

EXTRACTO DE LAS PRINCIPALES RESOLUCIONES FAVORABLES A LOS CONTRIBUYENTES QUE DERIVEN DE CONSULTAS REALES Y CONCRETAS

El artículo 34, último párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que el Servicio de Administración Tributaria publicará mensualmente un extracto de las principales resoluciones favorables a los contribuyentes a que se refiere este artículo, debiendo cumplir con lo dispuesto en el artículo 69 de este Código. Conforme al artículo 47 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación vigente, los extractos publicados, no generan derechos para los contribuyentes.

FECHA

17 - Diciembre - 2015

TEMA

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)

SUBTEMA

Tasa aplicable

ANTECEDENTES:

Por oficio XXX efectuó consulta respecto a la procedencia y/o improcedencia del cobro del impuesto al valor agregado, sobre el servicio que presta de saneamiento.

CONSIDERANDOS:

De conformidad con lo previsto en el artículo 1, del Acuerdo que Crea el organismo público consultante XXX, éste es un Organismo Público Descentralizado de la Administración Municipal, con personalidad jurídica, patrimonio propio y con funciones de autoridad administrativa.

Asimismo, con fundamento en el artículo 2, del ordenamiento legal en cita, el Sistema Operador, tiene por objeto prestar y administrar los servicios públicos de agua potable alcantarillado y saneamiento en el municipio de XXX.

Y del contenido del artículo 3, de la disposición legal de referencia, se establece que dicho organismo descentralizado, tiene como obligación cubrir oportunamente las contribuciones, derechos, aprovechamientos y productos federales en materia de agua, que establezca la legislación fiscal aplicable.

Debiendo señalar, que el uso domestico del agua, se refiere a la aplicación de aguas nacionales para el uso particular

de las personas y del hogar, riego de sus jardines y de arboles de ornato, incluyendo el abrevadero de animales domésticos que no constituya una actividad lucrativa, lo cual implica que por dicho servicio se aplicará la tasa del 0% del Impuesto al Valor Agregado.

Ahora bien, por lo que respecta al concepto de saneamiento, de conformidad con la Ley de Aguas Nacionales, dicho supuesto se encuentra inmerso en el servicio de alcantarillado que presta la consultante, motivo por el cual por dicha prestación de servicio se tendrá que efectuar el cobro correspondiente de conformidad con el artículo 1, párrafo segundo, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, es decir, a la tasa general del Impuesto al Valor Agregado del 16%.

RESOLUTIVO:

Único.- Se confirma el criterio, en el sentido de que resulta procedente el cobro del Impuesto al Valor Agregado a la tasa general del 16%, por la prestación del servicio de saneamiento por parte del XXX, a los usuarios de la prestación de dicho servicio.

FECHA

18 - Diciembre - 2015

TEMA

Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR)

SUBTEMA

Participación de utilidades

ANTECEDENTES:

I.- Mi representada XXX, es una persona moral, conforme a lo señalado en el artículo 25, fracción I del Código Civil Federal.

II.- Mi representada XXX, es una empresa de participación paraestatal de conformidad con lo establecido en la fracción II inciso A) del artículo 46 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y la Ley Federal de las Entidades Paraestatales.

III.- Como consecuencia de lo anterior, mi representada recibe del Gobierno Federal subsidios que se destinan para gasto corriente.

De conformidad con los artículos 4 último párrafo y 7 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (LFPRHE); 6, 7 Y 8 Fracción I del Reglamento de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria (RLFPRHE); 3, 5 fracción I, y 7 fracción III del Reglamento Interior de la Secretaria de Educación Pública, establecen que con el objeto de garantizar las suficiencias presupuestales para llevar a cabo los procedimientos de contratación de adquisiciones, arrendamientos, prestación de servicios, obras públicas y servicios relacionados con las mismas, las entidades de participación estatal serán responsables de que los pagos efectuados con cargo a su presupuesto se realicen con sujeción a los requisitos que establece el artículo 66 del (RLFPRHE).

