

SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO

Anexo 3 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2013

Contenido

CRITERIOS NO VINCULATIVOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES Y ADUANERAS

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- 01/ISR.** Establecimiento permanente
- 02/ISR.** Límite del acreditamiento indirecto a que se refiere el artículo 6o., segundo y sexto párrafos de la Ley del ISR
- 03/ISR.** Base para la PTU de las empresas
- 04/ISR.** Enajenación de bienes de activo fijo
- 05/ISR.** Reservas para fondos de pensiones o jubilaciones. No son deducibles los intereses derivados de la inversión o reinversión de los fondos
- 06/ISR.** Regalías por activos intangibles originados en México, pagadas a partes relacionadas residentes en el extranjero
- 07/ISR.** Instituciones de Fianzas. Pagos por reclamaciones
- 08/ISR.** Gastos a favor de tercero. No son deducibles aquéllos que se realicen a favor de personas con las cuales no se tenga una relación laboral ni presten servicios profesionales
- 09/ISR.** No deducibilidad de la PTU de las empresas pagada a los trabajadores a partir del 2005
- 10/ISR.** En materia de Inversiones
- 11/ISR.** Instituciones de Crédito. Créditos incobrables
- 12/ISR.** Consolidación fiscal. Acreditamiento contra el ISR causado por dividendos distribuidos de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida en los ejercicios fiscales de 2000 a 2004
- 13/ISR.** Instituciones del sistema financiero. Retención del ISR por intereses
- 14/ISR.** Desincorporación de sociedades controladas
- 15/ISR.** Inversiones realizadas por organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles
- 16/ISR.** Rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, que únicamente se destinen a financiar la educación
- 17/ISR.** Ingresos por indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades.
- 18/ISR.** Enajenación de certificados inmobiliarios
- 19/ISR.** Sociedades civiles universales. Ingresos en concepto de alimentos
- 20/ISR.** Aplicación de los artículos de los tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor, relativos a la imposición sobre sucursales
- 21/ISR.** Sociedades cooperativas. Salarios y previsión social
- 22/ISR.** Indebida deducción de pérdidas por la división de atributos de la propiedad
- 23/ISR.** Ganancias obtenidas de la enajenación de acciones inmobiliarias
- 24/ISR.** Régimen Simplificado
- 25/ISR.** Régimen Simplificado Ejercicios 2001 y Anteriores
- 26/ISR.** Deducción de inventarios congelados
- 27/ISR.** Inventarios Negativos

2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- 01/IVA.** Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación
- 02/IVA.** Alimentos preparados
- 03/IVA.** Servicio de Roaming Internacional o Global
- 04/IVA.** Prestación de servicios en territorio nacional a través de la figura de comisionista mercantil
- 05/IVA.** Enajenación de efectos salvados

3. IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA

- 01/IETU.** Pagos de regalías entre partes relacionadas no son objeto del IETU
- 02/IETU.** No deducibilidad de los intereses pagados a entidades que integran el sistema financiero para la Ley del IETU
- 03/IETU.** La opción a que se refiere el artículo 2.2. del decreto misceláneo sólo es aplicable tratándose de las sociedades previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR que sean públicas
- 04/IETU.** La opción a que se refiere el artículo 2.1. del decreto misceláneo no es aplicable tratándose de las sociedades previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR

4. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS

- 01/IEPS.** Base sobre la cual se aplicará la tasa del IEPS cuando el prestador de servicio proporcione equipos terminales de telecomunicaciones u otorgue su uso o goce temporal al prestatario, con independencia del instrumento legal que se utilice para proporcionar el servicio.
- 02/IEPS.** Servicios que se ofrecen de manera conjunta con Internet

1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA**1/ISR. Establecimiento permanente**

Conforme al artículo 2o., segundo párrafo de la Ley del ISR, el Artículo 5, apartado 5 de los tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor y los párrafos 31 a 35 de los Comentarios al artículo 12 del "Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y el Patrimonio", a que hace referencia la recomendación adoptada por el Consejo de la OCDE el 23 de octubre de 1997, tal como fueron publicados después de la adopción por dicho Consejo de la octava actualización o de aquella que la sustituya, se considera que el residente en el extranjero tiene un establecimiento permanente en el país cuando se encuentre vinculado en los términos del derecho común con los actos que efectúe el agente dependiente por cuenta de él, con un residente en México.

En ese sentido, se considera que realiza una práctica fiscal indebida el residente en el extranjero que no considere que tiene un establecimiento permanente en el país cuando se encuentre vinculado en los términos del derecho común con los actos que efectúe el agente dependiente por cuenta de él, con un residente en México.

2/ISR. Límite del acreditamiento indirecto a que se refiere el artículo 6o., segundo y sexto párrafos de la Ley del ISR

El artículo 6o., sexto párrafo, última oración de la Ley del ISR establece que el monto del impuesto acreditable a que se refieren el segundo y cuarto párrafos de dicho artículo, no excederá de la cantidad que resulte de aplicar la tasa a que se refiere el artículo 10 de la Ley señalada, a la utilidad determinada de acuerdo con las disposiciones aplicables en el país de residencia de la sociedad del extranjero de que se trate con cargo a la cual se distribuyó el dividendo o utilidad percibido.

Del artículo referido, se desprende que dicho límite se determina con base en la utilidad de la sociedad del extranjero con cargo a la cual se distribuyó el dividendo o utilidad percibido y no respecto de los impuestos o de alguna otra contribución que dicha sociedad haya pagado en su país de residencia.

Por tanto, se considera que realiza una práctica fiscal indebida, quien aplique el límite del impuesto acreditable con referencia a cada uno de los impuestos sobre la renta pagados en el extranjero por la sociedad residente en el extranjero con cargo a cuya utilidad se distribuyó el dividendo o utilidad percibido.

3/ISR. Base para la PTU de las empresas

Se considera que realizan una práctica fiscal indebida, los contribuyentes que hayan obtenido el amparo y la protección de la Justicia de la Unión, en contra de la aplicación del artículo 16 de la Ley del ISR y, con ello, hubiesen obtenido el derecho a calcular la base de la PTU de la empresa, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 10 de la misma Ley, cuando estimen que la utilidad fiscal, base del reparto de utilidades, debe ser disminuida con la amortización de pérdidas de ejercicios anteriores, ya que la base para determinar la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas es la utilidad fiscal y no el resultado fiscal. La primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en este mismo sentido al resolver la tesis número 1ª. /J. 64/2004.

