

CRITERIOS NORMATIVOS PRIMER TRIMESTRE 2013

C.P. FRANCISCO MOGUEL GLORIA
C.P. GABRIEL REYES RODRÍGUEZ
Integrantes de la Comisión Fiscal

DIRECTORIO

C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán
PRESIDENTE

C.P.C. Luis González Ortega
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Pedro Carreón Sierra
VICEPRESIDENTE FISCAL

C.P.C. Héctor Villalobos González
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Antonio C. Gómez Espiñeira
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

**“LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA
AUTORIDAD FISCAL”**

FISCO actualidades



IMCP

ES
MIEMBRO
DE



ASOCIACIÓN
INTERAMERICANA
DE CONTABILIDAD



INTERNATIONAL
FEDERATION
OF ACCOUNTANTS

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Acosta Michel, Fernando Luis
Aguilar Millán, Federico
Amezcuza Gutiérrez, Gustavo
Arellano Godínez, Ricardo
Barroso Degollado, Javier
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cantú Suárez, Nora Elia
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Anaya, Marcelo
De los Santos Valero, Javier
Díaz Guzmán, Eduardo
Ereguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Esquivel Medina, Alberto David
Fernández Fernández, José Luis
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis

Gómez Espiñeira, Antonio C.
Hernández Cota, José Paul
Lomelín Martínez, Arturo
Manrique Díaz Leal, Enrique A.
Manzano García, Ernesto
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Moguel Gloria, Francisco
Ortiz Molina, Óscar Arturo
Pérez Sánchez, Armando
Puga Vértiz, Pablo
Reyes Rodríguez, Gabriel
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sainz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Villalobos González, Héctor
Wilson Loaiza, Francisco Miguel

CRITERIOS NORMATIVOS PRIMER TRIMESTRE 2013

C.P. FRANCISCO MOGUEL GLORIA
C.P. GABRIEL REYES RODRÍGUEZ
Integrantes de la Comisión Fiscal

Con fecha 22 de abril de 2013, se emitió el oficio No. 600-04-02-2013-11156, mediante el cual se dan a conocer los nuevos criterios normativos aprobados durante el primer trimestre de 2013. El objeto de este, es emitir nuestros comentarios respecto de los citados criterios.

Anexo se acompaña el oficio de referencia y a continuación los comentarios aplicables a cada uno de ellos.

1. 00/2013/CFF PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS Y NORMAS DE INFORMACIÓN FINANCIERA. SU APLICACIÓN

Como un primer análisis, se debe examinar cada uno de los párrafos contenidos en el criterio normativo y saber a qué precepto se refiere:

PRIMER PÁRRAFO

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN:

Artículo 6, fracción II. Esta referencia se considera que es incorrecta, ya que en todo el cuerpo del Art. 6, no se hace referencia a los principios de contabilidad generalmente aceptados.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 9-A, fracción IV, tercer párrafo. Establece que cuando los inventarios no se actualicen conforme a los principio de contabilidad generalmente aceptados o Normas de Información Financiera, estos deberán actualizarse acorde a alguna de las opciones contenidas en este artículo.

Artículo 32 fracción XXVI, quinto párrafo. Se refiere a las reglas de capitalización delgada y establece que los contribuyentes que no apliquen los principios de contabilidad generalmente aceptados en la determinación de su capital contable, considerarán como capital contable, para los efectos de esta fracción, el capital integrado en la forma descrita en este párrafo. El párrafo de referencia, permite ejercer la opción de considerar como capital contable del

ejercicio, la cantidad que resulte de sumar los saldos iniciales y finales del ejercicio en cuestión de sus cuentas de capital de aportación, utilidad fiscal neta y utilidad fiscal neta reinvertida y dividir el resultado de esa suma entre dos.