Asimismo de conformidad con el artículo 73 y 75 del RLFPRHE el procedimiento para que el Gobierno Federal entregue el subsidio que le corresponde a las empresas de participación estatal es el siguiente:

- A.- Para el inicio de cualquier procedimiento de contratación a los que se refieren la Ley de Adquisiciones, Arrendamientos y Servicios del Sector Público y la Ley de Obras Públicas y Servicios Relacionados con las Mismas, los ejecutores del gasto deberán contar con la suficiencia presupuestaria debidamente registrada y autorizada en el Sistema de Contabilidad y Presupuesto (SICOP).**
 - B.- Una vez formalizados los compromisos que deriven de procedimientos de contratación o de cualquier otro supuesto, el ejecutor de gasto deberá realizar el registro financiero del compromiso en el SICOP, anexando la documentación justificativa.**
 - C.- La validación, fiscalización y trámite del pago de todas las obligaciones de la Empresa de Participación Estatal, será realizada por la Dirección General de Presupuesto y Recursos Financieros, previa recepción vía electrónica a través del SICOP de la documentación justificativa y comprobatoria.**
 - D.- La guarda y custodia de la documentación original será responsabilidad de cada uno de los ejecutores del gasto (Empresa de Participación Estatal).**
 - E.- El pago del importe total consignado en las cuentas por liquidar certificadas que se hayan registrado satisfactoriamente en el Sistema de Contabilidad y Presupuesto (SICOP) se realizará por la Tesorería de la Federación mediante abono a las cuentas bancarias de los beneficiarios.**
- Al momento en que la Tesorería de la Federación efectúa el pago a los diversos proveedores y acreedores a cargo de la empresa de participación estatal, es en ese momento en que se registra el subsidio recibido por parte del Gobierno Federal.**
- F.- Para demostrar el procedimiento por medio del cual mi representada recibe el subsidio por parte del Gobierno Federal a través del pago de los acreedores y proveedores de mi representada se anexa al presente**

escrito:

[...]

IV.- Ahora bien, en el caso real y concreto que nos ocupa, como ha quedado dicho, mi representada recibe del Gobierno Federal subsidios que se destinan para gasto corriente y que de conformidad con el Manual de Contabilidad Gubernamental para el Sector Paraestatal Federal emitido por la Subsecretaria de Egresos, Unidad de Contabilidad Gubernamental, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mismo que contiene la Norma de Información Financiera Gubernamental General para el Sector paraestatal NIFGG-SP-02, dichos subsidios recibidos de parte del Gobierno Federal no son ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta ni para efectos de la determinación de la base para la determinación de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas.

Los párrafos 8 y 11 de la Norma de Información Financiera Gubernamental General para el Sector paraestatal NIFGG-SP-02 señala que:

“8.- Las entidades que estén sujetas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y a la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU), no considerarán como ingresos acumulables, los Subsidios y Transferencias de Gasto Corriente, ni las transferencias de Capital recibidas del Gobierno Federal, por no provenir de su operación y no ser generados por sus trabajadores; es decir, se deben exceptuar para cualquier efecto y cálculo relacionado con la LISR y PTU; en consecuencia, únicamente se deberá incluir el importe de los subsidios y transferencia aplicadas al déficit de operación en la conciliación contable-fiscal como “una partida contable no fiscal” debido a que no es acumulable para la determinación de la base de ingresos sujeta a la LISR, la PTU o cualquier otro gravamen.

Con respecto a los gastos se considera que son deducibles pues tales erogaciones son parte directa de la operación y permiten mostrar los resultados obtenidos en los procesos que realizan las entidades.

11.- Para la determinación del Resultado de Operación del ejercicio, las entidades no deberán presentar como ingresos el importe de los “Subsidios y Transferencias Corrientes”. Una vez considerados los ingresos propios y deducidos los costos y gastos presupuestarios de operación se obtendrá el citado resultado (utilidad o pérdida de operación), al cual, en caso de ser deficitario, le será aplicado el saldo de la cuenta “Subsidios y Transferencias Corrientes” hasta donde sea suficiente para cubrir el monto de la pérdida de operación del ejercicio.

