

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

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

FECHA

02 - Julio - 2015

TEMA

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)

SUBTEMA

Acreditamiento

ANTECEDENTES:

- Que su representada es una asociación con fines no lucrativos, constituida conforme a las leyes de la República Mexicana, con personalidad jurídica y patrimonio propio.
- Que su actividad preponderante es la de promover, fomentar, realizar y colaborar en actividades encaminadas a la conservación de aquellas áreas del territorio de la República Mexicana que constituyen ecosistemas naturales importantes por los recursos de flora y fauna contenidos en ellos, contribuyendo de esta forma a lograr un desarrollo armónico integral del país, y a conservar para las generaciones internacionales y aliadas en sus proyectos de conservación de la naturaleza.
- Que para el desarrollo de su objeto, su representada lleva a cabo actos y actividades que se encuentran gravados a la tasa del 16% para efectos del impuesto al valor agregado, como son entre otros, la prestación de servicios independientes, asimismo, realiza diversos actos que conforme a la Ley del impuesto en comento, se encuentran a la tasa del 0% y realiza actividades que se encuentran exentas de pago.
- Que la Administración Local de XXX del Servicio de Administración Tributaria negó devolver a su representada, saldos a favor que se habían generado por concepto del impuesto al valor agregado bajo el argumento de que su

representada no era sujeto de la obligación de enterar el impuesto en comento, toda vez que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 15, fracción XII, inciso e) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado se establece que no se pagará el impuesto por la prestación de servicios que realice una asociación a sus miembros como contraprestación normal de sus cuotas y siempre que los servicios que se presenten sean únicamente los relativos a los fines que le sean propios y por lo tanto no tenía derecho a realizar acreditamiento alguno.

- Que con fecha 30 de octubre de 2003, el XXX Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del XXX dentro de la revisión fiscal XXX confirmó la resolución emitida por la XXX Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, mediante la cual se determinó que XXX acreditó que realiza diversas actividades gravadas para efecto del impuesto al valor agregado, como es la edición de una revista en la que se incluyen anuncios publicitarios por los que se cobra una cantidad, así como la enajenación de las mismas, entre otras.
- Que en virtud de lo anterior, su representada realiza el acreditamiento del impuesto al valor agregado que le hubieren trasladado, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción V, inciso c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, lo cual le genera en ciertas ocasiones saldo a favor susceptible de ser devuelto de conformidad con el artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

En virtud de lo anteriormente expuesto, solicita:

“... confirme el criterio en el sentido de que no obstante ser una asociación sin fines de lucro, se encuentra obligada a enterar el impuesto al valor agregado por los actos y actividades que desarrolle, cuando coincidan con los supuestos normativos por los cuales se deben pagar el impuesto de referencia conforme a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y en virtud de lo anterior, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción V, inciso c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado cuando realice actividades mixtas, es decir, por las que deba pagar el impuesto al valor agregado a la tasa del 16% o del 0% y actividades por las que no deba pagar el impuesto, tiene derecho al acreditamiento del impuesto que le hubieren trasladado en la proporción en la que los actos gravados representen del total de los actos realizados en el mes de que se trate, y a su vez, derivado del cálculo correspondiente, en caso de que existiera saldo a favor tiene derecho a la solicitud de devolución del mismo conforme al artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado y 22 del Código Fiscal de la Federación.”

CONSIDERANDOS:

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 31, fracción IV establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Por otro lado, el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, señala que las disposiciones que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta, es decir, las autoridades fiscales se encuentran obligadas a aplicar estrictamente los textos o

disposiciones fiscales que se refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no pudiéndose aplicar éstas por analogía, ya sea por minoría, mayoría o igualdad de razón.

Asimismo, el artículo 6 de dicho ordenamiento legal, señala que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

El artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en la parte que nos ocupa, lo siguiente:

“ARTICULO 1.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I.- Enajenen bienes.

II.- Presten servicios independientes.

III.- Otorguen el uso o goce temporal de bienes.

IV.- Importen bienes o servicios.

[...]

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado, a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen temporalmente, o reciban los servicios. Se entenderá por traslado del impuesto el cobro o cargo que el contribuyente debe hacer a dichas personas de un monto equivalente al impuesto establecido en esta Ley, inclusive cuando se retenga en los términos de los artículos 1o.-A o 3o., tercer párrafo de la misma.

[...]”

De lo anterior, se advierte que las personas físicas y las personas morales que en territorio nacional, enajenen bienes, presten servicios independientes, otorguen el uso o goce temporal de bienes o importen bienes o servicios, estarán obligados al pago del impuesto al valor agregado y deberán trasladar el referido impuesto, en forma expresa y por separado a las personas que adquieran los bienes, los usen o gocen de manera temporal o reciban la prestación de servicios.

