

**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

15 - Diciembre - 2014

TEMA

Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios

SUBTEMA

Sujetos

ANTECEDENTES:

Que XXX, es una entidad privada constituida conforme a las leyes mexicanas.

Que comercializa productos alimenticios como harina para preparar pastel de varios sabores, harina para hot cakes, así como betunes de diferentes sabores para pasteles.

En virtud de lo antes expuesto, solicita se le confirme el criterio en los términos siguientes:

“UNICO.- Nos informen si:

2.- Nos especifiquen si el Betún para pasteles se considera dentro de la clasificación de “Productos de Confeitería” quedando sujeta a la densidad calórica de 275 kilocalorías o mayor por cada 100 gramos o bien, se encuentra fuera de gravamen puesto que no se encuentra clasificado en ningún apartado de la LIEPS.”

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 la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

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

En términos del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, 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.

Por su parte, la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios 2014, en el artículo 2, inciso J) señala lo siguiente:

“Artículo 2.- Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

...

J) Alimentos no básicos que se listan a continuación, con una densidad calórica de 275 kilocalorías o mayor por cada 100

gramos.....8%

...

2.- Productos de confitería.

...

Cuando los alimentos mencionados cumplan con las disposiciones relativas a las especificaciones generales de etiquetado para alimentos, los contribuyentes podrán tomar en consideración las kilocalorías manifestada en la etiqueta.

Tratándose de alimentos que no tengan la etiqueta mencionada, se presumirá, salvo prueba en contrario, que tienen una densidad calórica igual o superior a 275 kilocalorías por cada 100 gramos.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, dará a conocer los alimentos de consumo básico, considerando su importancia en la alimentación de la población, que no quedan comprendidos en este inciso.”

En ese sentido, el artículo 3, fracción XXVII de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, establece lo siguiente:

“Artículo 3.- Para los efectos de esta Ley se entiende por:

...

XXVII. Productos de confitería, los dulces y confites. Quedan comprendidos los caramelos, el dulce imitación de mazapán, gelatina o grenetina, gelatina preparada o jaletina, malvavisco, mazapán, peladilla, turrón, entre otros.”

De acuerdo con la definición de productos de confitería contenida en la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios tenemos que los productos de confitería son dulces o caramelos a base de azúcar que se consumen de manera particular, es decir de uno en uno, aún y cuando se vendan a granel; por lo que el betún no cumple con estas características, ya que aún y cuando se trata de una preparación alimenticia elaborada a base de azúcar con grasas añadidas de origen animal o vegetal y otros aditivos, éste se destina para ser untado en pastelería, es decir, no se ingiere directamente, motivo por el cual, el betún para pasteles no puede estar comprendido en dicha definición y por lo tanto no se ubica en alguno de los 9 grupos que la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios considera gravados para efectos de la aplicación del impuesto.

Por lo anterior, esta Administración le confirma que el betún para pasteles, no es un producto de confitería y tampoco se encuentra en la clasificación del artículo 2, inciso J) de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, en consecuencia dicho producto no se encuentra gravado por dicho impuesto.

RESOLUTIVO:

Primero.

Se confirma a XXX, que el betún para pasteles, no se considera producto de confitería y tampoco se ubica dentro de alguno de numerales a que se refieren los 9 grupos de alimentos no básicos listados en el inciso J) de la fracción I del artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, por lo que dicho producto no se encuentra gravado para efectos de la aplicación de dicho impuesto.

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.

FECHA

19 - Diciembre - 2014

TEMA

Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA)

SUBTEMA

Bienes

ANTECEDENTES:

Que XXX, es una empresa que entre su objeto social tiene el de la compraventa, distribución, producción, elaboración, importación y exportación respecto de todo tipo de productos y materias primas para el procesamiento de alimentos humanos y todo tipo de productos para la salud y alimentación humana.

Que el monto de los ingresos acumulables obtenidos por la actividad correspondiente al objeto de la presente promoción fue de \$1, 041,214.30, durante lo que va de este ejercicio 2014.