Artículo 89, segundo párrafo. Establece que el capital contable deberá actualizarse conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, cuando la persona utilice dichos principios para integrar su contabilidad; en caso contrario, el capital contable deberá actualizarse conforme a las reglas de carácter general que para el efecto expida el Servicio de Administración Tributaria (SAT).

Artículo 91, fracción III, inciso b: Se refiere a la metodología que puede utilizar la autoridad fiscal para modificar la utilidad o la pérdida fiscal, señalando que el costo de los bienes, dividido entre el resultado de restar a la unidad el por ciento de utilidad bruta, se determinará según los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Artículo 216, último párrafo. Establece que para los efectos de la aplicación de los métodos de precios de transferencia, los ingresos, costos, utilidad bruta, ventas netas, gastos, utilidad de operación, activos y pasivos se determinarán con base en los principios de contabilidad generalmente aceptados.

Artículo 216-BIS, fracción II, inciso b, primer párrafo y numerales 3 y 5. Contiene las regulaciones aplicables a la industria maquiladora para considerar que no constituye establecimiento permanente en el país, señalando que 6.5% sobre el monto total de los costos y gastos de la operación en cuestión, incurridos por la persona residente en el país, determinados de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados, incluso los incurridos por residentes en el extranjero, con las excepciones de no considerar los efectos de inflación determinados en los principios de contabilidad generalmente aceptados ni los gastos extraordinarios o no recurrentes en la operación conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados.

LEY DEL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA

Artículo 3, fracción II, tercer párrafo. Se establece que el margen de intermediación financiera, también se integrará con la suma o resta, según se trate, del resultado por posición monetaria neto que corresponda a créditos o deudas cuyos intereses conformen el citado margen, para lo cual se aplicarán, en todos los casos, las Normas de Información Financiera (NIF) que deben observar los integrantes del sistema financiero.

REGLAMENTO DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

Artículo 72, fracciones I y II. Establece la información que deben contener los estados financieros básicos tanto el estado de posición financiera o balance general, como el estado de resultados, conforme a lo establecido en las NIF.

Artículo 73, fracciones I, II, IV, V, VI, y XXVI. Establecen que ciertos rubros correspondientes a la situación fiscal del contribuyente se deben proporcionar conforme en cada Fracc., de acuerdo a lo establecido en las NIF.

REGLAMENTO DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 23-A. Se refiere a la obligación de presentar un estado financiero consolidado cuando se solicita una transmisión de acciones a costo fiscal y serán aquellos que se elaboren de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados o las NIF.

Artículo 58, segundo párrafo. Se refiere a los ajustes que deben realizarse para determinar la pérdida deducible en la enajenación de acciones, estableciendo que el capital contable por acción será el que resulte de dividir el capital contable actualizado entre el total de acciones de la persona moral a la fecha de la enajenación respectiva, mismo que debe determinarse actualizado conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados o NIF, cuando se utilicen esos principios o normas para integrar la contabilidad; en caso contrario, la actualización se efectuará conforme a lo dispuesto en el Art. 95 del mismo Reglamento.

Artículo 95, cuarto párrafo. Se establece que el método de participación se utilizará según los principios de contabilidad generalmente aceptados o las NIF, con la excepción de la tenencia menor a 10% del capital social de la emisora.

Ahora bien se establece en el criterio normativo que las disposiciones fiscales no distinguen si los principios de contabilidad o las normas son aquellas emitidas por un organismo nacional o internacional; en ese sentido, es suficiente 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.

SEGUNDO PÁRRAFO

LEY FEDERAL DE DERECHOS

Artículo 254, fracción IV. Se refiere al derecho ordinario sobre hidrocarburos que debe pagar PEMEX Exploración y Producción, y se establece que los costos serán los determinados conforme a las Normas de Información Financiera Mexicanas.

Artículo 257 Quáter, fracción V. Se refiere al pago anual del derecho especial sobre hidrocarburos que debe pagar PEMEX Exploración y Producción y se establece que los costos y gastos utilizados para determinar la base de dicho derecho se determinará de conformidad con las Normas de Información Financiera Mexicanas.