04/ISR. Enajenación de bienes de activo fijo

Cuando en términos del artículo 20, fracción V de la Ley del ISR, los contribuyentes enajenen bienes de activo fijo, , están obligados a acumular la ganancia derivada de la enajenación. Para calcular dicha ganancia, la Ley del ISR establece que la misma consiste en la diferencia entre el precio de venta y el monto original de la inversión, disminuido de las cantidades ya deducidas. Lo anterior se desprende específicamente de lo dispuesto en el artículo 37 de dicha Ley que establece que cuando se enajenen dichos bienes el contribuyente tiene derecho a deducir la parte aún no deducida.

Por ello, se considera una práctica fiscal indebida, pretender interpretar la Ley en el sentido de que para determinar la utilidad fiscal del ejercicio, el contribuyente debe acumular la ganancia antes referida y, deducir nuevamente el saldo pendiente de depreciar de dichos bienes, ya que constituye una doble deducción que contraviene lo dispuesto en los artículos 31, fracción IV y 172, fracción, III de la Ley del ISR, considerando que las deducciones deben restarse una sola vez.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también resulta aplicable a la enajenación de bienes que se adquieren a través de un contrato de arrendamiento financiero.

05/ISR. Reservas para fondos de pensiones o jubilaciones. No son deducibles los intereses derivados de la inversión o reinversión de los fondos

Los intereses derivados de la inversión o reinversión de los fondos destinados a la creación o incremento de reservas para el otorgamiento de pensiones o jubilaciones del personal, complementarias a las previstas en la Ley del Seguro Social y de primas de antigüedad, no son deducibles para el contribuyente (fideicomitente), a que se refiere el artículo 28 de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre del 2001 y 35 de su Reglamento, conforme ha sido interpretado en la tesis de Jurisprudencia número 2a./J. 63/2003.

06/ISR. Regalías por activos intangibles originados en México, pagadas a partes relacionadas residentes en el extranjero

Con fundamento en el artículo 31, fracción I de la Ley del ISR, se considera que no son deducibles las regalías pagadas a partes relacionadas residentes en el extranjero por el uso o goce temporal de activos intangibles, que hayan tenido su origen en México, hubiesen sido anteriormente propiedad del contribuyente o de alguna de sus partes relacionadas residentes en México y su transmisión se hubiese hecho sin recibir contraprestación alguna o a un precio inferior al de mercado; toda vez que no se justifica la necesidad de la migración y por ende el pago posterior de la regalía.

Tampoco se consideran deducibles las inversiones en activos intangibles que hayan tenido su origen en México, cuando se adquieran de una parte relacionada residente en el extranjero o esta parte relacionada cambie su residencia fiscal a México, salvo que dicha parte relacionada hubiese adquirido esas inversiones de una parte independiente y compruebe haber pagado efectivamente su costo de adquisición.

Asimismo, no se considerarán deducibles las inversiones en activos intangibles, que hayan tenido su origen en México, cuando se adquieran de un tercero que a su vez los haya adquirido de una parte relacionada residente en el extranjero.

07/ISR. Instituciones de Fianzas. Pagos por reclamaciones

Conforme a lo establecido en el artículo 31 de la Ley del ISR, las compañías de fianzas no deben considerar deducibles los pagos por concepto de reclamaciones de terceros, que tengan su origen en fianzas otorgadas sin observar las disposiciones precautorias de recuperación que les son aplicables, conforme a los artículos 19 y 21 de la Ley Federal de Instituciones de Fianzas, al no ser estrictamente indispensables para los fines de su actividad. La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado en este mismo sentido al resolver la contradicción de tesis número 128/2004 SS.

Por lo anterior, se considera que los sujetos a que se refiere el párrafo anterior realizan una práctica fiscal indebida, cuando consideren deducibles los pagos por concepto de reclamaciones de terceros en los términos señalados anteriormente.

08/ISR. Gastos a favor de tercero. No son deducibles aquéllos que se realicen a favor de personas con las cuales no se tenga una relación laboral ni presten servicios profesionales.

El artículo 31, fracción I de la Ley del ISR establece que las deducciones autorizadas en el Título II de dicha Ley deben ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente.

Asimismo, la fracción XII del artículo referido dispone, *contrario sensu*, que no serán deducibles los gastos de previsión social cuando las prestaciones correspondientes no se otorguen en forma general en beneficio de todos los trabajadores.

Por su parte, el artículo 32, fracción V de la Ley del ISR, indica que no serán deducibles los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuando no se destinen al hospedaje, alimentación, transporte, uso o goce temporal de automóviles y pago de kilometraje, de la persona beneficiaria del viático y que las personas a favor de las cuales se realice la erogación, deben tener relación de trabajo con el contribuyente en los términos del Capítulo I del Título V de dicha Ley o deben estar prestando servicios profesionales.

En ese sentido, no son erogaciones estrictamente indispensables aquéllas que se realizan cuando no exista relación laboral o prestación de servicios profesionales entre la persona a favor de la cual se realizan dichas erogaciones y el contribuyente que pretende efectuar su deducción, aún cuando tales erogaciones se encontraran destinadas a personal proporcionado por empresas terceras.

Por lo anterior, se considera que realizan una práctica fiscal indebida los contribuyentes que celebren contratos con personas físicas o morales para la prestación de un servicio, y efectúen la deducción de los gastos de previsión social, los viáticos o gastos de viaje, en el país o en el extranjero, cuyos beneficiarios sean personas físicas contratadas por la prestadora de servicios o accionista de ésta.

09/ISR. No deducibilidad de la PTU de las empresas pagada a los trabajadores a partir del 2005

Cuando en la sentencia o ejecutoria de amparo el juzgador no analiza y, por ende, no se pronuncia en otro sentido, no es procedente interpretar que por virtud de los amparos que se concedieron con relación al artículo 32, fracción XXV de la Ley del ISR para los ejercicios del 2002, 2003 y 2004, se pueda deducir la PTU pagada a los trabajadores a partir del 2005, ya que los artículos 10, fracción I y 61 de la Ley de referencia, permiten la disminución de la utilidad fiscal.

