

Oficio 600-04-07-2014-4289
Exp. 325-01-17-2014-01
Folio: 205802
RFC: SAT970701NN3

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

Ciudad de México, a 01 de julio 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 Segundo Trimestre de 2014:

I. Criterios nuevos.

00/2014/IEPS. Preparaciones alimenticias que requieren un proceso adicional para su consumo.

El artículo 2, fracción I, inciso J), de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establece que la enajenación o, en su caso, la importación de alimentos no básicos con una densidad calórica de 275 kcal o mayor por cada 100 gramos se encuentran gravados a la tasa del 8%.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

El numeral 8, inciso J) de la fracción I del artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, grava los alimentos preparados a base de cereales, es decir, aquellos productos que están listos para consumirse por no requerir un proceso adicional para ingerirse en forma directa.

Por lo tanto, tratándose de preparaciones alimenticias que requieran de algún proceso adicional previo para ingerirse en forma directa no estarán sujetos al pago del impuesto especial sobre producción y servicios, ello en virtud de que no se consideran productos terminados ni susceptibles para su consumo directo.

El artículo 2, fracción I, inciso J), numeral 1 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, grava a las botanas, es decir a aquellos productos elaborados a base de harinas, semillas, tubérculos, cereales, granos y frutas sanos y limpios que pueden estar fritos, horneados y explotados o tostados, los cuales no es necesario que estén listos para consumirse para ser objeto del referido impuesto.

Por lo tanto, las preparaciones alimenticias para la elaboración de botanas que requieren de un proceso adicional como freído o explosión a base de aire caliente, entre otros, se encuentran gravadas a la tasa del impuesto especial sobre producción y servicios cuando su densidad calórica sea de 275 kcal o mayor por cada 100 gramos.

00/2014/IEPS. Productos de confitería y helados cuyo insumo sea chicle o goma de mascar.

El artículo 2., fracción I, inciso J) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios establece que la enajenación, o en su caso, la importación de alimentos no básicos con una densidad calórica de 275 kcal o mayor por cada 100 gramos se encuentra gravada a la tasa del 8%.

El artículo 2-A, fracción I, inciso b), numeral 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece que la enajenación de chicles o gomas de mascar se encuentra gravada a la tasa del 16%.

Tratándose de alimentos no básicos como productos de confitería, helados, nieves y paletas de hielo, entre otros, que contengan como insumo chicles o gomas de mascar, estarán sujetos a la tasa del 8% del impuesto especial sobre producción y servicios cuando su densidad calórica sea de 275 kcal o mayor por cada 100 gramos.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

Se aclara que cuando el producto sea exclusivamente chicle o goma de mascar, es decir, se trate del producto elaborado a base de gomas naturales o gomas sintéticas, polímeros y copolímeros, adicionados de otros ingredientes y aditivos para alimentos, estará sujeto a la tasa del 16% del impuesto al valor agregado y no se pagará el impuesto especial sobre producción y servicios cuando el contribuyente tome el beneficio previsto en el artículo 3.3 del “Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 2013.

II. Criterios modificados de Código Fiscal de la Federación.

Derivado de las reformas al Código Fiscal de la Federación y al Reglamento del Código Fiscal de la Federación, publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y 2 de abril de 2014, respectivamente, se modifican y, en su caso se derogan los criterios normativos que a continuación se relacionan:

1/2014/CFF Crédito fiscal. Es firme cuando han transcurrido los términos legales para su impugnación, exista desistimiento a éste o su resolución ya no admita medio de defensa alguno.

Atendiendo a los efectos previstos en diversos artículos del Código Fiscal de la Federación, un crédito fiscal es firme cuando el mismo ha sido consentido por los particulares, al no haberse impugnado dentro de los plazos legales para ello; cuando habiendo sido impugnado, los particulares se desistan del medio de defensa respectivo o; cuando en el medio de defensa se emita resolución que confirme la validez del acto impugnado, deseche o sobresea el recurso o juicio, y ésta no admita otro medio de defensa o recurso procesal o, admitiéndolos, los mismos no se hayan promovido dentro de los plazos legales.

2/2014/CFF Normas sustantivas. Reúnen esta característica las aplicables para determinar la pérdida fiscal.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se determinan conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su causación.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

Las disposiciones que establecen el derecho a un crédito o a un acreditamiento fiscal forman parte del mecanismo para determinar las contribuciones.

