



Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

BOLETÍN FISCAL

DICIEMBRE 2021

-

ENERO 2022

Comisión Fiscal
Región Centro Occidente



BOLETÍN FISCAL DEL MES DE DICIEMBRE 2021-ENERO 2022

C.P.C. y Dr. José Guadalupe Rivera Corona

Presidente

C.P.C. y M.I. Ulises Cid Martínez Navarro

Vicepresidente

C.P.C. y L.D. Arturo Aldaco Sámano

Secretario

C.P.C. y Dr. Jesús Hernández Ibarra

Tesorero

C.P.C. y Dra. en C.F. Angélica María Pérez

Auditora de Gestión

C.P. y M.I. Judith Acosta Guerra

L.D. y M.F. Helgar Barajas García

C.P.A., P.C.F.I. y M.C.F. Rosalva Covarrubias Gómez

Coordinación del Boletín



La Comisión Fiscal se integra por representantes de 14 Colegios de la Región Centro Occidente y tiene como finalidad coadyuvar al desarrollo profesional de la Contaduría Pública.

Nota Editorial:

Los artículos publicados expresan la opinión de sus autores y no necesariamente la de la Comisión Fiscal. La reproducción total o parcial de los artículos publicados podrá hacerse únicamente citando la fuente.

Síguenos en:



CofireRCO



@CofireRCO



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

CONTENIDO

EDITORIAL	5
NUEVAS FACULTADES PARA LAS AUTORIDADES FISCALES	8
C.P.C. Daniel Santiago López	8
REFORMA FISCAL 2022 A LA DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD FISCAL NETA (UFIN).....	16
Maestro Edgar Ulises Hernández Campos	16
EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS EFECTOS EN EL SECTOR INMOBILIARIO, (SERVICIOS PARCIALES DE CONSTRUCCIÓN)	29
C.P.C. Carlos Mario Mejía Cruz	29
ENAJENACIONES POR PARTE DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO A EMPRESAS IMMEX	40
C.P.C. Ernesto Hernández Rodríguez	40
PERICIAL CONTABLE PARA EFECTOS FISCALES	48
C.P.C. Ma Luisa Martínez Vázquez.....	48
DEDUCIBILIDAD Y ACREDITAMIENTO DE LOS GASTOS DE ELECTRICIDAD Y AGUA POTABLE COMO CARGOS A UN ARRENDAMIENTO.....	53
Lic. Omar Sandoval Ortega.....	53
CONSIDERACIONES DEL RÉGIMEN SIMPLIFICADO DE CONFIANZA (RESICO) PARA PERSONAS FÍSICAS (PF), ASÍ COMO PARA PERSONAS MORALES (PM) A PARTIR DEL EJERCICIO 2022	60
C.P.C. José Benito Ponce Galván	60
JURISPRUDENCIAS Y TESIS RELEVANTES PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE NOVIEMBRE Y DICIEMBRE DE 2021.....	65
<i>Selección del Lic. Omar Sandoval Ortega.....</i>	<i>65</i>
ASUNTOS RELEVANTES DE LA PRODECON.	75
C.P.C. Sergio Cázarez Santiago. Delegado PRODECON Nayarit.....	75
PUBLICACIONES RELEVANTES EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EN LOS MESES DE DICIEMBRE DE 2021 Y ENERO DE 2022.....	86
<i>Selección del L.D. y M.F. Helgar Barajas García.</i>	<i>86</i>



EDITORIAL

En esta edición, la Comisión Fiscal de la Región Centro Occidente ofrece a la comunidad interesada en la materia tributaria los análisis realizados por sus integrantes en diversos temas.

El **C.P.C. Daniel Santiago López** en su artículo comenta la importancia de analizar las tasas efectivas de ISR correspondientes a las diferentes actividades económicas de los contribuyentes contenidas y publicadas en el Anexo 6 de la Resolución Miscelánea Fiscal, resultantes de la reforma fiscal para el ejercicio 2021. La comparación de la tasa efectiva real de cada contribuyente con la tasa publicada para la actividad o sector en que desarrolle su actividad, le permitirá tomar conciencia o sensibilizarse si se encuentran ante una percepción de riesgo, y le ayudará a prevenir posibles revisiones fiscales por la autoridad, más aún ahora que las autoridades han empezado a enviar cartas invitación a los contribuyentes donde se les invita a verificar que la tasa efectiva del ISR que tengan se encuentre dentro de los parámetros dados a conocer y de ser necesario se proceda a la presentación de declaraciones complementarias que correspondan para autocorregirse.

En el Artículo Reforma Fiscal 2022 a la determinación de la Utilidad Fiscal Neta (UFIN), el **Maestro Edgar Ulises Hernández Campos** detalla la importancia de esta reforma, señalando como viene esta reforma a aclarar la forma como debe reflejarse en el cálculo de la UFIN, la Participación de los Trabajadores en la Utilidad pagada proveniente de periodos anteriores y la Participación de los Trabajadores en la Utilidad del Ejercicio, así como las partidas que deben restarse como “gastos no deducibles”.

El **C.P.C. Carlos Mario Mejía Cruz**, aclara en su colaboración, si los servicios parciales de construcción deben trasladar o no el Impuesto al Valor Agregado por los servicios prestados en la construcción de casas habitación. Analiza lo establecido como exención a la construcción de casas habitación en la Ley, el Reglamento del Impuesto al Valor Agregado y el Criterio Normativo



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

emitido por el SAT. También analiza la postura de la Corte en la Tesis de Jurisprudencia emitida al respecto. Finalmente señala lo establecido en el “Decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda” emitido en 2015 para aclarar que estos servicios parciales de construcción pueden tener tratamiento de actos por no se deba pagar el Impuesto al Valor Agregado siempre que se cumplan con todos los requisitos establecidos en el mismo Decreto.

El **C.P.C. Ernesto Hernández Rodríguez** detalla los cambios en la Ley del Impuesto al Valor Agregado que, en el transcurso del tiempo, eliminaron la exención en el pago de este impuesto a las operaciones realizadas por empresas que cuentan con un programa de manufactura o maquila (IMMEX), e importan bajo el régimen aduanero de importación temporal, mercancías propiedad de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y que luego son objeto de enajenación. La exención se conservó en reglas Generales de Comercio Exterior hasta 2020. Actualmente la única opción para continuar con la exención es el estímulo otorgado en el Decreto que otorga estímulos fiscales a la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación en su artículo Tercero. Resalta la importancia de cumplir con todos los requisitos y obligaciones fiscales para poder acceder a este estímulo y demostrar su cumplimiento en la revisión de las autoridades.

La **C.P.C. Ma Luisa Martínez Vázquez**, en su artículo, resalta la importancia y área de oportunidad del Contador Público al desempeñarse como Perito Contable para Efectos Fiscales. La participación en esta área judicial, requiere de profesionistas capacitados y éticos para elaborar Dictámenes Periciales Contables que apoyen al juzgador en la impartición de la justicia en apego a las Leyes y en forma más expedita. Señala en su artículo los requisitos y áreas específicas en las que puede desarrollar esta actividad el Contador Público.

El **Lic. Omar Sandoval Ortega** expone lo relacionado al acreditamiento y deducción de los gastos de electricidad y agua potable, que pagan los arrendatarios a sus arrendadores, para lo cual se remite a las disposiciones legales correspondientes, así como a criterios jurisprudenciales.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

El **C.P.C. José Benito Ponce Galván** estudia una serie de importantes consideraciones del Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas, así como para personas morales, aplicables a partir del ejercicio fiscal 2022.

El **Lic. Omar Sandoval Ortega** presenta una selección de las jurisprudencias y tesis relevantes publicadas en los meses de noviembre y diciembre de 2021; es importante su lectura puesto que el Poder Judicial de la Federación, así como el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, han ido tomando un papel cada vez más protagónico en el tema de la recaudación y en la defensa de los contribuyentes.

El **C.P.C. Sergio Cázares Santiago**, Delegado de la PRODECON en Nayarit, presenta algunos criterios Jurisdiccionales y Sustantivo relevantes en los que La Procuraduría de la Defensa del Contribuyentes apoyo a los contribuyentes. Importantes las resoluciones obtenidas con el apoyo de dicha Institución y los efectos que estas tienen.



NUEVAS FACULTADES PARA LAS AUTORIDADES FISCALES

C.P.C. Daniel Santiago López

daniel.santiago@mx.gt.com



- Egresado de la Universidad de Guadalajara, en 1991, como alumno distinguido.
- Laboró 20 años (nov 1992 a mayo 2012) en el despacho KPMG Cárdenas Dosal, B.O., siendo socio a cargo de la
- Practica Fiscal en la zona Bajío.
- Desde 2000 y hasta 2020 miembro del Consejo Directivo del Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara, Jalisco, A.C.
- Presidente en 2007 y 2008 de la Comisión de Apoyo al Ejercicio Independiente del Colegio de Contadores.
- Públicos de Guadalajara, Jalisco, A.C, y miembro integrante desde el año 2000.
- Miembro integrante de 2004 y hasta la fecha de la Comisión Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de Guadalajara, Jalisco, A.C.
- Presidente en 2009 y miembro actual de la Comisión Fiscal Regional de Occidente del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).
- Presidente actual de la Comisión Regional de Síndicos 2010-2021 del IMCP de la Región Centro- Occidente.
- Miembro en 2011 y 2012 de la Comisión Fiscal de la Coparmex del Estado de Querétaro.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Una de las principales novedades en materia de la generación de utilidades de un contribuyente es analizar si la utilidad fiscal que se está reportando ante las autoridades fiscales es congruente con el giro de la empresa, ya que como conocido en el mundo empresarial y dependiendo de la demanda del producto, hay giros en que el coeficiente de utilidad es muy noble, y otros giros con muy poco margen de utilidad. De ahí, que la autoridad fiscal diseñó como una medida de fiscalización o de apoyo al contribuyente el publicar las tasas efectivas de ISR de un contribuyente que pertenezca a un giro específico y puedan analizar si sus tasas de ISR efectivas sean parecidas entre aquellos contribuyentes competidores que lleven actividades del mismo giro.

En este artículo procederé a analizar el significado de estas tasas efectivas de Impuesto Sobre la Renta, en relación con otros contribuyentes que se dediquen al mismo giro. Desde luego un primer punto importante es analizar que la tasa efectiva de ISR de un contribuyente pudiera variar entre las empresas competidoras, máxime que cada contribuyente tiene su forma de operar, unos con más organización y eficiencia, pero que lo que busca la autoridad es que el contribuyente vislumbre que tasa efectiva debería de estar conforme a su giro, es decir, algo parecido a analizar comparables, como se hace en un estudio de precios de transferencia en transacciones entre partes relacionadas.

Y efectivamente en la Reforma Fiscal al Código Fiscal de la Federación para el ejercicio fiscal 2021, se propuso adicionar en el artículo 33, en el primer párrafo de la fracción I en su inciso i), una nueva facultad para las autoridades fiscales, que conforme a la exposición de motivos, es una nueva facultad consistente en proporcionar por parte del Servicio de Administración Tributaria (SAT) asistencia a los contribuyentes, dándoles a conocer en forma periódica parámetros específicos respecto a la utilidad, y sobre todo dando a conocer cuál debería de ser la tasa efectiva de impuesto sobre la renta (ISR) que deberían de tener los contribuyentes en función de su actividad y de acuerdo a ciertos parámetros de referencia en relación con la utilidad que se tienen en su sector económico o industria a la que pertenecen. Con lo anterior, se menciona que las autoridades fiscales pretenden dar a los contribuyentes herramientas



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

para que puedan cumplir con mayor certidumbre y en un entorno de cumplimiento preventivo y cooperativo con sus obligaciones fiscales, sin que por ello se entienda que se están ejerciendo facultades de comprobación.

Así las cosas, las autoridades fiscales publicarán los parámetros fiscales que deben de corresponder a los contribuyentes, con base en el sector económico o actividad preponderante a la que pertenece dicho contribuyente. A este respecto una de las preguntas que han surgido es la relativa a cómo interpretar o leer estas tasas efectivas que la autoridad fiscal estará dando a conocer a los contribuyentes para tratar de lograr o conseguir que los contribuyentes revisen sus parámetros y si están lejos de la tasa efectiva dada a conocer por la autoridad en función a su giro o actividad, analizar dicha discrepancia, y en caso de existir alguna desviación o error en la determinación del impuestos sobre la renta causado por el contribuyente, y que le originó alejarse de la tasa efectiva de ISR promedio de su sector económico o industria a la cual pertenecen, proceder a su corrección.

Así las cosas si nos remontamos a la iniciativa de esta reforma se establece que las autoridades fiscales con el ánimo de incentivar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, y como resultado de ciertos procesos de análisis por parte del SAT, se proporcionará a los contribuyentes en forma periódica información de ciertos parámetros específicos respecto a su utilidad, respecto a conceptos deducibles o respecto a las tasas efectivas de impuesto sobre la renta, logrando así de que los contribuyentes puedan cumplir con sus obligaciones fiscales con mayor certidumbre, y sobre todo en un ambiente preventivo y cooperativo en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Es decir, en esta iniciativa de reforma se hace la precisión que efectivamente es de carácter meramente orientativo y con el fin de apoyar al contribuyente para que el mismo pueda medir sus probables riesgos impositivos.

Hago hincapié que el espíritu de esta reforma fiscal es sólo una revisión de sus parámetros, sin que se entienda que una vez dados a conocer estos parámetros de tasas efectivas signifique que se están ejerciendo facultades de comprobación y desde luego tampoco



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

significa, como ya lo mencioné anteriormente que un contribuyente deba de apegarse a dicha tasa de ISR de su sector económico, pues cada contribuyente tendrá sus propias características, sus propios problemas económicos que lo lleven a no estar dentro de dichos parámetros, situación que deberá de soportar muy bien ante una probable revisión por parte de la autoridad.

Lo anterior quiere decir que si un contribuyente se encuentre fuera de los parámetros dados a conocer por las autoridades fiscales (Servicio de Administración Tributaria), puedan dichos contribuyentes tomar conciencia o sensibilizarse si se encuentran ante una percepción de riesgo, y así despertar en el contribuyente alguna posibilidad de autocorrección, para un debido cumplimiento puntual en sus obligaciones fiscales, pero insisto, no quiere decir que deba forzarse a que el contribuyente deba tener la tasa efectiva impositiva de ISR dada a conocer, por las autoridades fiscales, pero si servirá, como lo dice la propia exposición de motivos a que el contribuyente conozca que tasa efectiva está teniendo su sector económico al cual pertenece, y hacer un diagnóstico a análisis de su situación fiscal, que le sirva de apoyo para llevar a cabo o no una autocorrección.

Las citadas tasas efectivas de ISR se determinaron con parámetros de grandes contribuyentes, el cual desde luego pueden variar con contribuyentes de reciente creación o contribuyentes de micro o mediana capacidad administrativas y no ser aplicables como tales dichos parámetros, sin embargo, se recomienda de cualquier manera hacer el análisis respectivo.

Es importante mencionar que estos factores o tasas efectivas de ISR corresponden a las actividades económicas contenidas en el Anexo 6 de la Resolución Miscelánea Fiscal vigente. Para ello, a la fecha de la emisión de este artículo (05 de diciembre de 2021), se han dado a conocer 5 publicaciones por parte del SAT, conteniendo los listados de estas tasas efectivas de ISR conforme al cada giro sector económico respectivo, siendo las siguientes:

1. El pasado 13 de junio de 2021, el Servicio de Administración Tributaria dio a conocer el primer listado de los primeros parámetros de referencia correspondientes a las tasas



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

efectivas de ISR para la evaluación y medición de los riesgos impositivos de 40 actividades económicas de los ejercicios fiscales de 2016 a 2019 tomados como base el padrón de grandes contribuyentes que la autoridad posee, datos tomados de sus declaraciones anuales, dictámenes fiscales, información sobre la situación fiscal de los contribuyentes, declaraciones informativas, CFDI, pedimentos, etc., y que dichas 40 actividades económicas forman parte de 5 sectores económicos, siendo los de: 1) Minería, 2) Industrias Manufactureras, 3) Comercio al por mayor, 4) Comercio al por menor y 5) Servicios financieros y de seguros.

2. A esta primera publicación de tasas efectivas le siguió otra publicación el pasado 1° de agosto de 2021, en la cual el Servicio de Administración Tributaria dio a conocer nuevamente un segundo listado que contienen las tasas efectivas de impuesto sobre la renta relativas a otras 84 actividades económicas de otros 12 sectores económicos o industriales, entre ellos el de construcción, servicios de alojamiento temporal y de preparación de alimentos y bebidas, industrias manufactureras, servicios de apoyo a los negocios, y servicios de la industria de hidrocarburos, petroquímicos, hotelería, turismo y otras.
3. Posteriormente se publicó un tercer listado con fecha 05 de septiembre 2021, que contiene 79 actividades económicas que contemplan a doce sectores económicos, siendo el de 1) Comercio al por mayor, 2) Comercio al por menor, 3) dirección de corporativos y empresas, 4) Industrias manufactureras, 5) Información en medios masivos, 6) Otros servicios, excepto actividades del gobierno, 7) servicios de apoyo a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación, 8) Servicios de salud y de asistencia social, 9) Servicios financieros y de seguros, 10) Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles, 11) Servicios profesionales, científicos y técnicos, 12) Transportes, correos y almacenamientos.
4. Con fecha 10 de octubre de 2021 se publicó un cuarto listado que contiene 47 actividades económicas contemplando a 8 sectores económicos, entre ellos el de 1)



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Agricultura, ganadería, aprovechamiento forestal, pesca y caza, 2) Comercio al por mayor, 3) Comercio al por menor, 4) Construcción, 5) Industrias manufactureras, 6) Información en medios masivos, 7) Servicios financieros y de seguros, 8) Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles.

5. Finalmente con fecha 21 de noviembre de 2021 se publicó el quinto y último listado emitido al día de hoy 5 de diciembre, que contiene 50 diferentes tasas efectivas de ISR, es decir de 50 actividades económicas que contempla a 8 sectores económicos: 1) Comercio al por mayor, 2) Electricidad, agua y suministro de gas por conductos al consumidor final, 3) Industrias manufactureras, 4) Otros servicios excepto actividades del gobierno, 5) Servicios de apoyos a los negocios y manejo de desechos y servicios de remediación, 6) Servicios inmobiliarios y de alquiler de bienes muebles e intangibles, 7) Servicios profesionales, científicos y técnicos y 8) Transportes, correos y almacenamiento.