Al respecto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el amparo en revisión 316/2008 resolvió que los artículos 32, fracción XXV y 10, fracción I de la Ley del ISR deben analizarse como un nuevo sistema normativo.

Por lo anterior, los amparos del artículo 32, fracción XXV y aquéllos concedidos en conjunto con la fracción XIV del artículo segundo transitorio vigente a partir del 2004 no resultan aplicables contra el nuevo sistema normativo de no deducibilidad y disminución de la PTU vigente a partir de 2005.

10/ISR. En materia de Inversiones

Considerando las diferencias en el tratamiento fiscal aplicable a los gastos e inversiones, se considera una práctica fiscal indebida cuando los contribuyentes otorgan a ciertos conceptos de inversión el tratamiento de gasto, y corresponda a cualquiera de las siguientes adquisiciones:

- I. De cable para transmitir datos, voz, imágenes, etc., dado que deben de considerarse como una inversión para efectos del ISR, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley de la materia, salvo que se trate de adquisiciones con fines de mantenimiento o reparación.
- II. De bienes de activo fijo, como son los refrigeradores, enfriadores, envases retornables, etc., que sean puestos a disposición de los detallistas que enajenan al menudeo los refrescos y las cervezas, toda vez que deben considerarse como inversiones para las empresas de dicha industria, conforme a lo dispuesto en el Título II, Sección II de la Ley del ISR, relativo a inversiones.

11/ISR. Instituciones de Crédito. Créditos incobrables

En los términos de los artículos 53 de la Ley del ISR y 76 de la Ley de Instituciones de Crédito, las pérdidas de las instituciones de crédito que se derivan de la imposibilidad de los clientes para pagar los créditos que les fueron concedidos, no son deducibles como quebrantos, sino conforme se crean o incrementan las reservas preventivas para cubrir dichas pérdidas.

Por lo anterior, se considera una práctica fiscal indebida cuando los sujetos a que se refiere el párrafo anterior consideren deducibles como quebrantos las pérdidas que se derivan de la imposibilidad de los clientes para pagar los créditos que les fueron concedidos.

12/ISR. Consolidación fiscal. Acreditamiento contra el ISR causado por dividendos distribuidos de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida en los ejercicios fiscales de 2000 a 2004

Las sociedades controladas que hubieran distribuido dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida, por los que la sociedad controladora hubiera pagado el impuesto correspondiente, podrán acreditar en la participación consolidable dicho pago contra el impuesto que deban pagar por el mismo concepto las sociedades controladas al distribuir dividendos provenientes de su cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, en los términos del artículo 57-Ñ de la Ley del ISR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2001.

Asimismo, la Resolución Miscelánea Fiscal ha establecido los requisitos que deberán cumplirse para ejercer dicha opción, así como el registro que deberán llevar las sociedades controladoras para tal efecto; señalando expresamente que en caso de que el monto de los dividendos que una sociedad controlada distribuya sea mayor al saldo del registro en comento, por la diferencia se pagará el impuesto en los términos del tercer párrafo del artículo 10-A de la Ley del ISR vigente hasta 2001, ante las oficinas autorizadas.

Por lo anterior, en los ejercicios fiscales de 1999 a 2004, se considera una práctica fiscal indebida pretender interpretar que la Resolución Miscelánea Fiscal establece la posibilidad de acreditar el impuesto pagado a nivel de controladora contra el impuesto causado por la controlada en la participación no consolidable, ya que constituye un acreditamiento indebido fuera del marco legal, siendo que sólo procede dicho acreditamiento contra el impuesto causado por la controlada en la participación consolidable, tal y como lo establece el artículo 57-Ñ, último párrafo de la Ley vigente hasta 2001 y la regla 3.5.12., primer párrafo de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2004.

13/ISR. Instituciones del sistema financiero. Retención del ISR por intereses

El artículo 58, primer párrafo de la Ley del ISR establece que las instituciones que componen el sistema financiero que efectúen pagos por intereses, deberán retener y enterar el impuesto aplicando la tasa que al efecto establezca el Congreso de la Unión para el ejercicio de que se trate en la Ley de Ingresos de la Federación, sobre el monto del capital que dé lugar al pago de los intereses, como pago provisional.

No obstante, la fracción II del segundo párrafo de dicho artículo dispone que no se efectuara la retención a que se refiere el primer párrafo del mismo artículo, tratándose de intereses que se paguen entre el Banco de México, las instituciones que componen el sistema financiero y las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro.

Asimismo, la fracción citada señala que no será aplicable lo dispuesto en ella –es decir, sí se efectuara la retención a que se refiere el artículo 58, primer párrafo de la Ley del ISR–, tratándose de intereses que deriven de pasivos que no sean a cargo de las instituciones que componen el sistema financiero o las sociedades de inversión especializadas en fondos para el retiro, así como cuando éstas actúen por cuenta de terceros.

Por lo tanto, se considera que realiza una práctica fiscal indebida, la institución del sistema financiero que efectúe pagos por intereses y que no realice la retención a que se refiere el artículo 58, primer párrafo de la Ley del ISR, tratándose de los supuestos siguientes:

- I. Intereses que deriven de pasivos que no sean a cargo de las instituciones que componen el sistema financiero o de las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro.
- II. Intereses que se paguen a las instituciones que componen el sistema financiero o a las sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro, cuando éstas actúen por cuenta de terceros.

14/ISR. Desincorporación de sociedades controladas

Las sociedades controladas que optan por considerar su resultado fiscal consolidado deben determinarlo conforme a lo dispuesto en el artículo 68 de la Ley del ISR y ello implica necesariamente que tengan que determinar su utilidad o pérdida fiscal consolidada y en caso de tener utilidad fiscal consolidada pueden disminuir de ella las pérdidas fiscales consolidadas de ejercicios anteriores que tengan.

El artículo 71, segundo párrafo de la Ley del ISR dispone que cuando una sociedad controlada se desincorpora de la consolidación, la sociedad controladora debe sumar o restar a la utilidad fiscal consolidada o a la pérdida fiscal consolidada, respectivamente, del ejercicio inmediato anterior, las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores que la sociedad controlada tenga derecho a disminuir en lo individual al momento de su

desincorporación, considerando para estos efectos, sólo los ejercicios en que se restaron las pérdidas de la sociedad que se desincorpora para determinar su resultado fiscal consolidado y consecuentemente, su utilidad o pérdida fiscal consolidada por lo comentado en el párrafo anterior.