Dado que la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la facultad de disminuir la pérdida fiscal de la utilidad fiscal a efecto de determinar el resultado fiscal, e igualmente la de actualizar la pérdida fiscal, las disposiciones relacionadas con el cálculo de dicha pérdida fiscal disminuible, inclusive su actualización, son normas que forman parte del mecanismo de determinación y del proceso para integrar la base del impuesto.

Por consiguiente, la pérdida fiscal disminuible se calculará conforme a las disposiciones vigentes al momento de causarse el impuesto sobre la renta.

3/2014/CFF Principios de contabilidad generalmente aceptados y normas de información financiera. Su aplicación.

Los artículos 58-A, fracción III, inciso b) y 60, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación remiten a los principios de contabilidad generalmente aceptados; los artículos 28, fracción XXVII, quinto párrafo; 78, segundo párrafo; 180, último párrafo y 182, fracción II, primer párrafo y numerales 3 y 5 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, hacen alusión a las normas de información financiera, y los artículos 23-A; 58, segundo párrafo y 95, cuarto párrafo del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta refieren a ambas.

Los artículos 254, fracción IV y 257 Quáter, fracción V de la Ley Federal de Derechos aluden a las normas de información financiera mexicanas, y el artículo 182, fracción I, inciso a), numeral 1, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta a los principios de contabilidad generalmente aceptados en los Estados Unidos de América o a los principios de contabilidad generalmente aceptados internacionalmente.

En los supuestos a que se refiere el primer párrafo, las disposiciones fiscales no distinguen si los principios o las normas son aquéllas emitidas por un organismo nacional o internacional; en ese sentido, basta con que sean las que se encuentren vigentes en el lugar y al momento de su aplicación, y que resulten aplicables al contribuyente de que se trate.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

En los supuestos a que se refiere el segundo párrafo de este criterio, las disposiciones fiscales diferencian entre las normas mexicanas; Normas de Información Financiera, los principios estadounidenses, United States Generally Accepted Accounting Principles y los principios internacionales, International Financial Reporting Standards; por ello, respecto de los preceptos jurídicos en análisis, es necesario aplicar aquéllos emitidos por el organismo que corresponda, ya sea mexicano, Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C., estadounidense, Financial Accounting Standards Board o internacional, International Accounting Standards Board, que se encuentren vigentes en el momento en que se deba determinar la contribución y que resulten aplicables al contribuyente de que se trate.

4/2014/CFF Momento en que se lleva a cabo la fusión, para efectos de la presentación del aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por fusión de sociedades.

El artículo 14-B, fracción I, inciso a) del Código Fiscal de la Federación establece la obligación de presentar el aviso de fusión de sociedades y el diverso 30, fracción XIII de su Reglamento, señala que con la presentación del aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por fusión de sociedades, se tendrá por cumplido lo previsto en el citado artículo 14-B.

En consecuencia, para efectos de la presentación del aviso de cancelación en el Registro Federal de Contribuyentes por fusión de sociedades, se considera que la fusión de las personas morales se lleva a cabo en la fecha en que se toma el acuerdo respectivo o, en su caso, en la fecha que se haya señalado en el acuerdo tomado en la asamblea general ordinaria o extraordinaria de accionistas, por ser ésta el órgano supremo de las sociedades mercantiles.

Lo anterior, con fundamento en los artículos 11, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación; 178, 182, fracción VII, 200, 222 y 223 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y 21, fracción V del Código de Comercio.

5/2014/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.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

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

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.

6/2014/CFF Pesca deportiva. Los servicios turísticos que prestan las embarcaciones se consideran actividades comerciales.

El artículo 16, fracción I del Código Fiscal de la Federación establece que son actividades comerciales, las que de conformidad con las leyes federales tienen ese carácter y no estén comprendidas en las fracciones siguientes del mismo artículo.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 75, fracciones VIII y XV del Código de Comercio dispone que son actos de comercio las actividades de transporte de personas o cosas, por tierra o por agua, las empresas de turismo y los contratos relativos al comercio marítimo y a la navegación interior y exterior.

El artículo 2, fracción III de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos establece que comercio marítimo son las actividades que se realizan mediante la explotación comercial y marítima de embarcaciones con objeto de transportar por agua personas, mercancías o cosas, o para realizar en el medio acuático actividades de exploración, explotación o captura de recursos naturales, construcción o recreación.