Es decir, un total de 300 tasas efectivas de ISR (por los últimos 4 años-2016, 2017, 2018 y 2019) dadas a conocer por nuestras autoridades fiscales al día de la emisión de este artículo, y que contempla diversos sectores económicos.

Ante esta situación y a la facultad que se le dio al SAT en el citado artículo del Código Fiscal de la Federación para la publicación de estos parámetros, actualmente el SAT ya está enviando cartas invitación a los contribuyentes donde se les invita a verificar que la tasa efectiva del ISR que tuviere el contribuyente se encuentre dentro de los parámetros dados a conocer por dicha autoridad, y de ser necesario se proceda a la presentación de las declaraciones complementarias que correspondan, para de esta manera dar cumplimiento voluntario y espontáneo de las obligaciones fiscales del contribuyente, evitando molestias futuras, como lo es que el SAT ejerza sus facultades de comprobación a través de sus auditorías.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Por lo anterior, y tratando de darle el significado de la tasa efectiva de un sector económico, si ésta es superior a la que el contribuyente tenga en ese momento, se estaría ante una posible elección de parte del SAT de ejercer sus facultades de comprobación para tratar de analizar el porqué de esta discrepancia. De ahí la importancia del contribuyente de atender estas “invitaciones por parte del SAT”, para minimizar una posible auditoría por parte de las autoridades fiscales.

Ahora bien, la tasa efectiva se calcula de la siguiente manera:

Tasa efectiva de ISR= ISR CAUSADO / INGRESOS ACUMULABLES.

De tal manera que, por citar un ejemplo, la tasa efectiva de ISR de un contribuyente dedicado a la fabricación de vidrio en 2019 es de 5.22%, esto significa que aquellos contribuyentes que se dediquen a las actividades de este sector de fabricación de vidrio deberían estar en dicho parámetro, pero deberá de hacer un análisis cada contribuyente, comparar la misma, y documentar con el soporte respectivo en caso de que su tasa sea menor a este 5.22% , ya que tendrá un mayor riesgo de omisión de impuestos y por ende de una revisión por parte del SAT, y por otro lado en caso de que la tasa efectiva del contribuyente sea superior a este parámetro calculado por el SAT tendrá un menor riesgo en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

También se debe comentar que el parámetro del 5.22% que se toma como ejemplo, es el resultado de dividir el ISR causado entre los ingresos acumulables, lo cual no es lo mismo para la determinación del coeficiente de utilidad, que como bien sabemos, éste se determina dividiendo la utilidad fiscal entre los ingresos nominales, por lo que para convertir este parámetro de la tasa efectiva de ISR se podría determinar su aproximación en el coeficiente de utilidad, al dividir dicha tasa efectiva entre el valor del 0.30 (tasa de ISR). De esta manera el coeficiente de utilidad de este factor de ISR del 5.22% equivaldría más o menos a un coeficiente de utilidad de 17.4%. (sin considerar efecto de la ganancia inflacionaria).

COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Finalmente quisiera comentar la importancia de considerar esta información que ya está siendo proporcionada por el SAT, para en su caso, tomar las acciones correspondientes a alguna autocorrección de manera espontánea o en su caso, tener el soporte necesario de la diferencia que podrían tener el contribuyente por su situación muy específica que tuviere, es decir, si bien están estos parámetros ya analizados y publicados por el SAT pretender dar una directriz para estar sobre dicho parámetro el contribuyente, también como es sabido, hay micro o medianas empresas que definitivamente podrán no estar a la altura de una utilidad que genera un grande contribuyente que tiene una sólida infraestructura para el negocio, y que los competidores tendrán algunas otras características que las alejen de estas tasa efectivas, y de ahí la importancia de tomar conciencia de tener un buen soporte y explicación al respecto ante las autoridades fiscales de la diferencia entre su tasa efectiva de ISR contra la publicada por el SAT.



REFORMA FISCAL 2022 A LA DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD FISCAL NETA (UFIN)



Maestro Edgar Ulises Hernández Campos

edgar_ulises@hotmail.com

- Contador Público y Máster en Fiscal por la Universidad de la Salle Bajío, AC.
- Certificado en Fiscal por el IMCP.
- Reconocido como EL FISCALISTA DEL AÑO por la Asociación Nacional de Fiscalistas.net, AC.
- Reconocido como EL PROFESIONISTA COLEGIADO DISTINGUIDO 2020.
- Miembro y Ex presidente de la Comisión de Investigación Fiscal del CCPL.
- Miembro de la Asociación Nacional de Especialistas Fiscales, AC (ANEFAC).



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Nota: El presente artículo está actualizado con las reformas fiscales publicadas el día 12 de noviembre de 2021 en el Diario Oficial de la Federación.

Nota aclaratoria del autor: *El tema que se expone, en mi opinión personal y particular es lo que siempre se debió de haber hecho, por lo tanto, la aplicación de las normas y procedimientos que se exponen, reitero, desde mi punto de vista, DEBE ser de aplicación retroactiva.*

INTRODUCCIÓN

La Utilidad Fiscal Neta (UFIN), es una utilidad que se determina con fundamento en lo que dispone la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), regulada específicamente por el artículo 77 del ordenamiento antes citado.

Desde tiempos inmemoriales, la determinación de esta cuenta, que dicho sea de paso, sólo y únicamente es de control fiscal, desde su inclusión a la legislación fiscal, ha sufrido múltiples cambios para su cálculo. **(Se recomienda el registro contable en cuentas de orden no obstante que los cálculos correspondientes se hagan mediante papeles de trabajo).**

Lo anterior es así, toda vez que lo que se persigue, en una primera instancia, es la determinación de un importe que, **una vez que ha pagado el ISR correspondiente**, dicha cantidad pueda ser distribuida a los socios o accionistas de una persona moral.

Pero entonces, **¿qué es la UFIN?** Sencillamente podemos afirmar que es la utilidad fiscal, que descontando los conceptos expresamente señalados por el artículo 77 tercer párrafo de la LISR, podrá ser repartida en los accionistas o socios de la persona moral que generó dicha utilidad, sin que la persona moral que distribuye dicha utilidad tenga que pagar un ISR adicional, por la sencilla razón de que ya fue pagado.

¿Es lo mismo UFIN que CUFIN?

En mi opinión podemos decir que, en una definición sencilla, y alejada de tecnicismos, la CUFIN es la suma de las UFINES. En este momento y en este trabajo, no abordaré el estudio de la CUFIN, ya que será objeto de otra colaboración.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Para el ejercicio 2022, se publica una reforma fiscal al artículo 77 tercer párrafo que consiste en hacer una precisión respecto al cálculo de dicha partida fiscal, ya que, desde las diferentes leyes que regulan el Impuesto sobre la Renta (ISR), y me refiero a las LISR de 1981, 2002 y la que actualmente tenemos que proviene del ejercicio de 2014, una pésima redacción y con poco oficio legislativo, “daba a entender”, que para la determinación de la UFIN, debían de hacerse restas o deducciones poco claras y confusas (***Me refiero a la PTU, que abordaremos más adelante***) a la base del cálculo de esta partida, lo que generaba incertidumbre al contribuyente.

¿Qué partida era el motivo de la controversia y discordia en el cálculo de la UFIN?

Para clarificar lo anterior, veamos los textos del artículo 77 tercer párrafo de la LISR y vamos a compararlos:

Texto vigente en 2021	Texto vigente a partir de 2022
Artículo 77, tercer párrafo	Artículo 77, tercer párrafo
Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de esta Ley, el importe de las partidas no deducibles para efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 28 de la Ley citada, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere la fracción I del artículo 9 de la misma, y el monto que se determine de conformidad con el siguiente párrafo.	Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, lo siguiente: I. El impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de esta Ley. II. El importe de las partidas no deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, excepto las señaladas en el artículo 28, fracciones VIII y IX de esta Ley y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere el artículo 9, fracción I, de la misma. III. El monto que se determine de conformidad con el siguiente párrafo.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Análisis:

Como podemos apreciar de la comparación del texto vigente en 2021 y el que estará vigente a partir de 2022, existe una partida que es la Participación de los Trabajadores en las Utilidades en las Empresas (PTU) **que al no ser clara la redacción**, parecía que la misma se debería de restar dos (y hay quien afirmaba, que hasta tres) veces el importe de dicha PTU.

Lo anterior resultaba así, toda vez que si nosotros, planteamos una fórmula aritmética para calcular el importe de la UFIN, tenemos que se parte para iniciar el cálculo de la UFIN, **del resultado fiscal**.

De lo anterior, resulta obligado, remitirnos al artículo 9 de la LISR, que establece como se determina el resultado fiscal para las personas morales que tributan en el Título II de la LISR, y tenemos que:

“Artículo 9. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al **resultado fiscal** obtenido en el ejercicio la tasa del 30%.

El **resultado fiscal** del ejercicio se determinará como sigue:

I. **Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio, en los términos del artículo 123 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**

II. **A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.**

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en la que termine el ejercicio fiscal.

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.”

(El texto resaltado es propio)

Si esquematizamos de manera práctica lo anterior, tenemos que:

Determinación del resultado fiscal:

	C o n c e p t o	Notas
	Ingresos acumulables	
(-)	Deducciones autorizadas	
(-)	PTU pagada (proviene del ejercicio anterior)	✓ (1)
(=)	Utilidad fiscal del ejercicio	✓ (2)
(-)	Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	✓ (3)
(=)	Resultado fiscal del ejercicio	

Notas:

- (1) Podemos apreciar que dentro de las partidas disminuibles (**Y aclaro, no es una deducción, si no una disminución**) para llegar al resultado fiscal, existe la resta de la PTU pagada, que proviene del ejercicio anterior. Recordemos que atentos a lo que dispone el artículo 122 primer párrafo de la Ley Federal del Trabajo (LFT), tenemos que el reparto de utilidades entre los trabajadores deberá efectuarse dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que deba pagarse el impuesto anual, aun cuando esté en trámite objeción de los trabajadores. Por lo tanto, es claro que la PTU que se disminuye a los ingresos acumulables, **es una PTU que proviene de un ejercicio y QUE SE PAGA EN OTRO.**
- (2) Se llegará a tener una utilidad fiscal del ejercicio, siempre que de la resta de los ingresos acumulables menos las deducciones autorizadas y MENOS la PTU pagada arroje un resultado positivo. Cabe destacar, que, por ejemplo, si de la resta de los ingresos acumulables menos las deducciones autorizadas y MENOS la PTU pagada se llega a un resultado negativo, **ese importe negativo será considerado como pérdida fiscal.** Por lo anterior, puede resultar que de la resta de los ingresos acumulables menos las deducciones autorizadas se tenga una diferencia positiva, pero al restar la PTU pagada



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

se obtiene un resultado negativo y se obtendrá una pérdida fiscal, misma que se sujetará a las reglas para su actualización y amortización en los términos del artículo 57 de la LISR.

- (3) Para llegar al inicio de la determinación de la UFIN (**Resultado Fiscal**) la persona moral debe de amortizar las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores y para ello, debe de sujetarse a lo que señala el multicitado artículo 57 de la LISR.

Sin perder de vista nuestro análisis, como podemos observar, para determinar la UFIN del ejercicio, se DEBE de partir del **resultado fiscal**, pero, si apreciamos, a este resultado fiscal se le consideró la resta de la **PTU que fue pagada**, y que se reitera, proviene del ejercicio anterior.

Derivado de lo anterior, podemos plantear la siguiente pregunta: **¿Qué sucede con la PTU que la persona moral DEBE determinar en el ejercicio y que corresponde precisamente a esa utilidad?**

Con la reforma al artículo 77 tercer párrafo de la LISR, **ya no queda duda** de cual es la PTU que debemos de considerar para el cálculo de la UFIN, toda vez que, si esquematizamos el “nuevo” cálculo de la UFIN derivado de la reforma fiscal para 2022, tenemos que a la luz del texto reformado, nuestra fórmula quedaría de la siguiente manera:

	Concepto	Notas
	Resultado fiscal (Art. 9-I LISR)	
(+)	PTU pagada (proviene del ejercicio anterior)	(1)
(-)	ISR pagado	
(-)	Partidas NO deducibles (Incluye PTU del ejercicio) 	(2)
(=)	UFIN del ejercicio	

Notas:

- (1) Si revisamos la redacción del artículo 77 tercer párrafo de la LISR que se reforma, podemos apreciar que claramente señala que para determinar la UFIN se considera el



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

resultado fiscal (artículo 9 LISR), y que al mismo se le resta, el ISR pagado del ejercicio y las partidas no deducibles (artículo 28 de la LISR, con sus excepciones que en la siguiente nota aclaramos), y que dicha operación **se exceptúa la disminución de la PTU pagada (expresamente el numeral de referencia nos remite al artículo 9 fracción I de la LISR)**, que como lo hemos citados supralíneas, es la que proviene del ejercicio anterior.

(2) Ahora bien, en la determinación de la UFIN, se deben de restar las partidas no deducibles CONTENIDAS en el artículo 28 de la LISR, **EXCEPTO:**

- a. Las provisiones para la creación o el incremento de reservas complementarias de activo o de pasivo que se constituyan con cargo a las adquisiciones o gastos del ejercicio, con excepción de las relacionadas con las gratificaciones a los trabajadores correspondientes al ejercicio.
- b. Las reservas que se creen para indemnizaciones al personal, para pagos de antigüedad o cualquier otra de naturaleza análoga, con excepción de las que se constituyan en los términos de esta Ley.

Se puede apreciar claramente que, dentro de las partidas NO deducibles que NO deben de considerarse dentro de la determinación de la UFIN, están las que se citan en el párrafo que antecede.

Adicionalmente a lo expuesto, es sumamente importante que el lector lleve un adecuado registro de sus operaciones que se cargan a resultados (gastos, principalmente), distinguiendo con toda puntualidad dos partidas a saber:

- a. Las partidas no deducibles, que son las previstas EXPRESAMENTE por el artículo 28 de la LISR



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- b. Las partidas que NO reúnen requisitos fiscales

¿Por qué se insiste en este apartado en concreto?

Recordemos que las partidas no deducibles están expresamente consignadas en la LISR en el numeral 28, y que efectivamente dichas partidas DEBEN disminuirse para los efectos de la determinación de la UFIN. Lo anterior, incluso está perfectamente establecido por el artículo 117 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta (RLISR) que señala:

“Artículo 117. Las partidas no deducibles a que se refiere el **artículo 77** de la Ley, son aquéllas señaladas como no deducibles en la citada Ley.”
(El texto resaltado es propio)

Como se aprecia de lo anterior, las partidas que DEBEN disminuirse para los efectos del cálculo de la UFIN, son las señaladas como NO deducibles en el citado artículo 28 de la LISR.

En este tenor, podemos afirmar que, no es lo mismo una partida que NO es deducible, que una partida (gasto) que no reúne requisitos fiscales, ya que, si bien es cierto, en ambos casos, dichos importes no podrán ser disminuidos de los ingresos acumulables, también lo es, que los gastos que no reúnen requisitos fiscales, NO impactan en la determinación de la UFIN, ya que, ese impacto resultó al **no poder deducirlos de los ingresos acumulables**.

Tip contable y fiscal:

Es sumamente importante que el contador público o sus auxiliares, tengan clarificado lo que aquí se expone, ya que en la práctica profesional es muy común (**mucho más de lo que se cree**), que todos los gastos que carecen de algún requisito se contabilizan en una cuenta contable de gastos a la que llamamos “Gastos no deducibles” lo cual es técnicamente incorrecto ya que, como se ha precisado, si no hacemos esta distinción, puede ser que la empresa NUNCA pueda tener una UFIN.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Ejemplos de registro:

Pensemos que la empresa Aries, SA de CV en el mes de diciembre de 2021, sólo otorga obsequios a 5 de sus clientes que tienen un importe de \$ 100,000.00. La cartera de clientes de la compañía es de 50. Este importe no será deducible, ya que el artículo 28 fracción III señala que para proceder a la deducción de esta partida los obsequios deben de entregarse a todos los clientes (**generalidad**), por lo tanto, en esta caso los \$ 100,000.00 no serían deducibles. Mi propuesta de registro contable sería:

Concepto	Parcial	Debe	Haber
Gastos de venta		\$ 100,000.00	
<i>Gastos NO deducibles</i>			
Bancos			\$ 100,000.00
<i>Banamex</i>			

En otro ejemplo, supongamos que la misma compañía Aries, SA de CV, paga en el mes de diciembre el recibo de la luz a la CFE por un importe de \$ 5,800.00 (IVA incluido) y que dicho pago se hizo en efectivo. Se puede apreciar que en principio sería este gasto deducible en el ISR si hubiera cumplido con el requisito previsto por el artículo 27 fracción III de la LISR donde señala que los pagos mayores a \$ 2,000.00 deben de pagarse con cheque, tarjetas de crédito, débito o transferencias electrónicas, lo que en nuestro ejemplo NO ocurrió; por lo tanto, este gasto no es NO DEDUCIBLE, si no que es un gasto SIN requisitos fiscales, por lo que, su registro sería:

Concepto	Parcial	Debe	Haber
Gastos de venta		\$ 5,800.00	
<i>Gastos SIN requisitos fiscales</i>			
Caja			\$ 5,800.00
<i>Fondo de caja</i>			

Se sugiere ampliamente al lector, llevar a cabo los registros contables con las consideraciones antes citadas, **ya que es claro el impacto que tienen las partidas no deducibles en el cálculo de la UFIN.**



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

En este sentido, viendo que la PTU pagada (que proviene del ejercicio anterior) NO debe de tener un efecto de disminución en el resultado fiscal que sirve de base para el cálculo de la UFIN, viene la pregunta: **¿Dónde queda la PTU que corresponde precisamente a la utilidad fiscal del ejercicio por el que se determina la UFIN?** La respuesta es sencilla, ya que, derivado de la reforma fiscal 2022, en el artículo 77 tercer párrafo fracción II de la LISR para 2022, se ordena expresamente lo siguiente:

“Artículo 77.-

...