Por lo tanto, se considera que se realiza una práctica fiscal indebida el interpretar la disposición contenida en el artículo 71, segundo párrafo de la Ley del ISR, en el sentido de que en la desincorporación de una sociedad controlada sólo deben sumarse o restarse a la utilidad fiscal consolidada o a la pérdida fiscal consolidada, del ejercicio inmediato anterior, las pérdidas fiscales de la sociedad que se desincorpora incurridas en ejercicios en los que determinó resultado fiscal consolidado y en esa interpretación improcedente, pretender que no se pague el ISR o no se disminuyan las pérdidas fiscales consolidadas por las pérdidas fiscales de la sociedad controlada que se desincorpora que se hayan restado en la consolidación en los ejercicios en que determinó utilidad o pérdida fiscal consolidada.

15/ISR Inversiones realizadas por organizaciones civiles y fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles

Los artículos 96, fracción I y 97, fracción III de la Ley del ISR establecen que las entidades autorizadas para recibir donativos deducibles, deberán destinar sus ingresos y activos exclusivamente a los fines propios de su objeto social, sin que puedan otorgar beneficios sobre el remanente distribuible a persona física alguna o a sus integrantes, salvo que se trate de personas morales o fideicomisos autorizados para recibir donativos deducibles.

En este sentido, por objeto social o fin autorizado se entiende exclusivamente la actividad que la autoridad fiscal constató que se ubica en los supuestos contemplados en las disposiciones fiscales como autorizables y que mediante la resolución correspondiente se informó a la persona moral o fideicomiso.

Por lo anterior, se considera que realiza una práctica fiscal indebida, la organización civil o fideicomiso que cuente con autorización para recibir donativos deducibles que directamente, a través de la figura del fideicomiso o por conducto de terceros, destine la totalidad o parte de su patrimonio o activos a:

- I. La constitución de otras personas morales.
- II. La adquisición de acciones, fuera de los mercados reconocidos a que se refiere el artículo 16-C fracciones I y II del CFF, o de índices de precios a que se refiere la fracción III del mismo artículo, siempre que estén integrados por acciones que se operen normalmente en los mercados reconocidos y que el índice sea definido y publicado por bolsa de valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores.
- III. La adquisición de certificados de aportación patrimonial emitidos por las sociedades nacionales de crédito, partes sociales, participaciones en asociaciones civiles y los certificados de participación ordinarios emitidos con base en fideicomisos sobre acciones que sean autorizados conforme a la legislación aplicable en materia de inversión extranjera.
- IV. La adquisición de acciones emitidas por personas consideradas partes relacionadas en términos del artículo 215, quinto párrafo de la Ley del ISR, tanto residentes en México, como en el extranjero.

No se considera una práctica fiscal indebida, el participar como socio, asociado o fideicomitente en organizaciones civiles o fideicomisos que cuenten con autorización para recibir donativos deducibles.

16/ISR. Rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, que únicamente se destinen a financiar la educación

El artículo 106, primer párrafo de la Ley del ISR establece que están obligadas al pago del impuesto establecido en el Título IV de dicha Ley, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de dicho Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale la Ley del ISR, o de cualquier otro tipo.

El cuarto párrafo del artículo citado dispone que no se consideran ingresos obtenidos por los contribuyentes, los rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, en tanto dichos rendimientos únicamente se destinen, entre otros fines, a financiar la educación hasta nivel licenciatura de sus descendientes en línea recta, siempre que los estudios cuenten con reconocimiento de validez oficial.

En este sentido, el supuesto previsto en el cuarto párrafo del artículo 106 de la Ley del ISR, requiere de una persona física que tenga la calidad de fideicomitente –esto es, que haya transmitido la propiedad de bienes, dinero o ambos a la fiduciaria para ser destinado al fin referido en el párrafo citado, encomendando la realización de dicho fin a la fiduciaria– y que sea ascendiente en línea recta de la persona física que cursará la educación financiada.

Por lo tanto, se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

- I. La persona física que no considere como ingresos por los que está obligada al pago del ISR, los rendimientos de bienes entregados en fideicomiso, que se destinen a financiar la educación de sus descendientes en línea recta, cuando la propiedad de dichos bienes haya sido transmitida a la fiduciaria por una persona moral.
- II. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de la práctica anterior.

17/ISR. Ingresos por indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades

De conformidad con el artículo 109, fracción II de la Ley del ISR, no se pagará dicho impuesto por la obtención de indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades, que se concedan de acuerdo con las leyes, por contratos colectivos de trabajo o por contratos Ley.

En este sentido, se considera que es una práctica fiscal indebida:

- I. Omitir total o parcialmente el pago del ISR u obtener un beneficio en perjuicio del fisco federal, estableciendo salarios u otras prestaciones que deriven de una relación laboral, dándoles el tratamiento de "indemnizaciones por riesgos de trabajo o enfermedades".
- II. No considerar dichos salarios o prestaciones como ingresos por los que está obligado al pago del ISR.
- III. Asesorar, aconsejar, prestar servicios o participar en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

18/ISR. Enajenación de certificados inmobiliarios

La enajenación de certificados inmobiliarios que representen membresías de tiempo compartido, las cuales tienen incorporados créditos vacacionales canjeables por productos y servicios de recreación, viajes, unidades de alojamiento, hospedaje y otros productos relacionados, que otorguen el derecho a utilizarse durante un periodo determinado, no se deberán considerar como enajenación de casa habitación para efectos del ISR e IVA y por lo tanto, no se actualizan en los supuestos de exención a que se refieren los artículos 109, fracción XV de la Ley del ISR y 9, fracciones II y VII de la Ley del IVA.

19/ISR. Sociedades civiles universales. Ingresos en concepto de alimentos

El artículo 109, fracción XXII de la Ley del ISR establece que no se pagará el ISR por los ingresos percibidos en concepto de alimentos por las personas físicas que tengan el carácter de "acreedores alimentarios" en términos de la legislación civil aplicable.

Invariablemente, para tener dicho carácter, la legislación civil requiere de otra persona física que tenga la calidad de "deudor alimentario" y de una relación jurídica entre éste y el "acreedor alimentario".

En este sentido, una sociedad civil universal –tanto de todos los bienes presentes como de todas las ganancias– nunca puede tener el carácter de "deudor alimentario" ni una persona física el de "acreedor alimentario" de dicha sociedad.