En tal virtud, los servicios prestados a los turistas consistentes en la facilitación de elementos para realizar actividades de recreación en el medio acuático relacionados con la pesca deportiva, son una actividad comercial, ya que las empresas de turismo, al celebrar los contratos relativos al comercio marítimo y al prestar servicios para realizar las actividades de recreación en el medio acuático, se consideran actos de comercio de conformidad con las leyes antes citadas.

7/2014/CFF Actualización de contribuciones, aprovechamientos y compensación de saldos a favor del contribuyente.

El artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación establece que el monto de las contribuciones, aprovechamientos, así como de las devoluciones a cargo del fisco federal, se actualizarán aplicando el factor de actualización a dichos montos. Para determinar el factor de actualización se dividirá el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior al más reciente del periodo entre el citado índice del mes anterior al más antiguo del mismo periodo.

Ahora bien, el procedimiento de actualización entró en vigor en 1990 y el mencionado artículo no señalaba el mes más reciente ni el más antiguo, sino simplemente el mes más antiguo como parámetro de inicio de cálculo, por otro lado, el considerar la inflación de diciembre de 1989 sería dar efectos retroactivos a la actualización cuyo periodo empieza a partir de 1990.

En este contexto, cuando de conformidad con las disposiciones fiscales deba efectuarse la actualización de contribuciones, aprovechamientos y devoluciones a cargo del fisco federal que correspondan al ejercicio fiscal de 1989 o a ejercicios anteriores, se considerará que enero de 1990

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

es el mes más antiguo del periodo y, en consecuencia, que el mes inmediato anterior es diciembre de 1989.

Lo anterior ya que el ARTÍCULO SEGUNDO, fracción II de las DISPOSICIONES TRANSITORIAS de la ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones fiscales y que adiciona la Ley General de Sociedades Mercantiles, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 28 de diciembre de 1989, señala que el mes más antiguo del periodo es el de diciembre de 1989.

8/2014/CFF Aplicación de las cantidades pagadas en devoluciones en cantidades menores a la cantidad solicitada.

El artículo 22-A del Código Fiscal de la Federación señala que el monto de la devolución se aplicará primero a intereses y, posteriormente, a las cantidades pagadas indebidamente, en tal virtud, dicho señalamiento debe entenderse que se refiere a los intereses que se hubieran generado hasta el momento en que se realice el pago de la devolución y no a intereses futuros.

Así, en el supuesto de que las autoridades fiscales realicen una devolución en cantidad menor a la solicitada, la parte devuelta se aplicará en primer lugar a los intereses vencidos que se hubieran generado, en su caso, hasta la fecha en que se realizó el pago fraccionado y posteriormente se aplicará contra el principal.

En ningún caso procederá la aplicación del monto de la devolución realizada en cantidad menor a la solicitada, contra los intereses que se generen con posterioridad al pago, correspondientes a la parte omitida en dicha devolución.

9/2014/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 contraprestaciones, en operaciones con partes relacionadas, en los términos del artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Del análisis al artículo 34-A del Código Fiscal de la Federación, se desprende que la referencia que se realiza al artículo 179 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es para los efectos del concepto de

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

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.

10/2014/CFF Medidas de apremio. Es necesario agotarlas en estricto orden, antes de proceder penalmente por los delitos de desobediencia o resistencia a un mandato de autoridad.

El artículo 40 del Código Fiscal de la Federación señala que cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, impidan de cualquier forma o por cualquier medio el inicio o desarrollo del ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán aplicar como medidas de apremio, a que se refiere dicho artículo, estrictamente en el orden siguiente:

I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública;

II. Imponer la multa que corresponda en los términos del Código;

III. Practicar el aseguramiento precautorio de los bienes o de la negociación del contribuyente o responsable solidario, respecto de los actos, solicitudes de información o requerimientos de documentación dirigidos a éstos, conforme a lo establecido en el artículo 40-A del Código Fiscal de la Federación.

IV. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia o resistencia por parte del contribuyente, responsable solidario o tercero relacionado con ellos, a un mandato legítimo de autoridad competente.

No se aplicarán medidas de apremio cuando los contribuyentes, responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, manifiesten por escrito a la autoridad, que se encuentran

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

impedidos de atender completa o parcialmente la solicitud realizada por causa de fuerza mayor o caso fortuito y lo acrediten exhibiendo las pruebas correspondientes.