Artículo 267 fracción III. Se refiere al derecho por el uso, goce o aprovechamiento del gas asociado a los yacimientos de carbón mineral que deben pagar los

concesionarios mineros, y se establece que los costos y gastos utilizados para determinar la base de dicho derecho se determinará de conformidad con Normas de Información Financiera Mexicanas.

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Artículo 216-BIS, fracción II, inciso a), subinciso i, numeral 1, primer párrafo. Se refiere a la valuación de inventarios conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados en los EE.UU., o los principios de contabilidad generalmente aceptados internacionalmente cuando el propietario de los bienes resida en un país distinto a los EE.UU.

Sobre el particular, se considera conveniente realizar los siguientes comentarios generales:

1. En ningún caso ya se registra la contabilidad conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, sino conforme a las NIF
2. Las empresas que cotizan sus acciones en la Bolsa Mexicana de Valores, a partir del ejercicio de 2012, deben mostrar sus estados financieros conforme a las *International Financial Reporting Standards* (IFRS) emitidas por el organismo *Financial Accounting Standards Board* (FASB).
3. De acuerdo con las NIF, solo cuando en un periodo de tres años la inflación supera 26% se deben reconocer los efectos inflacionarios; mientras tanto, conforme a las IFRS, se registra la inflación cuando ocurre hiperinflación, considerando como parámetro, 100% en un período de tres años.

Por lo anterior se entiende que el criterio normativo debe analizarse de la siguiente forma:

En aquellos casos en que los preceptos se refieran a que cuando el contribuyente no lleve su contabilidad conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados, debe determinar su capital contable conforme a lo establece en la disposición fiscal; ahora debe entenderse que si el contribuyente no lleva su contabilidad conforme a NIF debe atender a lo que establece la disposición fiscal. Este sería el caso de las reglas de capitalización delgada.

Inclusive se entiende que las empresas que cotizan sus acciones en la bolsa de valores, al aplicar las IFRS, sí pueden considerar que son las NIF que les resultan aplicables.

Por otra parte, ciertas disposiciones fiscales establecen que el capital contable deberá actualizarse conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados, cuando la persona utilice estos principios para integrar su contabilidad

y, en caso contrario, el capital contable deberá actualizarse conforme a las reglas de carácter general que para el efecto expida el SAT.

Sobre el particular, con este criterio se confirma que solo se aplicará esta disposición de calcular la actualización conforme a reglas emitidas por el SAT, cuando estando obligado el contribuyente a actualizar la contabilidad en los términos de las NIF o de las IFRS, el contribuyente no lo realice. En los demás casos, se entiende, por ejemplo, que en una reducción de capital, el capital contable será el que se muestre en la contabilidad, considerando las NIF o las IFRS.

2. 00/2013/ISR. ESTABLECIMIENTO PERMANENTE. LOS EJEMPLOS QUE PUEDEN CONSIDERARSE CONSTITUTIVOS DE ESTABLECIMIENTO PERMANENTE DEBEN ANALIZARSE DE CONFORMIDAD CON LAS CARACTERÍSTICAS ESENCIALES DE DICHO CONCEPTO

De acuerdo con este criterio normativo, los ejemplos contenidos en el Art. 2, primer párrafo, segunda oración de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), 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.

Sobre el particular, la primera oración establece que se considera establecimiento permanente cualquier lugar de negocios en el que se desarrollen, parcial o totalmente, actividades empresariales o se presenten servicios personales independientes. La segunda oración establece 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.

Sobre el particular, es correcto el criterio normativo, ya que no por el hecho de que un extranjero tenga una sucursal en México, automáticamente constituye un establecimiento permanente. Tal sería el caso, por ejemplo, de las oficinas de representación en México de los bancos extranjeros, que si bien existe la sucursal en México, no en automático se califica como un establecimiento permanente, ya que no realizan actividades empresariales, sino solo actividades de naturaleza previa o auxiliar a la que se refiere el Art. 3, Fracc. IV.