Además, la obligación de una sociedad civil universal de realizar los gastos necesarios para los alimentos de los socios, no otorga a éstos el carácter de "acreedores alimentarios" de dicha sociedad, ya que la obligación referida no tiene las características de la obligación alimentaria, es decir, no es recíproca, irrenunciable, intransmisible e intransigible.

Por lo tanto, se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

- I. Quien para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución, o para obtener un beneficio en perjuicio del fisco federal, constituya o contrate de manera directa o a través de interpósita persona a una sociedad civil universal, a fin de que ésta le preste servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestaron o prestan.
- II. El socio de una sociedad civil universal que considere las cantidades recibidas de dicha sociedad, como ingresos por los que no está obligado al pago del ISR.
- III. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Este criterio también es aplicable a las sociedades en nombre colectivo o en comandita simple.

20/ISR. Aplicación de los artículos de los tratados para evitar la doble tributación que México tiene en vigor, relativos a la imposición sobre sucursales

Se considera que realiza una práctica fiscal indebida, el residente en el extranjero que tenga un establecimiento permanente en el país, que aplique las disposiciones de cualquiera de los artículos a que se refieren las fracciones siguientes, en relación con el artículo 193 de la Ley del ISR, respecto de dicho establecimiento permanente:

- I. Artículo 10, párrafo 6 del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de Canadá para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta.
- II. Artículo 11-A del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta.
- III. Artículo 10, párrafo 6 del Acuerdo entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Indonesia para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta.
- IV. Artículo 7, apartado 8 del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de la República de Panamá para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal en Materia de Impuestos sobre la Renta.

21/ISR. Sociedades cooperativas. Salarios y previsión social

Se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

- I. Quien para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución o para obtener un beneficio en perjuicio del fisco federal, constituya o contrate de manera directa o indirecta a una sociedad cooperativa, para que ésta le preste servicios idénticos, similares o análogos a los que sus trabajadores o prestadores de servicios le prestan o hayan prestado.
- II. La sociedad cooperativa que deduzca las cantidades entregadas a sus socios cooperativistas, provenientes del Fondo de Previsión Social, así como el socio cooperativista que no considere dichas cantidades como ingresos por los que está obligado al pago del ISR.
- III. Quien asesore, aconseje, preste servicios o participe en la realización o la implementación de cualquiera de las prácticas anteriores.

Este criterio también es aplicable a las sociedades en nombre colectivo o en comandita simple.

22/ISR. Indebida deducción de pérdidas por la división de atributos de la propiedad

Se considera una práctica fiscal indebida, la deducción de la pérdida producida por considerar como costo comprobado de adquisición el valor de la totalidad del inmueble respecto del ingreso obtenido por la enajenación solamente de la nuda propiedad del inmueble.

23/ISR. Ganancias obtenidas de la enajenación de acciones inmobiliarias

De conformidad con las disposiciones de los párrafos 1 y 2 del Artículo 13 del Convenio entre el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos y el Gobierno de los Estados Unidos de América para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia del ISR en vigor, las ganancias de capital se pueden someter a imposición en México en diversos supuestos.

Además de tales supuestos, el párrafo 4 del Artículo citado establece que las ganancias obtenidas por un residente de un Estado Contratante por la enajenación de acciones, participaciones y otros derechos en el capital de una sociedad, u otra persona moral residente del otro Estado Contratante pueden someterse a imposición en este otro Estado Contratante cuando el perceptor de la ganancia ha detentado, directa o indirectamente, durante un periodo de doce meses anteriores a la enajenación, una participación de al menos el 25 por ciento en el capital de dicha sociedad o persona moral.

Por tanto, se considera que realiza una práctica fiscal indebida quien considere que no actualizar los supuestos previstos en los párrafos 1 y 2 del Artículo citado, implica no ubicarse en el supuesto previsto en el párrafo 4 del mismo Artículo.

24/ISR. Régimen Simplificado

Lo dispuesto por la fracción IV del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, vigente a partir de 2002, no es aplicable a las personas morales que tributaron conforme al Régimen Simplificado contenido en la Ley de referencia vigente hasta el ejercicio fiscal de 2001, toda vez que las

adquisiciones de inversiones realizadas por los contribuyentes de tal régimen, tenían el tratamiento de salidas, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 119-E de la Ley del ISR en vigor hasta el 31 de diciembre de 2001.

Por lo tanto, se considera que las personas morales que tributaron conforme al régimen simplificado vigente hasta el ejercicio fiscal de 2001, realizan una práctica fiscal indebida cuando por las inversiones realizadas hasta el 31 de diciembre de 2001, en términos de lo señalado en el párrafo anterior, se aplique lo dispuesto en la fracción IV del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR, vigente a partir de 2002.

25/ISR. Régimen Simplificado Ejercicios 2001 y Anteriores

Los contribuyentes que hasta el ejercicio fiscal de 2001 tributaron de conformidad con el Régimen Simplificado, que de conformidad con el Artículo Segundo, fracción XVI de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR para el ejercicio fiscal de 2002, generaron una pérdida fiscal derivada del cambio del citado régimen, considerarán lo siguiente:

- I. Las primas pagadas sobre el valor nominal de las acciones, deben considerarse para la integración de la cuenta de capital de aportación, como una reducción del capital de la persona moral, por ello, se considera como una práctica fiscal indebida el beneficio que algunos contribuyentes han obtenido al no restar, a la cuenta de capital de aportación, el reembolso de las primas pagadas sobre el valor nominal de las acciones, generando una cuenta de capital de aportación (CUCA) superior al capital contable, cuya diferencia constituye una pérdida al momento de cambiar del régimen simplificado al general o al nuevo régimen simplificado, la cual es aprovechada indebidamente por los contribuyentes, que hasta el ejercicio fiscal de 2001 tributaron en el régimen simplificado, al disminuirla de sus utilidades o, en su caso transmitirla mediante fusión o escisión.
- II. Las aportaciones de capital suscrito no pagado, no deben considerarse para la integración de la CUCA, hasta que las acciones que lo representan se encuentren pagadas, por ello se considera como una práctica fiscal indebida el beneficio que algunos contribuyentes han obtenido al adicionar, a la cuenta de capital de aportación, las aportaciones amparadas con títulos de crédito, generando una CUCA superior al capital contable actualizado, cuya diferencia constituye una pérdida al momento de cambiar del régimen simplificado al general o al nuevo régimen simplificado. Lo anterior, también es aplicable a las aportaciones amparadas con acciones que únicamente se encuentren suscritas, por lo que no debieron adicionarse a la CUCA sino hasta el momento en que dichas acciones suscritas sean pagadas, es decir, hasta que se encuentren suscritas y pagadas.