Por su parte, el artículo 5, fracción V, incisos c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece en la parte que nos interesa lo siguiente:

“ARTICULO 5.- Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

[...]

V. Cuando se esté obligado al pago del impuesto al valor agregado o cuando sea aplicable la tasa de 0%, sólo por una parte de las actividades que realice el contribuyente, se estará a lo siguiente:

[...]

c) Cuando el contribuyente utilice indistintamente bienes diferentes a las inversiones a que se refiere el inciso d) de esta fracción, servicios o el uso o goce temporal de bienes, para realizar las actividades por las que se deba pagar el impuesto al valor agregado, para realizar actividades a las que conforme esta Ley les sea aplicable la tasa de 0% o para realizar las actividades por las que no se deba pagar el impuesto que establece esta Ley, el acreditamiento procederá únicamente en la proporción en la que el valor de las actividades por las que deba pagarse el impuesto al valor agregado o a las que se aplique la tasa de 0%, represente en el valor total de las actividades mencionadas que el contribuyente realice en el mes de que se trate, y

[...]"

De lo antes transcrito, se advierte que tratándose de bienes diferentes de las inversiones, servicios o el uso o goce temporal de bienes que el contribuyente utilice de manera indistinta para actividades por las que deba pagar el impuesto, para actividades que se encuentren a la tasa del 0% o para aquellas actividades por las que no deba pagar el impuesto en análisis, el acreditamiento procederá solamente en la proporción que representen el valor de las actividades gravadas y a la tasa del 0% con el total de las actividades que el contribuyente realice en el mes que corresponda, es decir considerando aquellas por las que no deba pagar el impuesto al valor agregado.

Por otro lado, el artículo 6 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en la parte que nos atañe, lo siguiente:

“ARTICULO 6.- Cuando en la declaración de pago resulte saldo a favor, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a su cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitar su devolución o llevar a cabo su compensación contra otros impuestos en los términos del artículo 23 del Código Fiscal de la Federación. Cuando se solicite la devolución deberá ser sobre el total del saldo a favor. En el caso de que se realice la compensación y resulte un remanente del saldo a favor, el contribuyente podrá solicitar su devolución, siempre que sea sobre el total de dicho remanente.

[...]"

Por ello, en caso de que resulte un saldo a favor de la determinación del pago mensual del impuesto al valor agregado en términos de la Ley del impuesto en comento, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a cargo que le

corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitarlo en devolución en términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, o bien, compensarlo de acuerdo a lo establecido en el artículo 23 del mismo Código Tributario.

En ese orden de ideas, cuando una persona moral tributa conforme al Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta y realiza actividades gravadas en el impuesto al valor agregado, podrán acreditar dicho impuesto siempre que se cumplan con los requisitos que para efectos del acreditamiento establezca la Ley del Impuesto al Valor Agregado, pudiendo aplicar la proporción a que se refiere el inciso c) de la fracción V del artículo 5 de la Ley de la materia, en virtud de que los citados contribuyentes, para realizar las actividades gravadas por el impuesto al valor agregado pueden requerir insumos o servicios como cualquier otro contribuyente, en cuya adquisición les trasladan el referido impuesto, y dichos sujetos al realizar las actividades gravadas deberán trasladar a sus clientes el impuesto en los términos que establece la ley en comento y, a su vez, podrán acreditar el impuesto al valor agregado que les hubieran trasladado a que tengan derecho.

Sin embargo, una persona moral sin fines de lucro no podrá acreditar el impuesto al valor agregado identificado con la adquisición de bienes o servicios que se destinen únicamente a la realización de actividades por las que no estén obligados al pago del referido impuesto, o bien cuando éstas no correspondan a actividades gravadas.

En ese orden de ideas, en el caso que nos ocupa, XXX, es una persona moral con fines no lucrativos que de acuerdo con las manifestaciones vertidas en su escrito, realiza diversas actividades que para efectos del impuesto al valor agregado, se encuentran gravadas a la tasa del 16%, así como a la tasa del 0% y actividades que se encuentran exentas del pago del referido impuesto, por lo que con independencia de si se trata de una persona moral con fines no lucrativos, podrá tomar el acreditamiento del impuesto al valor agregado siempre que éste corresponda a actos o actividades gravadas o a los que se les aplique la tasa del 0% y que hubiera pagado, siempre que cumpla con los requisitos que establece la Ley del Impuesto al Valor Agregado para efectos del acreditamiento, así como lo previsto por el inciso c) de la fracción V del artículo 5 de la referida Ley.