La autoridad fiscal podrá proceder penalmente por el delito de desobediencia o resistencia, previsto en el artículo 178 del Código Penal Federal, cuando se hubieren agotado las medidas de apremio a que se refiere el artículo 183 del citado Código Penal Federal.

En este sentido, si el Código Fiscal de la Federación prevé medidas de apremio para sancionar la desobediencia o resistencia a un mandato de autoridad fiscal, es requisito para proceder penalmente, que previamente se hayan agotado los medios de apremio que establece el artículo 40, fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación.

Para el delito de resistencia previsto en el artículo 180 del Código Penal Federal, no es necesario agotar previamente las medidas de apremio contenidas en el artículo 40 del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que el tipo penal no exige tal situación, por lo cual se podrá proceder penalmente por este delito, en cualquier momento en el que se advierta durante el ejercicio de las facultades de comprobación, la resistencia del particular al cumplimiento de un mandato legítimo ejecutado en forma legal.

11/2014/CFF Visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales. No se requiere que se levanten actas parciales y acta final.

El artículo 42, fracción V del Código Fiscal de la Federación señala que las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales, estarán facultadas para practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet y de presentación de solicitudes o avisos en materia del Registro Federal de Contribuyentes; el cumplimiento de obligaciones en materia aduanera derivadas de autorizaciones o concesiones o de cualquier padrón o registro establecidos en las disposiciones relativas a dicha materia; verificar que la operación de las máquinas, sistemas y registros electrónicos, que estén obligados a llevar los contribuyentes, se realicen conforme lo establecen las disposiciones fiscales, así como para solicitar la exhibición de la documentación o los comprobantes que amparen la legal propiedad, posesión, estancia, tenencia o importación de las mercancías, y verificar que los envases o

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con marbetes o precintos, o en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos y verificar que las cajetillas de cigarros para su venta en México contengan impreso el código de seguridad o, en su caso, que éste sea auténtico.

El artículo 49, fracción IV del ordenamiento en cita, dispone que en toda visita domiciliaria se levantará acta en la que se harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones conocidos por los visitadores o, en su caso, las irregularidades detectadas durante la inspección, sin hacer mención expresa de que deban levantarse actas parciales y acta final.

Por lo anterior, tendrán plena validez las visitas domiciliarias realizadas en términos del artículo 42, fracción V del Código Fiscal de la Federación siempre que se levante un acta circunstanciada que cumpla con los requisitos del artículo 49 de dicho Código, ya que el citado numeral, no obliga a la autoridad a levantar actas parciales y acta final y por lo tanto basta con hacer constar los hechos en un acta.

12/2014/CFF Discrepancia fiscal. El resultado de la comprobación se dará a conocer mediante oficio y, en su caso, en la última acta parcial o complementaria.

De conformidad con los artículos 46, fracción IV y 48, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, como resultado del ejercicio de las facultades de comprobación se harán constar los hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las obligaciones fiscales, según sea el caso, en la última acta parcial o en el oficio de observaciones.

El artículo 91, en su primer y séptimo párrafos, fracciones I y II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece que las personas físicas podrán ser objeto de discrepancia fiscal cuando se compruebe que el monto de las erogaciones en un año de calendario sea superior a los ingresos declarados por el contribuyente, o bien a los que le hubiere correspondido declarar, para lo cual las autoridades fiscales procederán a notificar mediante oficio el monto de las erogaciones detectadas, la información que se utilizó para conocerlas, el medio por el cual se obtuvo y la discrepancia resultante, así como el plazo previsto en la fracción II del precepto legal en mención, para informar por escrito a la autoridad fiscal el origen o fuente de procedencia de los recursos con que efectuó las erogaciones detectadas, y ofrecerá en su caso, las pruebas que estime

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

idóneas para acreditar que los recursos no constituyen ingresos gravados en los términos que establece la propia Ley.

Asimismo, en términos de las disposiciones antes citadas, las autoridades fiscales por una sola vez, podrán requerir información y documentación adicional al contribuyente, el cual la deberá proporcionar en el término previsto en el artículo 53, inciso c) del Código Fiscal de la Federación.