Que con respecto a la reforma fiscal y a la modificación de la Ley del Impuesto especial Sobre Producción y Servicios, su representada, la empresa XXX, considera que el producto XXX

sabor vainilla-nuez no grava el impuesto especial sobre producción y servicios en cualquiera de sus modalidades.

Que el producto es un suplemento alimenticio y no un alimento como tal, siendo este último el que en su caso grava el impuesto.

Que el producto rebasa la densidad calórica para gravar el impuesto especial sobre producción y servicios, pues aporta 327,04 Kcal/100g, pero las calorías son aportadas por los siguientes nutrientes: proteínas: 53,81% del contenido calórico, equivalente a (176 Kcal), carbohidratos: 39,14% del contenido calórico, equivalente a (128 Kcal), de los cuales: azúcares 2,45% del contenido calórico equivalente a (8 Kcal), fibra dietética: 0% del contenido calórico, equivalente a (0 Kcal) y grasas: 7,05% del contenido calórico, equivalente a (23,04 Kcal).

Que las calorías que contiene son aportadas mayoritariamente por su contenido proteico (44%), que aporta un 53,81% del contenido calórico total (176 Kcal), que es un nutriente esencial y escaso en la dieta en la dieta mexicana.

Que el producto no contiene azúcares agregados y los que contiene, son parte de los carbohidratos complejos.

Que el producto contiene sólo 50 mg por cada 100 g (0.05%) de colesterol.

Que el producto contiene 5,2% de fibra dietética a base de fibra de manzana, inulina de agave, fibra de arroz, y fibra de avena que no aportan calorías.

Que el producto está adicionado con vitaminas y minerales, por lo cual contribuye a cumplir con la ingesta diaria recomendada de estos nutrimentos esenciales.

Que el aporte nutrimental de este producto, está basado en nutrientes que no pueden ser considerados como un factor contribuyente a acrecentar los índices de enfermedades como sobrepeso, obesidad o diabetes en México, pues su aporte calórico es mayoritariamente en base a proteínas y no de lípidos o carbohidratos.

Que el producto cuenta con diversos ingredientes, entre los que se encuentra la sucralosa.

En virtud de lo antes expuesto, solicita se le confirme el criterio en los términos siguientes:

“... se determine y confirme el criterio respecto del no gravamen del impuesto especial sobre producción y servicios del producto (MALTEADA) denominado XXX...”

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 la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

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

En términos del artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, 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.

En ese sentido, el artículo 1, de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente, establece textualmente lo siguiente:

“Artículo 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.

...”

De lo anteriormente transcrito, se tiene que están obligados al pago del impuesto al valor agregado, las personas físicas y las morales, que en territorio nacional, entre otros actos o actividades, enajenen bienes o importen bienes o servicios.

Ahora bien, el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en su parte conducente lo siguiente:

“Artículo 2-A.- El impuesto se calculará aplicando la tasa del 0% a los valores a que se refiere esta Ley, cuando se realicen los actos o actividades siguientes:

I.- La enajenación de:

...

b) Medicinas de patente y productos destinados a la alimentación a excepción de:

1.- Bebidas distintas de la leche, inclusive cuando las mismas tengan la naturaleza de alimentos. Quedan comprendidos en este numeral los jugos, los néctares y los concentrados de frutas o de verduras, cualquiera que sea su presentación, densidad o el peso del contenido de estas materias.

2.- Jarabes o concentrados para preparar refrescos que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos eléctricos o mecánicos, así como los concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores que al diluirse permitan obtener refrescos.

3.- Caviar, salmón ahumado y angulas.

4.- Saborizantes, microencapsulados y aditivos alimenticios.

...”

-Énfasis añadido-

De la anterior transcripción, se desprende que cuando se enajenan, entre otros, productos destinados a la alimentación (salvo las excepciones señaladas), se aplicará la tasa del 0% del impuesto al valor agregado.

Ahora bien, la fracción V del artículo 215 de la Ley General de Salud, señala lo que constituyen los suplementos alimenticios, para lo cual establece que son productos a base de hierbas, extractos vegetales, alimentos tradicionales, deshidratados o concentrados de frutas, adicionados o no, de vitaminas o minerales que se puedan presentar en forma farmacéutica y cuya finalidad de uso sea incrementar la ingesta dietética total, complementarla o suplir alguno de sus componentes.