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, lo siguiente:

- I. El impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de esta Ley.
- II. **El importe de las partidas no deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, excepto las señaladas en el artículo 28, fracciones VIII y IX de esta Ley y la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere el artículo 9, fracción I, de la misma.**
- III. El monto que se determine de conformidad con el siguiente párrafo.

...”

(El texto resaltado es propio)

Del análisis anterior tendremos que remitirnos al artículo 28 de la LISR, sin embargo, en este momento, **y sólo me referiré a la fracción XXVI** de dicho numeral, toda vez que es el tema central del presente trabajo. En efecto, el artículo 28 fracción XXVI de la LISR establece:

“Artículo 28. Para los efectos de este Título, **no serán deducibles:**

...

XXVI. **Las cantidades que tengan el carácter de participación en la utilidad del contribuyente** o estén condicionadas a la obtención de ésta, ya sea que correspondan a trabajadores, a miembros del consejo de administración, a obligacionistas o a otros.

...”

(El texto resaltado es propio)

Por lo tanto, el importe de las partidas NO deducibles que deben de restarse para los efectos de la determinación de la UFIN, **ya considera dentro de ese importe la PTU que**



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

corresponde al ejercicio por que se determina el ISR en cuestión y al propio resultado fiscal del cual se parte para llegar a la determinación de la UFIN del ejercicio.

Así las cosas, por fin queda perfectamente claro el papel que juega la PTU en la determinación de la UFIN.

Para mejor entendimiento, mostraremos un caso práctico:

Planteamiento:

Determinación del resultado fiscal para el ejercicio 2022: (No hubo cambios en la LISR para 2022 respecto a este apartado)

	Concepto	Importes
	Ingresos acumulables	96,000,000.00
(-)	Deducciones autorizadas	81,600,000.00
(-)	<i>PTU pagada (proviene del ejercicio anterior)</i>	<i>3,500,000.00</i>
(=)	Utilidad fiscal del ejercicio	10,900,000.00
(-)	Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	-
(=)	<i>Resultado fiscal del ejercicio</i>	<i>10,900,000.00</i>
(x)	Tasa de ISR (artículo 9 LISR)	30.00%
(=)	ISR del ejercicio	3,270,000.00

Se tienen contabilizados en el rubro de GASTOS NO DEDUCIBLES el importe de \$2'000,000.00.

Determinación de la PTU del ejercicio de 2022:

Nota: De acuerdo a lo que dispone el artículo 9 cuarto y quinto párrafos de la LISR, la base de la PTU debe determinarse de la siguiente manera:



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

“Artículo 9.-

...

Para determinar la renta gravable a que se refiere el inciso e) de la fracción IX del artículo 123, apartado A de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no se disminuirá la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas pagada en el ejercicio ni las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de ejercicios anteriores.

Para la determinación de la renta gravable en materia de participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, los contribuyentes deberán disminuir de los ingresos acumulables las cantidades que no hubiesen sido deducibles en los términos de la fracción XXX del artículo 28 de esta Ley.”

(El texto resaltado es propio)

Por lo tanto, siguiendo nuestro ejemplo, tenemos que:

	C o n c e p t o	Importes
	Ingresos acumulables	96,000,000.00
(-)	Deducciones autorizadas	81,600,000.00
(-)	<i>Pagos exentos al trabajador NO deducibles</i> (artículo 28-XXX LISR)	<i>2,000,000.00</i>
(=)	Base de reparto de PTU	12,400,000.00
(x)	% de PTU a repartir	10.00%
(=)	<i>PTU del ejercicio</i>	<i>1,240,000.00</i>

Ahora bien, el importe anterior, al momento de cuantificarlo, lo debemos de registrar en resultados (gastos), pero debe de considerarse como un gasto NO deducible ya que expresamente **así queda establecido por el artículo 28 fracción XXVI de la LISR.**

Luego entonces la UFIN del ejercicio 2022 (**Ver nota inicial**), debe de calcularse de la siguiente manera:



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Artículo 77 tercer párrafo de la LISR:

	C o n c e p t o	Importes	
	Resultado fiscal del ejercicio	10,900,000.00	
(+)	PTU pagada (proviene del ejercicio anterior)	3,500,000.00	
(-)	ISR del ejercicio	3,270,000.00	
(-)	Gastos no deducibles	3,240,000.00	(1)
(=)	UFIN del ejercicio 2022	7,890,000.00	

Nota:

- (1) El importe de los gastos no deducibles está integrado por los \$ 2'000,000.00 que nos arroja el saldo en la balanza de comprobación MÁS el importe de la PTU de \$ 1'240,000.00 que se está determinando.

CONCLUSIÓN

A través y mediante esta reforma queda precisado el papel que juega la PTU dentro del cálculo de la UFIN ya que es claro, que no es lo mismo la PTU que se paga en el ejercicio y que proviene de un ejercicio(s) anterior(es) a una PTU que se debe de calcular para repartir a los trabajadores y dar cumplimiento a lo establecido tanto por la Constitución General de la República y la LFT.

“Los generales que conocen las variables posibles para aprovecharse del terreno sabe cómo manejar las fuerzas armadas. Si los generales no saben cómo adaptarse de manera ventajosa, aunque conozcan la condición del terreno, no pueden aprovecharse de él.” (EL ARTE DE LA GUERRA. SUN TZU).



EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y SUS EFECTOS EN EL SECTOR INMOBILIARIO, (SERVICIOS PARCIALES DE CONSTRUCCIÓN)

C.P.C. Carlos Mario Mejía Cruz.

mmejia@hm3consultores.com



- Contador Público Certificado.
- Maestría en Derecho Fiscal.
- Cursando el Doctorado en Ciencias de lo Fiscal, en el Instituto de Especialización para Ejecutivos.
- Socio director de HM TRES Y CONSULTORÍA, S.C.
- Más de 20 de experiencia en la asesoría fiscal.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

El sector inmobiliario es una de las actividades a la cual le aplican una serie de leyes que hacen complejo su desarrollo, contable, fiscal, financiero, de seguridad social, laboral; entre otras disposiciones que les pueden aplicar, sin embargo, en este análisis nos acotaremos a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), el cual resulta no ser un impuesto menor, en ciertos aspectos puede tornarse complejo.

En este sector podemos encontrar diversas formas de enajenación:

- a) Terrenos
- b) Casa habitación
- c) Locales comerciales
- d) Renta de estos bienes inmuebles (casa habitación o locales comerciales)

Todos ellos en lo relativo al que enajena, quien habitualmente construye y vende, pero ocupan servicios parciales de construcción con el objeto de culminar su desarrollo para su posterior venta, este análisis se enfocará precisamente en aquellos que prestan estos servicios parciales en estos denominados desarrollos inmobiliarios y exclusivamente en lo relativo a las casas habitación.

Debemos recordar que quienes enajenan la casa habitación cuentan con una exención en materia del impuesto al valor agregado (IVA), fundamentada en el siguiente artículo:

“Artículo 9o.- No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

...

II.- Construcciones adheridas al suelo, destinadas o utilizadas para casa habitación. Cuando sólo parte de las construcciones se utilicen o destinen a casa habitación, no se pagará el impuesto por dicha parte. Los hoteles no quedan comprendidos en esta fracción.”
(Énfasis añadido)

Sin embargo, debemos tomar en cuenta que en la edificación de estos proyectos inmobiliarios con el objeto de enajenar casas habitación, el desarrollador subcontrata parte del proyecto en denominados “servicios parciales de construcción”, mismos que hasta el momento el artículo



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

9 LIVA no los contempla, razón por la cual, los trabajos de instalaciones hidráulicas, sanitarias, eléctricas, de cancelería de fierro o aluminio, deben estar gravados al 16%. Hasta este momento quien presta el servicio parcial no tendría inconveniente en el traslado del IVA, y en su caso entero del mismo al momento de cobrarlo, con base en los plazos que la LIVA le establezca o inclusive poder acreditar el IVA de lo que su actividad le permita, cumpliendo los requisitos que dicha LIVA establece, para enterar la diferencia conforme a la ley en comento; pero quien recibe el servicio parcial al encontrarse exenta la casa habitación que enajena, lo deberá considerar un costo, lo cual puede encarecer la operación, aquí comienza el viacrucis para quien otorga el servicio y por consiguiente el análisis respectivo.

Si nos remontamos al artículo 29 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor agregado (RLIVA), encontraremos lo siguiente.

“Artículo 29. Para los efectos del artículo 9o., fracción II de la Ley, **la prestación de los servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación**, ampliación de ésta, así como la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para este fin, se consideran comprendidos dentro de lo dispuesto por dicha fracción, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales. Tratándose de unidades habitacionales, no se considera como destinadas a casa habitación las instalaciones y obras de urbanización, mercados, escuelas, centros o locales comerciales, o cualquier otra obra distinta a las señaladas.”

(Énfasis añadido)

Si bien de la redacción podemos dilucidar que el artículo se refiere a “servicios de construcción” con los requisitos de proporcionar mano de obra y materiales, la redacción no señala en ningún momento a los servicios parciales de construcción, por lo tanto, no es claro que debería ser fundamento suficiente para exentar a estos últimos, sin embargo, la autoridad no opina de la misma manera. Con la intención de sustentar de manera más oportuna este tipo de prestaciones observamos que en el anexo 7 de la Resolución Miscelánea (RM) se encuentra un criterio normativo, emitido por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) el cual en su redacción manifiesta lo siguiente:



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

“28/IVA/N Enajenación de casa habitación. La disposición que establece que no se pagará el IVA no abarca a servicios parciales en su construcción.

El artículo 9, fracción II de la Ley del IVA establece que no se pagará dicho impuesto en la enajenación de construcciones adheridas al suelo destinadas o utilizadas para casa habitación. Asimismo, el artículo 29 del Reglamento de dicha ley señala que quedan comprendidos dentro de la exención la prestación de servicios de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, la ampliación de éstas y la instalación de casas prefabricadas que sean utilizadas para ese fin, siempre que el prestador del servicio proporcione la mano de obra y los materiales. **Por lo anterior, los trabajos de instalaciones hidráulicas, sanitarias, eléctricas, de cancelería de fierro o aluminio y, en general, cualquier labor que los constructores de inmuebles contraten con terceros para realizarlos o incorporarlos a inmuebles y construcciones nuevas destinadas a casa habitación, no se encuentran incluidos en la exención prevista en el artículo 9, fracción II de la mencionada ley y 29 de su reglamento, ya que dichos servicios por sí mismos no constituyen la ejecución misma de una construcción adherida al suelo, ni implican la edificación de dicho inmueble.”**

(Énfasis añadido)

Resulta interesante, así como preocupante que, derivado de los fundamentos establecidos en el artículo 9 (LIVA) y 29 del (RLIVA), al no hacer referencia a los servicios parciales de construcción, se tenga la duda si los contempla o no para efectos de que al momento de emitir el comprobante fiscal digital (CFDI) de su servicio al desarrollador este deba estar exento. Sin embargo, la autoridad (SAT) en un criterio normativo, aclara lo que ley y reglamento obviaron especificar, esto debido a que en su explicación señala que los servicios parciales de construcción no pueden encontrarse exentos toda vez que no participan en la ejecución de toda la construcción adherida al suelo o la edificación del mismo.

Derivado de esta interpretación por parte de la autoridad y de la diversidad de criterios que se presentaron, en agosto de 2010, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) emite la tesis de jurisprudencia 2a/J. 115/2010 derivada de la contradicción de tesis número 205/2010.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

“VALOR AGREGADO. LA EXENCIÓN PREVISTA EN LOS ARTÍCULOS 9o. DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO Y 21-A DE SU REGLAMENTO (VIGENTE HASTA EL 4 DE DICIEMBRE DE 2006), OPERA RESPECTO DE QUIENES ENAJENEN CONSTRUCCIONES ADHERIDAS AL SUELO DESTINADAS A CASA HABITACIÓN, CUANDO PROVEEN EN ELLA MANO DE OBRA E INSUMOS. De la exposición de motivos de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como del proceso legislativo correspondiente, **se concluye que el propósito del creador de la norma fue exentar del pago de ese impuesto únicamente la enajenación de construcciones adheridas al suelo destinadas a casa habitación**, quedando incluidas en ese concepto las instalaciones adheridas a la construcción en forma permanente, de manera que no puedan separarse sin causar daño material o estético a la construcción y cuya finalidad sea hacerla funcional para destinarla a una vivienda digna y decorosa, como pueden ser las instalaciones hidráulicas, eléctricas, gas, aire acondicionado y otras; sin embargo, **para que opere tal exención es necesario que esa actividad se desarrolle integralmente, es decir, que los actos de enajenación de bienes destinados a casa habitación se realicen en forma conexas con la prestación de servicios de construcción de dichos inmuebles, como pueden ser la mano de obra e insumos necesarios, excluyendo por tanto los actos de adquisición de bienes o servicios, productos terminados, semiterminados o terminados y demás insumos estrictamente indispensable para la realización de la obra.**

(Énfasis añadido)

Por lo tanto, podemos observar que derivado de lo señalado por la SCJN el criterio prevalece y por lo tanto los servicios parciales de construcción son sujetos de la tasa del 16%, por lo cual hoy en día en este tipo de operaciones debemos sujetarnos a este análisis ya definido inclusive por la SCJN, no acatarlo sería correr un riesgo innecesario en materia de IVA.

Derivado de lo anteriormente analizado el 26 de marzo de 2015 se da a conocer el “decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda”, el cual, en su exposición de motivos, establece los siguientes puntos medulares para su implementación:

1. Promoción del desarrollo y construcción de viviendas de calidad a precios accesibles
2. Mitigar el efecto de los costos que enfrentan las empresas constructoras
3. Incentivar el desarrollo de la oferta de vivienda



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

4. Resulta necesario establecer un beneficio para los prestadores de servicios parciales de construcción destinada a la vivienda
5. Estímulo fiscal equivalente al 100% del impuesto al valor agregado que se cause por dichos servicios
6. La finalidad, evitar que el gravamen de IVA impacte en el precio final

Finalmente tenemos un decreto que es claro al señalar en que casos se aplicará el estímulo, dando la certeza de no trasladar el IVA en la prestación de dichos servicios, ahora bien, es necesario conocer sus lineamientos, para lo cual es necesario darles lectura a los dos primeros artículos de este importante decreto:

“Artículo Primero. - Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que presten servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, siempre y cuando el prestador del servicio proporcione la mano de obra y materiales. Los servicios mencionados deberán prestarse en la obra en construcción al propietario del inmueble, quien deberá ser titular del permiso, licencia o autorización de la construcción de la vivienda correspondiente.

El estímulo fiscal consiste en una cantidad equivalente al 100% del impuesto al valor agregado que se cause por la prestación de dichos servicios y se aplicará contra el impuesto causado mencionado.

Los contribuyentes que opten por el beneficio a que se refiere este artículo deberán considerar los servicios a que el mismo se refiere como actividades por las que no se debe pagar el impuesto al valor agregado y producirán los mismos efectos legales.

El estímulo fiscal a que se refiere este artículo no será aplicable tratándose de servicios parciales de construcción prestados en inmuebles que además de ser destinados a casa habitación se destinen a otros fines, salvo cuando se identifiquen los servicios mencionados prestados exclusivamente en las casas habitación de dicho inmueble.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Artículo Segundo. - Los contribuyentes que opten por aplicar el estímulo fiscal a que se refiere el artículo anterior deberán cumplir con los siguientes requisitos:

I. No trasladar al prestatario de los servicios a que se refiere el artículo Primero de este Decreto, cantidad alguna por concepto del impuesto al valor agregado.

II. Expedir comprobantes fiscales que amparen únicamente los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación, mismos que además de cumplir con los requisitos que establecen las disposiciones fiscales, contengan lo siguiente:

a) El domicilio del inmueble en el que se proporcionen los servicios parciales de construcción.

b) El número de permiso, licencia o autorización de construcción correspondiente que le haya proporcionado el prestatario de los servicios parciales de construcción, el cual deberá coincidir con el señalado en la manifestación a que se refiere la fracción siguiente de este artículo.

III. Recabar del prestatario de los servicios a que se refiere el artículo Primero de este Decreto, una manifestación en donde se asiente:

a) Que los inmuebles en construcción en donde se proporcionen los citados servicios se destinan a casa habitación, con base en las especificaciones del inmueble y las licencias, permisos o autorizaciones de construcción correspondientes.

b) El número de licencia, permiso o autorización de construcción correspondiente.

c) Su voluntad de asumir responsabilidad solidaria en los términos del artículo 26, fracción VIII del Código Fiscal de la Federación por el impuesto al valor agregado que corresponda al servicio parcial de construcción proporcionado, en el caso de que altere el destino de casa habitación establecido en las licencias, permisos o autorizaciones correspondientes.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

La manifestación a que se refiere esta fracción deberá recabarse por cada contrato, verbal o escrito, a más tardar en la fecha en la que el prestador de los servicios parciales de construcción deba presentar la primera declaración del impuesto al valor agregado por dichos servicios y deberá cumplir los requisitos que establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, la cual formará parte de su contabilidad.

IV. Manifestar en la declaración del impuesto al valor agregado el monto de los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación como una actividad por la que no se debe pagar dicho impuesto.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos mencionados hará improcedente la aplicación del estímulo fiscal respecto del servicio parcial de construcción que corresponda.”

(Énfasis añadido)

En estos artículos se pueden observar los requisitos necesarios para el cumplimiento de la aplicación del estímulo por parte del prestador del servicio parcial de construcción, sin duda un beneficio con certeza jurídica en su correcta utilización.

Esto debido a que no debemos dejar de observar el cumplimiento que se encuentra en RM, en cuanto a los avisos que deben presentarse a la autoridad.