De la interpretación armónica de las disposiciones legales antes señaladas, se desprende que con independencia del oficio que se entregue en los términos del párrafo anterior, cuando las autoridades fiscales hayan detectado las omisiones en una visita domiciliaria, se deberá levantar acta parcial en donde haga constar la entrega de dicho documento.

En este sentido, la entrega del oficio a que hace referencia el artículo 91 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es independiente del levantamiento de la última acta parcial o del oficio de observaciones, documentos en los que debe constar la entrega del oficio mencionado.

13/2014/CFF Garantía del interés fiscal. Están relevadas de otorgarla las instituciones que conforman el Sistema Bancario Mexicano.

El artículo 65 del Código Fiscal de la Federación, establece que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los treinta días siguientes a aquél en que haya surtido efectos su notificación.

El artículo 141 del mismo Código, señala las formas en que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal y dispone que las autoridades fiscales en ningún caso podrán dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, asimismo, el artículo 142 del citado ordenamiento legal refiere los casos en los cuales procede garantizar el interés fiscal.

Del análisis de los artículos 65, 141 y 142 del Código Fiscal de la Federación, se desprende la regla general relativa a que todos los créditos fiscales exigibles a favor del fisco federal, pendientes de pago por parte de los contribuyentes obligados, deben garantizarse, y que en ningún caso las autoridades fiscales podrán dispensar el otorgamiento de la garantía del interés fiscal, lo cual sólo

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

es aplicable a los sujetos que legalmente están obligados a otorgar garantías, no así a aquellos sujetos que por disposición legal expresa han sido relevados de dicha obligación.

El artículo 86 de la Ley de Instituciones de Crédito dispone que mientras los integrantes del Sistema Bancario Mexicano, no se encuentren en liquidación o en procedimiento de quiebra, se considerarán de acreditada solvencia y no estarán obligados a constituir depósitos o fianzas legales, ni aún tratándose de obtener la suspensión de los actos reclamados en los juicios de amparo o de garantizar el interés fiscal en los procedimientos respectivos. Asimismo, el artículo 3 de la ley en comento, señala que el Sistema Bancario Mexicano está conformado por el Banco de México, las instituciones de banca múltiple y de desarrollo, así como por los fideicomisos públicos constituidos por el Gobierno Federal para el fomento económico que realicen actividades financieras y los organismos auto regulatorios bancarios.

Por lo anterior, las instituciones integrantes del Sistema Bancario Mexicano a que se refiere la Ley de Instituciones de Crédito se encuentran relevadas de la obligación de otorgar la garantía del interés fiscal.

14/2014/CFF Suspensión del plazo de caducidad cuando se hacen valer medios de defensa.

De conformidad con el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación se suspende el plazo para que opere la caducidad de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, cuando se hace valer cualquier medio de defensa, independientemente del sentido de la resolución que emitan las autoridades fiscales o el órgano jurisdiccional.

Por lo tanto, en el supuesto señalado en el párrafo anterior, si la autoridad fiscal determina ejercer nuevamente las facultades de comprobación, deberá verificar la existencia de éste y computar el término de cinco años, excluyendo el tiempo de suspensión que se haya generado por la interposición del recurso o juicio respectivo.

15/2014/CFF Caducidad de las facultades de la autoridad fiscal. La suspensión del plazo con motivo de la interposición de algún recurso administrativo o juicio, debe considerarse independiente del plazo de diez años.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

El artículo 67, antepenúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación precisa que el plazo de caducidad que se suspende con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación, adicionado con el plazo por el que no se suspende dicha caducidad, no podrá exceder de diez años.

En tal virtud, esta suspensión sólo aplica tratándose del ejercicio de facultades de comprobación de la autoridad, mismo que inicia con la notificación de su ejercicio y concluye cuando se notifique la resolución definitiva por parte de la autoridad fiscal, por lo tanto, el plazo de los diez años a que se refiere el artículo 67 de dicho Código, debe computarse sumando el plazo por el que no se suspende la caducidad con el plazo de suspensión.

Consecuentemente, la suspensión del plazo de caducidad con motivo de la interposición de algún recurso administrativo o juicio, debe considerarse independiente de los diez años a que se refiere el artículo 67, antepenúltimo párrafo del citado Código.

16/2014/CFF Infracciones. Aplicación de las multas establecidas en el Código Fiscal de la Federación.