Por lo anterior, y tomando en cuenta que las características del producto (malteada) denominado XXX, son las de incrementar la ingesta dietética total, complementarla o suplir alguno de sus componentes, es decir, otorgarle al cuerpo componentes en niveles superiores a los que obtiene de una alimentación tradicional, siendo su ingesta opcional y en ocasiones contienen advertencias, limitantes o contraindicaciones respecto a su uso o consumo, dicho producto no puede ser considerado alimento, sino que constituye un suplemento alimenticio, y por ende, no le es aplicable la tasa de 0% a que hace referencia el artículo 2-A, fracción I, inciso b), de la Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Refuerza lo anterior, lo establecido en el criterio normativo 12/2014/IVA “Suplementos alimenticios. No se consideran como productos destinados a la alimentación.”, contenido en el boletín 2014 de Compilación de Criterios Normativos en Materia de Impuestos Internos, del Servicio de Administración Tributaria, que señala textualmente lo siguiente:

“12/2014/IVA Suplementos alimenticios. No se consideran como productos destinados a la alimentación.

La finalidad de los suplementos alimenticios es incrementar la ingesta dietética total, complementarla o suplir algunos de sus componentes, pudiendo ser incluso elaborados a base de alimentos tradicionales.

En efecto, los suplementos alimenticios están elaborados con una mezcla de productos de diversa naturaleza químicos, hierbas, extractos naturales, vitaminas, minerales, etc., cuya finalidad consiste en otorgarle al cuerpo componentes en niveles superiores a los que obtiene de una alimentación tradicional, siendo su ingesta opcional y en ocasiones contienen advertencias, limitantes o contraindicaciones respecto a su uso o consumo.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación se ha pronunciado respecto a la razón que llevó al legislador a hacer un distingo

entre productos destinados a la alimentación y los demás, para efectos de establecer excepciones y tasas diferenciadas de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, en el sentido de que el trato diferencial obedece a finalidades extra fiscales como coadyuvar al sistema alimentario mexicano y proteger a los sectores sociales menos favorecidos.

Por lo tanto, para efectos de los artículos 2-A, fracción I, inciso b) y 25, fracción III de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los suplementos alimenticios no se consideran como productos destinados a la alimentación, por lo que no están sujetos a la tasa del 0% en su enajenación, ni exentos en su importación.”

En las referidas circunstancias, tal y como su representada lo señala, el producto (malteada) denominado XXX, constituye un suplemento alimenticio y no un producto destinado a la alimentación.

Por su parte el artículo 1 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, establece lo siguiente:

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

I. La enajenación en territorio nacional o, en su caso, la importación de los bienes señalados en esta Ley. Para efectos de la presente Ley se considera importación la introducción al país de bienes.

II. La prestación de los servicios señalados en esta Ley.

...”

-Énfasis añadido-

Del precepto antes invocado, se advierte que están obligadas al pago del impuesto especial sobre producción y servicios, las personas físicas y morales que, en territorio nacional, realicen entre otros, la enajenación o importación de bienes.

Al respecto, el artículo 2, fracción I, inciso G) numeral 1 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, establece lo siguiente:

“Artículo 2.- Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas y cuotas siguientes:

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

...

G) Bebidas saborizadas; concentrados, polvos, jarabes, esencias o extractos de sabores, que al diluirse permitan obtener bebidas saborizadas; y jarabes o concentrados para preparar bebidas saborizadas que se expendan en envases abiertos utilizando aparatos automáticos, eléctricos o mecánicos, siempre que los bienes a que se refiere este inciso contengan cualquier tipo de azúcares añadidos.

...”

-Énfasis añadido-

En materia del impuesto especial sobre producción y servicios los suplementos alimenticios quedan gravados como bebidas saborizadas cuando contienen azúcares añadidos con independencia del valor nutrimental que puedan tener. No obstante, de una revisión a los ingredientes de la fórmula del producto (malteada) denominado XXX, y de la tabla nutrimental se observa que éste contiene azúcares, los cuales son el 2.45% del contenido calórico equivalente a 8 kcal, por lo cual es indispensable reconocer si dichas azúcares son las que refiere la Ley de la materia.