CONSIDERANDOS:

En primer término cabe precisar que las autoridades fiscales están obligadas a aplicar estrictamente los textos de las disposiciones fiscales que establecen cargas, excepciones a las mismas, infracciones y sanciones de conformidad con lo previsto en el artículo 5, del Código Fiscal de la Federación, por lo que en este sentido al determinar los alcances de las disposiciones fiscales, se debe atender a lo que estrictamente

establece la ley, sin ampliar los supuestos de la norma utilizando la analogía, bien sea la minoría, mayoría o igualdad de razón.

En ese sentido, el artículo 34, del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales sólo estarán obligadas a contestar las consultas que sobre situaciones reales y concretas les hagan los interesados individualmente, para lo cual deberán reunir los requisitos a que se refiere el propio artículo en cita, en las fracciones contenidas en su segundo párrafo, precepto legal establece lo que a la letra dice:

[...]

Del precepto legal transcrito, se aprecian claramente los requisitos que debe cumplir el promovente, a fin de que la consulta que realiza sea real y concreta, situación que acontece en la especie, ya que la contribuyente expone diversos planteamientos respecto de la interpretación de diversos preceptos y ordenamientos legales, con los antecedentes y documentales que anexa a su escrito y que resultan suficientes, para que esta autoridad se pueda pronunciar al respecto.

En este sentido, a fin de atender su promoción, esta Administración señala que respecto a su planteamiento relativo a que: “por ser una empresa de Participación Estatal de conformidad con los párrafos 8 y 11 de la Norma de Información Financiera Gubernamental General para el Sector Paraestatal NFGG-SP-02 y los artículo 1, 16, 18 y demás relativos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, que los subsidios que reciba del Gobierno Federal que se destinen al gasto corriente de mi representada se deben de considerar como ingresos no acumulables para efectos del impuesto Sobre la Renta así como para efectos de la determinación de la Base de la Participación de los trabajadores en las utilidades de las empresa”, resulta conveniente citar lo establecido en el artículo 1, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente al momento de los hechos, veamos:

“Artículo 1. Las personas físicas y las morales están obligadas al pago del impuesto sobre la renta en los siguientes casos:

- I. Las residentes en México, respecto de todos sus ingresos, cualquiera que sea la ubicación de la fuente de riqueza de donde procedan.**
- II. Los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, respecto de los ingresos atribuibles a dicho establecimiento permanente.**
- III. Los residentes en el extranjero, respecto de los ingresos procedentes de fuentes de riqueza situadas en territorio nacional, cuando no tengan un establecimiento permanente en el país, o cuando teniéndolo, dichos ingresos no sean atribuibles a éste.”**

Por su parte, el artículo 16 de la Ley de la materia señala lo siguiente:

“Artículo 16. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Para los efectos de este Título, no se consideran ingresos los que obtenga el contribuyente por aumento de capital, por pago de la pérdida por sus accionistas, por primas obtenidas por la colocación de acciones que emita la propia sociedad o por utilizar para valuar sus acciones el método de participación ni los que obtengan con motivo de la revaluación de sus activos y de su capital.

Las personas morales residentes en el extranjero, así como cualquier entidad que se considere como persona moral para efectos impositivos en su país, que tengan uno o varios establecimientos permanentes en el país, acumularán la totalidad de los ingresos atribuibles a los mismos. No se considerará ingreso atribuible a un establecimiento permanente la simple remesa que obtenga de la oficina central de la persona moral o de otro establecimiento de ésta.

No serán acumulables para los contribuyentes de este Título, los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.”

A su vez el artículo 18 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece:

[...]