Las reglas se encuentran en el capítulo 11.5. “Del decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales, publicado en el DOF el 26 de marzo de 2015”, los describimos a continuación:

- a) Regla 11.5.1. para efectos de exhibir los requisitos contenido en el artículo segundo, fracción II del decreto, se deberá utilizar el complemento de los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- b) Regla 11.5.2. los prestatarios **deberán presentar aviso por cada contrato**, mediante la ficha de tramite 202/CFF "Aviso para la obtención de la manifestación del prestatario de los servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación", este aviso se presenta desde el buzón tributario del contribuyente, ubicando la forma 61, en donde se le solicitarán los siguientes datos: **RFC del prestador de servicio; No. de licencia, permiso o autorización de construcción correspondiente al prestatario; No. de contrato por la prestación de servicios, fecha del contrato**, se autentica con la firma electrónica y se otorga acuse de inmediato.
- c) Regla 11.5.4. Los contribuyentes que opten por aplicar el estímulo lo deberán hacer conforme a la ficha de tramite 204/CFF "Aviso de aplicación del estímulo fiscal del IVA por la prestación de servicios parciales de construcción de inmuebles destinados a casa habitación", dicho aviso se presenta en el portal de la autoridad en la siguiente dirección electrónica:

<https://portalsat.plataforma.sat.gob.mx/SATAuthenticator/AuthLogin/showLogin.action>

Se deberá captura RFC y contraseña (antes clave CIEC, 8 dígitos); Servicios por Internet/Aclaraciones/Solicitud/Descripción del Servicio/Tramite y selecciona la opción **SERV PARCIALCONTRUCC VIVIENDA**, es importante adjuntar en formato PDF la siguiente leyenda:

“Manifiesto bajo protesta de decir verdad, que opto por el estímulo fiscal a que se refiere el Artículo Primero del Decreto por el que se otorgan medidas de apoyo a la vivienda y otras medidas fiscales, publicado en el DOF el 26 de marzo de 2015.”



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Es de destacarse, que debemos esperar a que la autoridad otorgue el permiso, para contar con la autorización de poder utilizar el estímulo, para la cual se debe acceder en días posteriores al envío del aviso, para verificar que el mismo ya fue autorizado.

Si ya eres un contribuyente inscrito en el RFC que por primera vez optas por inscribirte al decreto, ejemplo: (me deseo incorporar en el ejercicio 2021), será en cualquier momento del ejercicio que podrás optar por solicitarlo, pero en el siguiente ejercicio fiscal (2022) si deseas continuar utilizando el estímulo solo tienes el mes de enero de 2022; para renovar tu solicitud, de no realizarse en ese periodo no lo podrás utilizar en ese ejercicio, y volverás a tener la opción de incorporarte hasta el nuevo ejercicio fiscal es decir 2023.

En conclusión, es entendible que quienes se dedican a los desarrollos inmobiliarios en términos de casa habitación, consideran el IVA como un costo, por así estar establecido en términos fiscales, debido a que no puede acreditarse el IVA pagado, claro está que en términos monetarios ello conlleva al encarecimiento del bien inmueble, pero continuar con la interpretación de la aplicación del artículo 9 (LIVA) y 29 del (RLIVA), es un error debido a que ha sido aclarado por parte de la SCJN que el prestador parcial de los servicios de construcción no participa en la totalidad de la construcción del bien, por tanto, considerar la opción del decreto de vivienda de marzo de 2015 es viable y con seguridad jurídica, también debemos considerar que esto significa control para la autoridad hacendaria, ya que tiene claramente registrados a quienes optan por ello y en donde se encuentran ubicados los inmuebles donde se prestará el servicio, sin lugar a dudas un estímulo en materia de IVA a cambio de regulación por parte de las autoridades hacendaria.



CV, T. E. (2021). *agenda tributaria*. ciudad de México: tax.

http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5386773&fecha=26/03/2015. (26 de marzo de 2015).

Obtenido de http://www.dof.gob.mx/nota_detalle.php?codigo=5386773&fecha=26/03/2015

SAT anexo 7 criterios normativos. (enero de 2021). Obtenido de

<https://www.sat.gob.mx/normatividad/12512/criterios-normativos-en-materia-fiscal-2020>



ENAJENACIONES POR PARTE DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO A EMPRESAS IMMEX

C.P.C. Ernesto Hernández Rodríguez

ehernandez@wmasesoria.com

Teléfono de contacto: 333 818 4240



- Licenciado en Contaduría Pública, egresado de la Universidad de Guadalajara.
- Socio de la firma WISDOM, Consultoría Aduanal Integral, S.C.
- Consultor independiente en materia fiscal-aduanera.
- Ex-Jefe de Auditoría de Comercio Exterior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Asesor de negocios Internacionales por más de 20 años para la iniciativa privada.
- Especialista en cumplimiento aduanero, obtención y manejo de programas de fomento (IMMEX, PROSEC, ECT).



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

La Ley del Impuesto al Valor Agregado, en su artículo 1 señala que están obligadas al pago del impuesto al valor agregado, las personas físicas y las morales que en territorio nacional enajenen bienes, es el caso, en que algunas empresas que cuentan con un programa de manufactura o maquila (IMMEX), importan bajo el régimen aduanero de importación temporal, mercancías propiedad de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país y que luego son objeto de enajenación ya sea a la empresa IMMEX que inicialmente las importó, u a otra, previa transferencia.

Este tipo de operaciones hasta el ejercicio 2013, se encontraban previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado como una operación exenta conforme al artículo 9 fracción IX, que señalaba:

“Artículo 9o.- No se pagará el impuesto en la enajenación de los siguientes bienes:

IX.- La de bienes efectuada entre residentes en el extranjero o por un residente en el extranjero a una persona moral que cuente con un programa autorizado conforme al Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación o al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación o un régimen similar en los términos de la Ley Aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme a los decretos mencionados o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trate de las empresas mencionadas, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal.

Tampoco se pagará el impuesto en la enajenación de cualquier tipo de bienes que se encuentren sujetos al régimen aduanero de recinto fiscalizado estratégico.”

La fracción IX antes transcrita, como se aprecia, incluía la enajenación que realizaran los residentes en el extranjero a las empresas IMMEX, con la condición que las hayan importado al amparo de su programa y que al momento de la enajenación, los bienes continuaran bajo el régimen de importación temporal, sin embargo, esta fracción fue modificada a partir del 01 de enero del 2014, quedando hasta la fecha, de la siguiente manera:



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

“IX. La de bienes efectuada entre residentes en el extranjero, siempre que los bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme al Decreto para el fomento de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de noviembre de 2006 o de un régimen similar en los términos de la legislación aduanera o se trate de las empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera o en depósito fiscal.”

Como se puede observar, la enajenación de bienes que realicen los residentes en el extranjero a una empresa IMMEX, ya no forma parte de esta disposición, sin embargo, en ese mismo año 2014, mediante Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior, particularmente en el último párrafo de la Regal 5.2.2. la exención se siguió otorgando, esta Regla establecía:

“5.2.2. Para los efectos de los artículos 9o., fracción IX y 29, fracción I de la LIVA, la enajenación de mercancías autorizadas en los programas respectivos que se realice conforme a los supuestos que se señalan en la presente regla, se considerarán exportadas siempre que se efectúen con pedimento conforme al procedimiento señalado en la regla 4.3.22.:

- I.
- II.
- III.

La enajenación que realicen residentes en el extranjero de las mercancías importadas temporalmente por una empresa con Programa IMMEX, a dicha empresa, no se sujetará al traslado y pago del IVA, en el caso de cambio de régimen de las mismas, únicamente se pagará el IVA que corresponda por su importación.”

Esta exención se mantuvo vigente en 2015 en la misma Regla, para 2016 en la Regla 5.2.6, y a partir del 2017, se incluyó como fracción III de la misma, sin embargo, en el 2018 se eliminó este texto de la Regla y se creó de manera específica para esta operación, la Regla 5.2.5, que indicaba:

“Enajenación de mercancías que se consideran efectuadas en el extranjero

5.2.5. La enajenación que realicen residentes en el extranjero de mercancías importadas temporalmente por una empresa con Programa IMMEX, a dicha empresa, se considerará efectuada en el extranjero, y continuarán bajo el mismo régimen de importación temporal, por lo que únicamente, en el caso de cambio de régimen de importación temporal a definitivo de las mismas, procederá la determinación correspondiente en términos de la Ley del IVA.”



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Dicho lo anterior, en la Quinta Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2020, esta Regla 5.2.5 fue derogada, por lo que la exención de la causación del Impuesto al Valor Agregado a que se ha venido haciendo mención, a partir del 08 de julio del presente año, ya no aplica y por lo tanto, las empresas IMMEX que a partir de esta fecha adquieran bienes propiedad de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, y que hayan sido previamente importados bajo el régimen de importación temporal, por dicho acto, deberán apegarse a lo establecido en la fracción III de la Ley al Impuesto al Valor Agregado y serán sujetos obligados de retener el Impuesto al Valor Agregado, ya que sin duda la entrega de los bienes es en territorio nacional.

“Artículo 1o.-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

I.

.....

II.

.....

III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.”

Esta situación definitivamente afecta a las empresas IMMEX, ya que el hecho de que tengan que retener el impuesto, enterarlo y luego acreditarlo, genera por lo menos un efecto financiero y en su caso económico dependiendo del valor de las operaciones que realicen bajo estas circunstancias, ya que si bien es cierto, los importes retenidos pueden ser objeto de devolución, el tiempo que se tarde este proceso, les puede causar impacto en su flujo; adicionalmente, las empresas IMMEX deberán de observar y exigir el cumplimiento que en materia de expedición de comprobantes se exige para la deducción de la compra y el acreditamiento del impuesto retenido al residente en el extranjero, o en su defecto, a falta del cumplimiento por parte del residente en el extranjero de emitir el comprobante en los términos exigidos, la empresa IMMEX podrá adjuntar el CFDI que expida por la retención efectuada, lo anterior de conformidad con lo que se indica en la Regla de la Miscelánea Fiscal vigente, específicamente la 2.7.1.16 que indica:



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

“Comprobantes fiscales emitidos por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México

2.7.1.16. Para los efectos de los artículos 29 y 29-A, antepenúltimo párrafo del CFF, los contribuyentes que pretendan deducir o acreditar fiscalmente con base en comprobantes emitidos por residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, podrán utilizar dichos comprobantes siempre que contengan los siguientes requisitos:

I. Nombre, denominación o razón social; domicilio y, en su caso, número de identificación fiscal, o su equivalente, de quien lo expide.

II. Lugar y fecha de expedición.

III. Clave en el RFC de la persona a favor de quien se expida o, en su defecto, nombre, denominación o razón social de dicha persona.

IV. Los requisitos establecidos en el artículo 29-A, fracción V, primer párrafo del CFF.

V. Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra.

VI. Tratándose de la enajenación de bienes o del otorgamiento de su uso o goce temporal, **el monto de los impuestos retenidos, así como de los impuestos trasladados, desglosando cada una de las tasas del impuesto correspondiente; o bien, se adjunte al comprobante emitido por el residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México, el CFDI que emita el contribuyente por las retenciones de las contribuciones que efectuó a dicho residente en el extranjero.**

Lo dispuesto en la presente regla, tratándose de la enajenación de bienes o del otorgamiento de su uso o goce temporal, solo será aplicable cuando dichos actos o actividades sean efectuados en territorio nacional de conformidad con la Ley del IVA.”

Así las cosas, ante la eliminación del supuesto que se comenta en el artículo 9 fracción IX de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, así como en las Reglas Generales de Comercio Exterior, de la exención de la causación del Impuesto al Valor agregado en las enajenaciones que realizaban los residentes en el extranjero a las empresas IMMEX, cuya entrega material de los bienes se realizaba en territorio nacional, solo queda observar y en el caso de que les aplique, lo que desde el 2013 se prevé en el Decreto que otorga estímulos fiscales a la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, mismo que en su artículo Tercero considera:



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

“ARTÍCULO TERCERO.- Tratándose de la enajenación de bienes de un residente en el extranjero sin establecimiento permanente en México a los contribuyentes que cuenten con un programa autorizado conforme al Decreto para el fomento de la industria manufacturera, maquiladora y de servicios de exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 1 de noviembre de 2006, o un régimen similar en los términos de la Ley Aduanera; o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, siempre que dichos bienes se hayan exportado o introducido al territorio nacional al amparo de un programa autorizado conforme al Decreto mencionado, o conforme a un régimen similar en los términos de la legislación aduanera; o se trate de las empresas mencionadas y los bienes se mantengan en el régimen de importación temporal, o en un régimen similar de conformidad con la Ley Aduanera, o en depósito fiscal, el impuesto que se cause y se retenga en los términos de la fracción III del artículo 1o.-A de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, podrá ser acreditado por el adquirente de los bienes contra el entero de la retención por dicha operación en la declaración de pago mensual que corresponda, sin que sea aplicable lo establecido en la fracción IV del artículo 5o. de la citada Ley.

Lo dispuesto en el presente artículo será aplicable siempre que los bienes que se enajenen formen parte de una cadena de suministro de productos destinados a la exportación y se documenten a través de constancias de transferencias de mercancías o de pedimentos de operaciones virtuales de conformidad con las disposiciones aplicables. Para tal efecto, deberán llevar un control de inventarios y los registros contables que permitan distinguir de forma desglosada la adquisición de bienes que se retornan, de los que se destinan al mercado nacional.”

De este Decreto hay que resaltar las condicionantes que se establecen para su aplicación, siendo las siguientes:

- ✓ Que los bienes objeto de enajenación, formen parte de una cadena de suministro de productos destinados a la exportación.
- ✓ Que su exportación se documente ya sea con pedimentos virtuales, o con constancias de transferencia de mercancías, mejor conocidas como CTM's, y que solo son expedidas por las empresas de la Industria Terminal Automotriz (Armadoras).
- ✓ Que se lleve un control de inventarios y un registro contable que permita identificar de manera plena los bienes que se exportan, de los que se destinan a territorio nacional.

En el Decreto se indica, que el beneficio que se otorga de no realizar el entero del Impuesto al Valor Agregado retenido tiene el carácter de un Estímulo Fiscal, por lo que se le deberá de dar



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

el tratamiento que contablemente y fiscalmente le corresponda, y este no se considerará como un ingreso para efectos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Como conclusión de este tema, queda claro que, al día de hoy la única alternativa con que cuentan las empresas IMMEX para no enterar el Impuesto al Valor Agregado retenido por la adquisición de bienes a Residentes en el Extranjero sin establecimiento permanente en el país y cuya entrega material se realice en territorio nacional, es la aplicación de lo dispuesto en el artículo Tercero del Decreto a que se hace mención, sin embargo, no esta de mas advertir que el Servicio de Administración Tributaria, ha realizado varios procedimientos de fiscalización para comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales que este Estimulo genera, entre otras cosas, durante estos procedimientos, los puntos medulares de los requerimientos se concentran en los siguientes aspectos:

1.- Integración en forma mensual del importe de las "Retenciones de IVA" indicando:

- RFC del contribuyente
- Nombre o Razón Social
- Importe base de la retención
- Importe de la retención de IVA
- Concepto que da origen a la retención

2.- Proporcione copia legible del estado de cuenta bancario con el que compruebe el entero de dicho impuesto.

3.- Origen del beneficio fiscal o estímulo aplicado.

4.- Fundamento legal para aplicar el estímulo contra el importe de las "Retenciones de IVA".



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

5.- Mencione los requisitos cumplidos para aplicar dicho estímulo, proporcionando copia de la documentación que pruebe su dicho.

6.- Explique la mecánica contable y efecto fiscal de las operaciones que dieron origen al estímulo fiscal, y proporcione copia del registro contable de una operación.

Lo anterior, es importante se observe por parte de las empresas IMMEX que se apeguen a este estímulo, ya que en caso de que la autoridad así lo considere, deberán acreditar el cumplimiento de la totalidad de los requisitos para ello.



PERICIAL CONTABLE PARA EFECTOS FISCALES



C.P.C. Ma Luisa Martínez Vázquez

prosefisjuridico@gmail.com

- Doctorado en Derecho Fiscal por la Universidad de Durango.
- Contador Público por la Universidad Autónoma de Baja California Campus Tijuana y Certificada por el IMCP.
- Maestría en Fiscal por la Universidad de Guanajuato.
- Maestría de Derecho Corporativo por la Universidad Anáhuac, Campus Querétaro.
- Diplomado con especialidad en IMPUESTOS INTERNACIONALES en la Instituto Tecnológico Autónomo de México ITAM campus Ciudad de México.
- Actualmente cursando la Especialidad en PREVENCIÓN DE LAVADO DE DINERO para lograr la certificación tanto en el IMCP como en CNV.
- Cuenta con registros para elaborar dictamen fiscal ante la AGAFF y dictamen de seguridad social.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Una de las actividades que nuestra profesión de contador publico nos permite desarrollar es ser perito contable en diferentes áreas de especialización. Entendiendo que el ser perito contable es una actividad muy especializada la cual conlleva una labor de investigación, análisis y conclusiones para obtener un juicio de valor que sustenta la opinión que se emitirá como conclusión de nuestro trabajo. Dicha conclusión se conoce como pericial contable. Esta puede ser en diferentes ramas tales como el área mercantil, arbitral, laboral, administrativo, hipotecario, penal y fiscal principalmente. En este análisis nos enfocaremos al peritaje para efectos fiscales.

La pericial contable es una investigación encomendada a un contador público quien es quien determinará una cuestión de índole contable y proveerá la información necesaria para esclarecer un asunto en un juicio por lo que el peritaje emitido por este le da elementos a un juez sobre la veracidad de las afirmaciones de quienes intervienen en el proceso judicial. La información que contiene la pericial tiende a aclarar hechos y circunstancias que le permiten al juzgador llegar a mas claras conclusiones sin ser expertos en la materia.

En materia fiscal, el dictamen pericial contable es emitido por contador publico respeto de diversos cuestionamientos que ofrecen las partes para aclarar aspectos fiscales, para comprobar los requisitos legales que integran la base del calculo de Impuestos y para la resolución de controversias ante las autoridades hacendarias.

En el tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa la pericial contable en un juicio representan los medios de convencimiento esenciales que las partes ofrecen ante un juzgador a fin de demostrar que sus argumentos resultan fundados y que, por lo tanto, con la certeza de su trascendencia hacia un sentido de sentencia definitiva. En materia fiscal la pericial contable que emite el contador público sirve para aclarar diversos cuestionamientos que las partes involucradas en el litigio están cuestionando, así como el comprobar diversos requisitos legales que integran bases de impuestos y controversias con las autoridades hacendarias.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

La actuación del Contador Público en la emisión de periciales puede ser:

- Designado por alguna de las partes o,
- Designado por el juez.

En ambos casos también puede aplicar como peritaje en tercero en discordia; lo cual aplica cuando los peritajes emitidos por los profesionales tanto de la parte actora como la parte demandada sean contrarios y se necesite un tercero para mediar resultados.