Por otra parte, pueden presentarse casos que no estén específicamente mencionados en esa segunda oración pero que sí constituyen establecimiento permanente, y esto resulta del todo claro al utilizar el término “entre otros”.

Por lo anterior, se coincide en que para determinar si un residente en el extranjero tiene o no establecimiento permanente, debe entenderse en función de la definición dada en la primera oración y que se complementa con todo lo establecido en los Arts. 2 y 3 de la LISR y los tratados para evitar la doble tributación.

3. 00/2013/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

Este criterio establece que para los efectos del Art. 171, cuarto párrafo de la LISR, 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.

Sobre el particular, el Art. 171, cuarto párrafo de la LISR, se entiende que para los efectos de este artículo, la ganancia obtenida es aquella que se realiza al momento del vencimiento de la operación financiera derivada, independientemente del ejercicio de los derechos establecidos en la misma operación, o cuando se registre una operación contraria a la original contratada de modo que ésta se cancele. La pérdida generada será aquella que corresponda a operaciones que se hayan vencido o cancelado en los términos antes descritos.

En este sentido, de la lectura a la disposición antes mencionada, resulta del texto en forma clara que la ganancia o pérdida, en operaciones celebradas por personas físicas, que la ganancia o pérdida se determina al vencimiento de la operación, independientemente del ejercicio de los derechos establecidos en la misma operación.

Cabe mencionar que el Art. 171 establece que el interés y la ganancia o la pérdida, acumulable o deducible, en las operaciones financieras derivadas de deuda y de capital, así como en las operaciones financieras, se determinará conforme a lo dispuesto en los Arts. 22 y 23 de la propia ley, respectivamente. El Art. 22, Fracc. VII establece que en las operaciones financieras derivadas en las que se liquiden diferencias durante su vigencia, se considerará en cada liquidación como la ganancia o pérdida, según corresponda, el monto de la diferencia liquidada.

Por lo anterior, el criterio normativo aclara que cuando se liquidan diferencias durante su vigencia, se considera que la operación financiera derivada tiene un vencimiento en cada liquidación, lo cual es acorde con lo dispuesto en el Art. 22 de la LISR.

4. 00/2013/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 criterio normativo establece que, 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 (ISR).

En este sentido, el Art. 213, décimo noveno párrafo de la LISR, se encuentra ubicado en el Título VI de esta ley, que regula las operaciones que efectúen los residentes fiscales en México por medio de entidades o figuras cuyos ingresos se consideren que están sujetos a un régimen fiscal preferente.

En este sentido se debería entender que ese artículo, al establecer que para los efectos de este Título y la determinación de los ingresos de fuente de riqueza en el país, las autoridades podrán, como resultado del ejercicio de sus facultades de comprobación que les conceden las leyes, determinar la simulación de los actos jurídicos exclusivamente para efectos fiscales, debería entenderse que son las operaciones que se realicen y queden comprendidas exclusivamente en dicho Título VI entre partes relacionadas y no así las operaciones entre partes relacionadas residentes en México, por lo que este criterio podría tener un alcance mayor de interpretación con consecuencias no deseadas para los contribuyentes.

5. 00/2013/IETU OPERACIONES FINANCIERAS DERIVADAS. SE CONSIDERAN UNA ACTIVIDAD POR LA QUE SE DEBE PAGAR EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA, CUANDO LA ENAJENACIÓN DEL SUBYACENTE, DE REALIZARSE, ESTARÍA AFECTA AL PAGO DE DICHO IMPUESTO

Todas las operaciones financieras derivadas se componen por tres conceptos:

- Nocional.
- Subyacente.
- Plazo.

En términos generales se define “subyacente” como el título o activo financiero sobre el que se efectúa la negociación; por ejemplo, podrán ser referido al precio del barril de petróleo, al precio del trigo, etcétera.