El artículo 70, penúltimo párrafo del Código Fiscal de la Federación dispone que cuando la multa aplicable a una misma conducta infraccionada, sea modificada posteriormente mediante reforma al precepto legal que la contenga, las autoridades fiscales aplicarán la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la multa vigente en el momento de su imposición.

El artículo 6, primer párrafo del Código en comento, establece 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.

De la interpretación estricta a ambas disposiciones fiscales, la aplicación de las multas que dicho Código prevé, debe ser de acuerdo al ordenamiento legal que esté vigente en el ejercicio fiscal en el que se actualicen las situaciones jurídicas o de hecho que se sancionan, independientemente de que se impongan con posterioridad.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

Sin embargo, el beneficio a que se refiere el artículo 70, penúltimo párrafo del multicitado Código, debe entenderse en el sentido de que únicamente procede conforme a la ley vigente, sin que sea posible que la autoridad con fundamento en este precepto legal, pueda modificar la sanción, después de que ésta ha sido notificada al infractor, si posteriormente se reforma el precepto legal estableciendo una sanción menor.

En caso de que mediante reforma a la legislación fiscal se hubiere suprimido en su totalidad alguna infracción, las autoridades fiscales no aplicarán al emitir su resolución las multas correspondientes a dichas infracciones derogadas, puesto que de acuerdo con la disposición en comento, se aplicará la multa que resulte menor entre la existente en el momento en que se cometió la infracción y la vigente en el momento de su imposición y en el caso señalado, al haber sido suprimida la infracción, no existe sanción vigente por aplicar.

17/2014/CFF Declaración de nulidad lisa y llana o la revocación de la resolución correspondiente no desvirtúa el cumplimiento espontáneo.

El artículo 73, fracción II del Código Fiscal de la Federación establece que el cumplimiento de las obligaciones fiscales no se considera realizado de manera espontánea cuando la omisión haya sido corregida por el contribuyente después de que las autoridades fiscales hubieran notificado una orden de visita domiciliaria, o haya mediado requerimiento o cualquier otra gestión notificada por las mismas, tendientes a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La orden de visita domiciliaria, el requerimiento o cualquier gestión, tendiente a la comprobación en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, puede quedar sin efectos como consecuencia de una resolución emitida por la autoridad competente al resolver un recurso administrativo, o con motivo de una sentencia emitida por el Tribunal competente, y posteriormente el contribuyente puede cumplir con la obligación omitida, siempre que la autoridad no haya notificado una nueva orden de visita, requerimiento o realice gestión tendiente a verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente.

En consecuencia no procederá la imposición de multas, ya que el cumplimiento se considera realizado de manera espontánea, respecto del acto o resolución declarado nulo, sin embargo, en el supuesto de que en el recurso administrativo o juicio se reconozca la legalidad de la orden de

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

visita, del requerimiento o gestión de la autoridad tendiente a verificar el cumplimiento de obligaciones fiscales, la posterior imposición de la multa sí resulta procedente.

18/2014/CFF Imposición de multas. Determinación de la multa aplicable por la omisión en el entero de diversas contribuciones y en la presentación de declaraciones.

El artículo 75, fracción V, primer párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que las autoridades, al aplicar las multas por infracción a las disposiciones fiscales, deberán tomar en consideración que cuando por un acto u omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales de carácter formal a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Asimismo, el segundo párrafo de la fracción en comento, dispone que cuando por un acto o una omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales que establezcan obligaciones formales y se omita total o parcialmente el pago de contribuciones, a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor.

Por su parte, el último párrafo de la fracción V del artículo supracitado, contempla que tratándose de la presentación de declaraciones o avisos, cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma forma oficial y se omita hacerlo por alguna de ellas, se aplicará una multa por cada contribución no declarada u obligación no cumplida.

En este orden de ideas, atendiendo a la naturaleza de la obligación, el no efectuar un pago implica la comisión de una infracción, de tal forma que con la omisión de diversos pagos, se incurre en varias infracciones.

En consecuencia, el no efectuar debidamente los pagos de una contribución o bien de diversas contribuciones, no obstante que se presenten mediante un mismo formato o declaración, representa una multiplicidad de obligaciones incumplidas y la comisión de una infracción por cada pago no efectuado, por lo cual no es aplicable lo dispuesto por el artículo 75, fracción V, primer párrafo en cita.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

No obstante, si además de infringirse disposiciones de carácter formal se omite total o parcialmente el pago de contribuciones, se estará a lo dispuesto por el artículo 75, fracción V, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación para aplicar la multa mayor.