26/ISR. Deducción de Inventarios Congelados

Los contribuyentes que en la determinación del inventario acumulable, conforme a la fracción V del Artículo Tercero Transitorio para 2005, hubieren disminuido el valor de los inventarios pendientes de deducir de los ejercicios 1986 o 1988, en los términos de las fracciones II y III del Artículo Sexto Transitorio del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones de la Ley del ISR, publicado en el DOF el 31 de diciembre de 1988 y de la regla 106 de la Resolución que establece reglas generales y otras disposiciones de carácter fiscal publicada en el DOF el 19 de mayo de 1993, no podrán considerarlos como una deducción autorizada para efectos de determinar la base del ISR a partir del ejercicio 2005 hasta por la cantidad que hubieran aplicado en el cálculo de dicho inventario acumulable.

Por lo tanto, se considera que se realiza una práctica fiscal indebida, cuando para determinar la base del ISR a partir del ejercicio 2005 se deduzca el valor de los inventarios pendientes de deducir de los ejercicios 1986 o 1988, cuando ya se hayan disminuido para la determinación de inventario acumulable conforme a la fracción V del Artículo Tercero Transitorio para 2005.

27/ISR. Inventarios Negativos

En el caso de que el contribuyente obtenga una cantidad negativa en el cálculo del ajuste a los montos que se tienen que acumular en el ejercicio por concepto de inventario acumulable, en el supuesto de que el inventario al cierre del ejercicio 2005 hubiese disminuido respecto del inventario base, se considera una práctica fiscal indebida el hecho de disminuir los ingresos acumulables del ejercicio con las cantidades negativas resultantes, toda vez que se trata de un inventario acumulable y no de una deducción autorizada.

Este mismo criterio será aplicable en el caso de disminuciones de inventarios en ejercicios posteriores.

2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

01/IVA. Alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación

Se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los que resulten de la combinación de aquellos productos que, por sí solos y por su destino ordinario, pueden ser consumidos sin necesidad de someterse a otro proceso de elaboración adicional, cuando queden a disposición del adquirente los instrumentos o utensilios necesarios para su cocción o calentamiento.

Por lo anterior, se considera una práctica fiscal indebida cuando las tiendas denominadas "de conveniencia" apliquen equivocadamente el artículo 2-A, fracción I, inciso b) de la Ley del IVA y calculen el gravamen a la tasa del 0%, por las enajenaciones que realizan, no obstante que el último párrafo de dicha fracción los grava a la tasa general.

02/IVA. Alimentos preparados

Para los efectos del artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA, se consideran alimentos preparados para su consumo en el lugar de su enajenación, los alimentos enajenados como parte del servicio genérico de comidas, prestado por hoteles, restaurantes, fondas, loncherías, torterías, taquerías, pizzerías, cocinas económicas, cafeterías, comedores, rosticerías, bares, cantinas, servicios de banquetes o cualesquiera otros de la misma naturaleza, en cualquiera de las siguientes modalidades: servicio en el plato, en la mesa, a domicilio, al cuarto, para llevar y autoservicio.

Se considera que las tiendas de autoservicio prestan el servicio genérico de comidas, únicamente por la enajenación de alimentos preparados o compuestos, listos para su consumo y ofertados a granel, independientemente de que los hayan preparado o combinado, o adquirido ya preparados o combinados. Por consiguiente, la enajenación de dichos alimentos ha estado afecta a la tasa general del IVA. Las enajenaciones que hagan los proveedores de las tiendas de autoservicio respecto de los mencionados alimentos, sin que medie preparación o combinación posterior por parte de las tiendas de autoservicio, igualmente han estado afectas a la tasa general del impuesto.

Por lo anterior, se considera una práctica fiscal indebida el hecho de que las tiendas de autoservicio apliquen equivocadamente el artículo 2-A, fracción I, último párrafo de la Ley del IVA, y no calculen el gravamen a la tasa general por las enajenaciones que realizan de los alimentos antes señalados.

03/IVA. Servicio de Roaming Internacional o Global

El servicio de roaming internacional o global, que prestan los operadores de telefonía celular ubicados en México, a los clientes de compañías operadoras del extranjero, cuando dichos clientes se encuentran en el área de cobertura de su red, consistente en permitirles conectarse y hacer y recibir automáticamente llamadas de voz y envíos de datos, es un servicio que aprovecha en territorio nacional, por lo que no debe considerarse como exportación de servicios. Por tanto, al monto que se facture por este concepto a los operadores de telefonía celular del extranjero o a cualquier otra persona, debe aplicarse y trasladarse la tasa del 16% o del 11% del IVA, según corresponda.

Se ha detectado que algunos operadores de telefonía celular han aplicado equivocadamente el artículo 29, fracción IV de la Ley del IVA y calculado el gravamen a la tasa del 0%.

04/IVA. Prestación de servicios en territorio nacional a través de la figura de comisionista mercantil

Constituye una práctica fiscal indebida el considerar que la prestación de servicios, tales como: portuarios, fletamento, remolque, eliminación de desechos, reparación, carga, descarga, amarre, desamarre, almacenaje, reparación, mantenimiento, inspección, transportación, publicidad, así como cualquier otro identificado con alguna actividad específica, realizados en territorio nacional es aprovechada en el extranjero por efectuarse a través de un comisionista mercantil y con motivo de ello están sujetas a la tasa del 0% para efectos del IVA.

05/IVA. Enajenación de efectos salvados

Del artículo 1o. de la Ley sobre el Contrato de Seguro, se advierte que el resarcimiento del daño o pago de una suma de dinero realizado por las empresas aseguradoras al verificarse la eventualidad prevista en los contratos de seguro, tiene su causa en los propios contratos, por lo que estas operaciones no pueden considerarse como costo de adquisición o pago del valor de los efectos salvados para dichas empresas.