La pericial contable para efectos fiscales tiene disposiciones expresas que se deben de cumplir. Dichas disposiciones son:

1.- Código Fiscal de la Federación.

El artículo 28 del Código Fiscal de la Federación, fracción I, señala:

- Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad estarán a lo siguiente:

La contabilidad para efectos fiscales se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios.

2.- Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

El artículo 43, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo señala:



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- Los peritos deberán rendir su propio dictamen autónomo e independiente y exponer sus razones o sustentos en los que se apoyan, por lo que no deberán sustentar su dictamen en las respuestas expuestas por otro perito, ni remitirse a ellas para justificar su opinión técnica.

3.- Código Federal de Procedimientos Civiles

El artículo 143 del Código Federal de Procedimientos Civiles señala:

- La prueba pericial tendrá lugar en las cuestiones de negocio relativas a alguna ciencia o arte y los casos en que expresamente lo prevenga la Ley.

Es importante considerar que una prueba pericial contable en materia fiscal no constituye el medio probatorio idóneo para acreditar o sustentar el alcance de una norma jurídica, ya que corresponde al juez conocer el Derecho y aplicarlo en atención al texto e interpretación de la ley y de las normas a la situación concreta del caso. El peritaje en materia fiscal tiene por único objeto el examen de los hechos litigiosos para su evidencia, sin que toque a los peritos decidir ni resolver la cuestión controvertida. Por tal, no son llamados a opinar sobre el derecho y que estos establecen un criterio técnico sobre los hechos por lo que dichos periciales deben de quedar perfectamente motivados y fundados. Y cuando se refiera a cálculos y bases de impuestos deben de ser perfectamente claros y analíticos.

Por lo antes mencionado; podemos concluir que cuando estemos ante la emisión de peritaje contable para cualquier rama del derecho debemos de considerar que:

- El peritaje no debe referirse cuestiones de derecho ya que esto corresponde única y exclusivamente al juzgador, estos deben de limitarse a los aspectos contables en controversia.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- El peritaje debe de limitarse al ámbito de las preguntas que emitan las partes por lo que no se permite ninguna desviación al contenido de las preguntas.
- Cuando exista dos o mas peritajes en un solo asunto deberán de confrontarse todas las preguntas a bien de que el juzgador tenga mayores elementos para emitir su decisión.
- Debe otorgársele a la pericial la suficiente fuerza siempre y cuando este este debidamente sustentando; esto es, que quede bien claro las conclusiones que emita el perito y que dichas conclusiones estén debidamente explicadas y justificadas.
- El peritaje siempre debe de considerar como elementos para su sustento los documentos base de la acción y las pruebas que se exhiban en el asunto sobre el cual emitirá la opinión. Así mismo; deberá de conocer la operación sobre la cual emitirá su trabajo ya que esta pudiera traer consigo el pago de impuestos.

Los contadores públicos somos profesionistas capacitados con una gran responsabilidad social y legal que nos permite emitir este tipo de trabajos.

Somos profesionales con gran responsabilidad y cada día el hostigamiento por parte de las autoridades hacendarias se lleva a cabo con mayor presencia lo cual puede traer consigo una gran demanda por parte de la sociedad a nuestra profesión en materia de periciales. Sigámonos preparado para estar a la altura de lo que nuestra profesión nos exige.



DEDUCIBILIDAD Y ACREDITAMIENTO DE LOS GASTOS DE ELECTRICIDAD Y AGUA POTABLE COMO CARGOS A UN ARRENDAMIENTO

Lic. Omar Sandoval Ortega



- Licenciado en Derecho por la Universidad Autónoma de Baja California, graduado con mención honorífica; especialidad en procesal constitucional; procesal fiscal; sociedades mercantiles y Maestría en Derecho Público todas en la Universidad Panamericana;
- 5 años abogado del Fisco; 2 años abogado en KPMG;
- 13 años de socio fundador en Mendoza & Sandoval Abogados;
- Abogado invitado a la COFIRE del IMCP; a la Comisión Fiscal y a la Comisión de Apoyo del Ejercicio Independiente del Colegio de CP de GDL;
- Profesor de cátedra en el Tec de Mty;
- Co-creador de EFOSMX y co-autor del libro "La Presunción de inexistencia de las operaciones amparadas en comprobantes fiscales"



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

En fechas recientes hemos conocido casos en los cuales la autoridad fiscal está negando el acreditamiento y la deducción de los gastos de electricidad y agua potable que pagan los arrendatarios a sus arrendadores, bajo el argumento de que vienen desglosados en los propios CFDI expedidos por el arrendador en razón a la renta, y no, en el CFDI expedido por el organismo que proporciona el servicio de electricidad (CFE) o agua potable.

Por principio de cuentas es importante señalar que en el mundo empresarial existen modelos de negocios que configuran distintas formas de pactar un contrato de arrendamiento; que van desde el típico que conocemos todos, en cuanto a que el arrendatario debe de pagar un precio determinado por el otorgamiento del uso o goce, hasta en los cuales se incluyen además servicios relacionados con el mismo; tal y como sucede por ejemplo, con el Código Civil del estado de Jalisco, quien, en su artículo 2086, previene lo que sigue:

“Código Civil del Estado de Jalisco

Artículo 2086.- La prestación de servicios que puede incluir un arrendamiento de bien inmueble podrá tratarse de:

- I. Secretarías;
- II. Limpieza;
- III. Jardinería;
- IV. Estacionamiento vigilado;
- V. Vigilancia;
- VI. Mensajería;
- VII. Uso de teléfonos, fax, computadoras y demás medios de comunicación e informática;
- VIII. Cobradores
- IX. Mantenimiento;
- X. Porteros;
- XI. Edecanes;
- XII. Papelería; y
- XIII. **Las demás que estén estipuladas en el contrato de arrendamiento y no sean contrarias a la ley.”**

Por lo tanto, si en un contrato de arrendamiento se pacta que además de la renta, el arrendatario tiene que pagar los gastos indicados en el mismo que le fueran facturados por el arrendador, como sería el consumo de electricidad y de agua, so pena de que su falta de pago traería como consecuencia la rescisión del contrato, es indudable que estamos ante la



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

presencia de un contrato típico de arrendamiento, conocido como “con servicios incluidos”, en el cual, estos servicios junto con el monto de la renta, se le cargan al arrendatario para integrar la contraprestación que se origina por el arrendamiento, de tal suerte que la obligación de pago de éstos sólo es exigible o depende de la existencia de dicho acuerdo de voluntades.

Esto significa que, si en el contrato se pacta que además de la renta el arrendatario debe de pagar ciertos servicios descritos en el mismo, su pago no pierde su naturaleza de arrendamiento, ya que su existencia depende precisamente del contrato de arrendamiento.

Lo anterior se refuerza con el hecho de que si en el CFDI de esos gastos -emitidos por el arrendador- viene la clave la 80131502, la cual corresponde a “Arrendamiento de instalaciones comerciales o industriales” robustece la circunstancia de que esos gastos son accesorios incluidos y que dependen del arrendamiento.

Esta existencia de los contratos de arrendamiento con “servicios incluidos” es reconocido por el propio artículo 23 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el cual establece lo que sigue:

“Ley del Impuesto al Valor Agregado

Artículo 23.- Para calcular el impuesto en el caso de uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, así como las cantidades que además se carguen o cobren a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o cualquier otro concepto.”

Como puede advertirse, de acuerdo al numeral transcrito, para calcular el impuesto al valor agregado en el caso de uso o goce temporal de bienes, se considerará el valor de la contraprestación pactada a favor de quien los otorga, **MÁS** las cantidades que además se carguen **O COBREN** a quien se otorgue el uso o goce por otros impuestos, derechos, gastos de mantenimiento, construcciones, reembolsos, intereses normales o moratorios, penas convencionales o **CUALQUIER OTRO CONCEPTO** en el que bien encuadran los relacionados a consumos de electricidad y agua potable.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Luego entonces, si el legislador señaló, en el citado artículo 23, que en la base del IVA por el otorgamiento del uso o goce, también se incluiría la cantidad pagada por otros impuestos o cualquier otro concepto, fue con el propósito de que la tasa prevista en la ley se aplique tomando en cuenta las condiciones objetivas en que el sujeto pasivo del tributo otorga el uso o goce temporal de bienes (su modelo de negocio) materia de la imposición en favor de las personas a quienes se les traslada o repercute el impuesto.

En efecto, no se desvirtúa la naturaleza del impuesto al valor agregado y menos aun se viola la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, porque el artículo 23 haya establecido la posibilidad legal de que la tasa de este tributo se aplique también sobre las cantidades que se le hubiesen cobrado al arrendatario distintas a la contraprestación por el otorgamiento del uso o goce, como lo serían los impuestos, u otros conceptos (consumo de agua, electricidad, etc).

Lo que sucede es que estos últimos solamente **constituyen uno de los múltiples factores que determinan el precio total de una contraprestación que debe otorgarse por recibir el uso o goce**, es decir, es la manera de operar o el modelo de negocio de los arrendadores que celebran estos incluyendo CIERTOS SERVICIOS relacionados con el mismo, razón por la cual se hace necesaria su inclusión en la base del impuesto discutido, que al gravar el consumo de los bienes, servicios y otorgamientos de uso o goce, tiene que hacerlo de manera tal que la tasa se aplique sobre un valor que refleje las condiciones reales en que se celebra el contrato de arrendamiento; tanto es así, que el artículo 23 reclamado y sus correlativos (12, 18 y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado), estatuyen que la tasa se aplicará, inclusive, sobre aspectos tales como las cantidades que se hubiesen pagado por viáticos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto, gastos todos ellos que no constituyen el objeto del impuesto y sí, en cambio, los diversos elementos que integran su base.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Lo anterior tiene su soporte en la siguiente jurisprudencia:

“Registro Digital: 820238

Localización: 8a. Época, Pleno, Gaceta del S.J.F., 2-6, Marzo-Julio de 1988, p. 18, [J], Constitucional. Número de tesis: P. 7.

Rubro (Título/Subtítulo): VALOR AGREGADO, EL ARTICULO 18 DE LA LEY DEL IMPUESTO AL. NO VIOLA EL ARTICULO 31, FRACCION IV, DE LA CONSTITUCION. Texto:

Del análisis relacionado de los artículos 1o, 18, 23 y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se advierte que esta contribución tiene como hechos imponible la enajenación de bienes, la prestación de servicios, la concesión del uso o goce temporal de bienes y la importación de bienes y servicios; es decir, estos son los actos que dan origen a la obligación jurídico-tributaria y constituyen el objeto del impuesto. Esos actos o actividades son, por tanto, los que actualizan las distintas hipótesis normativas previstas en la Ley del Impuesto al Valor Agregado; sin la realización de ellos no puede concebirse la debida aplicación de este ordenamiento, toda vez que son, por definición de la propia ley, las actividades que originan la obligación a cargo del contribuyente de pagar el referido gravamen. Consecuentemente, no puede considerarse que el impuesto al valor agregado grave el cumplimiento de otras obligaciones tributarias u otras actividades distintas a las contempladas en el artículo 1o. citado, pues si el legislador señaló que en la base del gravamen también se incluiría la cantidad pagada por otros impuestos, fue con el propósito de que la tasa prevista en la ley se aplique tomando en cuenta las condiciones objetivas en que el sujeto pasivo del tributo enajena los bienes o presta los servicios materia de la imposición en favor de las personas a quienes se les traslada o repercute el impuesto. En efecto, no se desvirtúa la naturaleza del impuesto al valor agregado y menos aun se viola la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, porque el artículo 18 cuestionado haya establecido la posibilidad legal de que la tasa de este tributo se aplique también sobre las cantidades que hubiese pagado el causante por otros impuestos. Lo que sucede es que estos últimos solamente constituyen uno de los múltiples factores que determinan el precio total de una mercancía o la contraprestación que debe otorgarse por recibir un servicio, razón por la cual se hace necesaria su inclusión en la base del impuesto discutido, que al gravar el consumo de los bienes y servicios tiene que hacerlo de manera tal que la tasa se aplique sobre un valor que refleje las condiciones reales en que se adquieren los productos o se contratan los servicios; tanto es así, que el artículo 18 reclamado y sus correlativos (12, 23 y 27 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado), estatuyen que la tasa se aplicará, inclusive, sobre aspectos tales como las cantidades que se hubiesen pagado por viáticos, intereses normales o moratorios, penas convencionales y cualquier otro concepto, gastos todos ellos que no constituyen el objeto del impuesto y sí, en cambio, los diversos elementos que integran su base.

Precedentes: Amparo en revisión 7744/83. Molino Harinera El Rosal, Sociedad Anónima. 6 de enero de 1987. Mayoría de 14 votos de los señores ministros: de Silva Nava, López Contreras, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Villagordoa Lozano, Schmill Ordóñez, Díaz Romero, Olivera Toro y Presidente del Río Rodríguez, siendo disidentes los ministros Cuevas Mantecón, Díaz Infante, Gutiérrez de Velasco, González Martínez y Moreno Flores. Ponente: Santiago Rodríguez Roldán. Secretario: Roberto Terrazas Salgado.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Amparo en revisión 9940/83. Ciba Geige Mexicana, Sociedad Anónima. 6 de enero de 1987. Mayoría de 14 votos de los señores ministros: de Silva Nava, López Contreras, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Villagordoa Lozano, Schmill Ordóñez, Díaz Romero, Olivera Toro y Presidente del Río Rodríguez, siendo disidentes los ministros Cuevas Mantecón, Díaz Infante, Gutiérrez de Velasco, González Martínez y Moreno Flores. Ponente: Luis Fernández Doblado. Secretario Roberto Terrazas Salgado.

Amparo en revisión 1885/84. David González Corona. 6 de enero de 1987. Mayoría de 14 votos de los señores ministros: de Silva Nava, López Contreras, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Villagordoa Lozano, Schmill Ordóñez, Díaz Romero, Olivera Toro y Presidente del Río Rodríguez, siendo disidentes los ministros Cuevas Mantecón, Díaz Infante, Gutiérrez de Velasco, González Martínez y Moreno Flores. Ponente: Ulises Schmill Ordóñez. Secretaria: Martha Moyao Núñez.

Amparo en revisión 1903/84. Refugio del Carmen Lozano Taylor. 6 de enero de 1987. Mayoría de 14 votos de los señores ministros: de Silva Nava, López Contreras, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Villagordoa Lozano, Schmill Ordóñez, Díaz Romero, Olivera Toro y Presidente del Río Rodríguez, siendo disidentes los ministros Cuevas Mantecón, Díaz Infante, Gutiérrez de Velasco, González Martínez y Moreno Flores. Ponente: Ulises Schmill Ordóñez. Secretaria: Martha Moyao Núñez.

Amparo en revisión 488/84. Despepitadora Río Mayo, Sociedad Anónima. 13 de enero de 1987. Mayoría de 14 votos de los señores ministros: de Silva Nava, López Contreras, Castellanos Tena, Azuela Güitrón, Fernández Doblado, Pavón Vasconcelos, Adato Green, Rodríguez Roldán, Martínez Delgado, Villagordoa Lozano, Schmill Ordóñez, Díaz Romero, Olivera Toro y Presidente del Río Rodríguez, siendo disidentes los ministros Castañón León, Díaz Infante, Gutiérrez de Velasco, González Martínez y Moreno Flores. Ponente: Victoria Adato Green de Ibarra. Secretario: Benjamín Soto Cardona.

Texto de la tesis aprobado por el Tribunal en Pleno el veintitrés de junio. Unanimidad de veintiún votos de los señores ministros: Presidente Carlos del Río Rodríguez, Carlos de Silva Nava, Felipe López Contreras, Raúl Cuevas Mantecón, Samuel Alba Leyva, Mariano Azuela Güitrón, Noé Castañón León, Ernesto Díaz Infante, Luis Fernández Doblado, Francisco H. Pavón Vasconcelos, Victoria Adato Green, Santiago Rodríguez Roldán, José Martínez Delgado, Manuel Gutiérrez de Velasco, Atanasio González Martínez, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Angel Suárez Torres, Sergio Hugo Chapital Gutiérrez, Juan Díaz Romero y Ulises Schmill Ordóñez.”

Por lo tanto, en materia de otorgamiento de uso o goce, si además del precio de la renta, al inquilino se le cobran otros conceptos tales como gastos de electricidad y consumo de agua, no es relevante quien haya sido la persona que desplegó el acto o actividad que originó esos conceptos o si los mismos son tasa 0%, exentos o no objeto de IVA, **ya que por el sólo hecho**



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

de cobrárselo al arrendatario, eso trae como consecuencia que se consideren parte de la contraprestación del arrendamiento, y en consecuencia el arrendador se encuentre obligado a trasladarle a su inquilino, el impuesto correspondiente, sin que éste último pueda rehusarse a pagarlo.

Resultando por consiguiente innecesario que exista un CFDI emitido al arrendatario por parte del ente que proporcionó el servicio de electricidad y consumo de agua, ya que en el caso que nos ocupa, estamos ante la presencia de **conceptos (gastos) que el arrendador, junto con la renta carga o cobra al arrendatario; circunstancia por la cual, los mismos se consideran como parte del VALOR DE LA CONTRAPRESTACIÓN pactada como pago del arrendamiento.**



**CONSIDERACIONES DEL RÉGIMEN
SIMPLIFICADO DE CONFIANZA (RESICO)
PARA PERSONAS FÍSICAS (PF), ASÍ COMO
PARA PERSONAS MORALES (PM) A PARTIR
DEL EJERCICIO 2022**

C.P.C. José Benito Ponce Galván
inserfis@gmail.com



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

PERSONAS FÍSICAS

a.- El RESICO para PF, **es un régimen opcional** para aquellas personas físicas que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 113-E de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR) y **además podrán obtener ingresos adicionales por Salarios e Intereses** siempre y cuando el total de ingresos en conjunto no rebasen la cantidad de \$3'500,000, en caso de no cumplir los requisitos del artículo 113-E tendrán que tributar en el Régimen de Actividades Empresariales y Profesionales o Arrendamiento, dependiendo el caso, cuando tengas ingresos por RESICO e Ingresos por Salarios, el cálculo anual se hará por separado y para los ingresos por salarios si habrá la posibilidad de deducir deducciones personales.