19/2014/CFF Supuestos de infracción relacionados con la obligación de presentar la información correspondiente sobre el pago, retención, acreditamiento y traslado del impuesto al valor agregado en las operaciones con proveedores.

El artículo 81, fracción XXVI del Código Fiscal de la Federación establece que son infracciones relacionadas con la obligación de presentación de declaraciones, el no proporcionar la información a que se refiere el artículo 32, fracción VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado a través de los medios, formatos electrónicos y plazos establecidos en dicha ley o presenten la información incompleta o con errores.

Del artículo 32, fracción VIII de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, se desprenden las siguientes conductas infractoras:

- I. No proporcionar la información a través de los medios y formatos electrónicos correspondientes;
- II. No presentar la información en los plazos establecidos en dicho ordenamiento, y
- III. Presentar la información incompleta o con errores.

En consecuencia, cuando los contribuyentes incurran en alguna de las conductas señaladas en las fracciones anteriores, se considera cometida la infracción establecida en el artículo 81, fracción XXVI del Código en comento, sin que sea necesaria la actualización de todas las conductas mencionadas.

Por otra parte, el artículo 81, fracción I del Código Fiscal de la Federación prevé como conducta infractora, entre otras, no cumplir los requerimientos de las autoridades fiscales para presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales.

Por ende, se considera que el incumplimiento a un requerimiento de la autoridad para la presentación de la información prevista en el artículo 32, fracción VIII de la Ley del Impuesto al

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

Valor Agregado, constituye una conducta diversa a las señaladas en el artículo 81, fracción XXVI del Código citado, la cual amerita una sanción independiente.

20/2014/CFF Recursos administrativos. Formulario múltiple de pago, cartas invitación o citatorio. No son resoluciones que afecten el interés jurídico de los contribuyentes.

El artículo 117, fracción I, inciso d) del Código Fiscal de la Federación establece que el recurso de revocación procede, entre otros supuestos, contra resoluciones definitivas dictadas por las autoridades fiscales que causen agravio al particular en materia fiscal.

Los formularios múltiples de pago, las cartas invitación y los citatorios no son resoluciones que se ubiquen dentro de los supuestos de procedencia del recurso de revocación establecidos en el mencionado artículo, ya que no afectan el interés jurídico de los contribuyentes y no constituyen resoluciones definitivas que pongan fin a un procedimiento, por lo tanto, la resolución que se emita, desechará por improcedente el recurso.

21/2014/CFF Remoción del depositario. El recurso de revocación es improcedente.

El artículo 117, fracción I, inciso d) del Código Fiscal de la Federación establece que el recurso de revocación procede, entre otros supuestos, contra resoluciones definitivas dictadas por las autoridades fiscales que causen agravio al particular en materia fiscal.

El artículo 153 del Código en mención, señala que los jefes de las oficinas ejecutoras, bajo su responsabilidad, nombrarán y removerán libremente a los depositarios, por lo que una vez asumido el cargo, el depositario funge como guardia de los bienes embargados y, en consecuencia, la remoción del mismo no afecta su interés jurídico.

Por lo anterior, la impugnación del acto consistente en la revocación del cargo de depositario o del interventor es improcedente, ya que se encuentra dentro de las facultades discrecionales de la autoridad el removerlos libremente y dicho acto no implica una afectación al interés jurídico del depositario o del interventor, por lo tanto, no es una resolución que cause un agravio por la cual proceda la interposición del recurso de revocación.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

22/2014/CFF Notificación por correo certificado. Para su validez debe estarse a lo dispuesto en la Ley del Servicio Postal Mexicano.

El artículo 134, fracción I del Código Fiscal de la Federación establece, entre otras posibilidades, que la notificación de actos administrativos puede efectuarse por correo certificado con acuse de recibo, sin embargo, no existe dentro de la legislación fiscal alguna regulación para efectuar este tipo de notificaciones.

En relación con lo anterior, el artículo 42 de la Ley del Servicio Postal Mexicano de aplicación supletoria en los términos del artículo 5 del Código en comento, establece que el servicio de acuse de envíos o de correspondencia registrados consiste en recabar en un documento especial la firma de recepción del destinatario o de su representante legal.