En consecuencia, se considera que realiza una práctica fiscal indebida:

- I. Quien expida un comprobante fiscal que señale como precio o contraprestación por la enajenación de los efectos salvados, la cantidad pagada o resarcida por una empresa aseguradora al verificarse la eventualidad prevista en un contrato de seguro contra daños.
- II. Quien calcule el IVA y lo traslade a una empresa aseguradora que adquiera los efectos salvados, considerando como valor la cantidad a que se refiere la fracción I de este párrafo, expidiendo para tal caso un comprobante fiscal que señale como monto del IVA trasladado, el calculado conforme a esta fracción.
- III. La empresa aseguradora que deduzca o acredite fiscalmente el IVA con base en los comprobantes fiscales a que se refieren las fracciones I y II de este párrafo.
- IV. Quien considere como costo de adquisición de los efectos salvados, para los efectos del artículo 27 del Reglamento de la Ley del IVA, la cantidad a que se refiere la fracción I de este párrafo.

3. IMPUESTO EMPRESARIAL A TASA UNICA

01/IETU. Pagos de regalías entre partes relacionadas no son objeto del IETU

El artículo 3, fracción I, segundo párrafo de la Ley del IETU establece que no se consideran dentro de las actividades a que se refiere dicha fracción, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes entre partes relacionadas residentes en México o en el extranjero que den lugar al pago de regalías.

En este contexto cualquier pago que se efectúe por concepto de regalías, con la excepción de los pagos por el otorgamiento del uso o goce temporal de equipos industriales, comerciales o científicos, no es objeto del impuesto cuando se efectúe entre partes relacionadas.

En la parte conducente de las consideraciones del dictamen de la iniciativa respectiva se señala claramente que la excepción anterior: "...obedece a que se ha identificado que los pagos de regalías se han utilizado como medios para erosionar la base del ISR..."

Igualmente se dice que: "...la relación existente entre partes relacionadas permite flexibilizar las operaciones que realizan entre ellas y generalmente acuden al pago de regalías para reducir el gravamen en México y situar el ingreso en el extranjero..."

También se menciona: "...que las regalías, al ser bienes intangibles, son de fácil movimiento y ubicación en las transacciones que se efectúan con y entre partes relacionadas y de difícil control para la autoridad fiscal, lo que permite la realización de prácticas elusivas, tanto en la determinación de su valor económico como en su transmisión... incluso cuando los pagos de regalías se realizan aparentemente en condiciones de mercado".

Por todo lo anterior, se considera que no son objeto del IETU los ingresos que deriven de la transmisión de los derechos de bienes intangibles a que se refiere el artículo 15-B del CFF.

Por otra parte, los artículos 5, fracción I, primer párrafo y 6, fracción I de la Ley del IETU establecen que los contribuyentes podrán efectuar, entre otras, la deducción de las erogaciones que correspondan a la recepción de servicios independientes, por las que el prestador de dichos servicios deba pagar el IETU.

Conforme a los artículos 1, primer párrafo y 3, fracción I, párrafos primero y segundo de la Ley del IETU, el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes –salvo equipos industriales, comerciales o científicos– entre partes relacionadas que den lugar al pago de regalías, no se considera prestación de servicios independientes ni alguna otra de las actividades cuya realización da lugar a ingresos afectos al pago del IETU.

Por lo tanto, se considera que realiza una práctica fiscal indebida quien deduzca los pagos de regalías por el otorgamiento del uso o goce temporal de bienes –salvo equipos industriales, comerciales o científicos– entre partes relacionadas.

02/IETU. No deducibilidad de los intereses pagados a entidades que integran el sistema financiero para la Ley del IETU

Constituye una práctica fiscal indebida el interpretar que los intereses pagados a las entidades que integran el sistema financiero son deducibles, ya que el artículo 3, fracción I, tercer párrafo de la Ley del IETU claramente establece que no se consideran dentro de las actividades por la prestación de servicios independientes a las operaciones de financiamiento o de mutuo que den lugar al pago de intereses que no se consideren parte del precio en los términos del artículo 2 de dicha Ley.

03/IETU. La opción a que se refiere el artículo 2.2. del decreto misceláneo sólo es aplicable tratándose de las sociedades previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR que sean públicas

El artículo 2.2., segundo párrafo del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el DOF el 30 de marzo de 2012, establece que los accionistas que aporten bienes inmuebles a las sociedades mercantiles previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR, podrán ejercer, para los efectos del IETU, la opción a que se refiere el primer párrafo del artículo citado, siempre que las acciones de dichas sociedades se enajenen a través de bolsas de valores concesionadas en los términos de la Ley del Mercado de Valores.

Ahora bien, el requisito consistente en que “las acciones de dichas sociedades se enajenen a través de bolsas de valores concesionadas”, debe interpretarse en el sentido de que las acciones emitidas por las sociedades mercantiles previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR, estén colocadas en dichas bolsas de valores.

Por lo tanto, se considera que realizan una práctica fiscal indebida los accionistas que ejerzan la opción referida sin que al momento de efectuar la aportación de los inmuebles correspondientes, las acciones emitidas por las sociedades mercantiles previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR estén colocadas en las bolsas de valores referidas.

04/IETU. La opción a que se refiere el artículo 2.1. del decreto misceláneo no es aplicable tratándose de las sociedades previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR

El artículo 2.1. del Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el DOF el 30 de marzo de 2012, dispone que los contribuyentes obligados al pago del IETU podrán optar por considerar como percibidos los ingresos por las actividades a que se refiere el artículo 1 de la Ley del IETU en la misma fecha en la que se acumulen para los efectos del ISR, en lugar del momento en el que efectivamente se cobre la contraprestación correspondiente.

Por otra parte, el artículo 2.2. del Decreto citado, regula la opción del momento de percepción de los ingresos para los efectos del IETU de los fideicomisos y sociedades mercantiles dedicados a la adquisición o construcción de inmuebles a que se refiere el Capítulo IV del Título VII de la Ley del ISR. Se trata de normas especiales de diferimiento aplicables a los supuestos mencionados.

En particular, el artículo 2.2., segundo párrafo del Decreto referido, establece que los accionistas que aporten bienes inmuebles a las sociedades mercantiles previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR, podrán ejercer, para los efectos del IETU, la opción a que se refiere el primer párrafo del artículo 2.2. citado, siempre que las acciones de dichas sociedades se enajenen a través de bolsas de valores concesionadas en los términos de la Ley del Mercado de Valores.