Ahora bien, de acuerdo con el último párrafo de la Fracc. I de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única (LIETU), no están afectas al pago del impuesto las operaciones financieras derivadas cuando la enajenación del subyacente al que se encuentran referidas no sean afectas al pago del impuesto.

Por lo anterior, para verificar si un acto realizado se califica como una operación financiera derivada, tendríamos que observar los requisitos que para tales efectos se señalan en el Código Fiscal de la Federación (CFF), entre los que se encuentran:

- I. Que se obtenga el derecho u obligación de adquirir o enajenar a futuro mercancías, acciones, títulos, valores u otros bienes fungibles, a un precio establecido al celebrarlas o a recibir o pagar la diferencia entre dicho precio y al momento del vencimiento.
- II. Las que se refieran a un indicador o canasta de indicadores, índices, precios, tasas de interés, tipo de cambio de moneda, entre otras, en las que se liquiden diferencias entre su valor convenido al inicio de la operación y el valor que tengan en fechas determinadas.
- III. Que se realicen en mercados reconocidos.

Es importante mencionar que si no se cumplen con las condiciones antes señaladas, las operaciones que se desarrollen no calificarían como operaciones financieras derivadas y, por tanto, estarían afectas al pago del IETU.

Por lo anterior, de acuerdo con el criterio normativo establecido por el SAT, todas las operaciones derivadas, en principio se encontrarían exentas; lo anterior es ocasionado porque lo que se negocia es el precio (de un bien), una tasa, o cualquier otra variable (índices, por ejemplo) y no así el bien mismo; situación que queda sin ser aclarada por el criterio en comento.

Por otra parte, es criticable que se grave este tipo de operaciones por la enajenación del subyacente ya que las operaciones financieras derivadas se realizan para garantizar el precio de un bien y no así el bien como tal.

Como puede observarse, las operaciones financieras derivadas que se lleven a cabo, pueden representar un tema complejo, que no se limita solo al tratamiento del subyacente en el caso de que este se enajene; por el contrario, implica realizar un análisis a detalle para cada caso específico, incluso por el tipo de empresa que lo está contratando, ya que la misma operación puede ser gravada para una compañía y para otra no.

En el caso de las compañías que son parte integrante del sistema financiero, estas tendrían que tomar en cuenta lo establecido como intereses en la LISR; esto debido a que para la determinación del margen de intermediación financiera, se

deberán considerar afectos los intereses y, en caso de que se realice una operación financiera derivada referida a tasa de interés, deberían considerarse para la determinación de dicho margen, situación que ocasiona que la operación sea afecta a la determinación de la base del IETU.

6. 00/2013/IETU OPERACIONES FINANCIERAS DERIVADAS. NO SE PAGARÁ EL IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA ÚNICA POR LOS INGRESOS PERCIBIDOS POR PERSONAS FÍSICAS, CUANDO LAS REALICEN EN FORMA ACCIDENTAL

De acuerdo con la LIETU, se establece que se considera prestación de servicios independientes lo que para ello se establezca en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA).

Al respecto, la LIVA establece como prestación de servicios las que se deriven de las operaciones financieras derivadas.

Por otra parte, La propia LIETU establece que, cuando una persona física realice un acto accidental no pagará el impuesto por los ingresos percibidos; para ello se considera que un acto es accidental cuando la persona física no perciba ingresos gravados correspondientes a actividades empresariales y profesionales o arrendamiento y, en general, por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles (LISR, capítulos II y III del título IV).

Derivado de lo anterior, se debe considerar que, cuando una persona física no obtiene ingresos por actividades empresariales y profesionales o arrendamiento y obtiene ingresos por llevar a cabo operaciones financieras derivadas, en principio los ingresos obtenidos no calificarían como gravados para el IETU.