Tratándose de personas morales, bastará con que cuenten con oficina de recepción y distribución de la correspondencia, oficialía de partes u oficina de correspondencia, para considerar satisfecho el requisito mencionado en el párrafo precedente, cuando en el acuse de recibo se coloque el sello de recibido que para este fin utilizan los contribuyentes, ya que la existencia de tales departamentos de dichas personas morales, presupone la autorización legal que se les otorga a los empleados de los citados departamentos para recibir la correspondencia.

En efecto, deben estimarse correctas las notificaciones fiscales remitidas por correo certificado a personas morales, públicas o privadas, si se entregan en la respectiva oficialía de partes u oficina de correspondencia, y se acredita con los sellos correspondientes, ya que la existencia de tales departamentos de dichas personas morales, presupone la autorización legal que se les otorga a los empleados de los citados departamentos para recibir la correspondencia.

23/2014/CFF Embargo en la vía administrativa. No es necesario volver a embargar el bien.

El artículo 141, fracción V del Código Fiscal de la Federación señala que los contribuyentes podrán garantizar el interés fiscal mediante el embargo en la vía administrativa.

El artículo 143 del Código en comento, establece que las garantías constituidas para asegurar el interés fiscal a que se refiere el artículo 141 fracciones II, IV y V del mismo ordenamiento legal, se harán efectivas a través del procedimiento administrativo de ejecución.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

En este sentido, de la interpretación armónica a los preceptos en cita, en los casos en que se embargue un bien en la vía administrativa, al momento de hacer efectiva la garantía del interés fiscal a través del procedimiento administrativo de ejecución, no será necesario volver a embargar dichos bienes debido a que se encuentran formalmente embargados y en depósito del contribuyente o de su representante legal, por lo que procederá continuar con el procedimiento administrativo de ejecución.

III. Criterios derogados de Código Fiscal de la Federación.

~~8/2013/CFE Actualización de las sanciones administrativas impuestas a servidores públicos.~~

~~El Artículo Sexto Transitorio de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, establece que los procedimientos seguidos a servidores públicos federales que se encuentren en trámite o pendientes de resolución a la fecha de entrada en vigor de esa ley, así como las resoluciones de fondo materia de los mismos, deberán sustanciarse y concluirse de conformidad con las disposiciones vigentes al momento en que se iniciaron tales procedimientos, es decir, conforme a la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982.~~

~~En consecuencia, la actualización de las sanciones administrativas que deriven de los procedimientos iniciados con motivo de la aplicación de la citada Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1982, se deberá efectuar en términos del artículo 55 de dicho ordenamiento legal que señala que las sanciones económicas se pagarán, una vez determinadas en cantidad líquida, en su equivalencia en salarios mínimos vigentes al día de su pago.~~

~~Por otra parte, la actualización de las sanciones administrativas que deriven de los procedimientos iniciados con motivo de la aplicación de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos vigente, se deberá realizar en términos del artículo 15, tercer párrafo de dicha Ley, el cual indica que se actualizarán, en la forma y términos que establece el Código Fiscal de la Federación.~~

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

Respecto al criterio 9/2013/CFF, se indica que se elimina del apartado de criterios en materia de Código Fiscal de la Federación, en virtud de que por su contenido se considera que debe estar incluido en el apartado de los criterios en materia de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en tal sentido se precisa que no se deroga, sino únicamente se reubica.

~~9/2013/CFF 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.~~

IV. Criterio modificado de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

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

~~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.~~

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

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.

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.2.12.3., de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014.

Los criterios emitidos al Segundo Trimestre de 2014, 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.

Oficio 600-04-07-2014-4289

Exp. 325-01-17-2014-01

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.



A t e n t a m e n t e

Jaime Eusebio Flores Carrasco

Administrador General Jurídico

WUGcmTCfhEKrg/3ZqdSsGEoNO8qQqQsOinoP3HZJR9rAbR6jsovQhfwwDJjhjhffoNjJIXCYNBkC
oicksp15S5qjDAderlzh/nRHok8xvcQ2UJ9d3nziLoQTNo+4e8h/ILpkhnnH6GcByqfrO9Ip5z5E7GC
EW03OsDaMpf4V1WU=

“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 II.2.8.5., fracción I de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2013, la integridad y autoría del presente documento se podrá comprobar conforme a lo previsto en la ficha de procedimiento 62/CFF contenido 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. Mismo fin.

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. 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