Ahora bien, en caso de que resultara un saldo a favor al determinar el pago mensual del impuesto al valor agregado en términos de la Ley de dicho impuesto, el contribuyente podrá acreditarlo contra el impuesto a cargo que le corresponda en los meses siguientes hasta agotarlo, solicitarlo en devolución en términos del artículo 22 del Código Fiscal de la Federación, o bien, compensarlo de acuerdo a lo establecido en el artículo 23 del mismo Código Tributario.

RESOLUTIVO:

Primero.

Se confirma el criterio de XXX en el sentido de que no obstante ser una asociación sin fines de lucro, podrá tomar el acreditamiento del impuesto al valor agregado que le hubieran trasladado, siempre que éste corresponda a actos o

actividades gravadas o a los que se les aplique la tasa del 0%, en la proporción que representen los actos o actividades por los que esté obligado al pago del impuesto y por los que se encuentre exento de conformidad con lo dispuesto por el artículo 5, fracción V, inciso c) de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, y cumpla con los demás requisitos que establece la Ley para efectos del acreditamiento.

Segundo.

Se confirma que si derivado del cálculo correspondiente a que se refiere el resolutivo anterior, existiera saldo a favor, XXX tendrá derecho a solicitar en devolución el impuesto al valor agregado conforme al artículo 6 de la Ley de la materia y al artículo 22 del Código Fiscal de la Federación.

Tercero.

De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre y cuando en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma; los antecedentes y circunstancias que originaron la consulta no se modifiquen con posterioridad a la fecha en la que la misma fue presentada ante esta Administración y que la consulta haya sido formulada antes de que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere en la consulta materia del presente oficio.

Cuarto.

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

Quinto.

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

FECHA

03 - Julio - 2015

TEMA

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)

SUBTEMA

Sujetos

ANTECEDENTES:

- Que su representada se dedica a prestar el servicio público de transporte de pasajeros en su modalidad de servicio público especializado en la Isla de XXX, conforme a la concesión XXX de fecha 23 de septiembre de 2005, expedida por la Secretaría de XXX.
- Que los servicios que presta se clasifican en servicio de transporte urbano, servicio turístico, traslado de personal a hoteles, transporte privado para eventos especiales y de manera esporádica los servicios de taller.
- Que en el servicio de transporte turístico se traslada a personas que van de visita a la Isla de XXX, que en dicho servicio se les contrata por empresas particulares para brindar el servicio de traslado a lugares específicos, como playas, cruceros, o algún evento específico; que en el servicio de traslado de personal a hoteles se tienen contratos con algunos hoteles de la Isla de XXX en el que se tienen establecidos horarios y rutas exclusivos para llevar y traer a personas que brindan un servicio personal subordinado en dichos hoteles, y que los servicios que presta su representada son en el Municipio de XXX.
- Que existe confusión respecto de la obligación de trasladar el impuesto al valor agregado por los servicios de traslados turísticos y traslado de personal a hoteles y a eventos privados, a razón de que ambos son servicios de transporte de pasajeros y se relacionan en la concesión de servicios público de su representada.

En virtud de lo anteriormente expuesto, solicita:

“... me permito solicitar a esta H. Autoridad, se sirva contestarme si los servicios que presta mi representada en el Municipio de XXX de:

Transporte Turístico;
Traslado de personal de hoteles;
Transporte a eventos privados;

Son actividades exentas para efectos del Impuesto al Valor Agregado conforme al Artículo 15 Fracción V y

Regla I.4.3.5. de la Resolución Miscelánea.

CONSIDERANDOS:

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31, fracción IV establece la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Por otro lado, el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, señala que las disposiciones que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan infracciones y sanciones, son de aplicación estricta, es decir, las autoridades fiscales se encuentran obligadas a aplicar estrictamente los textos de las disposiciones fiscales que refieran al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no pudiéndose aplicar éstas por analogía, ya sea por minoría, o mayoría o igualdad de razón.

Por su parte, el artículo 6 de dicho ordenamiento legal, señala que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

El artículo 15, fracción V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado establece en la parte que nos ocupa, lo siguiente:

“Artículo 15.- No se pagará el impuesto por la prestación de los siguientes servicios:

[...]

V. El transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas.

[...]”

De lo antes transcrito, se advierte que las personas físicas y morales no pagarán el impuesto al valor agregado por la prestación del servicio de transporte público terrestre de personas que se preste exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas.

Al respecto, la regla I.4.3.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014 establece de manera textual, lo siguiente:

“Definición de área urbana, suburbana y zona metropolitana para el transporte público terrestre de personas

I.4.3.5. Para los efectos del artículo 15, fracción V de la Ley del IVA, se entiende que el transporte público terrestre de personas se presta exclusivamente en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas, cuando el transporte prestado al pasajero se realice en cualquiera de los siguientes supuestos:

I. La distancia entre el origen y destino del viaje sea igual o menor a 30 kilómetros.

Para los efectos de esta fracción se entiende por origen el lugar en donde el pasajero aborde el medio de transporte, y por destino el lugar de descenso del pasajero.