La opción a que se refiere el párrafo anterior consiste en considerar, para los efectos del IETU, que se perciben los ingresos por la enajenación derivada de la aportación de bienes inmuebles, en la misma fecha en la que para los efectos del ISR se deba considerar acumulable la ganancia por la enajenación de los bienes mencionados o en la que se den los supuestos para que se pague el ISR diferido que se haya causado por la ganancia obtenida por la enajenación mencionada.

En ese sentido, a diferencia de lo dispuesto por el artículo 2.1. del Decreto citado, la opción contenida en el artículo 2.2. de dicho Decreto se refiere específicamente a los ingresos por la enajenación derivada de la aportación de bienes inmuebles. Adicionalmente, tratándose de la aportación de tales bienes a las sociedades mercantiles previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR, el segundo párrafo del artículo 2.2. referido, establece una condición especial para su aplicación.

Por lo tanto, al tener normas especiales para el diferimiento del momento de percepción del ingreso para los efectos del IETU, a los fideicomisos y sociedades mercantiles dedicados a la adquisición o construcción de inmuebles a que se refiere el Capítulo IV del Título VII de la Ley del ISR no les es aplicable el artículo 2.1. del Decreto referido, por lo que se considera que realizan una práctica fiscal indebida los accionistas que aporten bienes inmuebles a las sociedades mercantiles previstas en el artículo 224-A de la Ley del ISR y ejerzan la opción a que se refiere el artículo 2.1. del Decreto analizado.

4. IMPUESTO ESPECIAL SOBRE PRODUCCION Y SERVICIOS

01/IEPS. Base sobre la cual se aplicará la tasa del IEPS cuando el prestador de servicio proporcione equipos terminales de telecomunicaciones u otorgue su uso o goce temporal al prestatario, con independencia del instrumento legal que se utilice para proporcionar el servicio

Cuando con motivo de la prestación del servicio de telecomunicaciones a que se refiere el artículo 2, fracción II, inciso C) de la Ley del IEPS, el prestador del servicio proporcione equipos terminales de telecomunicaciones u otorgue su uso o goce temporal al prestatario, se considerará como valor el importe de las contraprestaciones que el prestador cobre al prestatario por la totalidad de los conceptos mencionados de conformidad con el artículo 17, segundo párrafo del CFF.

Por lo anterior, se considera una práctica fiscal indebida el hecho de que los contribuyentes interpreten que, respecto de las prestaciones contractuales que se mantienen al amparo de instrumentos jurídicos distintos, mediante los cuales se prestó el servicio de telecomunicaciones con anterioridad al 1 de enero de 2010, se disminuya la base a partir de la cual se calcula el impuesto a que se refiere el párrafo anterior.

02/IEPS. Servicios que se ofrecen de manera conjunta con Internet

Se considera una práctica fiscal indebida por parte de los contribuyentes el considerar que, conjuntamente con el servicio que prestan de acceso a Internet, también proporcionan otros servicios, considerando indebidamente que el conjunto de los mismos se encuentra exento conforme al artículo 8, fracción IV, inciso d) de la Ley del IEPS.

Al respecto, se considera que conforme al artículo 8o., fracción IV, inciso d), primer párrafo de la Ley del IEPS, sólo el servicio de acceso a Internet es el que se encuentra exento del pago del impuesto. Conforme al segundo párrafo de dicho inciso, se considera que los servicios de telecomunicaciones que están afectos al pago del IEPS y que pueden prestarse de manera conjunta con el de acceso a Internet son, entre otros, los siguientes:

- I. Servicio local, entendiéndose como aquél por el que se conduce tráfico público conmutado entre usuarios de una misma central, o entre usuarios de centrales que forman parte de un mismo grupo de centrales de servicio local, que no requiere de la marcación de un prefijo de acceso al servicio de larga distancia, independientemente de que dicho tráfico público conmutado se origine o termine en una red pública de telecomunicaciones alámbrica o inalámbrica, y por el que se cobra una tarifa independiente de la distancia.

El servicio local debe de tener numeración local asignada y administrada por la Comisión Federal de Telecomunicaciones, de conformidad con el Plan Técnico Fundamental de Numeración y comprende los servicios de telefonía básica local y radiotelefonía móvil celular.

- II. Servicio de larga distancia, entendiéndose como aquél por el que se cursa tráfico conmutado entre centrales definidas como de larga distancia, que no forman parte del mismo grupo de centrales de servicio local, y que requiere de la marcación de un prefijo de acceso al servicio de larga distancia para su enrutamiento.
- III. Servicio de televisión restringida, entendiéndose por éste aquél por el que, mediante contrato y el pago periódico de una cantidad preestablecida y revisable, el concesionario o permisionario distribuye de manera continua programación de audio y video asociado.
- IV. Servicio de audio restringido, entendiéndose por éste aquél por el que, mediante contrato y el pago periódico de una cantidad preestablecida y revisable, el concesionario o permisionario distribuye de manera continua programación de audio.
- V. Servicio móvil de radiocomunicación especializada de flotillas (Trunking), entendiéndose como el servicio de radiocomunicación móvil terrestre de voz y datos a grupos de usuarios determinados, utilizando el modo de transmisión semi-duplex.

Para los efectos de las fracciones I y II del presente criterio, se entiende por tráfico público conmutado toda emisión, transmisión o recepción de signos, señales, datos, escritos, imágenes, voz, sonidos o información de cualquier naturaleza que se efectúe a través de una red pública de telecomunicaciones que utilice para su enrutamiento tanto centrales como numeración asignada y administrada por la Comisión Federal de Telecomunicaciones, de conformidad con el Plan Técnico Fundamental de Numeración.

Atentamente.

México, D. F., a 17 de diciembre de 2012.- En suplencia por ausencia del Jefe del Servicio de Administración Tributaria y del Administrador General de Grandes Contribuyentes, con fundamento en los artículos 2, apartado B, fracción V y 8, primer párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 22 de octubre de 2007, en vigor a partir del 23 de diciembre del mismo año, reformado mediante Decretos publicados en el mismo órgano informativo el 29 de abril de 2010 y 13 de julio de 2012, firma el Administrador General Jurídico, **Jesús Rojas Ibáñez**.- Rúbrica.