Del contenido de los ordinales de cuenta, se desprende que, el impuesto sobre la renta grava todos los ingresos que el contribuyente recibe, en el caso de las personas morales, se acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, por lo que hace a las personas físicas, de igual forma acumularán todos los ingresos que obtenga en el ejercicio, y en específico a los ingresos obtenidos por subsidios o apoyos se les dará el tratamiento de los demás ingresos en el momento y por el monto en que incrementen su patrimonio de conformidad con el artículo 166 de la misma Ley.

Por lo anterior, es de señalarse que los ingresos obtenidos por personas físicas y morales por concepto de subsidios o apoyos que otorga el Gobierno Federal se consideran ingresos acumulable para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, salvo en aquellos casos en que exista alguna norma emitida por autoridad competente que señale de forma expresa que no se considerarán como tales.

Por lo tanto, en la medida de que la Subsecretaría de Egresos, Unidad de Contabilidad Gubernamental, de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, sea autoridad competente para emitir el Manual de Contabilidad Gubernamental para el Sector Paraestatal Federal, que contiene la Norma de Información Financiera

Gubernamental General para el Sector paraestatal NIFGG SP 02, y de dicha norma se advierta una excepción a lo establecido en el ordinal 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en la que de manera expresa se señale que los subsidios recibidos de parte del Gobierno Federal no son ingresos acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta ni para efectos de la determinación de la base para la determinación de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades de las Empresas; por lo tanto, los subsidios y transferencias de gasto corriente no se consideran ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta.

Ante tal situación se trae a cita el contenido del manual en cuestión:

“MANUAL DE CONTABILIDAD GUBERNAMENTAL PARA EL SECTOR PARAESTATAL FEDERAL

[...]

Norma de Información Financiera Gubernamental General para el Sector Paraestatal NIFGG SP 02

[...]

OBJETIVO

Dar a conocer los lineamientos para el registro y presentación en los estados financieros de los recursos fiscales otorgados a una entidad del Sector Paraestatal Federal por el Gobierno Federal, a través de la Tesorería de la Federación (TESOFE) derivados de Subsidios y Transferencias Corrientes y de Aportaciones de Capital.

[...]

6 Los recursos fiscales etiquetados como Subsidios y Transferencias de Gasto Corriente únicamente podrán ser aplicados a cubrir déficit de operación.

[...]

8 Las entidades que estén sujetas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR) y a la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (PTU), no considerarán como ingresos acumulables, los Subsidios y Transferencias de Gasto Corriente, ni las transferencias de Capital recibidas del Gobierno Federal, por no provenir de su operación y no ser generados por sus trabajadores; es decir, se deben exceptuar para cualquier efecto y cálculo relacionado con la LISR y PTU; en consecuencia, únicamente se deberá incluir el importe de los subsidios y transferencias aplicadas al déficit de operación en la conciliación contablefiscal como “una partida contable no fiscal”, debido a que no es acumulable para la determinación de la base de ingresos sujeta a la LISR, la PTU o cualquier otro gravamen.

Con respecto a los gastos se considera que son deducibles pues tales erogaciones son parte directa de la operación y permiten mostrar los resultados obtenidos en los procesos que realizan las entidades.

[...]

11 Para la determinación del Resultado de Operación del ejercicio, las entidades no deberán presentar como ingresos el importe de los “Subsidios y Transferencias Corrientes”. Una vez considerados los ingresos propios y deducidos los costos y gastos presupuestarios de operación se obtendrá el citado resultado

**(utilidad o pérdida de operación), al cual, en caso de ser deficitario, le será aplicado el saldo de la cuenta “Subsidios y Transferencias Corrientes”, hasta donde sea suficiente para cubrir el monto de la pérdida de operación del ejercicio.
[...]**

Del ordenamiento en cita, se desprende que las entidades que estén sujetas a la Ley del Impuesto Sobre la Renta y a la Participación de los Trabajadores en las Utilidades, no considerarán como ingresos acumulables, los Subsidios y Transferencias de Gasto Corriente, ni las transferencias de Capital recibidas del Gobierno Federal, por no provenir de su operación y no ser generados por sus trabajadores; es decir, se deben exceptuar para cualquier efecto y cálculo relacionado con la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los Trabajadores en las Utilidades.