Cuando tu obtengas ingresos por Actividades empresariales, Honorarios Profesionales y Arrendamiento de Inmuebles y decides tributar en RESICO, porque tus ingresos en conjunto no rebasan los \$3'500,000, por todos los ingresos se deberá optar por tributar en RESICO o no, sin que haya la posibilidad de que algunos ingresos se tributen en el RESICO y otros no, son todos o ninguno.

b.- No podrán tributar en RESICO aquellas PF, **que sean socios, accionistas o integrantes de una persona moral o sean partes relacionadas**, entre otros, como: de Una Sociedad civil (despachos de Contadores o Abogados) o de una Empresa del Título II.

c.- Las personas físicas dedicadas a la Agricultura, Ganadería, Pesca o Silvicultura (AGAPES), que decidan tributar en el RESICO, ya no contarán con el beneficio de exentar sus ingresos para ISR hasta 40 UMA'S elevado al año, **solo podrán exentar la cantidad de \$900,000** y solo podrán tributar en RESICO si el 100% de sus ingresos provienen de AGAPES, por lo tanto, no podrán obtener otro tipo de ingresos, sin embargo, si este tipo de contribuyentes no cumple con los requisitos para tributar en RESICO o decide desde el inicio no tributar en RESICO, en cualquiera de los dos casos tendrá que tributar en el Régimen de Actividades



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Empresariales y Profesionales en 2022 y sin exención alguna en sus ingresos, todo sus ingresos cobrados los tendrá que acumular.

d.- Deben realizar pagos **mensuales** que podrán disminuir del ISR anual, para el cálculo de impuestos del mes o del ejercicio en los dos casos, estos se calcularán aplicando a la cantidad efectivamente cobrada en el mes o en el año, por los ingresos por los que hubiera expedido CFDI, **sin considerar deducción alguna y el IVA**, la tasa del 1% al 2.5.% dependiendo el nivel de ingresos cobrados en el mes o en el ejercicio, **en el cálculo anual, tampoco tendrán derecho a deducir deducciones personales, si solo obtiene ingresos en RESICO.**

e.- El Régimen de Incorporación Fiscal (RIF) desaparece, sin embargo, **aquellos contribuyentes que ya venían tributando en RIF hasta el 31 de Agosto, podrán continuar en el RIF por los años de tributación que les faltan hasta llegar a 10 años**, si así lo deciden, sin embargo, si quieren continuar tributando en RIF, **obligatoriamente** tendrán que presentar un aviso al SAT a más tardar el 31 de Enero de 2022, en caso de que no presenten dicho aviso, tendrán que emigrar a tributar en el Régimen de Actividades Empresariales y Profesionales en 2022.

f.- Aquellos contribuyentes que deseen continuar tributando en RIF y que quieran seguir aplicando los beneficios del estímulo del artículo 23 de la LIF vigente hasta el 2021 en la determinación del IVA y IESPS, por las operaciones con público en general, así como, seguir realizando pagos provisionales bimestrales en materia de ISR, IVA y IESPS, tendrán que presentar un aviso al SAT a más tardar el 31 de Enero de 2022, en caso de que no presenten dicho aviso, no podrán aplicar dichos beneficios en 2022.

Aquellos contribuyentes PF, **que se den de alta en el RIF durante el 01 de Septiembre y hasta el 31 de Diciembre de 2021**, no podrán continuar en el RIF en 2022, dependiendo el caso, podrán optar en tributar a partir del 2022 en RESICO o en el Régimen de Actividades Empresariales y Profesionales.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Aquellos contribuyentes que decidan seguir tributando en RIF, teniendo el derecho, si en un futuro deciden dejar el RIF antes de los 10 años de tributación, no podrán optar por ir a RESICO, deberán tributar en Actividades empresariales.

Los contribuyentes del RESICO que sobrepasen los ingresos en el ejercicio, deberán en el mes siguiente pasar a Actividades empresariales y deberán recalcular todos los meses que estuvieron en RESICO en Actividades empresariales y acreditar los pagos realizados en RESICO, posteriormente cuando vuelvan a cumplir el requisito de ingresos podrán regresar a RESICO, esto no es posible, cuando salgan de RESICO por incumplimiento de obligaciones fiscal, en este caso no podrán volver a regresar a RESICO.

PERSONAS MORALES

a.- El RESICO para PM, **es un régimen obligatorio** para aquellas personas morales del Título II que cumplan los requisitos establecidos en el artículo 206 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), **entre otros**, que sus ingresos en el ejercicio anterior no hubieran rebasado los \$35'000,000 y que solo tengan como Socios o Accionistas a PF, en caso de no cumplir los requisitos del artículo 206 deberán continuar tributando en el Título II denominado Régimen General de las Personas Morales.

b.- El RESICO para PM, es un régimen de flujo de efectivo, por lo tanto, **se elimina el capítulo VIII del Título VII**, que era un estímulo fiscal de régimen de flujo de efectivo opcional para las PM con ingresos de hasta \$5'000,000 y que solo tuvieran como Socios o Accionistas a PF.

c.- El RESICO para PM, no se permitirá deducir Costo de ventas (se sustituye por las compras), Cuentas incobrables (se entiende al no haberse acumulado las CXC por ser un régimen de flujo de efectivo, sin embargo, que pasa con las CXC que ya se hubieran acumulado los ingresos hasta 2021 en Título II) y por último, para las Sociedades Civiles (SC) en especial los despachos que reúnan los requisitos para tributar en este RESICO, no podrán deducir Anticipos o rendimientos de utilidades a sus socios vía pagos como asimilable a salarios.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

d.- Las S.C., en especial los despachos, no puedan deducir pagos por Anticipos o rendimientos a sus socios vía asimilable a salarios, esto ocasionara que las S.C. tendrán base para pago provisional de ISR mensual y posiblemente anual, y por otro lado en caso de repartir utilidades a sus socios, tendrán el carácter de Dividendos, por lo tanto, si las utilidades repartidas a los socios no provienen de CUFIN, la S.C. tendrá que pagar un ISR sobre la base piramidada con el factor del 1.4286 y además tendrá que retenerles a los socios un 10% de ISR definitivo, conforme al segundo párrafo del artículo 140 de la LISR, asimismo, los socios en su declaración anual, ya no consideraran los pagos recibidos de sus S.C. en el capítulo de Sueldos y salarios, sino en el capítulo de Dividendos.

e.- Las PM Coordinados o AGAPES, aunque estén constituidas por socios o accionistas PF y sus ingresos en 2021 no rebasen \$3'5000,000', deberán continuar tributando en el Título II, en el Régimen de Coordinados (Capítulo VII LISR) o en el Régimen de AGAPES (Capítulo VIII LISR) respectivamente, a ellos no les aplica el RESICO PM.

f.- El SAT con base en su información de su base de datos, el 06 de Enero de 2022, cambió en automático, los regímenes de las PF y PM, que cumplan los requisitos para tributar en RESICO.



**JURISPRUDENCIAS Y TESIS RELEVANTES
PUBLICADAS DURANTE LOS MESES DE
NOVIEMBRE Y DICIEMBRE DE 2021.**

Selección del Lic. Omar Sandoval Ortega.



**JURISPRUDENCIAS Y TESIS RELEVANTES
DEL PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN:**

1)

Registro: 2023743

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Publicación: viernes 05 de noviembre de 2021 10:16 h

Tesis: PC.XXII. J/2 A (11a.)

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. LA ACTIVIDAD QUE REALIZA UN CONTRIBUYENTE DE CRIAR Y ENGORDAR AVES DE CORRAL PARA POSTERIORMENTE “VENDERLAS” A LA EMPRESA PROPIETARIA DE LOS ANIMALES, BAJO LA FIGURA DE LA APARCERÍA, ES UNA OBLIGACIÓN DE HACER Y, POR TANTO, SE TRATA DE UNA PRESTACIÓN DE SERVICIOS INDEPENDIENTES EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 14, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y NO DE UNA ENAJENACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 2o.-A, FRACCIÓN I, INCISO A), DE LA PROPIA LEY.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes llegaron a conclusiones distintas al identificar qué actividad realiza un contribuyente en cumplimiento a la obligación contractual celebrada con una persona moral -propietaria- quien le entregó aves de corral en pie (pollos) bajo la figura de la aparcería ganadera -para su cuidado y engorda-, como hecho generador de la base gravable del impuesto al valor agregado, pues uno determinó que dicha actividad es una obligación de hacer y, por tanto, se trata de una prestación de servicios independientes en términos de lo establecido por el artículo 14, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pues aun cuando las partes hayan denominado al hecho de retorno como "venta", lo cierto es que el aparcero no adquirió la propiedad de los bienes; mientras que el otro



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

consideró que esa actividad es una auténtica enajenación de animales, específicamente de aves de corral en pie (pollos) idóneas para su comercialización, de manera que al contribuyente no se le paga por criar y alimentar las aves que le entrega al inicio (no aptas para comercializar), sino por un producto terminado, por lo que se ubica en la hipótesis prevista en el artículo 2o.-A, fracción I, inciso a), de la propia ley.

Criterio jurídico: El Pleno del Vigésimo Segundo Circuito establece que si las partes convienen que una persona física denominada en el propio contrato como "proveedor" se obliga a "vender" de primera mano a una persona moral los pollos que había obtenido por la utilización de un predio de su propiedad y la empresa se obliga a comprarlos, pero sujetan su acuerdo de voluntades, e incluso, su vigencia, a un contrato de aparcería ganadera a través del cual la empresa en su calidad de propietaria entrega las aves de corral recién nacidas al particular y éste asume la obligación de criarlas, cuidarlas y alimentarlas dentro de un predio de su propiedad; y una vez que alcanzan la talla y el peso adecuados las vuelve a "vender" a la misma persona moral que se los entregó, obteniendo con ello una ganancia, debe entenderse que la actividad desplegada por el contribuyente que genera el hecho impositivo del impuesto al valor agregado, se trata de una prestación de servicios independientes en términos del artículo 14, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, tasada al 16%, ante la inexistencia real de una enajenación.

Justificación: Lo anterior, porque para dilucidar si una actividad se ubica o no en el supuesto previsto en el artículo 2o.-A, fracción I, inciso a), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, no se debe atender a la denominación que se dé en los contratos celebrados, sino a la forma y términos en que éste se desarrolla, con la finalidad de desentrañar su naturaleza y poder verificar si hipotéticamente se encuentra previsto en esa norma fiscal, en virtud de que la denominación que se dé contractualmente a una actividad o a la prestación de un servicio, no es el factor que determina el objeto del gravamen o el hecho imponible, sino la realidad económica por la cual se genera el ingreso. Así, las actividades que derivan de un contrato celebrado entre dos personas, por el cual una proporciona animales a otra para su crianza y engorda en un predio propiedad de ésta para que los cuide y engorde -bajo la figura jurídica



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

de aparcería ganadera- y hecho lo cual, los venda a la misma persona que originalmente se los entregó, constituye una prestación de servicios independientes, ya que en virtud del contrato de aparcería ganadera el aparcero prestador del servicio, no adquirió la propiedad de los semovientes, sino únicamente su tenencia material y jurídica; por ende, no puede considerarse legalmente una enajenación de los animales, acorde a lo dispuesto por los artículos 8o. y 11 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado; y 14, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

PLENO DEL VIGÉSIMO SEGUNDO CIRCUITO.

2)

Registro: 2023833

Tipo de Tesis: Aislada

Publicación: viernes 19 de noviembre de 2021 10:30 h

Tesis: (IV Región)2o.11 A (10a.)

VISITA DOMICILIARIA. EL EJERCICIO DE LA FACULTAD PREVISTA EN EL ARTÍCULO 46, FRACCIÓN VIII, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN PARA REPONER OFICIOSAMENTE EL PROCEDIMIENTO RELATIVO, ESTÁ CONDICIONADO A QUE EN EL ACUERDO CORRESPONDIENTE LA AUTORIDAD EXPLIQUE EXHAUSTIVAMENTE LAS RAZONES QUE SUSTENTAN LA EXISTENCIA DE UN VICIO FORMAL LO SUFICIENTEMENTE GRAVE COMO PARA ANULAR UNILATERALMENTE LA ORDEN PRIMIGENIA.

La autoridad hacendaria cuenta con la facultad para reponer de manera oficiosa un procedimiento de visita domiciliaria en curso y emitir otra orden para revisar el mismo objeto y periodo que el anterior, pues así lo establece el artículo 46, fracción VIII, del Código Fiscal de la Federación; sin embargo, en virtud de los principios de seguridad jurídica e inviolabilidad del domicilio, previstos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Mexicanos, para poder ejercer dicha atribución es necesario que en el acuerdo de reposición se expliquen de manera exhaustiva las razones que sustentan la existencia de un vicio formal lo suficientemente grave como para anular unilateralmente la orden primigenia, pues sólo así el visitado puede saber si existió un motivo real, concreto y materialmente verificable de la comisión de una irregularidad tan grave que ameritara soportar, de nueva cuenta, la intromisión en su domicilio, con el objeto de que la autoridad despliegue las facultades de comprobación que no atinó a desarrollar adecuadamente en el primer intento. De lo contrario, el ejercicio de dicha facultad podría generar abusos del fisco, a grado tal que bastaría con que señalara que existió un vicio formal, sin decir cuál, para generar una nueva visita al particular.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DE CIRCUITO DEL CENTRO AUXILIAR DE LA CUARTA REGIÓN.

3)

Registro: 2023840

Tipo de Tesis: Aislada

Publicación: viernes 26 de noviembre de 2021 10:37 h

Tesis: XVII.1o.C.T.38 C (10a.)

COMPROBANTES FISCALES DIGITALES POR INTERNET (CFDI). HACEN PRUEBA PLENA LOS EXHIBIDOS DE FORMA IMPRESA EN UN JUICIO ORDINARIO MERCANTIL, SIEMPRE QUE CONTENGAN LOS DATOS NECESARIOS PARA EVIDENCIAR QUE CUMPLEN CON LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 29 Y 29-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

De la interpretación conjunta y sistemática de los artículos 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación, que regulan la expedición de los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet (CFDI), se colige que los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT); además, el



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

artículo 29, fracción I, dispone que los contribuyentes deben contar previamente con un certificado de firma electrónica avanzada vigente y tramitar ante la autoridad mencionada el certificado para el uso de los sellos digitales (fracción II), mientras que la fracción IV señala que debe remitirse al Servicio de Administración Tributaria, antes de su expedición, el CFDI respectivo mediante los mecanismos digitales que para tal efecto determine ese órgano desconcentrado por medio de reglas de carácter general, con el objeto de que proceda a: i) validar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 29-A citado; ii) asignar el folio del comprobante fiscal digital; e, iii) incorporar el sello digital del Servicio de Administración Tributaria (SAT). Entonces, para expedir un CFDI deben llevarse a cabo los tres pasos descritos y, hecho lo anterior, entregarse o ponerse a disposición del cliente a través de los medios electrónicos que disponga la autoridad señalada mediante reglas de carácter general, el archivo electrónico del comprobante fiscal y, cuando sea solicitado por el cliente, su representación impresa, que hace presumir su original. Finalmente, en la fracción VI destaca que los contribuyentes pueden comprobar la autenticidad de los comprobantes que reciban consultando en la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria si el número de folio que ampara el comprobante fiscal digital fue autorizado al emisor y si al momento de la emisión del comprobante fiscal digital, el certificado que ampare el sello digital se encontraba vigente y registrado en dicho órgano desconcentrado. Por tanto, los Comprobantes Fiscales Digitales por Internet exhibidos de forma impresa en un juicio ordinario mercantil, hacen prueba plena, siempre que contengan los datos necesarios para evidenciar que cumplen con los requisitos previstos en los preceptos indicados, pues su impresión hace presumir la existencia del auténtico virtual, ya que su original no es un documento en papel, como lo era antes, por lo que es materialmente imposible que el creador de esos comprobantes exhiba en juicio un original en físico; sin que ello implique un estado de indefensión a la contraparte, toda vez que puede tacharlos de falsos e, incluso, está en aptitud de verificar su autenticidad consultando la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS CIVIL Y DE TRABAJO DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

4)

Registro: 2023952

Tipo de Tesis: Jurisprudencia

Publicación: viernes 10 de diciembre de 2021 10:22 h

Tesis: PC.XVI.A. J/1 A (11a.)

NOTIFICACIÓN AL REPRESENTANTE LEGAL DEL CONTRIBUYENTE PREVISTA EN EL QUINTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 42 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. OTORGA A LAS AUTORIDADES FISCALIZADORAS LA POTESTAD DE REQUERIR AL CONTRIBUYENTE QUE ATIENDA EL PROCEDIMIENTO FISCALIZADOR PARA QUE PROPORCIONE LA INFORMACIÓN NECESARIA PARA SU PRÁCTICA.

Hechos: Los Tribunales Colegiados de Circuito contendientes llegaron a criterios divergentes, al analizar si el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, faculta a las autoridades fiscalizadoras requerir al contribuyente para que proporcione el nombre, el Registro Federal de Contribuyentes (RFC), el correo electrónico y el teléfono fijo y/o móvil del representante legal, de los integrantes del consejo de administración o dirección, así como los instrumentos notariales en los que se haya modificado la escritura constitutiva; pues mientras uno de ellos consideró que tal solicitud encuentra sustento en el artículo citado y no genera perjuicio alguno al contribuyente; el otro tribunal determinó que dicho requerimiento excede el propósito de la orden de revisión de gabinete.

Criterio jurídico: El Pleno en Materia Administrativa del Decimosexto Circuito determina que el artículo 42, quinto párrafo, del Código Fiscal de la Federación, faculta a las autoridades fiscalizadoras requerir al contribuyente para que proporcione el nombre, el Registro Federal de Contribuyentes, el correo electrónico y el teléfono fijo y/o móvil del representante legal, de los integrantes del consejo de administración o dirección, así como los instrumentos notariales en los que se haya modificado la escritura constitutiva, con la finalidad de obtener la información necesaria para practicar la notificación prevista en esa porción normativa.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Justificación: De conformidad con los criterios sustentados por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver las contradicciones de tesis 116/2008-SS y 124/2011, la interpretación de los preceptos que regulan el ejercicio de las facultades de comprobación debe encontrarse orientada a su operatividad, esto es, ha de otorgársele sentido a las normas de manera que éstas puedan cumplir con su finalidad. Por ende, el quinto párrafo del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación otorga la potestad a las autoridades exactoras para formular al contribuyente el requerimiento del nombre, del Registro Federal de Contribuyentes, del correo electrónico y del teléfono fijo y/o móvil del representante legal, de los integrantes del consejo de administración o dirección, así como los instrumentos notariales en los que se haya modificado la escritura constitutiva, pues esos datos son necesarios para practicar la notificación a que se refiere ese precepto.