Se considera correcto lo que establece el criterio toda vez que no grava los actos accidentales; sin embargo, es importante mencionar que las personas físicas no deberían realizar operaciones financieras derivadas recurrentes, ya que se podría establecer un acto de comercio que podría considerarse una especulación y adquiriría la calidad de comerciante; situación que ocasionaría ser afecto al impuesto.

7. 00/2013/IVA PROPORCIÓN DE ACREDITAMIENTO. PARA CALCULARLA, ES NECESARIO DIVIDIR EL VALOR DE LAS ACTIVIDADES GRAVADAS, ENTRE EL DE LAS GRAVADAS Y EXENTAS, SIN INCLUIR EL VALOR DE LAS ACTIVIDADES NO-OBJETO

Para efectos de la determinación del factor de acreditamiento, en el caso de las inversiones realizadas la LIVA establece que para la determinación de dicho factor

se consideran las actividades gravadas divididas entre el total de actividades, sin embargo, no excluye a las actividades por las que no se paga el impuesto.

De este modo, el criterio normativo aclara que para efectos de la determinación del factor de acreditamiento, tanto de gastos como de inversiones, se deberá considerar para dicho factor el siguiente procedimiento:

$$\text{Factor de acreditamiento} = \frac{\text{Total de actos o actividades gravadas (16\%,0\%)}}{\text{Total de actividades gravadas + actividades exentas}}$$

Conforme al procedimiento anterior, las personas que determinen el factor de acreditamiento para el Impuesto al Valor Agregado (IVA) correspondiente a las inversiones se verían beneficiadas, ya que se incrementaría dicho factor.

Además, ese criterio también aclara que no se deberán considerar para la determinación del factor las actividades que no sean objeto del impuesto y que se encuentran señaladas en el Art. 5-C de la ley en comento.

ANEXO



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos
Administración de Normatividad de Impuestos Internos 1

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156

Expediente 325-04-03-2013-04

Asunto: Se dan a conocer los nuevos criterios normativos aprobados durante el primer trimestre de 2013.

Ciudad de México, a 22 de abril de 2013.

"2013, Año de la Lealtad Institucional y Centenario del Ejército Mexicano".

CC. Administradores Generales del Servicio de Administración Tributaria

Presentes.

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 nuevos criterios normativos aprobados por el Comité de Normatividad del Servicio de Administración Tributaria, durante el primer trimestre de 2013:

1. "00/2013/CFF Principios de contabilidad generalmente aceptados y normas de información financiera. Su aplicación.

Los artículos 60, fracción II, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación y 32, fracción XXVI, quinto párrafo; 89, segundo párrafo; 91, fracción III, inciso b), 216, último párrafo y 216-Bis, fracción II, inciso b), primer párrafo y numerales 3 y 5 de la Ley del Impuesto sobre la Renta remiten a los principios de contabilidad generalmente aceptados; los artículos 3, fracción II, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única, así como 72, fracciones I y II y 73, fracciones I, II, IV, V, VI y XXVI del Reglamento del

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5602-0000 www.sat.gob.mx

1



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

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156

Expediente 325-04-03-2013-04

Código Fiscal de la Federación hacen alusión a las normas de información financiera, y los artículos 9-A, fracción IV, tercer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta y 23-A; 58, segundo párrafo y 95, cuarto párrafo de su Reglamento refieren a ambas.

Los artículos 254, fracción IV; 257 Quáter, fracción V y 267, fracción III de la Ley Federal de Derechos aluden a las normas de información financiera mexicanas, y el artículo 216-Bis, fracción II, inciso a), subinciso i, 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 aquellas 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.

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 para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera, A.C.), estadounidense (*Financial Accounting Standards Board*) o internacional (*International Accounting Standards Board*),

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5802-0000 www.sat.gob.mx

2



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

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156

Expediente 325-04-03-2013-04

que se encuentren vigentes al momento de su aplicación y que resulten aplicables al contribuyente de que se trate.