Lo anterior, en virtud de que los recursos otorgados por parte del Gobierno Federal a las Entidades Paraestatales, se entregan para cubrir deficientes de operación, de conformidad con la Norma de Información Financiera Gubernamental General para el Sector paraestatal NIFGG SP 02, la cual señala específicamente que aquellas entidades que estén sujetas a la Ley del Impuesto sobre la Renta no considerarán los Subsidios y Transferencias de Gasto Corriente destinados a cubrir deficientes de operación, así como las aportaciones de capital recibidas del Gobierno Federal como ingresos acumulables, por no provenir de su operación, por lo que se deben exceptuar para cualquier efecto y cálculo relacionado con la referida Ley.

Una vez establecido lo anterior, la operación por la cantidad de XXX, efectuada por la consultante con la moral denominada XXX, por concepto de mantenimiento de elevadores, la cual manifiesta la consultante fue cubierta por el Gobierno Federal, queda exceptuado de acumularse a los ingresos para efectos del Impuesto Sobre la Renta y la Participación de los Trabajadores de las Utilidades, al tratarse de un subsidio para cubrir el gasto corriente.

Sin perderse de vista que la transferencia de gasto corriente únicamente podrán ser aplicadas para cubrir el déficit de operación, a efecto de no considerarse ingresos no acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta y la Participación en las Utilidades de los Trabajadores, siempre y cuando no modifique positivamente su patrimonio.

En consecuencia, se confirma el criterio del contribuyente en el sentido de que el subsidio en cantidad de XXX, recibido por el Gobierno Federal que se destinó al gasto corriente, se debe de considerar como ingresos no acumulables para efectos del impuesto Sobre la Renta así como para Efectos de la determinación de la Base de la Participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, por ser una empresa de Participación Estatal de conformidad con los párrafos 8 y 11 de la Norma de Información Financiera Gubernamental General para el Sector Paraestatal NFGG SP 02 y los artículo 1, 16, 18 y demás relativos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Las anteriores consideraciones se emiten sin prejuzgar de su veracidad y sin perjuicio de las facultades de fiscalización conferidas al Servicio de Administración Tributaria, ya que la presente resolución se emite sin predisponer sobre la existencia de algún otro antecedente que no se haya hecho del conocimiento de esta Unidad Administrativa, y realizado el análisis de conformidad con el artículo 34, del Código Fiscal de la Federación vigente, la presente no constituye instancia en virtud de no ser un acto definitivo.

La presente resolución, se emite en base a una aplicación estricta de los ordenamientos legales correspondientes y en función a los elementos aportados por el promovente en el ocurso que se atiende por lo que la presente resolución no genera derechos a favor de la moral solicitante.

RESOLUTIVO:

Primero. Se confirma el criterio sostenido por la moral denominada XXX, por las razones vertidas en el presente oficio.

Segundo.- De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre que se cumpla con lo siguiente:

I. Que en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma.

II. Que los antecedentes y circunstancias que originen la consulta no se hubieren modificado con posterioridad a su presentación.

III. Que antes de formular la consulta, la autoridad no hubiese ejercido facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta.

Tercero.- De acuerdo con el artículo 34, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación, las autoridades fiscales no quedarán vinculadas con la respuesta otorgada a través del presente oficio, si los términos de la consulta no coinciden con la realidad de los hechos o datos consultados o se modifica la legislación aplicable.

Cuarto.- La respuesta recaída a esta consulta no es obligatoria para los particulares.

La resolución que se emite, se hace sin prejuzgar sobre la veracidad de la información y/o documentación aportada por el contribuyente, por lo que el Servicio de Administración Tributaria se reserva el derecho de ejercer sus facultades de comprobación conforme a la legislación aplicable, limitándose la presente a las

personas y cuestiones que aquí se mencionan.