PLENO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL DECIMOSEXTO CIRCUITO.

5)

Registro: 2023938

Tipo de Tesis: Aislada

Publicación: viernes 10 de diciembre de 2021 10:22 h

Tesis: VII.2o.A.3 A (11a.)

DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA). EL ARTÍCULO 5.1. DEL DECRETO QUE COMPILA DIVERSOS BENEFICIOS FISCALES Y ESTABLECE MEDIDAS DE SIMPLIFICACIÓN ADMINISTRATIVA, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 26 DE DICIEMBRE DE 2013, AL PREVER UN BENEFICIO EN FAVOR DEL CONTRIBUYENTE, ES APLICABLE PARA COMPUTAR EL PLAZO PARA LA PRESCRIPCIÓN DE LA SOLICITUD RELATIVA (LEGISLACIÓN VIGENTE EN 2015).



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Hechos: Una persona moral promovió juicio contencioso administrativo contra la negativa de la solicitud de devolución de saldo a favor del impuesto al valor agregado (IVA) correspondiente a un periodo del ejercicio fiscal 2015. La Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Administrativa declaró la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de que se emitiera una nueva debidamente fundada y motivada, en la que devolviera a la actora el importe solicitado. Inconforme, la autoridad fiscal interpuso recurso de revisión, al estimar que se aplicó indebidamente el Decreto que compila diversos beneficios fiscales y establece medidas de simplificación administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 2013, vigente para 2015, pues si bien es cierto que su artículo 5.1., otorga el beneficio de aplazar la fecha de pago de las declaraciones correspondientes, también lo es que no puede trascender para el cómputo de la prescripción.

Criterio jurídico: Este Tribunal Colegiado de Circuito determina que el artículo 5.1. del decreto citado, en relación con los artículos 22 y 146 del Código Fiscal de la Federación, al prever un beneficio en favor del contribuyente, es aplicable para computar el plazo para la prescripción de la solicitud de devolución de saldo a favor del impuesto al valor agregado.

Justificación: Lo anterior, porque el Ejecutivo Federal, conforme al artículo 89, fracción I, de la Constitución General, en relación con el diverso 39, fracciones I, II y III, del Código Fiscal de la Federación, tiene la facultad de dictar medidas relacionadas con la forma de pago y procedimientos señalados en las leyes fiscales, como lo es el decreto indicado, por lo que de la interpretación funcional atendiendo al propósito normativo regulado de su precepto 5.1., en relación con los artículos 22 y 146 del código citado, conlleva un beneficio en favor del contribuyente, esto es, se le otorgó un plazo de uno a cinco días, dependiendo del sexto dígito numérico de la clave del Registro Federal de Contribuyentes (RFC), a partir del 17 del mes siguiente al periodo al que corresponda la declaración, ya sea por impuestos propios o por retenciones; por lo que si el artículo 5.1., fue emitido para dar certidumbre jurídica a los contribuyentes, resulta evidente que la autoridad exactora lo tiene que tomar en cuenta para realizar el cómputo del plazo legal para la devolución del saldo a favor, ya que no se puede exigir al contribuyente más allá de sus obligaciones. Lo anterior, atendiendo a lo sostenido por



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis de jurisprudencia P./J. 48/2014 (10a.), en el sentido de que el momento en que la devolución del saldo a favor resulta legalmente exigible es cuando ha transcurrido el término fijado por los diferentes ordenamientos fiscales para que el contribuyente efectúe la determinación de las contribuciones a las que se encuentra afecto; al ser ese momento en que el saldo a favor del contribuyente surge y se incorpora a su esfera patrimonial, al haber transcurrido todos los plazos legales a los que se encuentran afectos, y a partir de ese momento está legitimado para exigir de las autoridades hacendarias la restitución de los importes que conforme a derecho le corresponden.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL SÉPTIMO CIRCUITO.



ASUNTOS RELEVANTES DE LA PRODECON.



C.P.C. Sergio Cázares Santiago. Delegado PRODECON Nayarit.

sergio.cazarez@prodecon.gob.mx

Teléfono de contacto: 311 2120979 ext. 3400

- Delegado de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en el Estado de Nayarit.
- Licenciado en Contaduría por de la Facultad de Contaduría y Administración de la Universidad Autónoma de Nayarit.
- Maestro en Derecho Fiscal por la Universidad Autónoma de Guadalajara (UAG).
- Contador Público Certificado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).
- Catedrático en la Universidad Autónoma de Guadalajara campus Nayarit.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

CRITERIO JURISDICCIONAL 76/2021

RENTA. DEVOLUCIÓN. LA DECLARACIÓN EN LA QUE SE COMPENSÓ UN SALDO A FAVOR INTERRUPE EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN, AUNQUE LA CONTRIBUYENTE NO HUBIESE PRESENTADO EL AVISO DE COMPENSACIÓN POR ESTAR RELEVADA DE DICHA OBLIGACIÓN (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA 2018). De conformidad con el artículo 22, párrafo decimoquinto, del Código Fiscal de la Federación (CFF), la obligación de la autoridad para devolver prescribe en los mismos términos y condiciones que el crédito fiscal (5 años); asimismo, señala que la solicitud de devolución que presente el contribuyente se considera gestión de cobro que interrumpe la prescripción. Por su parte, el numeral 23 de ese mismo ordenamiento legal, establece que los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración, podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra las que estén obligados a pagar; que para ello bastará que efectúen la compensación de dichas cantidades actualizadas y presentar el aviso de compensación dentro de los cinco días siguientes a aquél en el que la misma se haya efectuado, así como que en el supuesto de que se haya ejercido la compensación de un saldo a favor y aún resultara remanente, se puede solicitar su devolución. Por su parte, en la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF) para los ejercicios de 2014 a 2018, a través de diversas reglas, se estableció como facilidad administrativa el que los contribuyentes que presentaran su declaración mediante el aplicativo ahí señalado, en las que resultara un impuesto a cargo y optaran por pagarlo mediante compensación de saldos a favor manifestados en declaraciones presentadas en el mismo aplicativo, quedarían relevados de la obligación de presentar el aviso de compensación, o bien, se tendría por cumplida ésta. En tales circunstancias, a criterio del Órgano Jurisdiccional, si la contribuyente presentó diversas declaraciones respecto de los periodos de octubre de 2015 a diciembre de 2018, a través de las cuales compensó una cantidad menor del total del saldo a favor que tenía del ejercicio 2014 y en el mes de junio de 2020, solicitó la devolución del remanente; por ello no prescribió su derecho a solicitar la devolución como ilegalmente resolvió la autoridad fiscal, pues el plazo de 5 años para que se actualizara la prescripción, fue interrumpido con la última compensación efectuada (periodo de diciembre de 2018), sin que sea válido lo señalado por la autoridad, en el sentido de que no existió gestión de cobro al no haberse presentado los avisos de compensación previstos en el artículo 23 del CFF vigente hasta 2018, pues atendiendo a las facilidades administrativas previstas en la RMF



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

de 2014 a 2018, la pagadora de impuestos estaba relevada de esa obligación, o bien, se tuvo por cumplida con la presentación de la declaración correspondiente.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Primera Sala Regional Norte-Este del Estado de México del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2021. Sentencia pendiente de que cause estado.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 27/2015 “COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES. PRESCRIPCIÓN. EL AVISO CORRESPONDIENTE NO INCIDE EN EL CÓMPUTO DEL PLAZO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 146 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.”

Criterio Jurisdiccional 3/2020 “DEVOLUCIÓN. LA DECLARACIÓN ANUAL EN LA QUE SE COMPENSÓ PARTE DEL SALDO A FAVOR INTERRUMPE EL PLAZO DE PRESCRIPCIÓN.”

CRITERIO JURISDICCIONAL 77/2021

RESARCIMIENTO ECONÓMICO. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE LO DECLARA IMPROCEDENTE PORQUE LA “APOSTILLA” DEL CERTIFICADO O TÍTULO DE PROPIEDAD DEL VEHÍCULO DE PROCEDENCIA EXTRANJERA ENDOSADO, NO CORRESPONDE A DICHO DOCUMENTO, PUES DICHA FORMALIDAD NO LE ES APLICABLE POR SER PRIVADO. De conformidad con la Tesis VIII-J-SS-15, del Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y la Convención por la que se suprime el requisito de la legalización de los documentos públicos extranjeros, suscrita por el Gobierno de México, (Convención de la Haya del 5 de octubre de 1961, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 14 de agosto de 1995), la única formalidad que se exige para la eficacia probatoria de los documentos públicos extranjeros, es que contengan la “apostilla” correspondiente puesta por la autoridad competente del Estado de donde emane el documento, sin embargo, la citada disposición no es aplicable en tratándose del certificado o título de propiedad de un vehículo de procedencia extranjera “endosado”, pues la finalidad de la apostilla, de acuerdo con los artículos 1, 2 y 3 del mencionado Tratado Internacional, es certificar la autenticidad de la firma, la calidad con el que el signatario del documento haya actuado y en su caso, la identidad del sello o timbre que el documento ostente. No obstante, dicho requisito no puede exigirse tratándose de un documento como lo es el certificado o título de propiedad de un vehículo de procedencia



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

extranjera endosado, al constituir un documento privado, toda vez que el cumplimiento del requisito de la apostilla, sólo puede tener relevancia o significación en relación con documentos que por ley deben estar firmados, pero no respecto de aquellos en que no se exige esa formalidad, como en el caso es el certificado o título de propiedad de un vehículo de procedencia extranjera “endosado”. Por lo anterior, en opinión del Órgano Jurisdiccional, el hecho de que la autoridad señale que la “apostilla” acompañada al certificado o título del Estado de Colorado, del vehículo materia de la *litis*, no corresponde a dicho documento, no es determinante para restar validez al mismo, pues aun y cuando no correspondiera a dicho documento, el mencionado requisito no le resulta aplicable por tratarse de un documento privado; por lo tanto, la ausencia de la apostilla en el mismo no le resta validez, como consecuencia, es ilegal la resolución que determinó improcedente la solicitud de resarcimiento económico respecto del vehículo materia de la *litis*, resolviendo la Sala declarar la nulidad de la resolución impugnada, para el efecto de que la autoridad emita una nueva mediante la cual considere procedente y determine el resarcimiento económico a que tiene derecho el solicitante, respecto del vehículo en cuestión.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional del Norte Centro I del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2021. Sentencia pendiente de que cause estado.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 30/2018 “RESARCIMIENTO ECONÓMICO. EL DERECHO SUBJETIVO PARA OBTENERLO A TRAVÉS DE UN DOCUMENTO PÚBLICO EXTRANJERO, SE PUEDE ACREDITAR CON LA APOSTILLA COLOCADA EN LA CERTIFICACIÓN NOTARIADA DE DICHO DOCUMENTO.”

CRITERIO JURISDICCIONAL 78/2021 “RESARCIMIENTO ECONÓMICO. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE DECLARA IMPROCEDENTE SU SOLICITUD, PORQUE LOS ENDOSOS QUE OBRAN EN EL CERTIFICADO O TÍTULO DE PROPIEDAD DEL VEHÍCULO DE PROCEDENCIA EXTRANJERA, NO CUMPLEN CON LOS REQUISITOS DE SEÑALAR LUGAR Y FECHA DE EMISIÓN, SIN ATENDER AL HECHO DE QUE EL DOCUMENTO FUE ELABORADO EN EL EXTRANJERO.”



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

CRITERIO JURISDICCIONAL 78/2021

RESARCIMIENTO ECONÓMICO. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE DECLARA IMPROCEDENTE SU SOLICITUD, PORQUE LOS ENDOSOS QUE OBRAN EN EL CERTIFICADO O TÍTULO DE PROPIEDAD DEL VEHÍCULO DE PROCEDENCIA EXTRANJERA, NO CUMPLEN CON LOS REQUISITOS DE SEÑALAR LUGAR Y FECHA DE EMISIÓN, SIN ATENDER AL HECHO DE QUE EL DOCUMENTO FUE ELABORADO EN EL EXTRANJERO. De conformidad con la Tesis: I.3o.C.262 C, de rubro: *“DERECHO EXTRANJERO. LA VALIDEZ DEL ACTO JURÍDICO QUE SURTIRÁ EFECTOS EN MÉXICO DEBE ANALIZARSE CONFORME A LA LEY DEL LUGAR DE CELEBRACIÓN DEL ACTO.”*; se advierte que las situaciones jurídicas válidamente creadas en las entidades de la República o en un Estado extranjero, conforme a su derecho, deberán ser reconocidas si determinan como presupuesto esencial que el acto jurídico sea válido conforme a las leyes del lugar en que se emitió, por lo que, si en el caso particular, la autoridad fiscal no objetó la validez de los endosos estampados en el certificado de título del Estado de Colorado, del vehículo materia de la *litis*, sino que únicamente se limitó a señalar que los mismos no se ajustaron a lo establecido en el artículo 1874 del Código Civil Federal, ya que en dos de los endosos no se precisó el lugar de celebración y en otro no se señaló la fecha y el lugar, en opinión del Órgano Jurisdiccional, la resolución impugnada a través de la cual se consideró improcedente el resarcimiento económico solicitado, fue emitida en contravención a los dispositivos legales aplicables, incurriendo en una indebida fundamentación y motivación del acto, pues la autoridad pretendía que la celebración de los endosos se ajustaran a los ordenamientos jurídicos mexicanos, sin atender a que el acto se realizó en el extranjero, consecuentemente, para su validez, tiene que hacerse tal verificación, no conforme al derecho nacional exclusivamente, sino que debe atender a las leyes del lugar de la celebración del acto.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional del Norte Centro I del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2021. Sentencia pendiente de que cause estado.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 77/2021 *“RESARCIMIENTO ECONÓMICO. ES ILEGAL LA RESOLUCIÓN QUE LO DECLARA IMPROCEDENTE PORQUE LA “APOSTILLA” DEL CERTIFICADO O TÍTULO DE PROPIEDAD DEL VEHÍCULO DE PROCEDENCIA EXTRANJERA ENDOSADO, NO*



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

CORRESPONDE A DICHO DOCUMENTO, PUES DICHA FORMALIDAD NO LE ES APLICABLE POR SER PRIVADO.”

CRITERIO JURISDICCIONAL 80/2021

PAMA. EL PLAZO DE 4 MESES PREVISTO EN EL ARTÍCULO 155 DE LA LEY ADUANERA PARA LA EMISIÓN DE LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA, NO SE SUSPENDE POR CASO FORTUITO O FUERZA MAYOR CON MOTIVO DE LA PANDEMIA DEL COVID-19, CUANDO LA AUTORIDAD ADUANERA OMITE NOTIFICAR AL CONTRIBUYENTE LA SUSPENSIÓN Y REACTIVACIÓN DEL PLAZO EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 201, FRACCIÓN II, PÁRRAFO SEGUNDO, DEL REGLAMENTO DE LA LEY ADUANERA. En términos del artículo 155 de la Ley Aduanera, las autoridades aduaneras deberán dictar resolución definitiva en un plazo que no excederá de 4 meses contados a partir del día siguiente en que se encuentre debidamente integrado el expediente del Procedimiento Administrativo en Materia Aduanera (PAMA), entendiéndose que queda debidamente integrado cuando hayan vencido los plazos para la presentación de pruebas y alegatos, o cuando la autoridad haya llevado a cabo las diligencias necesarias para el desahogo de las pruebas ofrecidas por los contribuyentes, indicándose que de no emitirse la resolución definitiva en el plazo de 4 meses, las actuaciones de la autoridad que dieron inicio al procedimiento quedarán sin efectos. Por otro lado, el artículo 201, fracción II, del Reglamento de la Ley Aduanera establece que el plazo antes citado podrá suspenderse, por imposibilidad de la autoridad para continuar con el procedimiento por caso fortuito o fuerza mayor, hasta que la causa desaparezca, lo cual se deberá publicar en el Diario Oficial de la Federación y en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria; a su vez, el segundo párrafo del citado numeral establece que la autoridad aduanera deberá notificar al contribuyente la fecha de suspensión y reactivación del plazo. Por lo tanto, a consideración del Órgano Jurisdiccional, resulta infundado que la autoridad fiscalizadora realice el conteo del plazo de 4 meses, considerando la publicación en el Boletín Oficial del Estado de Sonora, de los acuerdos por los que se declararon como inhábiles los periodos del 23 al 29 de mayo del 2020, por la emergencia sanitaria por COVID-19, y además conforme al artículo 9 segundo párrafo del CFF del estado de sonora no cuentan como días inhábiles aquéllos en que tengan vacaciones generales las autoridades fiscales estatales pues, no se puede tener por actualizado el supuesto de suspensión por caso fortuito y fuerza mayor, si, ante la negativa del contribuyente, la autoridad no acredita haber notificado al



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

particular la suspensión y reactivación del plazo de 4 meses para la emisión de la resolución definitiva del PAMA.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía sumaria. Sala Regional del Noroeste II del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2021. Sentencia firme.