II. El origen y destino del viaje se ubiquen en un mismo municipio.

III. El origen y destino del viaje se ubiquen en la misma ciudad, considerando como ciudades las contenidas en el Catálogo Urbano Nacional 2012, elaborado por la Secretaría de Desarrollo Social, la Secretaría de Gobernación y el Consejo Nacional de Población, incluso cuando éstas abarquen varios municipios. En los casos en los que las ciudades comprendan dos o más municipios, se considerará como integrante de la ciudad, la totalidad geográfica de dichos municipios.

Para los efectos de esta fracción, en el Anexo 22 se dan a conocer las ciudades que comprenden dos o más municipios, conforme al catálogo mencionado.

LIVA 15”

De lo anterior, se advierte que se considera que el servicio de transporte público de personas se presta en zonas urbanas, suburbanas o zonas metropolitanas, cuando dicho transporte se realice en cualquiera de los siguientes supuestos:

a) Que la distancia entre el origen y destino del viaje sea igual o menor a 30 kilómetros

b) Que el origen y destino pertenezcan al mismo municipio, y

c) Que el origen y destino se ubiquen en la misma ciudad, incluso cuando éstas abarquen varios municipios

En ese orden de ideas, para que el servicio de transporte esté exento del pago del impuesto al valor agregado, debe tener la característica de ser transporte público terrestre de personas y debe prestarse en áreas urbanas, suburbanas o en zonas metropolitanas.

Ahora bien, en el caso que nos ocupa, de acuerdo con las manifestaciones vertidas en su escrito de consulta, su representada presta servicios de transporte público especializado dentro del Municipio de XXX, dichos servicios son prestados como transporte turístico, traslado de personal a hoteles y transporte privado a eventos, por lo que en virtud de que el servicio se presta únicamente en el Municipio de XXX es necesario atender a lo dispuesto por la legislación estatal a efecto de determinar si se trata de transporte público o no.

En ese sentido, la Ley de Tránsito, Transporte y Explotación de Vías y Carreteras del Estado de XXX, dispone en su artículo 3 que el transporte de pasajeros, de carga y el especializado en el Estado de XXX, constituye un servicio público cuya prestación corresponde al Gobierno de la Entidad, a excepción del urbano de pasajeros

en autobuses en ruta establecida que corresponde a los Municipios, sin embargo, puede ser autorizado a particulares o sociedades legalmente constituidas, mediante concesión otorgada en los términos de la Ley en comento; asimismo, el artículo 30 del mismo ordenamiento señala que el transporte de pasajeros de carga y el especializado en el Estado de XXX, constituye un servicio público en los términos que establece el artículo 3 antes mencionado, pudiéndose además fijarse para su explotación, las modalidades que dicte el interés público.

Derivado de lo anterior, al ser los servicios que presta su representada considerados como un servicio público de transporte de conformidad con la legislación local aplicable, y si efectivamente, como se advierte en su escrito de consulta, los servicios de transporte se prestan únicamente en el Municipio de XXX, ubicándose así dentro de la regla I.4.3.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014, dichos servicios se encuentran exentos del pago del impuesto al valor agregado de conformidad con lo establecido en el artículo 15, fracción V de la Ley de la materia.

RESOLUTIVO:

Primero.

Se confirma el criterio de XXX, en el sentido de que los servicios de transporte que presta son actividades exentas en términos el artículo 15, fracción V de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en la medida en que se ubiquen en alguno de los supuestos establecidos en la regla I.4.3.5. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2014.

Segundo.

De conformidad con el artículo 34, segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación, los criterios establecidos en el presente oficio son de aplicación obligatoria para las autoridades fiscales, siempre y cuando en la presente consulta no se hubiesen omitido antecedentes o circunstancias trascendentes para la misma; los antecedentes y circunstancias que originaron la consulta no se modifiquen con posterioridad a la fecha en que la misma fue presentada ante esta Administración y que la consulta haya sido formulada antes de que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación respecto de las situaciones reales y concretas a que se refiere la consulta materia del presente oficio.

Tercero.

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

Cuarto.

La presente resolución se emite con base en los datos aportados sin prejuzgar sobre la veracidad de los mismos y se limita a las personas y cuestiones que se mencionan, por lo que el Servicio de Administración Tributaria se reserva el derecho de ejercer sus facultades de comprobación conforme a la legislación fiscal aplicable.