, Jefe del Servicio de Administración Tributaria. Para su superior conocimiento.
Dr. José Antonio González Anaya, Subsecretario de Ingresos de la SHCP. Para su superior conocimiento.
Lic. Jorge Eduardo Kim Villatoro, Jefe de la Unidad de Legislación Tributaria de la SHCP. Para su conocimiento.
Lic. Ernesto Francisco Revilla Soriano, Jefe de la Unidad de Política de Ingresos de la SHCP. Mismo Fin.
Lic. Carlos Alberto Garza Ibarra, 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.
Lic. Suhaila María Núñez Elías, Titular del Órgano Interno de Control. Para su conocimiento.

JEC/JALV/LLL

Asunto: Se certifica archivo electrónico del oficio número
600-04-02-2012-57567.

Ciudad de México, a 23 de julio de 2012.

Por este conducto, se hace constar que el presente archivo electrónico coincide con el contenido del oficio 600-04-02-2012-57567 del 23 de julio de 2012, mismo que obra en esta dependencia.

Atentamente

En ausencia del C. Administrador Central de Normatividad de Impuestos Internos y del Administrador de Normatividad de Impuestos Internos "1" y en suplencia del primero de los mencionados, con fundamento en los artículos 8, cuarto párrafo y 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007 y reformado el 29 de abril de 2010, firma el **Lic. Juan Antonio López Vega**, Administrador de Normatividad de Impuestos Internos "2".

COTEJÓ: Lic. Lilia Lozano León, Subadministradora de Normatividad de Impuestos Internos "2"