Según lo manifestado por su representada, los azucares son carbohidratos complejos, y está unidad administrativa observa que solamente la sucralosa, es un edulcorante dentro de los ingredientes de la fórmula del producto, como se demuestra a continuación:

“Tabla nutrimental del producto materia de la promoción:

Información Nutricional

Tamaño de la porción: 1 cucharada
(25 g)

Porciones por envase: 21

Cantidad	por 100 g	por porción
Contenido Energético	1 400 KJ(327.04 Kcal)	350 KJ (82.4 Kcal)
Carbohidratos (Hidratos de Carbono)	32g	8g
Azúcares	2g	500 mg

...”

“Ingredientes:

Maltodextrina, Aislado de Proteína de Soya, Concentrado de Proteína de Suero de Leche, Fosfato Tricálcico, Celulosa Gel

y Goma, Inulina de Agave, Goma Guar, Saborizantes Naturales y Artificiales, Fibra de Arroz, Fibra de Manzana, Goma Xantano, Sucralosa, Óxido de magnesio, Fumarato Ferroso, Óxido de Zinc, Gluconato de Cobre, Polinicotinato de Cromo, Yoduro de Potasio, Vitamina C (Ácido ascórbico), Niacina, Vitamina E (tocoferol), Vitamina B5 (Ácido pantoténico), Vitamina B6 (piridoxina), Vitamina B2 (riboflavina), Vitamina B1 (tiamina), Vitamina A palmitato, Ácido fólico (folacina), Vitamina H (biotina), Vitamina K1, Vitamina D3 (colecalfiferol) y Vitamina B12 (cianocobalamina)”.

Ahora bien, de acuerdo a lo que establece el artículo 3°, fracción XX de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, se consideran como azúcares los monosacáridos, disacáridos y polisacáridos, siempre que estos últimos se utilicen como edulcorante con aporte calórico, en los siguientes términos:

“Artículo 3.- Para los efectos de esta Ley se entiende por:

XX. Azúcares, a los monosacáridos, disacáridos y polisacáridos, siempre que en este último caso se utilicen como edulcorantes con aporte calórico.

...”

-Énfasis añadido-

La sucralosa es un producto utilizado como edulcorante en la industria alimenticia, sin embargo, éste es el único que no aporta calorías y que proviene del azúcar, utilizado comúnmente para endulzar bebidas de bajas calorías y alimentos procesados.

Por ello, la sucralosa al ser un edulcorante que no tiene aporte calórico, utilizada en el producto (malteada) denominado XXX confirma lo que manifiesta su representada de que se trata de una bebida saborizada que no contiene azúcares añadidos, de acuerdo con la definición de la fracción XX del artículo 3, en relación con el inciso G) del artículo 2 de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, y por lo tanto, las bebidas saborizadas a las que se les añada edulcorantes que no tengan aporte calórico, y no se les añada otros azúcares, no son objeto de la Ley.

No obstante, respecto del impuesto al valor agregado, al tratarse de un suplemento alimenticio, la enajenación o

importación del producto (malteada) denominado XXX, se encuentra gravada a la tasa general del 16% de dicho impuesto.

RESOLUTIVO:

Primero

Con base en las consideraciones antes señaladas y con fundamento en las disposiciones legales vertidas en el presente oficio, y de una interpretación estricta a las mismas, esta Administración Central confirma el criterio que sustenta XXX, en el sentido de que no tiene la obligación del pago del impuesto especial sobre producción y servicios, por la enajenación del producto (malteada) denominado XXX, como bebida saborizada, siempre que emplee en su fórmula edulcorantes sin aporte calórico y no se les añada otros azúcares.

Segundo

Con base en las consideraciones antes señaladas y con fundamento en las disposiciones legales vertidas en el presente oficio, y de una interpretación estricta a las mismas, esta Administración le informa a XXX., que la enajenación del producto (malteada) denominado XXX, como suplemento alimenticio, se encuentra gravada a la tasa general del 16% del impuesto al valor agregado.

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 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.

Cuarto

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.

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 las personas y cuestiones que aquí se mencionan.