2. 00/2013/ISR Establecimiento permanente. Los ejemplos que pueden considerarse constitutivos de establecimiento permanente deben analizarse de conformidad con las características esenciales de dicho concepto.

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

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5802-0000 www.sat.gob.mx

3



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

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156

Expediente 325-04-03-2013-04

establecimientos permanentes cuando cumplen con las características esenciales de dicho concepto establecidas en la primera oración.

3. 00/2013/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 171, cuarto 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 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 22, 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 sólo vencimiento, sino un vencimiento en cada liquidación respecto del monto de la diferencia liquidada.

En consecuencia, para los efectos del artículo 171, cuarto 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.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5802-0000 www.sat.gob.mx

4



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos
Administración de Normatividad de Impuestos Internos 1

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156

Expediente 325-04-03-2013-04

4. 00/2013/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 213, 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.

5. 00/2013/IETU Operaciones financieras derivadas. Se consideran una actividad por la que se debe pagar el impuesto empresarial a tasa única, cuando la enajenación del subyacente, de realizarse, estaría afecta al pago de dicho impuesto.

El artículo 3, fracción I, tercer párrafo de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que para los efectos de dicha ley, no se consideran dentro de las actividades por

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5802-0000 www.sat.gob.mx

5



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

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156

Expediente 325-04-03-2013-04

las que se debe pagar el impuesto, entre otras, las operaciones financieras derivadas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación, cuando la enajenación del subyacente al que se encuentren referidas no esté afecta al pago del impuesto.

Conforme al párrafo citado, no es relevante, entre otros, si el activo subyacente es un bien, una tasa o cualquier otra variable; si dicho activo está en el comercio, o si la operación financiera derivada se liquidará en efectivo o en especie.

En consecuencia, para determinar si una operación financiera derivada se considera dentro de las actividades por las que se debe pagar el impuesto empresarial a tasa única, sólo es necesario verificar si se trata de aquéllas a que se refiere el artículo 16-A del Código Fiscal de la Federación y si la enajenación del subyacente al que se encuentra referida, de realizarse, estaría afecta al pago del impuesto, en cuyo caso dicha operación se considera una actividad por la que se debe pagar el impuesto mencionado.

6. 00/2013/IETU Operaciones financieras derivadas. No se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los ingresos percibidos por personas físicas, cuando las realicen en forma accidental.

El artículo 4, fracción VII de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única establece que no se pagará el impuesto por los ingresos percibidos por personas físicas, cuando en forma accidental realicen alguna de las actividades a que se refiere el artículo 1 de dicha ley. Asimismo, precisa que para estos efectos se considera que las actividades se realizan en forma accidental, cuando la persona física no perciba ingresos gravados en los términos de los Capítulos II o III del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5602-0000 www.sat.gob.mx

6



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos
Administración de Normatividad de Impuestos Internos 1

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156

Expediente 325-04-03-2013-04

Conforme a los artículos 1, fracción II y 3, fracción I, primer y tercer párrafos de la ley citada y 14, fracciones I y VI y 15, fracción XI de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, las operaciones financieras derivadas pueden considerarse dentro de las actividades a que se refiere el artículo 1 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

En consecuencia, no se pagará el impuesto empresarial a tasa única por los ingresos percibidos por personas físicas cuando en forma accidental realicen aquellas operaciones financieras derivadas, consideradas dentro de las actividades a que se refiere el artículo 1 de la Ley del Impuesto Empresarial a Tasa Única.

7. 00/2013/IVA Proporción de acreditamiento. Para calcularla, es necesario dividir el valor de las actividades gravadas, entre el de las gravadas y exentas, sin incluir el valor de las actividades no-objeto.

El artículo 5, fracción V, inciso c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de dicha fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades gravadas a la tasa general, a la del 0%, o exentas, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate.