Relacionado con:

Criterio Jurisdiccional 66/2018 *“PAMA. PARA EFECTOS DEL CÓMPUTO DEL PLAZO DE 4 MESES QUE TIENE LA AUTORIDAD PARA EMITIR LA RESOLUCIÓN CORRESPONDIENTE, NO ES NECESARIO QUE SE NOTIFIQUE LA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA EN MATERIA DE COMERCIO EXTERIOR A LA CONTRIBUYENTE PROPIETARIA, CUANDO ÉSTA PREVIAMENTE SE HIZO SABEDORA DE LA MISMA, EJERCIÓ SU DERECHO DE PRESENTAR PRUEBAS Y ALEGATOS Y YA SE HABÍA NOTIFICADO A LA POSEEDORA LA ORDEN RESPECTIVA.”*

CRITERIO JURISDICCIONAL 83/2021

RENTA. DEDUCCIONES PERSONALES POR GASTOS DE FUNERALES. RESULTA PROCEDENTE AUN CUANDO SE HAYA PAGADO EN EFECTIVO. De conformidad con los artículos 151, fracciones I y II, tercero y cuarto párrafos, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (Ley del ISR) y 266 de su Reglamento, vigentes en 2017, los gastos de funerales efectuados por las personas físicas serán deducciones personales, es decir, los que se realicen por el contribuyente para sí, su cónyuge o con quien viva en concubinato y para sus ascendientes o descendientes en línea recta y que para que proceda la deducción por dicho concepto, se debe acreditar mediante el comprobante fiscal que corresponda a la cantidad efectivamente pagada, en el año de que se trate y en el caso de gastos funerarios su deducción se realice hasta el año calendario que se utilicen los servicios correspondientes. En tal virtud, el Órgano Jurisdiccional consideró ilegal la resolución de la autoridad fiscal mediante la cual autorizó parcialmente la solicitud de devolución de saldo a favor del ISR, debido a que rechazó la deducción por concepto de gastos funerarios, toda vez que no cumplió con los requisitos del artículo 151, fracción I, de la Ley del ISR, al sostener que las deducciones personales por gastos de funerales deben estar pagadas mediante cheque nominativo del contribuyente, transferencias electrónicas de fondos, desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México o mediante tarjeta de crédito, de débito, o de servicios. En ese sentido, el Órgano



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

Jurisdiccional decretó que tal requisito, en cuanto a las formas de pago, está previsto en la fracción I del citado numeral 151, aplicable a los gastos por honorarios médicos, dentales y por servicios profesionales en materia de psicología y nutrición; requisito que de ninguna manera es transferible a los gastos funerarios, pues si esa hubiere sido la intención del legislador, así lo demandaría la fracción II del tal artículo; sin embargo, su intención al hacer referencia a la fracción I, es únicamente para precisar las personas para las que se efectúen tales gastos. En consecuencia, consideró que la autoridad no debió rechazar la deducción personal exigiendo un requisito para su deducibilidad no previsto en la disposición fiscal aplicable y declaró la nulidad de dicha resolución para el efecto de que la demandada emitiera una nueva, en la que realice una correcta aplicación de la fracción II, tercero y cuarto párrafos, del artículo 151 de la LISR para la correcta determinación del impuesto a favor del ejercicio, considerando actualizaciones e intereses a que se refiere el artículo 22 del CFF.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional del Pacífico Centro del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2020. Sentencia firme.

CRITERIO JURISDICCIONAL 84/2021

VALOR AGREGADO. ES ILEGAL QUE LA AUTORIDAD FISCAL NIEGUE LA DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR BAJO EL ARGUMENTO DE QUE EL CFDI FUE EXPEDIDO EN UNA FECHA POSTERIOR AL MES EN QUE SE OBTUVO LA CONTRAPRESTACIÓN POR EL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES QUE FUE INFORMADO EN SU DECLARACIÓN CORRESPONDIENTE.

De conformidad con el artículo 1° de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA), se desprende que están obligadas al pago de dicho impuesto, las personas físicas y morales que en territorio nacional enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios, asimismo, que dicho impuesto se calculará aplicando la tasa del 16% a los valores que señala dicha Ley y que en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores y en su artículo 11 precisa que la enajenación se efectúa en el momento en que efectivamente se cobren las contraprestaciones. Por otra parte, en términos del artículo 4° de la Ley del IVA, el acreditamiento consiste en restar al impuesto trasladado (IVA cobrado), el impuesto acreditable (IVA pagado) siendo evidente que el saldo a favor del IVA surge de aplicar la figura del acreditamiento; así, el artículo 5° de la Ley del IVA, es el que regula los requisitos para que proceda la figura del acreditamiento y, por ende, resulte un saldo a favor, el cual se encuentra sujeto a lo dispuesto por el artículo 6° de la Ley del IVA, que establece que cuando en la declaración de pago resulte un saldo a



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución. En este sentido, a criterio del Órgano Jurisdiccional, resulta ilegal que la autoridad fiscalizadora niegue la devolución del saldo a favor del IVA, bajo el argumento de que para la procedencia del acreditamiento, el pago obtenido por el valor de los actos o actividades realizados en un periodo deben facturarse en el mismo mes y no en uno diverso, como en la especie aconteció, dado que la contraprestación fue efectivamente cobrada en un mes diverso de aquél en que se emitió el comprobante, máxime que el contribuyente lo informó en la declaración correspondiente, pues de los requisitos indicados en el numeral 5° de la Ley del IVA, no se establece esa condición, por lo que los hechos que motivaron la resolución impugnada se apreciaron de forma incorrecta, al no fundamentar y motivar la autoridad las razones por las cuales negó la devolución del saldo a favor atendiendo a cuestiones de fondo, así como no precisar cuál es la razón o relación de la cita de los preceptos legales en que se fundamentó. En ese sentido, se declaró la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada y se reconoció el derecho subjetivo del contribuyente a obtener el saldo a favor solicitado en devolución.

Juicio Contencioso Administrativo en la vía ordinaria. Sala Regional Peninsular del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. 2021. Sentencia pendiente de que cause estado.

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 11/2016/CTN/CS-SASEN “VALOR AGREGADO. PARA SU ACREDITAMIENTO NO SE TIENEN QUE CUMPLIR CON MAYORES REQUISITOS QUE LOS QUE LA LEY DE LA MATERIA ESTABLECE.”

Criterio Jurisdiccional 32/2015 “IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. SALDO A FAVOR. REQUISITO DE PROCEDENCIA PARA SU DEVOLUCIÓN. NO LO ES, QUE EL SOLICITANTE DEMUESTRE QUE CONTABA CON SOLVENCIA PARA EFECTUAR LAS EROGACIONES QUE AMPARAN LOS COMPROBANTES FISCALES QUE EXHIBIÓ, PARA ACREDITAR EL IMPUESTO TRASLADADO.”

Criterio Jurisdiccional 59/2017 “DEVOLUCIÓN. SALDO A FAVOR. A JUICIO DEL ÓRGANO JUDICIAL RESULTA PROCEDENTE CUANDO SE DEMUESTRA QUE EL IVA ACREDITABLE FUE EFECTIVAMENTE PAGADO EN EL MES DE QUE SE TRATE, INDEPENDIENTEMENTE DE QUE EL COMPROBANTE FISCAL SE HAYA EMITIDO CON POSTERIORIDAD.”



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

CRITERIO SUSTANTIVO 1/2021/CTN/CS-SADC

VALOR AGREGADO. NO PROCEDE SU ACREDITAMIENTO SI EL IMPUESTO TRASLADADO AL CONTRIBUYENTE CORRESPONDE A GASTOS O EROGACIONES PAGADAS CON RECURSOS PROVENIENTES DEL PROGRAMA DE FOMENTO AL CINE MEXICANO (FOCINE).

El artículo 5, fracción I, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (Ley del IVA), establece que para que sea acreditable el IVA, éste debe corresponder a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes, estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación, por las que se deba pagar el impuesto establecido en la referida ley o a las que se les aplique la tasa de 0%, considerándose como estrictamente indispensables, a las erogaciones efectuadas por el contribuyente que sean deducibles para los fines del impuesto sobre la renta (ISR), aún y cuando no se esté obligado al pago de este último impuesto; de igual forma, la fracción III del citado artículo, dispone que otro de los requisitos para que sea acreditable el IVA, es que el impuesto trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate. Por su parte, el artículo 16, tercer párrafo de la Ley del ISR dispone que no serán ingresos acumulables y por tanto no serán deducibles para efectos de la referida ley los gastos o erogaciones que se realicen con ingresos provenientes de apoyos económicos o monetarios que reciban los contribuyentes a través de los programas previstos en los presupuestos de egresos, de la Federación o de las Entidades Federativas, siempre que: a) los programas cuenten con un padrón de beneficiarios; b) los recursos se distribuyan a través de transferencia electrónica de fondos a nombre de los beneficiarios; c) los beneficiarios cumplan con las obligaciones que se hayan establecido en las reglas de operación de los citados programas y d) cuenten con opinión favorable por parte de la autoridad competente respecto del cumplimiento de obligaciones fiscales, cuando estén obligados a solicitarla en los términos de las disposiciones fiscales, al no considerarse dichos apoyos como un ingreso acumulable. Ahora bien, el artículo 22, primer párrafo, del Código Fiscal de la Federación, establece que las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. Finalmente, el 12 de marzo de 2021 se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el *“ACUERDO por el que se da a conocer y se publican los Lineamientos para la Operación del Programa Fomento al Cine Mexicano”* (FOCINE), programa presupuestario que opera el Instituto Mexicano de Cinematografía (IMCINE), el cual tiene como objetivo el otorgamiento de recursos para el impulso de proyectos cinematográficos, a fin de fomentar y promover el cine mexicano, los cuales son considerados subsidios que mantienen su naturaleza jurídica de recursos



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

públicos federales, sujetándose a lo dispuesto en el artículo 75 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria y demás disposiciones aplicables en la materia; subsidios económicos que se entregan en moneda nacional a través de transferencia electrónica a la persona física o moral beneficiaria. De conformidad con las porciones normativas antes referidas se tiene que cuando a una persona física o moral se le conceden recursos provenientes de programas que otorgan apoyos de naturaleza pública, como lo es el FOCINE, además de no considerarlos como ingresos acumulables para efectos del ISR, los gastos y erogaciones que se efectúen con estos recursos públicos tendrán la naturaleza de gastos no deducibles para efectos del citado impuesto y, por lo tanto, el IVA generado en cada uno de los gastos mencionados, no podrá acreditarse contra el IVA que el contribuyente haya trasladado por actividades afectas a este impuesto, por lo que no se genera un saldo a favor que pueda solicitarse en devolución.

Criterio sustentado en:

Asesoría 2021053568

Relacionado con:

Criterio Sustantivo 4/2017/CTN/CS-SASEN “RENTA. LOS SUBSIDIOS OTORGADOS POR EL ESTADO, NO DEBEN CONSIDERARSE COMO INGRESOS ACUMULABLES PARA EFECTOS DE ESE IMPUESTO.”

Criterio Sustantivo 5/2017/CTN/CS-SASEN “RENTA. LAS EROGACIONES EFECTUADAS POR LOS CONTRIBUYENTES CON LOS RECURSOS ECONÓMICOS OTORGADOS POR EL ESTADO A TRAVÉS DE SUBSIDIOS, NO SON DEDUCIBLES.”



PUBLICACIONES RELEVANTES EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EN LOS MESES DE DICIEMBRE DE 2021 Y ENERO DE 2022.

Selección del L.D. y M.F. Helgar Barajas García.

NOVIEMBRE

- **3 de noviembre de 2021:**
 - Oficio 500-05-2021-26101 mediante el cual se comunica el listado global definitivo en términos del artículo 69-B, tercer párrafo del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 24 de julio de 2018.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- **4 de noviembre de 2021:**
 - Oficio 500-05-2021-26102 mediante el cual se comunica listado global definitivo en términos del artículo 69-B, párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación.
 - Acuerdo por el que se delegan facultades en materia de créditos fiscales determinados por el Instituto Mexicano de la Propiedad Industrial.
- **5 de noviembre de 2021:**
 - Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes y los montos del estímulo fiscal, así como las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica.
- **9 de noviembre de 2021:**
 - Oficio 500-05-2021-27999 mediante el cual se comunica listado de contribuyentes que promovieron algún medio de defensa en contra del oficio de presunción a que se refiere el artículo 69-B primer párrafo del Código Fiscal de la Federación o en contra de la resolución a que se refiere el cuarto párrafo del artículo en comento y una vez resuelto el mismo el órgano jurisdiccional o administrativo dejó sin efectos el referido acto.
- **10 de noviembre de 2021:**
 - Oficio 500-05-2021-26136 mediante el cual se comunica listado global definitivo en términos del artículo 69-B, párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación.
 - Oficio 700-04-00-00-00-2021-3468 mediante el cual se da a conocer listado de Prestadores de Servicios Digitales Inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, en términos del Artículo 18-D, fracción I de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- **12 de noviembre de 2021:**
 - Decreto por el que se expide la Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2022.
 - Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, de la Ley Federal del Impuesto sobre Automóviles Nuevos, del Código Fiscal de la Federación y otros ordenamientos.
 - Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley Federal de Derechos.

- **15 de noviembre de 2021:**
 - Decreto por el que se modifican diversas disposiciones del diverso que ordena la creación del Fideicomiso Fondo Nacional de Infraestructura.

- **18 de noviembre de 2021:**
 - Tercera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021 y sus Anexos 1 y 1-A.
 - Decreto por el que se modifica la Tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, el Decreto por el que se establece el Impuesto General de Importación para la Región Fronteriza y la Franja Fronteriza Norte y el Decreto por el que se establecen diversos Programas de Promoción Sectorial.

- **19 de noviembre de 2021:**
 - Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes y los montos del estímulo fiscal, así como las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- Acuerdo por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales aplicables a la enajenación de gasolinas en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, correspondientes al periodo que se especifica.
- **23 de noviembre de 2021:**
 - Novena Resolución de Modificaciones a las Reglas Generales de Comercio Exterior para 2020 y sus Anexos 1, 1-A, 4, 10, 22 y 27.
 - Acuerdo SS/22/2021 por el que se da a conocer el Plan Estratégico 2021-2030 del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.
- **26 de noviembre de 2021:**
 - Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes y los montos del estímulo fiscal, así como las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica.
 - Acuerdo por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales aplicables a la enajenación de gasolinas en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, correspondientes al periodo que se especifica.
- **29 de noviembre de 2021:**
 - PRESUPUESTO de Egresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal 2022.

DICIEMBRE

- **1 de diciembre de 2021:**
 - Oficio 500-05-2021-34537 mediante el cual se comunica listado de contribuyentes que promovieron algún medio de defensa en contra del oficio de presunción a que se refiere el artículo 69-B primer párrafo del Código Fiscal de la Federación o en contra de la resolución a que se refiere el cuarto párrafo del



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

artículo en comento y una vez resuelto el mismo el órgano jurisdiccional o administrativo dejó sin efectos el referido acto.

- **2 de diciembre de 2021:**

- Oficio 500-05-2021-34536 mediante el cual se comunica listado de contribuyentes que promovieron algún medio de defensa en contra del oficio de presunción a que se refiere el artículo 69-B primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 24 de julio de 2018 o en contra de la resolución a que se refiere el tercer párrafo del artículo en comento y una vez resuelto el mismo el órgano jurisdiccional o administrativo dejó insubsistente el referido acto.

- **10 de diciembre de 2021:**

- Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes y los montos del estímulo fiscal, así como las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica.
- Acuerdo por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales aplicables a la enajenación de gasolinas en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, correspondientes al periodo que se especifica.
- Oficio 500-05-2021-26225 mediante el cual se comunica listado global definitivo en términos del artículo 69-B, párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 24 de julio de 2018.
- Oficio 500-05-2021-26226 mediante el cual se comunica listado global definitivo en términos del artículo 69-B, párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación.
- Oficio 500-05-2021-34590 mediante el cual se comunica listado de contribuyentes que promovieron algún medio de defensa en contra del oficio de presunción a que se refiere el artículo 69-B primer párrafo del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 24 de julio de 2018 o en contra de la resolución a que se refiere el tercer párrafo del artículo en comento y una vez resuelto el mismo el órgano jurisdiccional o administrativo dejó insubsistente el referido acto.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- **14 de diciembre de 2021:**

- Acuerdo por el que se determinan los días que se considerarán como inhábiles para efectos de los actos y procedimientos administrativos que se tramiten o deban tramitarse ante la Comisión Nacional Bancaria y de Valores por las entidades y personas sujetas a la supervisión de dicha Comisión, así como por las autoridades y público en general.
- Disposiciones de carácter general que señalan los días del año 2022 en los que las administradoras de fondos para el retiro, instituciones públicas que realicen funciones similares, sociedades de inversión especializadas de fondos para el retiro y empresas operadoras de la Base de Datos Nacional SAR, deberán cerrar sus puertas y suspender operaciones.
- Modificaciones a las Disposiciones de carácter general sobre el registro de la contabilidad, elaboración y presentación de estados financieros a las que deberán sujetarse los participantes en los Sistemas de Ahorro para el Retiro.

- **15 de diciembre de 2021:**

- Oficio 500-05-2021-26189 mediante el cual se comunica listado global de presunción de contribuyentes que se ubicaron en el supuesto previsto en el artículo 69-B, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación.
- Oficio 500-05-2021-26245 mediante el cual se comunica listado global definitivo en términos del artículo 69-B, párrafo tercero del Código Fiscal de la Federación vigente hasta el 24 de julio de 2018.
- Oficio 500-05-2021-26246 mediante el cual se comunica listado global definitivo en términos del artículo 69-B, párrafo cuarto del Código Fiscal de la Federación.

- **17 de diciembre de 2021:**

- Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes y los montos del estímulo fiscal, así como las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

y servicios aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica.

- Acuerdo por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales aplicables a la enajenación de gasolinas en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, correspondientes al periodo que se especifica.

- **21 de diciembre de 2021:**

- Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, y por el que se expide el Reglamento Interior de la Agencia Nacional de Aduanas de México.

- **24 de diciembre de 2021:**

- Acuerdo por el que se dan a conocer los porcentajes y los montos del estímulo fiscal, así como las cuotas disminuidas del impuesto especial sobre producción y servicios aplicables a los combustibles que se indican, correspondientes al periodo que se especifica.
- Acuerdo por el cual se dan a conocer los montos de los estímulos fiscales aplicables a la enajenación de gasolinas en la región fronteriza con los Estados Unidos de América, correspondientes al periodo que se especifica.
- Reglas Generales de Comercio Exterior para 2022 y su anexo 13.

- **27 de diciembre de 2021:**

- Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2021.
- Resolución Miscelánea Fiscal para 2022 y su anexo 19.



COMISIÓN FISCAL REGIÓN CENTRO OCCIDENTE

- **28 de diciembre de 2021:**

- Acuerdo por el que se dan a conocer los estímulos fiscales a la gasolina y al diésel en los sectores pesquero y agropecuario para el mes de enero de 2022.
- Anexo 15 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, publicada el 27 de diciembre de 2021.

- **30 de diciembre de 2021:**

- Anexo 1-A de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2022, publicada en la edición vespertina del 27 de diciembre de 2021.