El artículo 5-C de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece que para calcular la proporción a que se refieren los artículos 5, fracción V, incisos c) y d), numeral 3; 5-A, fracción I, incisos c) y d), fracción II, incisos c) y d), y 5-B de dicha Ley, no se deberán incluir en los valores a que se refieren dichos preceptos diversos conceptos.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo. IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5802-0000 www.sat.gob.mx

7



Administración General Jurídica
Administración Central de Normatividad de Impuestos Internos
Administración de Normatividad de Impuestos Internos 1

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156

Expediente 325-04-03-2013-04

De la interpretación de ambos preceptos es de concluir que para calcular la proporción a que se refiere el inciso citado, es necesario dividir la suma del valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto y las que se aplique la tasa de 0% (gravadas), entre la suma del valor que resulta de la suma anterior (gravadas) y el valor de las actividades por las que no se debe pagar el impuesto (exentas), sin incluir en dicha suma el valor de las actividades distintas de aquéllas a que se refiere el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (no-objeto).

En su caso, conforme al artículo 5-C de dicha Ley, no se deberán incluir en los valores a que se refiere el párrafo anterior, los conceptos señalados en dicho artículo.

Este criterio también resulta aplicable a la proporción a que se refieren los artículos 5, fracción V, inciso d), numeral 3; 5-A, fracciones I, incisos c) y d) y II, incisos c) y d) y 5-B de la Ley del Impuesto al Valor Agregado."

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 2013.

No se omite señalar que los criterios emitidos al primer trimestre de 2013, serán codificados con el número que les corresponda e integrados en la publicación del Boletín 2013 de la Compilación de Criterios Normativos.

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5802-0000 www.sat.gob.mx

8



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

Oficio núm. 600-04-02-2013-11156
Expediente 325-04-03-2013-04

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. Jaime Eusebio Flores Carrasco
Administrador General Jurídico.

c.c.p. Lic. Aristóteles Núñez Sánchez, Jefe del Servicio de Administración Tributaria. Para su superior conocimiento.
Dr. Miguel Messmacher Linartas, Subsecretario de Ingresos de la SHCP. Para su conocimiento.
Lic. Luis Arturo Castañeda Rebolledo, Jefe de la Unidad de Legislación Tributaria de la SHCP. Mismo fin.
Dr. Rodrigo Barros Reyes, Jefe de la Unidad de Política de Ingresos Tributarios de la SHCP. Mismo fin.
Lic. Suhaila María Núñez Elías, Titular del Órgano Interno de Control. Mismo fin.
Lic. 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/LLL

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5802-0000 www.sat.gob.mx

9

SHCP
SECRETARÍA DE HACIENDA
Y CRÉDITO PÚBLICO



SAT
Servicio de Administración Tributaria

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

Expediente 325-04-03-2013-04

Asunto: Se certifica contenido del oficio número
600-04-02-2013-11156.

México, D.F., a 23 de abril de 2013.

Por este conducto, se hace constar que el presente archivo electrónico coincide con el contenido del oficio 600-04-02-2013-11156 de 22 de abril de 2013, mismo que obra en esta dependencia.

Atentamente

Por ausencia del Administrador Central de Normatividad de Impuestos Internos y del Administrador de Normatividad de Impuestos Internos "1", con fundamento en los artículos 2, apartado B, fracción V, inciso d); 8, cuarto párrafo; 9, penúltimo párrafo y 22, segundo y tercer párrafo, numeral 4, inciso b del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación, el 22 de octubre de 2007, reformado mediante Decretos publicados en el Diario Oficial de la Federación los días 29 de abril de 2010 y 13 de julio de 2012, firma en suplencia del Administrador Central de Normatividad de Impuestos Internos. El Administrador de Normatividad de Impuestos Internos "2".

Lic. Juan Antonio López Vega.

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

Av. Hidalgo No. 77, Módulo IV, piso 2, Col. Guerrero, Del. Cuauhtémoc, 06300 México D.F.
Tel. 5802-0000 www.sat.gob.mx

1